

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

# КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття першого (бакалаврського) рівня вищої освіти

на тему:

**«Облік, аналіз і контроль фінансування і використання коштів  
бюджетної установи»**

Виконав: студентка групи ОО(ст)-21

Спеціальності 071 Облік і оподаткування

Абрамюк Софії Мар'янівни

Керівник: к.е.н., доц. Смушак М. В.

Рецензент: к.е.н., доц. Мацола М.М.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b>		3
<b>РОЗДІЛ I ТЕОРЕТИКО-МЕТОДЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ</b>		
1.1.	Фінансування і використання коштів як невід’ємний процес функціонування бюджетної установи	6
1.2.	Методичні підходи до організації обліку, аналізу і контролю процесу фінансування і використання коштів бюджетної установи	16
1.3.	Особливості обліку процесу фінансування і використання коштів бюджетної установи в умовах законодавчих змін	21
<b>РОЗДІЛ II ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ФІНАНСУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ</b>		
2.1.	Організація та методика обліку процесу фінансування бюджетної установи	28
2.2.	Організація та методика обліку використання коштів бюджетної установи	33
2.3.	Організація обліку фінансування та використання коштів бюджетної установи в процесі застосування інформаційних технологій	37
<b>РОЗДІЛ III АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ПРОЦЕСУ ФІНАНСУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ</b>		
3.1.	Організаційно-методичні підходи до аналізу фінансування і використання коштів бюджетних установ	42
3.2.	Контроль за процесом фінансування і використання коштів бюджетних установ	51
3.3.	Перспективи удосконалення обліку, аналізу і контролю процесу фінансування та використання коштів бюджетних установ	58
<b>ВИСНОВКИ</b>		65
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>		69

## ВСТУП

Реформування системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах з метою наближення її до міжнародних стандартів у зв'язку з модернізацією системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки призвело до суттєвих змін. У процесі реформування бухгалтерського обліку було проведено перегляд складу об'єктів обліку, однією з найважливіших складових якого було включення доходів і витрат, зокрема бюджетних асигнувань і доходів від власних операцій, а також витрат від обміну та необмінні операції. Крім того, у бюджетному законодавстві й надалі буде визначено термін здійснення видатків (видатки загального та спеціального фондів).

Роботи авторів, зокрема В. Федосов, К. Проскура, Д. Полозненко, О. Чечуліна, Л. Сафонова, О. Василик та ін. є значущими в теорії, методології та організації фінансування бюджетної системи, а також у її контролі та вдосконаленні.

На даному етапі розвитку економіки країни необхідний особливий контроль за використанням коштів державного бюджету та місцевих бюджетів, щоб забезпечити їх цільове призначення та ефективне використання, розподіл державних коштів, раціоналізувати бюджетні кошти, підвищити ефективність їх використання.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є дослідження процесів обліку, аналізу, і контролю фінансування і використання коштів бюджетних установ та надання практичних рекомендацій щодо ведення бюджетного обліку в умовах цифровізації.

Реалізація поставленої мети призвела до необхідності вирішення наступних завдань:

- розглянути особливості фінансово-господарської діяльності досліджуваної установи – Делятинської селищної ради як органу місцевого самоврядування та визначити її вплив на систему обліку;
- дослідити фінансування і витрачання з точки зору об'єктів бухгалтерського обліку;

- розглянути методичні підходи до організації обліку, аналізу та контролю фінансування і використання коштів бюджетних установ;
- дослідити та дати критичний огляд обліку фінансування і використання коштів бюджетних установ);
- провести аналіз можливостей застосування інформаційних технологій в обліку фінансування і використання коштів бюджетних установ;;
- дослідити методичні підходи та порядок проведення внутрішнього контролю органів місцевого самоврядування та доходів і видатків зокрема.

**Метою дослідження** є діяльність Делятинської селищної ради.

**Предмет дослідження** – фінансування і використання коштів бюджетних установ, зокрема Делятинської селищної ради.

**Методи дослідження.** Методи дослідження цієї теми являють собою набір методів і технік, які використовуються для виявлення основних проблем у цій діяльності. До них належать: документування, аналіз, вибірка (при розгляді структури доходів і витрат установи), порівняння, агрегування тощо. У процесі дослідження застосовуються методи організації, проведення статистичних порівнянь, а також комбінування, спостереження, узагальнення та представлення даних через використовуються графіки.

**Стан наукової розробки.** Методологічною основою даного дослідження послужили наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, що стосуються обліку, контролю та економічного аналізу видатків за захищеними статтями бюджету, а також нормативно-правові акти, що регулюють цю проблематику.

**Методи дослідження.** Для вивчення особливостей фінансово-господарської діяльності Делятинської селищної ради застосовуються методи фінансового аналізу, що дозволяють оцінити структуру доходів і видатків, а також виявити ключові фактори, що впливають на фінансову стійкість органів місцевого самоврядування. Вивчення методичних підходів до організації обліку та контролю фінансування і використання коштів бюджетної установи здійснюється за допомогою методів аналізу та нормативного аналізу, що

дозволяє розібратися в чинному законодавстві, інструкціях та методичних рекомендаціях.

**Практичне значення отриманих результатів** полягає у використанні розроблених методологічних підходів та рекомендацій щодо обліку та контролю видатків у Делятинській селищній раді в процесі навчання та практичної роботи.

**Структура і обсяг роботи.** Дипломна робота включає вступ, три розділи, перелік використаних джерел (загалом 60 позицій). Робота містить 21 ілюстрацію і 9 таблиць, а її загальний обсяг становить 75 сторінок.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ФІНАНСУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

#### **1.1. Фінансування і використання коштів як невід’ємний процес функціонування бюджетної установи**

Бюджетні установи – це організації, які не мають прибутку, а мають на меті обслуговування населення та виконання своїх обов’язків. Діяльність організацій, які мають бюджети, фінансується з державного та місцевих бюджетів. Проте сьогодні все частіше заклади мають недофінансування та брак коштів на свої потреби. Тому важливо мати бюджет та ефективно його виконувати, а також як кошти використовуються місцевою владою та владою.

На виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр. [43] Міністерство фінансів України започаткувало регуляторний механізм та перевело суб’єктів державного сектору економіки (СДСЕ) на застосування Національного положення (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та нового Плану рахунків. Проте оцінки експертів Світового банку свідчать про те, що запропоновані національні стандарти потребують уточнення разом із змінами до міжнародних стандартів, а також необхідно розробити нові національні стандарти (положення). На підставі інформації у 2018 році було схвалено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року [44].

Незважаючи на реструктуризацію обліку, що відбулася в процесі створення національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (далі – НП(С)БОДС), однією з його першочергових складових є процес фінансування або іншими словами – доходи. З метою реалізації новітніх методичних та методичних правил обліку доходів у складі НП(С)БОДС сформовано НП(С)БОДС 124 «Доходи», яка створені на основі МСБО 9 «Доходи

від обмінних операцій» та 23 «Доходи з необмінних операцій». Цей стандарт суттєво змінює спосіб класифікації доходів (фінансування) і повністю переосмислює визначення «обмінних операцій» («взаємообмінних операцій»).

Що стосується статті «Дохід від валютних операцій» - описано умови, за яких визнається кожен вид доходів та визначається їх вартість. Ідея фінансування нерозривно пов'язана з поняттям вартості або витрат. Саме тому рекомендується звернути увагу на стандарт 135 «Витрати», який замінює термін «видатки» на «витрати» та класифікує витрати (процес використання) у порівнянні з доходами (фінансуванням): «витрати, пов'язані з процесом обміну» та «витрати, пов'язані з неінтерактивними процесами». Крім того, термін «витрати» не задокументований у стандартах. Таким чином, це спонукало до нових методів бухгалтерського обліку в бюджетних установах, які враховували економічну вигоду від їх діяльності та ефективність методів, раніше властивих лише комерційному сектору.

Отже, обмінні операції – це фінансові операції, які передбачають обмін активів на готівку, робочу силу, інші активи або оплату боргів, пов'язаних з процесом обміну.

Дохід від операцій, які відбуваються на біржі, вважається збільшенням фінансових вигод, додавання активів або зменшення зобов'язань призводить до збільшення власного капіталу, за винятком збільшення, викликаного власником. Сьогодні аналогом доходів від валютних операцій є доходи спеціального фонду бюджету.

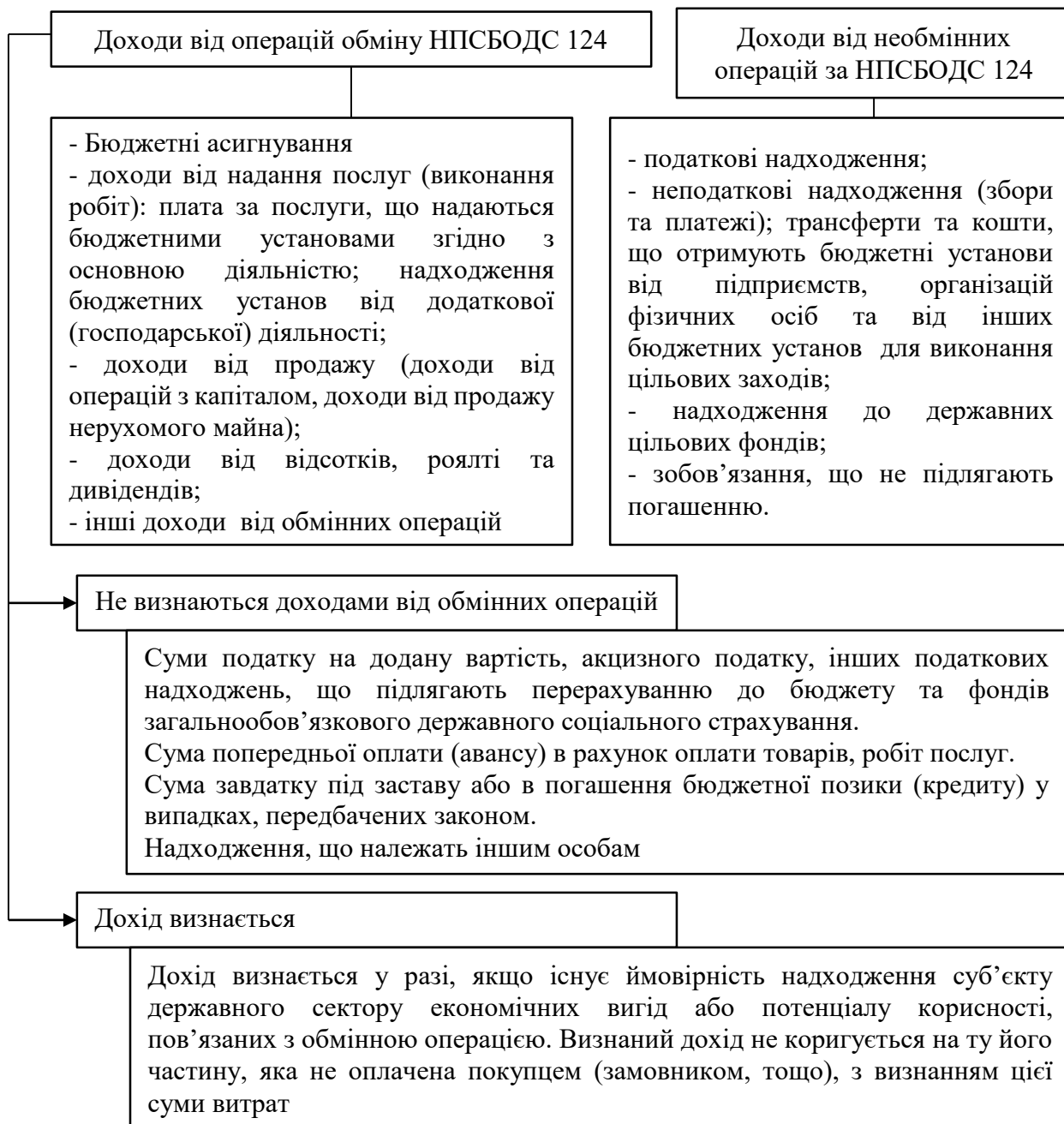
Послідовний підхід до управління доходами (фінансування), який називається моделлю доходів, є загальнозастосовним і потребує додаткової обробки різними установами в бюджеті.

Важливо визнати, що на особливості відображення в бухгалтерському обліку доходів і витрат впливає тип філії та джерело фінансування (з державного чи місцевого бюджету, або за рахунок власних надходжень, що визначається чинним законодавством). Ця невідповідність викликана необхідністю використання рахунків за джерелом фінансування. У зв'язку з цим варто визнати,

що Делятинська селищна рада утримується за рахунок місцевого бюджету.

Національним положенням НП(в)БОДС 124 «Доходи» [21] визначено, що всі доходні джерела суб'єктів державного сектору поділяються на доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій.

Відповідно до НПСБОДС 124 визнаються такі види доходів. (рис. 1.1).



**Рис. 1.1. Склад та умови визнання доходів від обмінних та необмінних операцій[13]**

Національний стандарт вимагає отримання фінансування під валютні



операції. Обмінна операція передбачає: прийняття або отримання готівки в обмін на активи або послуги; погашення зобов'язань. Неконвертована операція не пов'язана з обміном активів або послуг на дохід або капітал (наприклад, податкові надходження, трансферти для здійснення намічених заходів тощо).

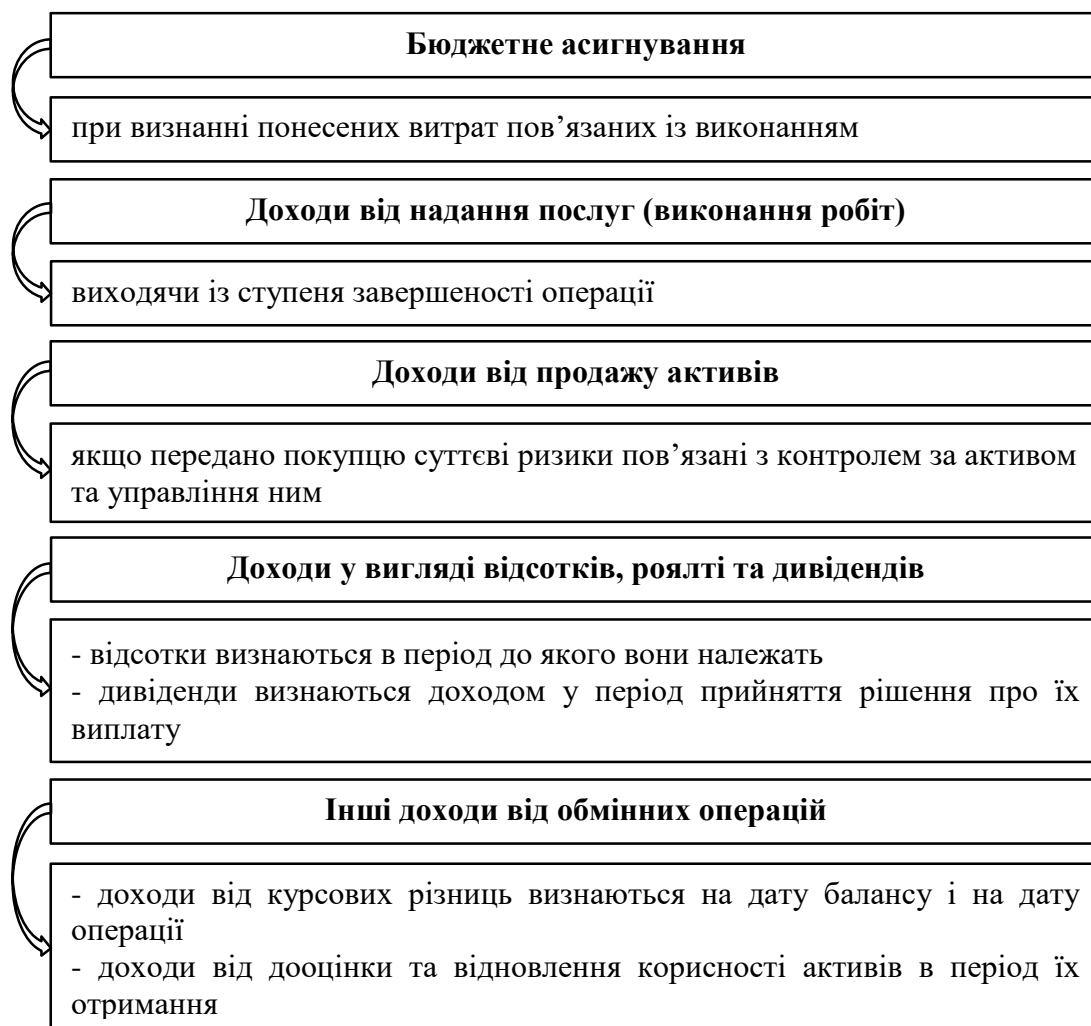
Як наслідок, у НП(С)БОДС 124 «Доходи» [41] описано склад доходів від обмінних операцій та необмінних операцій, останні згруповані у дві категорії: «Бюджетні асигнування» та «Інші доходи від обмінні операції». Потім ці операції розподіляються відповідно до національного стандарту. Бюджетні асигнування є похідними від фінансування бюджетів на певну мету конкретними розпорядниками. Інші доходи, пов'язані з валютними операціями, утворюються за рахунок різниці між поточними і необоротними цінами активів, а також доходів від обміну валюти.

Національне законодавство щодо бухгалтерського обліку в державному секторі недостатньо деталізовано щодо застосування методу визначення доходу (фінансування) в бухгалтерському обліку в державному секторі. У результаті дохід реєструється під час його фактичного здійснення (тобто за методом нарахування), а фінансові операції, які передбачені в бюджеті, реєструються під час зарахування коштів (тобто за касовим методом).

Також порядок нарахування та визнання доходу від валютних операцій викладено в НП(С)БОДС 124 «Дохід» [42]. У результаті доходи від обмінних операцій за послугами (виконанням праці) відносять на ступінь завершеності операції, тобто за методом поетапного виконання. Його фундаментальна концепція полягає у визнанні доходу протягом облікових періодів, у яких надається обмінний актив, за вартістю початкового обміну. Оцінка доходу від валютних операцій базується на вартості активів, яка досягнута або очікується досягнення (рис.1.2).

Підсумовуючи, зауважимо, що селищна рада, яка отримує кошти на виконання своїх повноважень, здійснює конкретні видатки (заробітна плата, фонд оплати праці, придбання матеріальних цінностей, оплата комунальних послуг тощо). У зв'язку з цим облік витрат зараз розглядається як важливий

аспект. У складі бюджетної системи районна рада бере участь у виконанні як дохідної, так і видаткової складових бюджету. Затверджений кошторис, який є основним планово-фінансовим документом, підтверджує повноваження щодо отримання та витрачання коштів, а також визначає обсяг і цільовий напрямок витрачання коштів.

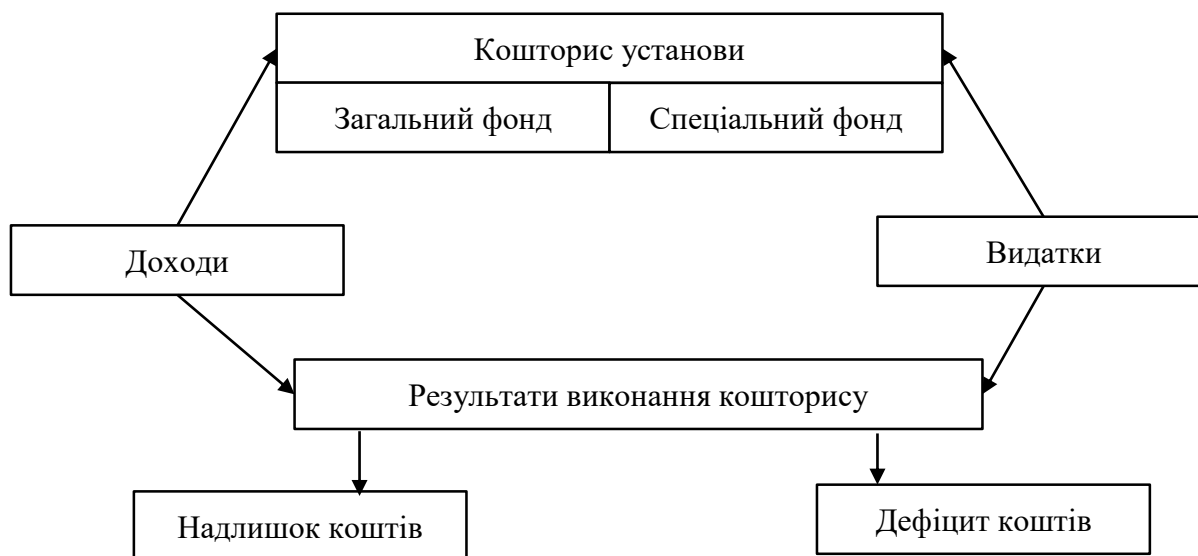


**Рис. 1.2. Порядок визнання доходів від обмінних операцій[27]**

Порядок надання послуг є новим поняттям і являє собою найскладніший аспект кошторису установ, пов'язаний із витрачанням ресурсів і коштів, нарахуванням заробітної плати, придбанням основних засобів, запасів тощо, отриманням плати за надання цих послуг. При цьому виникають і складаються видатки, порівняння яких з доходами визначає точність кошторису бюджетної установи на рік. (рис. 1.3).

Основним джерелом групування фінансування бюджетних установ є

кошторис (який розраховується), а розподіл коштів на основі затвердженого кошторису називається фінансуванням бюджетних установ.



**Рис. 1.3. Спрощена схема фінансово-господарської діяльності бюджетної установи [9]**

Як бачимо з рис. 1.3 доходи бюджетної установи поділяються на дві частини: доходи загального фонду та власні доходи установи. Незважаючи на зростання популярності власних надходжень бюджетних установ, для районної ради доходи загального фонду все ще мають значну роль. Як наслідок, організація обліку доходів бюджетних установ є специфічною: по-перше, кошти поділяються на доходи загального та спеціального фондів, по-друге, порядок їх витрачання регулюється для кожного окремими законами, а по-третє, істотними є також особливості фінансово-господарської діяльності об'єкта дослідження.

Склад бюджету в першу чергу визначається Бюджетним кодексом і Законом про Державний бюджет України. Весь загальний фонд бюджету складається з усіх доходних джерел, крім коштів, призначених для зарахування до спеціального фонду. Загальний фонд складається із загальної суми надходжень загального фонду бюджету та розподілу витратів за повною економічною класифікацією. На інституційному рівні, на якому фінансуються бюджетні установи, доходи загального фонду складаються з коштів, отриманих із загального фонду бюджету та основної функції установи.

Облік витрат (використання коштів) є однією з головних відмінностей системи бюджетування установ від інших систем бухгалтерського обліку. Як правило, витрати (використання коштів), пов'язані з бюджетними установами. С.В. Свірко у своїй монографії задокументував, що бюджетні установи виділяють кошти на господарську діяльність у межах бюджету, визначеного кошторисом[36]. Як правило, видатки (використання коштів) бюджетної установи – це загальна сума коштів, спрямованих на здійснення господарської діяльності, що знаходяться в межах передбаченого кошторисом. Бюджетні видатки установ є складною економічною категорією, яка класифікується за внутрішньою структурою за певними ознаками. Їх класифікація має вирішальне значення для обліку витрат SDSE. Бюджетним кодексом визначено, що основою є система бюджетної класифікації, яка є єдиним уніфікованим способом організації доходів, видатків, кредиту та боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Бюджетний метод витрат (використання коштів) є основою планування видатків, їх статистичного та аналітичного складу. Ця класифікація має істотний вплив на всю організацію бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах. Склад видатків (використання коштів) здійснюється за бюджетною класифікацією, яка характеризується чітким поділом видатків за їх економічними ознаками, останньою з яких є специфічний розподіл коштів за цільовими ознаками (заробітна плата, нарахування на неї, виплати населенню у вигляді трансфертів тощо). Такий поділ дає змогу виділити захищені розділи бюджету та однакове ставлення до всіх одержувачів бюджету щодо виконання бюджетів. Існують різні способи класифікації бюджетних витрат (використання коштів). Бюджетний кодекс класифікує видатки бюджету як капітал або працю, остання з яких витрачається на проекти. (рис .1.4)

Бюджетні видатки установ є складною економічною категорією, яка класифікується за внутрішньою структурою за певними ознаками.

Бюджетний метод витрат (використання коштів) є основою планування видатків (використання коштів), їх статистичного та аналітичного складу. Ця

класифікація має істотний вплив на всю організацію бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах.



**Рис. 1.4. Класифікація видатків (використання коштів) бюджету**

Можна детально висвітлити різні види витрат (використання коштів) відповідно до їх економічної характеристики, а також розподіл коштів, який є специфічним для їх цільового призначення (зарплата, нарахування, такі виплати іншим особам тощо). Такий поділ дає змогу виділити захищені розділи бюджету та однаково ставлення до всіх одержувачів бюджету щодо виконання бюджетів.

Грошова класифікація видатків (використання коштів) бюджетів притаманна напряму коштів, напр. їх предметне призначення і вміщує наступні

їх різновиди:

– «поточні видатки (код 2000) – витрачання бюджетною установою ресурсів на поточні цілі»;

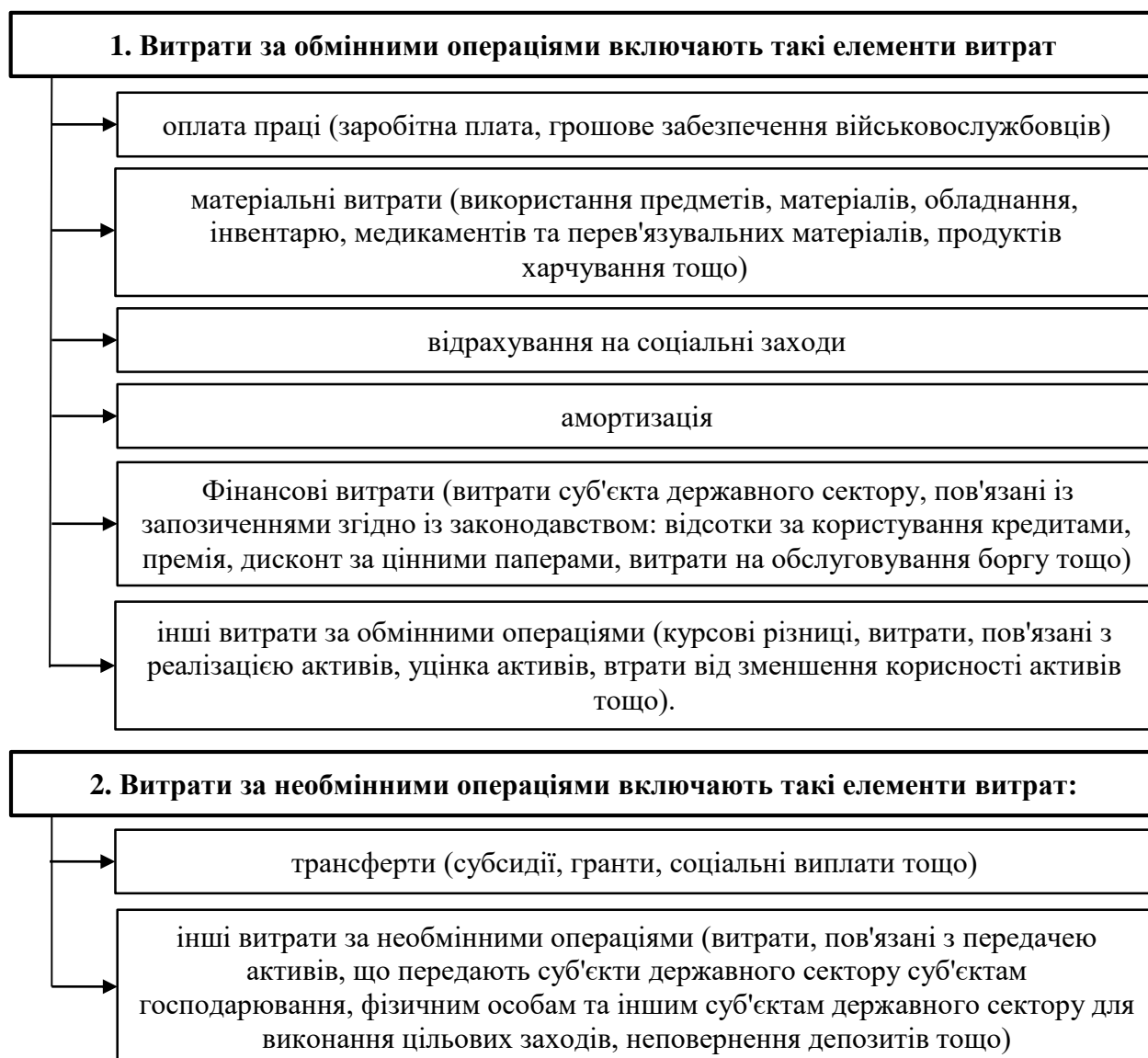
– «капітальні видатки (код 3000) платежі з метою придбання основного капіталу, створення державних запасів і резервів, землі і нематеріальних активів, а також капітальні трансферти»;

– «нерозподілені видатки (код 9000) – це видатки з резервного фонду Кабінету Міністрів України та фондів непередбачених видатків обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад».

Кожен напрям видатків має цільове призначення. Наприклад, «поточні видатки код 2000 спрямовуються на: 2100 «Оплата праці і нарахування на заробітну плату»: 2110 «Оплата праці», 2111 «Заробітна плата», 2112 «Грошове забезпечення військовослужбовців» 2120 «Нарахування на оплату праці»; 2200 «Використання товарів і послуг», 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)», 2250 «Видатки на відрядження», 2260 «Видатки та заходи спеціального призначення», 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв», 2271 «Оплата теплопостачання», 2272 «Оплата водопостачання та водовідведення», 2273 «Оплата електроенергії», 2274 «Оплата природного газу», 2275 «Оплата інших енергоносіїв» і т.д».

Для формування бюджету за програмно-цільовим методом використовується метод віднесення видатків до складу бюджету, що здійснюється щорічно в Законі України «Про Державний бюджет України» на певний бюджетний рік відповідно до вимог Бюджетного кодексу України. У результаті планування видатків (використання коштів) з державного бюджету здійснюється відповідно до програми, яка визначає порядок оплати видатків бюджетною установою. Як видно з наведеної економічної класифікації витрат, вони дуже різні як за складом, так і за економічним значенням. З метою ведення бухгалтерського обліку згідно з НПСБОДС 135 «Витрати» термін «видатки» замінено на «витрати». У результаті витрати поділяються на дві категорії: ті, що

безпосередньо пов'язані з обміном грошей, і ті, що пов'язані опосередковано.  
(рис. 1.5) [42].



**Рис.1.5. Класифікація витрат за ПСБОДС 135 «Витрати»**

Згідно з НП(С)БОДС, витрати визнаються, коли вартість може бути точно визначена, якщо економічні вигоди або потенційна корисність зменшуються, наприклад, якщо актив вибуває з експлуатації або якщо власник передає його іншим, ці ситуації призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власником). Вартість речей визнається витратами періоду, в якому вони визнані доходом. Якщо актив дозволяє отримати фінансову вигоду протягом декількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом застосування системного підходу до розподілу його

вартості між цими періодами. Державний сектор визнає фінансові витрати (використання коштів) як витрати періоду, а потім вони визнаються як зобов'язання. [38].

## **1.2. Методичні підходи до організації обліку, аналізу і контролю процесу фінансування і використання коштів бюджетної установи**

Під час переходу до національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі економіки (ДСЕ) практичне застосування бухгалтерського обліку, аналізу та нагляду за доходами та витратами в державному секторі економіки суб'єкта (СДСЕ) все ще вважається важливим питанням. Тому що лише організована, продумана система обліку, яка цілісна, може надати інформацію, яка є одночасно точною та оперативною як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів. Однак, якщо використовувати системний підхід до методології та враховувати економічні зміни, існуюча методологія не зможе забезпечити належний ступінь точності у прийнятті відповідних рішень щодо управління.

Щодо визначення слова «організація обліку» М.Ю. Карпушенко зазначає, що організація бухгалтерського обліку – це ряд упорядкованих дій, які спрямовані на створення системи бухгалтерського обліку, це включає складання облікових реєстрів і первинне поширення облікової інформації, організацію процесу, а також пов'язане зі створенням система порядку. В.С. Лен стверджує, що «організація бухгалтерського обліку – це низка дій, спрямованих на створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримку та вдосконалення її організації, а також надання інформації користувачам облікової інформації. Ці цілі включають вибір організацій і створення опорних матеріал та інформація для облікового процесу». [46].

В.М. Рожелюк у своїй праці висуває гіпотезу про те, що організацію бухгалтерського обліку слід розглядати як «впорядковану, тимчасово пов'язану сукупність ресурсів і компонентів, включаючи працівників з відповідними



професійними здібностями, які можуть формувати облікові дані та інформацію, необхідні для підвищення ефективності бізнесу» функція сутності» [62].

С.В. Свірко визначає поняття організації бухгалтерського обліку як сукупність методів, засобів і напрямів, які використовуються для розвитку та вдосконалення облікового процесу на всіх рівнях. Він виділяє чотири основні компоненти цього процесу (компоненти, напрямки) на інституційному рівні: розвиток бухгалтерського обліку, процес забезпечення обліку бюджетів, рух облікової інформації та вибір носіїв. Багато авторів виділяють наступні складові організації бухгалтерського обліку[43]:

- методичний етап передбачає вибір методів і прийомів, які є основою для цих видів методів бухгалтерського обліку, включаючи документацію, рахунки, подвійний запис, баланс і звітність, інвентаризацію, оцінку майна і зобов'язань, а також калькуляцію (вибір того, як застосовувати окремі компоненти методу бухгалтерського обліку).

- організаційний етап полегшує адміністрування облікового процесу, тобто організацію роботи апарату обліку (створення адміністративної системи управління в бухгалтерії).

- технічний етап передбачає вибір стилю обліку, який найбільш повно описуватиме та відповідатиме масштабам установи та її галузі (вибір методу обробки облікових даних, формування списку рахунків та перенесення даних у форми звітності, а також автоматизація результати).

Підсумовуючи вищесказане, можна констатувати, що організація бухгалтерського обліку в СДСЕ – це системний процес, який створює, удосконалює та використовує дані інтегрованої системи бухгалтерського обліку на методичному, технологічному та організаційному етапі з метою забезпечення системи управління СДСЕ з точною та актуальною інформацією для прийняття практичних і стратегічних рішень щодо збалансованого фінансового ведення бізнесу. Більш конкретно, вигідно створити наступні компоненти облікових організацій для СДСЕ.

Проте, враховуючи специфіку діяльності та спосіб її організації,

організація бухгалтерського обліку в селищній раді має на меті подальше вдосконалення системи та способу його організації, включаючи різні складові (об'єкти).

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку в установі, дотримання чинних правил фінансово-господарської діяльності, ведення документації бухгалтерського обліку несе керівник закладу. Керівнику установи підпорядковується головний бухгалтер, він відповідає за ведення бухгалтерського обліку та надання повної та достовірної звітності.

Організація системи бухгалтерського обліку бюджетних установ повинна будуватися з урахуванням їх структури та філії (наприклад: органи влади, місцевого самоврядування, освіти, медицини тощо); інформаційні вимоги керівництва та вищих навчальних закладів, якщо такі є; технічні можливості та атрибути комп'ютеризованої інформаційної системи; кваліфікація працівників бухгалтерії тощо.

При організації обліку витрат (використання коштів) значну роль відіграє економічна класифікація видатків (використання коштів), оскільки саме відповідно до неї будується кошторис установи та ведеться планування та облік витрат (використання коштів) у кошторисі установи. Грошова класифікація видатків визначає загальний напрям витрачання бюджетних коштів, а розпорядники коштів спеціалізуються на окремих напрямках. У межах кожного напрямку визнаються різноманітні коди економічної класифікації витрат. Через велику кількість КЕКВ, а також різноманітність специфіки, пов'язаної з діяльністю бюджетних установ, головному бухгалтеру вигідно створити скорочену економічну класифікацію видатків. Крім того, необхідно звернути увагу на те, що бухгалтерський облік і його організація є окремими процесами, які ведуться окремими особами. Організація є власником (керівником) процесу, а адміністрація фактично є бухгалтером (бухгалтерською службою).

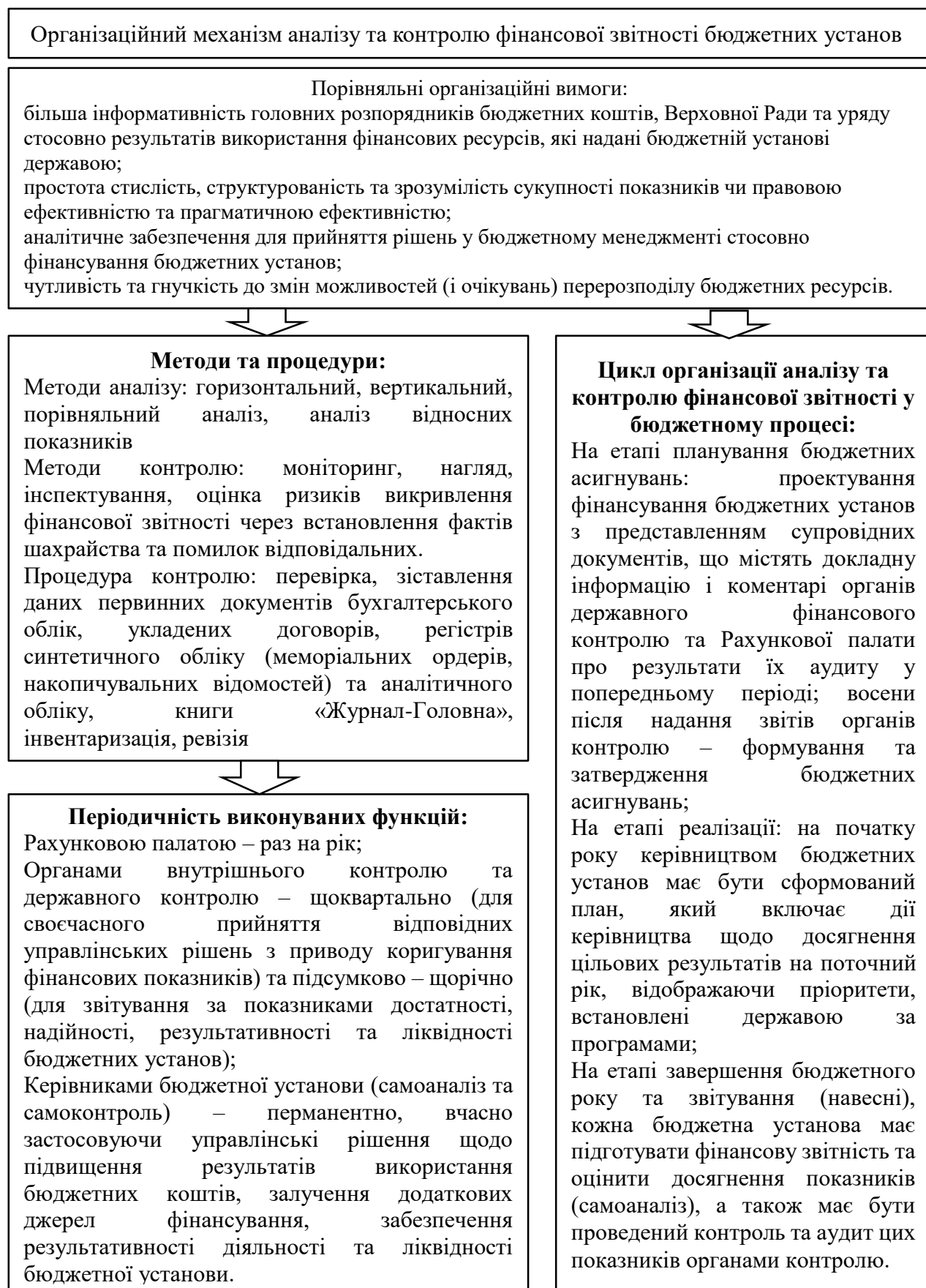
Як результат, різниця між організацією та бухгалтерським менеджментом полягає в тому, що організація сприяє формуванню, зміні та вдосконаленню своїх даних, тоді як керівник (власник) та його персонал обробляють інформацію

та надають її громадськості. Крім того, під час організації бухгалтерського обліку для СДСЕ необхідно враховувати чинні законодавчі норми, оскільки облік підпорядковується суворим правилам.

Окрім організації бухгалтерського обліку, організація аналізу та нагляду за СДСЕ є досить важливою, це пов'язано з тим, що вся інформація, отримана з системи бухгалтерського обліку, повинна бути ретельно перевірена, а також той факт, що основним джерелом фінансових ресурсів для СДСЕ є бюджетні кошти, ці кошти необхідно контролювати. Як наслідок, важливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ надається аналізу та нагляду, особливо щодо доходів та оподаткування. Об'єктом аналізу та пов'язаними з ним видатками є об'єкт оцінки управління бюджетом держави, стан фінансово-господарської діяльності держави.

Результати аналізу бюджетних установ дають змогу визначити ефективність діяльності установи, ступінь відповідності установи інтересам держави щодо управління об'єктами державної власності, планування видатків і доходів бюджету. Його метою є проведення перевірок (у формі фінансових перевірок) та запобігання порушенням бюджетного законодавства, що досягається шляхом цільового використання бюджетних коштів та недопущення незаконного витрачання коштів. Системні підходи до аналізу та регулювання фінансів бюджетів наведено на рисунку 1.6.

Підсумовуючи вищевикладене, бачимо, що аналіз фінансування та використання коштів та контроль за їх витрачанням має важливе значення в системі управління установами та спрямований на зменшення (використання коштів) бюджетних коштів, підвищення ефективності та результативності діяльності установи.



**Рис. 1.6. Організаційно-методичні підходи до аналізу та контролю фінансування та використання коштів бюджетних установ[26]**

Органи державного фінансового регулювання мають повноваження визначати законність, ефективність та дієвість фінансування, а також вживати заходів щодо усунення будь-яких порушень, виявлених під час державного фінансового нагляду. Аналіз бюджетних установ дає змогу виявити економію чи нецільове використання бюджетних коштів, ефективність та результативність діяльності, зацікавленість держави в управлінні об'єктами, дотримання бюджетних вимог до державного майна, цю інформацію можна використовувати для обґрунтованого планування фінансування та використання коштів бюджету. Інформація, отримана в результаті аналізу та нагляду за бюджетними установами, може бути використана з метою макроекономічної оцінки та державного контролю на макрорівні. Ці функції можна використовувати для оцінки діяльності державного сектору та прийняття рішень щодо оцінки державного сектора.

Однак важливо визнати, що належне впровадження бухгалтерського обліку, аналізу та нагляду вимагає правового та нормативного нагляду. Без вирішення цього питання неможливо законодавчо задіяти ефективні інструменти для підвищення якості системи бухгалтерського обліку та основи управління діяльністю в СДСЕ.

### **1.3. Особливості обліку процесу фінансування і використання коштів бюджетної установи в умовах законодавчих змін**

Сьогодні сучасна ринкова економіка та триваючі реформи системи державного сектору призвели до збільшення уваги до процесу обліку доходів і витрат (фінансування та використання коштів), удосконалення методів і розвитку перспектив, особливо для практикуючих бухгалтерів. Це викликано такими процесами, як еволюція підходів до визнання, оцінки, аналізу та класифікації складових доходів і витрат, їх зв'язком з обліком і звітністю у зв'язку з впровадженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також план рахунків у державному секторі, який

відповідає міжнародним стандартам. Важливо визнати, що державний сектор все ще має невирішені питання щодо доходів і видатків, які є специфічними для цього сектора.

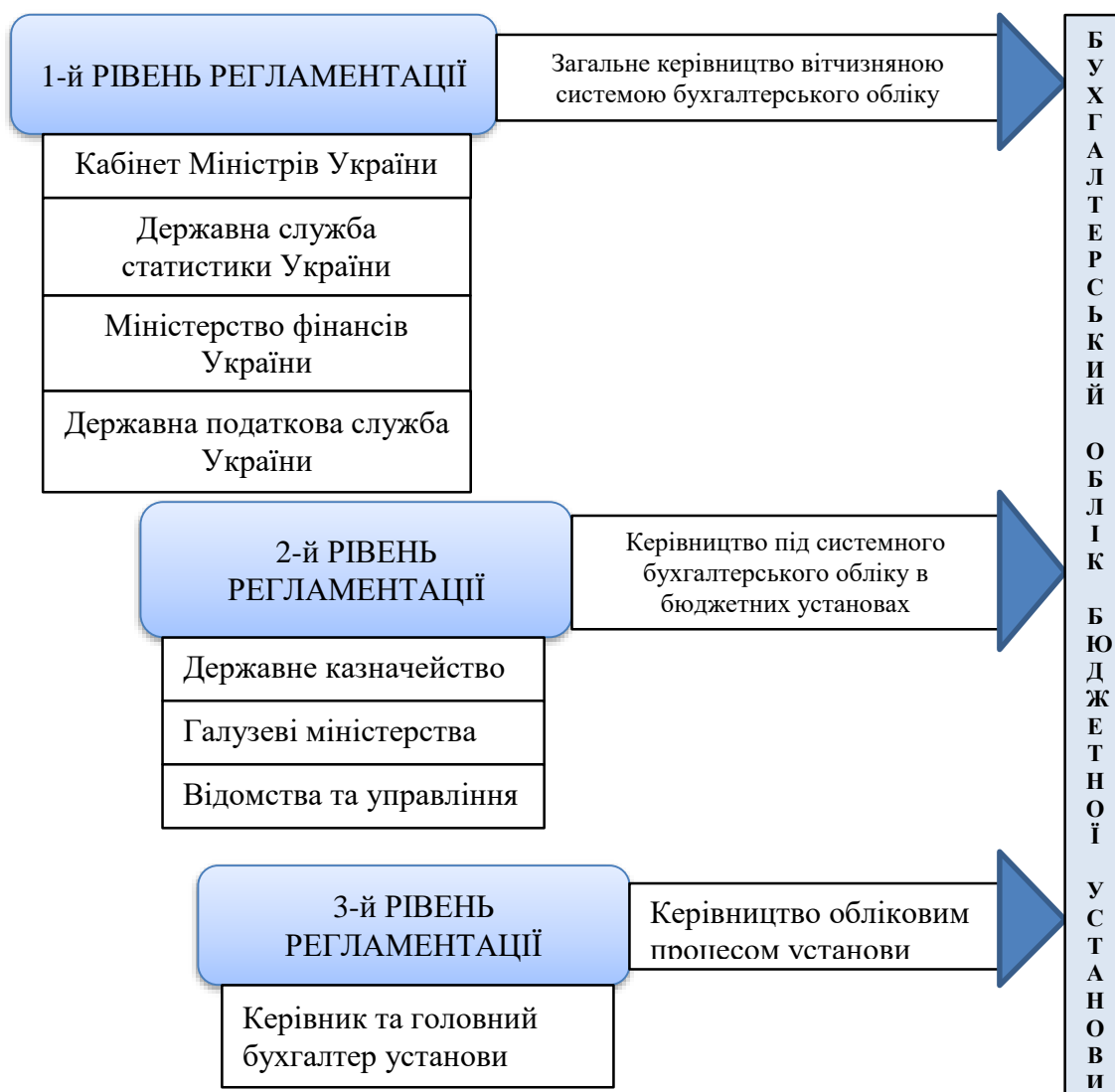
Бюджетні установи можуть брати участь у різноманітних заходах, подібних до інших економічних установ. Однак між ними є суттєва різниця: бюджетні установи не заробляють на своїй роботі, а прагнуть досягти поставлених у бюджеті завдань на період.

Бюджетні установи беруть участь у бюджетному процесі країни, під час якого здійснюється розробка, розгляд, затвердження, реалізація та контроль обов'язків, покладених на ці установи. Ці інституції беруть участь у розподілі фінансових ресурсів у масштабах держави як донори, так і реципієнти ресурсів. Якщо розглядати зарубіжний досвід регулювання бухгалтерського обліку, то існує чотирирівнева система регулювання бухгалтерського обліку та звітності фінансів, яка може бути застосована і до нашого регіону, але з урахуванням специфіки.

Методичні вказівки, пропозиції та рекомендації в системі нормативного контролю бухгалтерського обліку призначені для конкретизації основних положень, що містяться в нормативних документах першого та другого рівнів, ці положення враховуються при тлумаченні галузевих та інших аспектів систем бухгалтерського обліку, аналіз та нагляд за діяльністю в цих установах.

Таким чином, можна визначити систему правил бухгалтерського обліку для бюджетних установ, проілюстровану на рисунку 1.7.

Основними законами, що регулюють та контролюють організацію бухгалтерського обліку в бюджетній установі, є БКУ та ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Проте не менш важливе значення в діяльності установ державного сектору мають План рахунків бухгалтерського обліку та інструкції щодо його застосування, форми синтетичних і аналітичних рахунків, типові кореспонденції рахунків та інші аспекти.



**Рис. 1.7. Система регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ[7]**

Порядком реформування бухгалтерського обліку установ державного сектору вважається порядок схвалення Кабінетом Міністрів постанови «Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018-2025 роки» [22].

Необхідність впровадження цієї постанови пояснюється неоднозначним законодавчим визначенням методів бухгалтерського обліку, що використовуються державними органами. Вести документацію про виконання державного та місцевих бюджетів у грошовій формі, а іноді і нарахуванням; Консолідація звітів про виконання бюджету головними розпорядниками та установами Державної казначейської служби України призводить до втрат часу

та ресурсів, що є, в тому числі, непотрібним і шкідливим. Як наслідок, була розроблена нова система бухгалтерського обліку, яка має міжнародний характер і також дозволяє уніфікувати системи бухгалтерського обліку та інформаційного забезпечення в державному секторі.

З 2020 року всі питання бухгалтерського обліку доходів регулюються НП(С)БО 124 «Дохід» [42]. Цей стандарт описує теоретичні принципи, що лежать в основі методологічної основи формування облікової інформації щодо доходу від операцій, які не базуються на обміні або на основі обміну, класифікації доходу та способу його визнання та оцінки.

Інституційні бюджети у своїй діяльності керуються основними принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, викладеними в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Законом про Державний бюджет України визначено граничний розмір доходів, які можуть отримати бюджетні установи у складі кошторису для оплати своїх видатків. Процес бюджетування базується на концепції збалансованості бюджету. Бюджетні установи та організації складатимуть місячні та щоквартальні звіти про виконання видатків і доходів бюджету та своєчасно, у встановлені законом строки, подають вищестоящим організаціям та органам державної влади.

Відповідно до «Порядку подання фінансової звітності» бюджетні установи щомісячно подають звіт про використання бюджетних коштів до кінця звітного року.

Строки подання фінансової звітності: не пізніше 5 числа місяця, що настає за звітним періодом, квартальної – не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом, річної – не пізніше 22 січня наступного за звітним року[13].

Склад місячної та квартальної фінансової звітності бюджетних установ регулюється Порядком складання місячної та квартальної фінансової звітності установ і організацій, які отримують державне фінансування, який щорічно затверджується державним наказом. [24]



«Згідно з цим Порядком квартальна звітність бюджетних установ включає такі форми:

- № 1 «Баланс»;
  - № 2д, № 2м «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду»;
  - № 4-1д, № 4-1м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами»;
  - № 4-2д, № 4-2м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;
  - № 4-3д, № 4-3м «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду»;
  - № 4-3д.І, № 4-3м. І «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)»;
  - № 4-4д № «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів»;
  - № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»;
  - № 7д.1, № 7м. 1 «Звіт про заборгованість за окремими програмами».
- «Річний фінансовий звіт бюджетних установ, крім тих форм, що подаються у складі квартальної звітності, додатково містить форми»:

- № 5 «Звіт про рух необоротних активів»;
- № 6 «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування»;
- № 9 «Звіт про результати фінансової діяльності»;
- № 15 «Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей в бюджетних установах»[14].

Щорічно інструкції щодо порядку формування бухгалтерської звітності для установ, які одержують кошти, оцінюються та затверджуються Держбюджетним розпорядженням відповідно до потреб ведення бухгалтерського обліку та контролю за виконанням Закону України про Державний бюджет на відповідний рік.

Важливо відзначити значні законодавчі зміни, які відбулися протягом останніх 3-4 років, ці зміни суттєво вплинули на функціонування бюджетних установ.

1. «У Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 року № 161/24938, було здійснено доповнення такого рахунку як 04 - Непередбачувані активи нульового класу. Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів розділу II Позабалансові рахунки позначаються субрахунком «043 Тимчасово передані активи».

2. «В наказі затвердженому Міністерством фінансів України від 23 січня 2015 року №11, цифри «600» замінити цифрами «20000». Натомість згадування про вартісний критерій було прибрано із НП(с)БОДС.

3. «Було створено ряд нових субрахунків для обліку в бюджетних структурах, а саме»:

- 2347 «Рахунки місцевих бюджетів в установах банків в національній валюті»;

- 2752 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками органів Казначейства»;

- 3758 «Транзитний рахунок для здійснення розмежувань доходів бюджетів»;

- 4234 «Інші розрахунки за коштами державного бюджету на рахунках, відкритих в банках в іноземній валюті»;

- 4235 «Інші внутрішньо-системні розрахунки»;

- 7545 «Власні надходження бюджетних установ»;

- 8644 «Надання кредитів з рахунків, відкритих в банках».

Створення такої кількості нових бухгалтерських рахунків та субрахунків, визначило значні зрушення в загальній системі обліку бюджетних установ.

Крім того, «Наказом МФУ від 08.09.2017 р. № 755 були затверджені типові форми меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядок їх складання»[33].

Суттєві зміни до структури плану рахунків, типового способу обліку рахунків та форми декларації не розглядалися, змінено лише номери рахунків. Цим розпорядженням надано окремі доручення щодо документального

оформлення надходження загального та спеціального фінансування: ці доручення оформляються спеціальним ордером № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих у Державній казначейській службі України (у банках)» та меморіальний ордер № 3 «Про рахунки, відкриті в органах Казначейської служби України (банках)».

Внаслідок змін до законодавства спосіб ведення бюджетних установ бюджетними установами став більш схожим на загальноприйняті принципи міжнародної бухгалтерської звітності. Основні правила щодо класифікації, обліку та оцінки витрат, пов'язаних з бюджетами установ, задокументовано в НП(С)БО 135 «Видатки», а щодо доходів — у НП(С)БО 124. Беручи до уваги важливість правильного обліку бюджетних з урахуванням доходів і витрат (фінансування та використання коштів) це питання чітко врегульоване законодавством. Проте на сьогоднішній день є деякі питання, які виникли внаслідок переформування цих об'єктів обліку, і вони досі не вирішені.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ФІНАНСУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

#### **2.1. Організація та методика обліку процесу фінансування бюджетної установи**

У бюджетних установах основним джерелом доходів загального фонду є доходи державного та місцевих бюджетів.

Процес фінансування забезпечує бюджет для регулярної діяльності установи. Джерела і цілі фінансування відіграють важливу роль у будь-якій бюджетній організації, оскільки вони є вирішальними при виборі принципів фінансування та напрямків витрачання коштів.

У свою чергу, бюджетне фінансування - це безповоротна і безоплатна передача коштів з державного бюджету до місцевого бюджету для виконання загальнодержавних і місцевих функцій, а також основної діяльності бюджетних організацій. Кожна установа має доходи лише з одного бюджету. Винятком є лише гроші на незаплановані дії, такі як стихійні лиха, епідемії тощо. У цьому випадку фінансування здійснюється як з регулярного, так і зі спеціального бюджетів.

Фінансування з бюджету:

- Зворотність доходу – надані гроші повертати не потрібно, оскільки відсутні внутрішні джерела доходу;
- цільове призначення коштів – їх можна витратити лише на видатки, які передбачені кошторисом.
- суворий нагляд – витрачання коштів контролюється контролюючими органами.
- За ступенем підпорядкованості та важливості бюджетні установи поділяються на:

- установи, що фінансуються з державного бюджету;
- установи, що фінансуються з місцевого бюджету.

Під час виконання власних проектів бюджетні установи фінансуються за рахунок бюджету та інших джерел. Цьому сприяють органи ДКС, які перераховують кошти на рахунки, що ведуться відповідно до категорії бюджету, строком дії 1 рік і щорічно поновлюваним зобов'язанням.

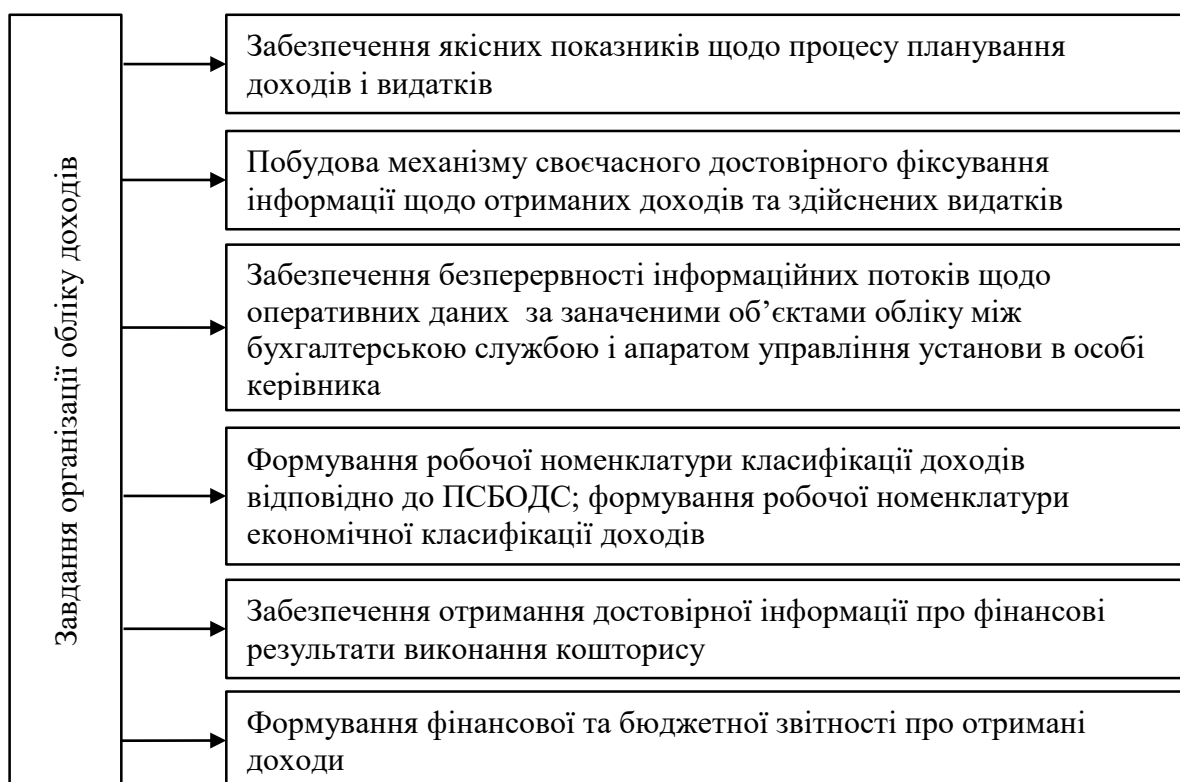
Ці доходи встановлюються державним бюджетом і вважаються доходом у разі визнання витрат, пов'язаних із впровадженням СПД, визначених законодавством або отриманням активу, послуг (робіт), не пов'язаних з основною метою.

При розрахунку доходів використовуються рахунки 7-го класу Плану рахунків. Вони демонструють дохід, отриманий від транзакцій, які не передбачають обміну, і тих, що включають [24].

Процес обліку доходів суб'єктів державного сектору суттєво змінився у відповідь на впровадження НП(С)БОДС 1 січня 2017 року. Згідно з НП(С)БОДС, важливо спочатку визначити точний характер операції в Питання – обмінний він чи необмінний. Важливо зазначити, що НП(С)БОДС 124 «Доходи» описує особливості обліку чи не обліку доходів, але особливості бухгалтерської професії та способу узагальнення інформації потребують подальшого дослідження та систематизації, т.к. Бюджет установи формується в розрізі конкретних і загальних фондів, а також фінансових і нефінансових операцій.

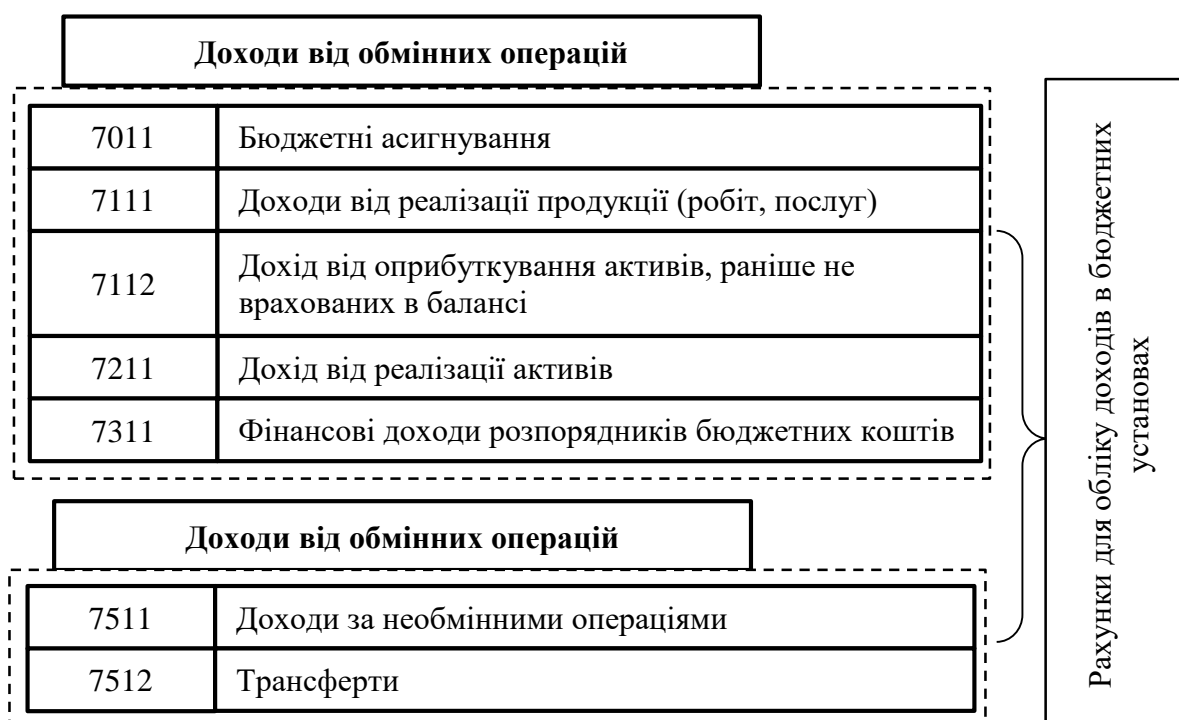
Враховуючи вищезазначені особливості, ми беремо на себе організацію бухгалтерського завдання для Делятинської селищної комісії (рис.2.1).

Доходи від операцій, які відбуваються на біржі, є значними і розподіляються між тими, що надходять із загального фонду державного бюджету, і тими, які надходять із місцевого бюджету. Додатково заклад може отримати фінансування як з державного, так і з місцевого бюджету (для Делятинської селищної ради – це місцевий бюджет).



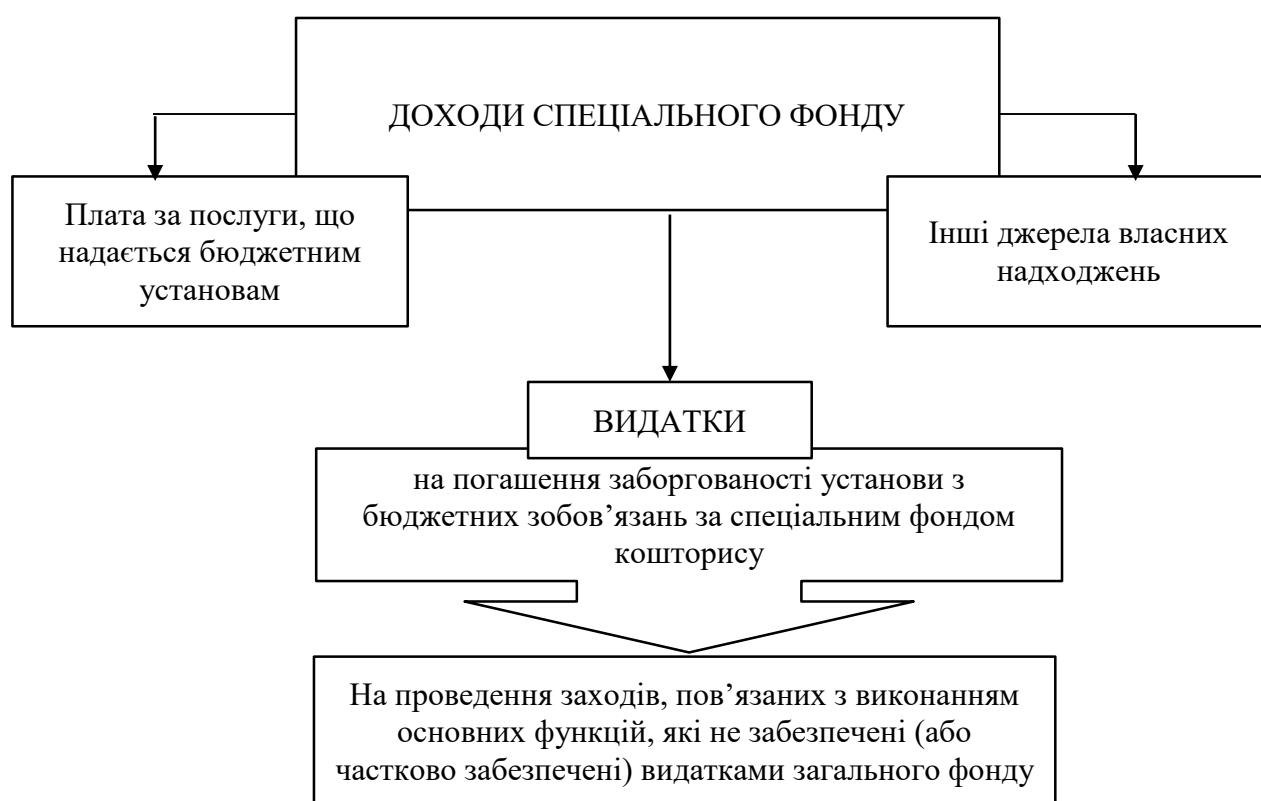
**Рис. 2.1. Завдання організації обліку доходів бюджетних установ[29]**

У результаті для обліку доходів до плану рахунків включено наступні рахунки, формалізовані на рисунку 2.3



**Рис. 2.3. Рахунки для обліку доходів суб'єктів державного сектору (розпорядників бюджетних коштів)**

Важливо зазначити, що на даний час усі грошові записи за рахунками в Державній казначейській службі України ведуться на рахунку 2313 «Реєстраційні рахунки». Важливо зазначити, що на даний час ведеться весь облік доходів, отриманих на рахунках, однак Делятинська селищна рада, як і будь-яка бюджетна установа, має створити номер. 2 Документально оформити надходження та використання загальних коштів та ф. № 4. у розділі звіту «Надходження та використання коштів» (ф. № 4. 1 про надходження спеціального фонду. На рис. 2.4 наведено розподіл коштів спеціального фонду з урахуванням поняття походження та цільового призначення.



**Рис.2.4. Поділ коштів спеціального фонду з урахуванням принципу походження та послідовністю використання**

Відповідно до таксономії класів доходів, встановленої ЄДРПОУ, розглянемо особливості відображення доходів в обліку доходів у розрізі операцій, які обліковуються в Делятинському податковому розрахунку.

Установа протягом року може змінювати механізм спеціального фінансування кошторису за власними доходами на підставі довідки служби

безпеки про надходження коштів на спеціальні рахунки установи та зміни кошторису, на що погоджується керівник. установи, це не змінює розпис бюджету.

Таблиця 2.1

### Відображення в обліку доходів від обмінних на необмінних операцій

	Господарська операція	Дебет	Кредит
	<b>Операції з доходами від операцій обміну</b>		
1.	Отримано бюджетне асигнування	2313	7011
2.	Нарахування суми надходжень від надання послуг	2111, 6212	7111
3.	Винною особою відшкодовано вартість нестач, установлених під час інвентаризації	2115	7111
	<b>Операції з доходами від необмінних операцій</b>		
4.	Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі)	2313	7511
5.	Отримання запасів, отриманих як дарунок або безповоротна допомога	15,1812	7511
6.	Отримання малоцінних та швидкозношуваних предметів за операціями внутрішнього переміщення	1812	7511
7.	Списання сум кредиторської заборгованості перед постачальниками та підрядниками	2113 6211	7511

У разі якщо фактичний обсяг надходжень бюджетних установ є меншим від очікуваного надходження, який враховується у спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані до закінчення бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису з метою зменшення видатків та збільшення доходів з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду бюджету у відповідному бюджетному періоді. розпорядники визначають бюджетні зобов'язання відповідно до внесених змін до кошторису спеціального фонду [11].

Процес обліку коштів спеціального фонду тісно пов'язаний з процесом обліку коштів загального фонду в кошторисі: операції ведуться за одними і тими ж первинними документами, класифікація видатків здійснюється лише одним способом.



Однією з проблем впровадження нового плану рахунків для суб'єктів ДСП є відсутність окремих рахунків для обліку спеціального фінансування (хоча створення бюджетної звітності в розрізі спеціального фонду збережено). У зв'язку з цим установа повинна створити рахунки аналітичного призначення в плановому графіку рахунків для обліку коштів, які враховуються як спеціальний фонд. Додатково аналітичними параметрами можуть бути: загальний фонд (який позначається цифрою «0»); також вигідно розрізняти спеціальні фонди за видами доходів, які вони надають (наприклад, платні послуги, що визначено Бюджетним кодексом), також вигідно позначати фонд цифрами «1», «2» тощо. Впровадження цієї аналітики має вирішальне значення для більш точного відображення господарської діяльності, враховуючи особливості бюджетного законодавства та достовірного розкриття інформації в майбутньому при складанні фінансової та бюджетної звітності. Перелік рахунків із субрахунками, призначений як робочий план рахунків із субрахунками, повинен бути затверджений наказом (розпорядженням) по організації бухгалтерського обліку та включений до Положення про облікову політику.

Як наслідок, спеціальний кошторис кошторису установи – це кошти, отримані на цільове призначення та витрачені на видатки, що мають відношення до цієї мети за рахунок спеціального кошторису.

## **2.2. Організація та методика обліку використання коштів бюджетної установи**

Так само при розрахунку витрат (які документально оформляються як витрати) рекомендується враховувати облік доходів за двома категоріями: загальні витрати, які фінансуються за рахунок бюджетних коштів, та спеціальні витрати, які фінансуються за рахунок власних надходжень. Додатково слід враховувати нетрадиційні операції, описані в ПСБОДС 135 «Витрати». Крім того, важливо дослідити особливості методики обліку витрат на субрахунках класу 8 «Витрати» згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку, загальна

форма фінансового обліку, яка включає витрату та відповідну невитрату, необхідна для фінансова звітність державного сектору.

Проте в кошторисі всі видатки класифікуються за кодами економічної класифікації видатків, і при розрахунку грошової оцінки видатків установи важливо дотримуватися суворої методики економії та вартості грошей. Важливо звернути увагу на пріоритетність виділення бюджетних коштів на оплату праці з нарахуваннями. До кошторису включаються лише дозволені законодавством витрати, необхідність яких визначається видом діяльності установи. Витрати, пов'язані з придбанням обладнання, суттєвим ремонтом приміщень та неосновними покупками, можуть бути припущені лише за умови наявності коштів для негайних витрат та відсутності заборгованості.

Так само, як і в обліку доходів, доцільно відкривати аналітичні рахунки, на яких розрізняють витрати загального та спеціального фондів. Додатково, згідно з пропозиціями НПСБОДС 135 «Витрати», рекомендовано розмежувати облік витрат від безперервних та обмінних операцій. (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Відображення в обліку витрат від обмінних на необмінних операцій  
Делятинської селищної ради**

	Господарська операція	Дебет	Кредит
	<b>Операції з витратами від операцій обміну</b>		
1.	Оплата праці працівників, що здійснюють виконання бюджетних програм	8011 8111	651
2.	Нарахування ЄСВ	8011 8111	6313
3.	Матеріальні витрати		
3.1.	Списано запаси	8013	15
3.2.	Списано МШП	8013	1812
3.3.	Затверджено звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт	8013	2116
4.	Нарахована амортизація основних засобів	8014	1411
	<b>Операції з витратами від необмінних операцій</b>		
5.	Списання сум дебіторської заборгованості після закінчення строку позовної давності	8511	2113

Щодо розрахункового кошторису Делятинської селищної ради за КПКФ 010150 «Організація, інформаційно-аналітичне та технічне забезпечення

діяльності районної ради та її комісій», то більша частина бюджету спрямована на заробітну плату та пов'язані з нею витрати. Наприклад, припустімо, що типовий бюджет витрат КЕКВ структурований таким чином:

Методи первинного обліку за загальним та спеціальним фондами, у тому числі за КЕКВ, наведено в табл.2.3.

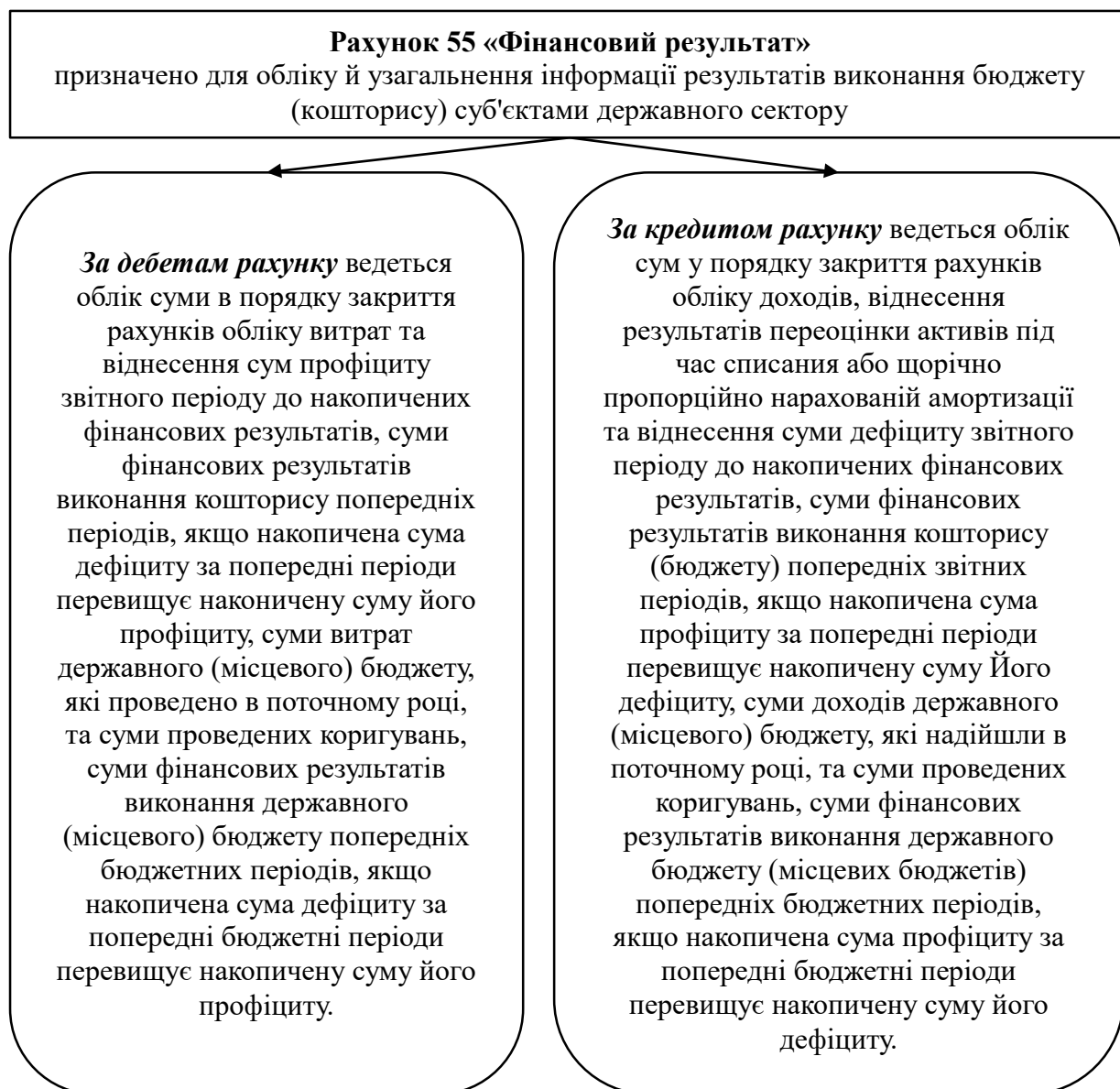
Таблиця 2.3

**Основні бухгалтерські проведення з обліку видатків Делятинської селищної ради**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків		
		Дебет	КЕКВ	Кредит
1	Нараховано заробітну плату працівникам районної ради за рахунок бюджетних асигнувань			651
2	Нараховано ССВ на заробітну плату за рахунок бюджетних асигнувань			631
3	Списано матеріали, придбані за рахунок бюджетних асигнувань на утримання			1517
4	Затверджено звіти про витрачені підзвітні суми за рахунок бюджетних асигнувань			2116
5	Нараховано плату за комунальні послуги та енергоносії			6212

Таким чином, облік витрат забезпечує своєчасне, повне та достовірне надання облікової інформації про витрати в установі, яка в подальшому використовується для розрахунку кінцевого результату діяльності (результату виконання кошторису). і відображається у звітності.

Таким чином, облік витрат забезпечує своєчасне, повне та достовірне надання облікової інформації про витрати в установі, яка в подальшому використовується для розрахунку кінцевого результату діяльності (результату виконання кошторису). і відображається у звітності. Рахунок 55 «Фінансовий результат» призначений для розрахунку фінансового прибутку або збитку від виконання проекту. (рис. 2.5)



**Рис. 2.5. Характеристика рахунку 55 «Фінансовий результат» згідно з Порядком № 1219[6]**

Рахунок 55 та його субрахунки активні. Рівновага на цих рахунках є або дебетовою, або кредитовою, але вона завжди відображається в пасиві балансу. При цьому процес розрахунку фінансового результату рекомендується розділити на два етапи.

- визначення переліку рахунків, які підпорядковані закриттю підсумкових операцій;
- відображення фінансового результату в річному звіті про фінансовий стан, домовленість щодо визначення цього показника та порівняння з іншими видами звітності.

Списання фактичних видатків здійснюється на загальну суму на кінець року.

Підсумовуючи, зазначаємо, що на кінцевий бюджетний результат впливають наступні показники: бюджетний результат попереднього року, доходи, отримані протягом поточного року, витрати, здійснені протягом року, списання дебіторської заборгованості та погашення зобов'язань.

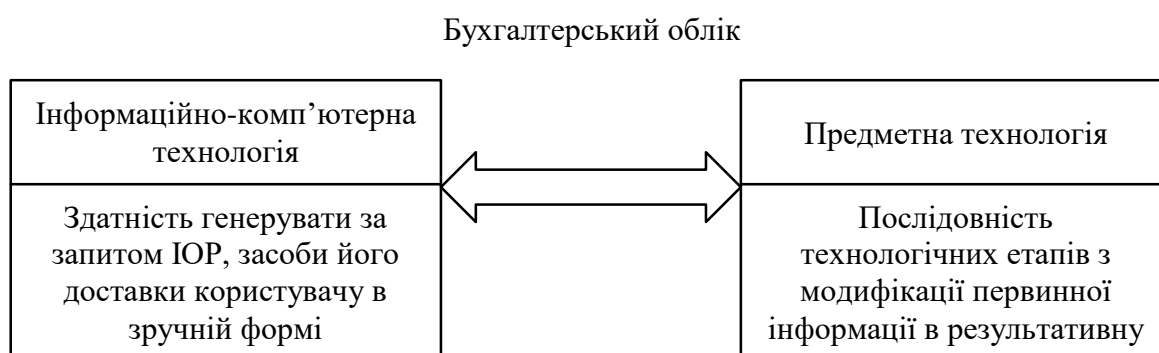
Результат оцінки зазвичай визначається наприкінці звітного періоду, але є випадки, коли необхідно відкоригувати результат оцінки на суму поточних витрат у попередніх періодах, які включаються до первісної вартості активу, а також вартість нематеріальних активів відповідно до вимог національного бухгалтерського обліку в державному секторі. Заключним етапом процесу є розрахунок фінансових результатів, це робиться шляхом віднімання доходів і витрат за звітний період із загального фінансового результату. Потім це призначається до загальних фінансових результатів.

### **2.3. Організація обліку фінансування та використання коштів бюджетної установи в процесі застосування інформаційних технологій**

Сьогодні необхідно вдосконалити бухгалтерський облік у бюджетних установах з максимальним використанням комп'ютерних ресурсів та сучасних інформаційних технологій, у тому числі систем планування ресурсів, які є ERPS (Enterprise Resource Planning System), які можуть надавати інформацію щодо всіх аспектів (бюджетного, фінансового, управлінського) і дозволяють контролювати операції.

Інформаційні системи та технологічні зміни суттєво вплинули на методологію та практику роботи бюджетних установ (зокрема на відносини між установою та Державною казначейською службою). Важливо відзначити, що вся взаємодія бюджетних установ з Державною казначейською службою переведена в режим онлайн.

Протиріччя навколо організації бухгалтерського обліку в контексті інформаційних технологій і комп'ютерів задокументовано в дослідженнях багатьох вчених і бухгалтерів-практиків протягом тривалого періоду часу. Проте останні досягнення в технічному та програмному розвитку призвели до значних змін у підході до бухгалтерського обліку, які ще не повністю визнані на законодавчому чи інституційному рівні. Зміни в технології бухгалтерського обліку в першу чергу спричинені швидким розвитком інформації та комп'ютерів. Технологія обліку предметів та інформаційні технології впливають одна на одну. (рис.2.6).



**Рис. 2.6. Взаємозв'язок між інформаційно-комп'ютерною та предметною технологіями бухгалтерського обліку[25]**

Це призвело до суттєвих змін у предметній технології бухгалтерського обліку, що проявилось в способі обробки інформації. Так, за умови використання інформаційних технологій створюються автоматичні записи та документи, для яких не потрібна головна книга чи звіти. Ось чому їхню основну функцію в сучасному суспільстві можна описати як нагляд (перевірка введеної інформації). У результаті технологія може вимагати інформації та комп'ютера, щоб взяти на себе нові обов'язки.

Останнім часом інформаційні технології та комп'ютери розвиваються швидкими темпами. Кілька років тому єдиним способом автоматизації бухгалтерського обліку було придбання відповідного програмного забезпечення [18]. Проте стрімкий розвиток Інтернету призвів до популяризації комп'ютеризованого обліку через хмарні сервіси (такі як «онлайн-бухгалтерія», «SaaS-сервіс»), що передбачає зберігання інформації на серверах в Інтернеті. Усе

це обумовлює необхідність усвідомлення змін, яких зазнає організація бухгалтерського обліку в результаті тенденцій розвитку інформаційних і комп'ютерних технологій, які є її компонентами, які зазнали найбільшого впливу.

У контексті використання інформаційних технологій та комп'ютерів слід розглядати організацію бухгалтерського обліку, яка залучатиме традиційні компоненти (методичного, технічного та організаційного) характеру. У науковій літературі задокументовано вплив інформації та комп'ютерів на методи бухгалтерського обліку в залежності від об'єкта. В.В. Євдокимов вважає, що під егідою комп'ютерної техніки та інформаційних технологій кожна складова методу обліку зберігає і навіть збільшує своє значення, але перетворюється в нову форму і має іншу природу [12].

Застосування інформаційних технологій і комп'ютерів також впливає на інші окремі компоненти організації бухгалтерського обліку. Дослідження наукових публікацій на цю тему показало, що найбільше авторів хвилює питання конверсії технічного змісту – організації документообігу та використання методів обліку.

Інформаційні технології змінюють спосіб ведення документів щодо господарської діяльності. При автоматизованому бухгалтерському обліку первинний документ створюється або в бухгалтерії, або на самому комп'ютері, причому обидва вони працюють за допомогою комп'ютера. Як наслідок, використання інформації та комп'ютерів у процесі документування змінює організацію бухгалтерського процесу, який має переважно технічний характер. Адже здійснюється поєднання процесів складання та внесення її до бази даних, реєстрації первинної інформації можуть сприяти спеціальні пристрої (сканери штрих-кодів, датчики, реєстратори розрахункової діяльності). Таким чином, автоматизована система бухгалтерського обліку складається з наступних компонентів:

- інформація як предмет і продукт своєї праці.

- технічна допомога - обчислювальні, телекомунікаційні та інші технологічні ресурси;
- інформації для автоматизації процесу ведення бухгалтерського обліку.
- спеціальні правила обробки інформації (до них належать частини методу обліку, які лише частково автоматизовані).
- відданий виконавець інформаційного процесу, який володіє не тільки бухгалтерськими знаннями, але також спеціальними знаннями та навичками щодо комп'ютерів. [44]

Система бухгалтерського обліку в бюджетних установах має ряд унікальних особливостей, наявність яких зумовлена насамперед необхідністю повного та чіткого дотримання норм чинної бюджетної системи та порядку в Україні. Що стосується доходів і витрат, при використанні інформаційних технологій для організації бухгалтерського обліку необхідно враховувати наступне:

- 1) методика обліку витрат реалізована в розділі КЕКВ, а методика обліку доходів реалізована в розділі кодів класифікації ПЗ.
- 2) звіти про доходи та витрати складаються з операцій, які є обмінними та необмінними.
- 3) бюджет складається в розрізі загального та спеціального фондів за критеріями, визначеними кошторисом.
- 4) необхідність дотримання вимог нормативно-правових документів щодо ведення бухгалтерського обліку та звітності.
- 5) суворий нагляд за виконанням кошторису;
- 6) роздільне ведення касових і фактичних видатків;
- 7) специфіка бухгалтерського способу ведення.

Як наслідок, при розробці програмного забезпечення необхідно враховувати конкретні проблемні місця обліку доходів і витрат. В умовах автоматизованої обробки облікових даних у районній раді доцільно визначити комплекси проблем, пов'язаних з обліком видатків у програмній класифікації



видатків, що дозволить фіксувати інформацію як у бюджетах, так і у фінансовій звітності.

Крім того, ДКСУ забезпечує установи бюджетним програмним забезпеченням, яке необхідно використовувати для реєстрації витрат, фінансових зобов'язань та кошторисів.

### РОЗДІЛ 3

## АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ПРОЦЕСУ ФІНАНСУВАННЯ І ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

### 3.1. Організаційно-методичні підходи до аналізу фінансування і використання коштів бюджетних установ

Відділ фінансів Делятинської селищної ради є виконавчим органом Делятинської селищної ради, який створений Делятинською селищною радою у відповідності з Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні». Відділ фінансів є підконтрольним та підзвітним Делятинській селищній раді, а з питань здійснення делегованих йому повноважень органів виконавчої влади – також підконтрольним відповідним органам виконавчої влади та підпорядкований її виконавчому комітету, селищному голові, а також підзвітний та підконтрольний Департаменту фінансів обласної державної адміністрації, Міністерству фінансів України.

Назва установи: Відділ фінансів Делятинської селищної ради надалі (Відділ фінансів)

Юридичною адресою Відділу фінансів Делятинської селищної ради є Івано-Франківська обл., р-н Надвірнянський, вул. 16 Липня, буд. 273.

Код ЄДРПОУ: 43964184

Засновником Відділу фінансів Делятинської селищної ради є Делятинська селищна рада.

Структура персоналу відділу фінансів Делятинської селищної ради представлена на табл. 3.1.

Основними завданнями відділу фінансів є:

- «забезпечення реалізації державної бюджетної політики на території Делятинської селищної ради»;
- «проведення разом з іншими виконавчими органами селищної ради, структурними підрозділами ради аналізу фінансово-економічного стану

територіальної громади, перспектив її подальшого розвитку»,

Таблиця 3.1.

### Структура персоналу відділу фінансів Делятинської селищної ради

№ п/п	Посада	Напрямок роботи
1.	Начальник	керівництво та організація роботи відділу
2.	Провідний спеціаліст	спеціаліст з питань доходів
3.	Головний спеціаліст	спеціаліст з питань видатків
4.	Спеціаліст I категорії	спеціаліст з питань бухгалтерського обліку, публічних закупівель, кадрової роботи

- «розроблення в установленому порядку проекту селищного бюджету та його прогнозу на середньостроковий період і подання їх на попередній розгляд та схвалення виконавчому комітету ради»;

- «складання та виконання в установленому порядку розпису селищного бюджету»;

- «забезпечення ефективного і цільового використання бюджетних коштів»;

- «розробка пропозицій щодо удосконалення методів фінансового і бюджетного планування та здійснення витрат»;

- «здійснення загальної організації та управління виконанням селищного бюджету, координація в межах своєї компетенції діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету»;

- «представлення прогнозу бюджету та проекту рішення про бюджет селищної ради територіальної громади, схвалених виконавчим комітетом, на засіданнях постійних комісій та пленарних засіданнях селищної ради»;

- «здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства на усіх стадіях бюджетного процесу».

«Відділ фінансів є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, рахунки в органах Державної казначейської служби України, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, майнові та немайнові права, власні фланки та штампи».

Перш за все необхідно здійснити аналіз стану та динаміки активів відділу фінансів для отримання інформації про ресурси відділу та джерела їх походження.

Таблиця 1.2.

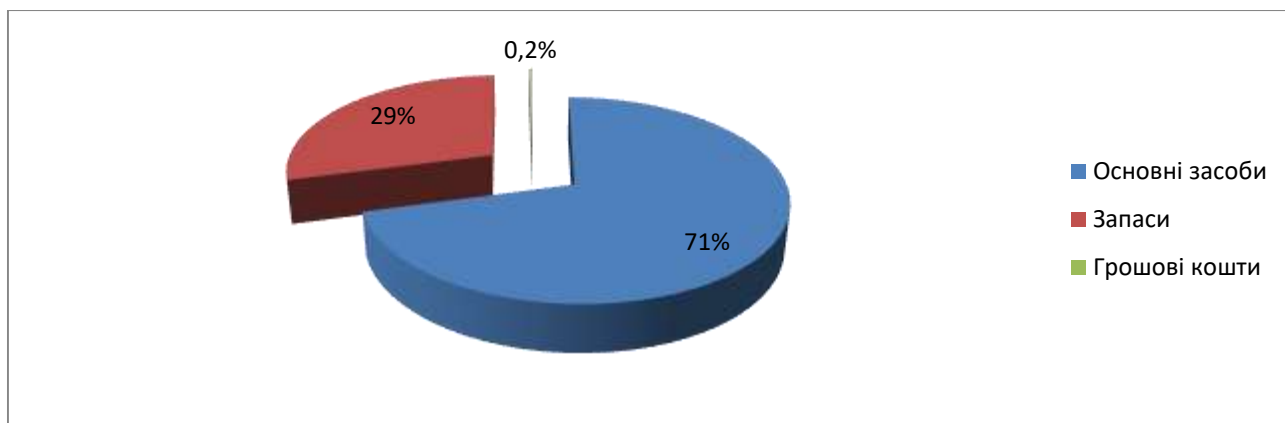
**Аналіз активів відділу фінансів Делятинської селищної ради  
за 2022-2023 рр.**

Статті активу	Сума, грн.				Структура, %		
	2022 р.	2023 р.	відхилення		2022 р.	2023 р.	% пунктів (+ / -)
			+ / -	%			
Основні засоби	41556	73749	32193	77,47	65,78	70,81	5,04
Запаси	20052	30137	10085	50,29	31,74	28,94	-2,80
Грошові кошти	569	259	-310	-54,48	0,90	0,25	-0,65
Витрати майбутніх періодів	1001	-	-1001	-100,00	1,58	-	-1,58
БАЛАНС	63178	104145	40967	64,84	100,00	100,00	-

З таблиці 1.2. ми бачимо, що активи Делятинської селищної ради складаються з основних засобів, запасів, грошових коштів, та витрат майбутніх періодів. Так основні засоби протягом досліджуваного періоду зросли на 32193 тис. грн. (77,47%) і на кінець 2023 року становили 73749 тис. грн. Запаси протягом 2022-2023 років мали також тенденцію до збільшення – збільшення відбулося на 10085 тис. грн (50,29%) і склали в 2023 році 30137 тис. грн.

Натомість грошові кошти за даний період мали протилежну тенденція, якщо в 2022 році їх було 569 тис грн, то в 2023 році їх зменшилося на 310 тис. грн (54,48%). Щодо витрат майбутніх періодів, то якщо в 2022 році вони становили 1001 тис. грн, а в 2023 році їх небуло.

На рис. 3.1 представлено структуру активів Делятинської селищної ради за 2023 р.



**Рис. 3.1. Структуру активів відділу фінансів Делятинської селищної ради за 2023 р.**

Таблиця 1.3.

**Аналіз пасивів відділу фінансів Делятинської селищної ради за 2022-2023 рр.**

Статті пасиву	Сума, грн.				Структура, %		
	2022 р.	2023 р.	відхилення		2022 р.	2023 р.	% пунктів (+ / -)
			+ / -	%			
Власний капітал	109019	154095	45076	41,35	172,56	147,96	-24,60
Фінансовий результат	-50641	-49950	691	-1,36	-80,16	-47,96	32,19
Розрахунки за роботи, товари і послуги	4800	-	-4800	-	7,60	-	-7,60
<b>БАЛАНС</b>	<b>63178</b>	<b>104145</b>	<b>40967</b>	<b>64,84</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>-</b>

Аналізуючи дані таблиці 1.3. можемо зробити наступні висновки:

- пасиви відділу фінансів Делятинської селищної ради склалися з власного капіталу, фінансових результатів, розрахунків за товари роботи та, слуги;
- власний капітал протягом 2022-2023 рр збільшився на 45076 тис. грн (41,35%) та на кінець 2023 року становив 154095 тис. грн;
- фінансовий результат протягом всього періоду мав негативні значення, проте мав тенденцію до зменшення. Якщо в 2022 році він був -50641 тис. грн, то вже в 2023 році він скоротився на 691 тис грн і склав -49950 тис. грн;
- розрахунки за роботи, товари і послуги на кінець 2022 року становили 4800 тис. грн, то в 2023 році їх взагалі не було.

Отже, по при всі зміни баланс відділу фінансів Делятинської селищної

ради за 2022-2023 роки зріс з 63178 тис. грн до 104145 тис. грн на 40967 тис. грн (64,84%), проте залишається негативний фінансовий результат який в 2023 році склав - 49950 тис грн.

Необхідність проведення економічної оцінки діяльності бюджетних установ, перш за все, зумовлена бажанням керівників цих установ володіти аналітичною інформацією, що обумовлено необхідністю доступу керівників цих установ до інформації, яка є одночасно ефективною та раціональною в майбутньому. Слід зазначити, що діяльність районної ради є нефінансовою, що підвищує важливість проведення економічного аналізу, оскільки фінансування з бюджету залежить від чіткого бюджетного менеджменту, а висока соціально-економічна цінність кінцевих результатів діяльності цього типу організації.

Основною метою аналізу доходів і видатків бюджетних установ є визначення ступеня залучення установи до фінансування, повноти їх використання, а також організації цього використання, що включає: своєчасність затвердження їх кошторису, дотримання режиму економії, забезпечення установ коштами за потребою та своєчасно. Порушення цих умов вважається першочерговим для типової діяльності.

Стратегічною метою аналізу доходів і витрат є пошук ефективних джерел фінансування, які поєднують інтереси держави та бюджетних установ. І навпаки, фінансування бюджетних установ зумовлює необхідність застосування єдиної методології аналізу витрачання бюджетних коштів. Теоретично це зумовлює необхідність комплексного дослідження ефективності бюджетних асигнувань з метою забезпечення господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів у межах бюджетного бюджету. Передбачувані витрати закладаються в бюджет, який потім виконується на належному рівні.

Основою для аналізу доходів і витрат бюджетних установ є дані системи бухгалтерського обліку, включаючи різні форми фінансової звітності, кошториси та кошториси. Реалізація плану реформування державних фінансів відповідно до Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки [54] призвела до вдосконалення системи

бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі. Ці аспекти були враховані при впровадженні міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБОДС). Розпорядники фінансових ресурсів повинні забезпечити достовірність, відкритість і прозорість інформації щодо використання фінансових ресурсів.

Враховуючи останні оновлення нормативно-правової бази, важливою складовою аналізу є необхідність уточнення визначення та категорій доходів і витрат. Відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» дохід — це збільшення грошової вигоди шляхом вивільнення активів або зменшення зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу. І навпаки, витрати — це зменшення грошових вигод через вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу. Доходи та витрати бюджетних установ документально відображаються в бухгалтерському обліку через обмінні операції, потім вони поділяються на обмінні та необмінні компоненти, які більш повно описані в першому розділі проекту.

Як наслідок, важливою сферою аналізу доходів і видатків є аналіз доходів і видатків, пов'язаних з операціями, які не підлягають обміну, а також видатків і загальних доходів спеціального фонду. Основними підходами до аналізу доходів і витрат є вивчення їх еволюції, що дозволяє визначити абсолютні та відносні зміни кожної складової доходів і витрат. Визначенню динаміки передують дослідження структури надходжень до бюджетного фонду. Аналіз питомих ваг доходів і витрат дає інформацію про структурні зміни, що відбулися у звітному періоді, і визначає найбільші внески до фінансування. Враховуючи це, очевидно, що завдяки аналізу, кількісному та якісному опису змін і відхилень від запланованих показників, які відбуваються в закладах, з'ясовуються їх причини, визначаються резерви та розробляються запобіжні заходи щодо усунення виявлених негативних сторони на майбутнє.

За даними фінансової та бюджетної звітності потрібно здійснювати аналіз доходів та витрат (видатків) за напрямками:

- аналіз доходів за обмінними та необмінними операціями;

- аналіз доходів та видатків загального та спеціального фонду;
- аналіз витрат за обмінними та необмінними операціями;
- аналіз елементів витрат за обмінними операціями.

Зауважимо, що фінансова звітність, в тому числі звіт про фінансові результати складається щоквартально і в кінці року. З огляду на це, аналіз доходів та витрат потрібно здійснювати як щоквартально, так і в кінці року.

Таблиця 1.4.

**Аналіз доходів відділу фінансів Делятинської селищної ради  
за 2022-2023 рр.**

Статті доходів	Сума, грн.				Структура, %		
	2022 р.	2023 р.	відхилення		2022 р.	2023 р.	% пунктів (+ / -)
			+ / -	%			
Доходів від обмінних операцій	1434049	1315362	-118687	-8,28	14,55	6,59	-7,96
Доходів від необмінних операцій	8420420	18640787	10220367	221,38	85,45	93,41	7,96
Усього доходів	9854469	19956149	10101680	202,51	100,00	100,00	-

З таблиці 1.4. можемо зробити висновки, що в структурі доходів – доходи від необмінних операцій мають найбільшу частку. Якщо в 2022 році їх частка становила 85,45% то вже в 2023 році вона склала – 93,41%. Натомість частка доходів від обмінних операцій зменшилася на 7,96% в порівнянні з 2022 роком і в 2023 році вона становила лише 6,59%.

Доходи від обмінних операцій зменшилися протягом досліджуваного періоду на 118687 грн або на 8,28%, натомість відбулося зростання доходів від необмінних операцій більше ніж в 2,2 рази, коли в 2022 році вони становили 8420420 грн то вже в 2023 році вони склали 18640787 грн.

Загалом доходи Делятинської селищної ради за 2022-2023 роки зросли більш ніж в 2 рази на 10101680 і склали в 2023 році 19956149 грн.





**Рис. 3.2. Структура доходів відділу фінансів Делятинської селищної ради за 2023 роки**

З рис. 3.2. можна сказати, що 79% (7783396 тис. грн) Делятинська селищна рада в 2023 році отримала з власних надходжень і тільки 2116149 тис. грн (21%) одержала з бюджету за загальним фондом.

Таблиця 1.5.

**Аналіз витрат відділу фінансів Делятинської селищної ради за 2022-2023 рр.**

Статті витрат	Сума, грн.				Структура, %		
	2022 р.	2023 р.	відхилення		2022 р.	2023 р.	% пунктів (+ / -)
			+ / -	%			
Витрати від обмінних операцій	1433358	1321080	-112278	-7,83	14,56	6,62	-7,96
Витрати від необмінних операцій	8420420	18640787	10220367	221,38	85,45	93,41	7,96
Усього витрат	9854469	19956149	10101680	202,51	100,00	100,00	-

З таблиці 1.5. ми бачимо, що витрати за необмінними операціями в структурі витрат займали левову частку і становили в 2023 році 93,41%, а витрати за обмінними операціями склали лише 6,62% і зменшилися в 2023 до 6,62%.

Витрати за обмінними операціями мали тенденцію до скорочення протягом досліджуваного періоду, якщо в 2022 році вони становили 1433358 грн, то вже в 2023 році вони зменшилися на 112278 грн до 1321080 грн.

Проте витрати за необмінними операціями зросли. В 2022 році вони становили 8420420 грн а в 2023 році їх сума склала 18640787 грн – зростання відбулося на 10220367 грн або в 2,21 рази.

Загалом відбулося зростання витрати протягом 2022-2023 років на 10101680 грн або на 2,03 рази і в 2023 році витрати становили 19956149 грн.

Таблиця 1.6.

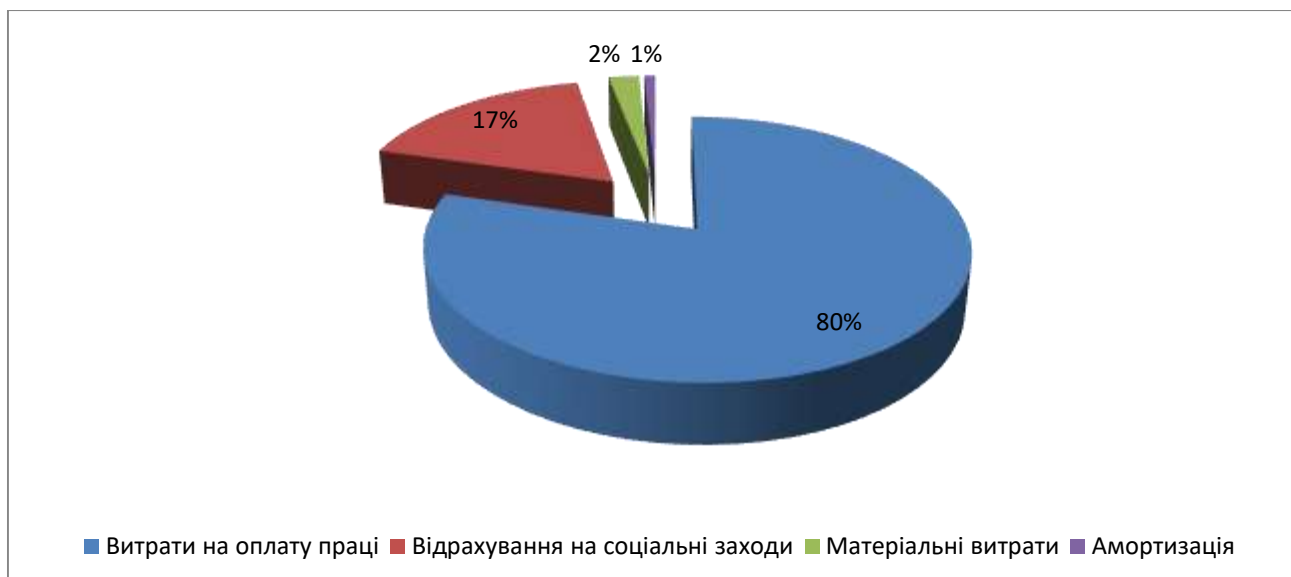
**Аналіз елементів витрат за обмінними операціями відділу фінансів  
Деятинської селищної ради за 2022-2023 рр.**

Статті витрат	Сума, грн.				Структура, %		
	2022 р.	2023 р.	відхилення		2022 р.	2023 р.	% пунктів (+ / -)
			+ / -	%			
Витрати на оплату праці	1136278	1050409	-85869	-7,56	79,27	79,51	0,24
Відрахування на соціальні заходи	249981	231090	-18891	-7,56	17,44	17,49	0,05
Матеріальні витрати	34216	29304	-4912	-14,36	2,39	2,22	-0,17
Амортизація	12883	10277	-2606	-20,23	0,90	0,78	-0,12
Усього	1433358	1321080	-112278	-7,83	100,00	100,00	-

Аналізуючи таблицю 1.6. маємо констатувати, що найбільшу питому вагу в витратах за обмінними операціями протягом 2022-2023 років були витрати на оплату праці, які в структурі протягом даного періоду становили від 79,27-79,51%. Друге місце в структурі витрат займали витрати на соціальне страхування які мали близько 17,5%. Матеріальні витрати були у проміжку 2,39-2,22%, а амортизація - 0,9-0,78%.

Всі витрати мали тенденцію до зменшення, так витрати на оплату праці зменшилися на 85869 грн, витрати на соціальне страхування на 18891 грн, матеріальні витрати на 4912 грн. амортизація на 2606 грн.

Структура за елементами витрат за обмінними операціями представлена на рис. 3.3.



**Рис. 3.3. Структура за елементами витрат за обмінними операціями відділу фінансів Делятинської селищної ради в 2023 р.**

Отже протягом досліджуваного періоду витрат за обмінними операціями зменшилися на 112278 грн і в 2023 році становили 1321080 грн.

### **3.2. Контроль за процесом фінансування і використання коштів бюджетних установ**

У період економічної нестабільності зростає необхідність забезпечення належного фінансового контролю за доходами та видатками, спрямованими на потреби бюджету. У зв'язку з цим необхідна зміна парадигми контролю за державними фінансами в Україні (запровадження нових методів і форм контролю) за рахунок бюджетних коштів (через зменшення кількості контролюючих органів), що призведе до якісного підвищення контрольованості бюджетних видатків на їх утримання.

Одним із аспектів розвитку державного фінансового контролю є впровадження системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту. Як наслідок, у діяльності районної ради, як децентралізованого органу місцевого самоврядування, зі збільшенням повноважень на місцевому рівні все більше уваги приділяється організації внутрішнього контролю. Зрештою, відповідно до чинного законодавства, розпорядники бюджетних коштів повинні створити

внутрішній контроль та аудит у своїй організації, які мають бути запроваджені в їхніх установах та підвідомчих установах.

Визначення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту міститься в Бюджетному кодексі, визначення внутрішнього контролю – це «сукупність дій, які здійснює розпорядник для забезпечення виконання бюджету відповідно до цільового призначення, завдань, планів і вимог до діяльності бюджетної установи та підпорядкованих їй установ», а внутрішній аудит – це «діяльність підрозділу внутрішнього аудиту бюджетної установи, яка спрямована на вдосконалення системи управління, запобігання виникненню незаконного, неефективного та неефективного використання бюджетних коштів, а також усунення фактів незаконного, неефективного та неефективного використання бюджетних коштів. та покращити внутрішній контроль». Беручи до уваги найефективніші міжнародні підходи, основним фокусом внутрішніх аудиторів завжди має бути управління та внутрішній контроль, включаючи ініціативи з управління ризиками:

- вдосконалення системи управління, внутрішнього контролю та управління ризиками.

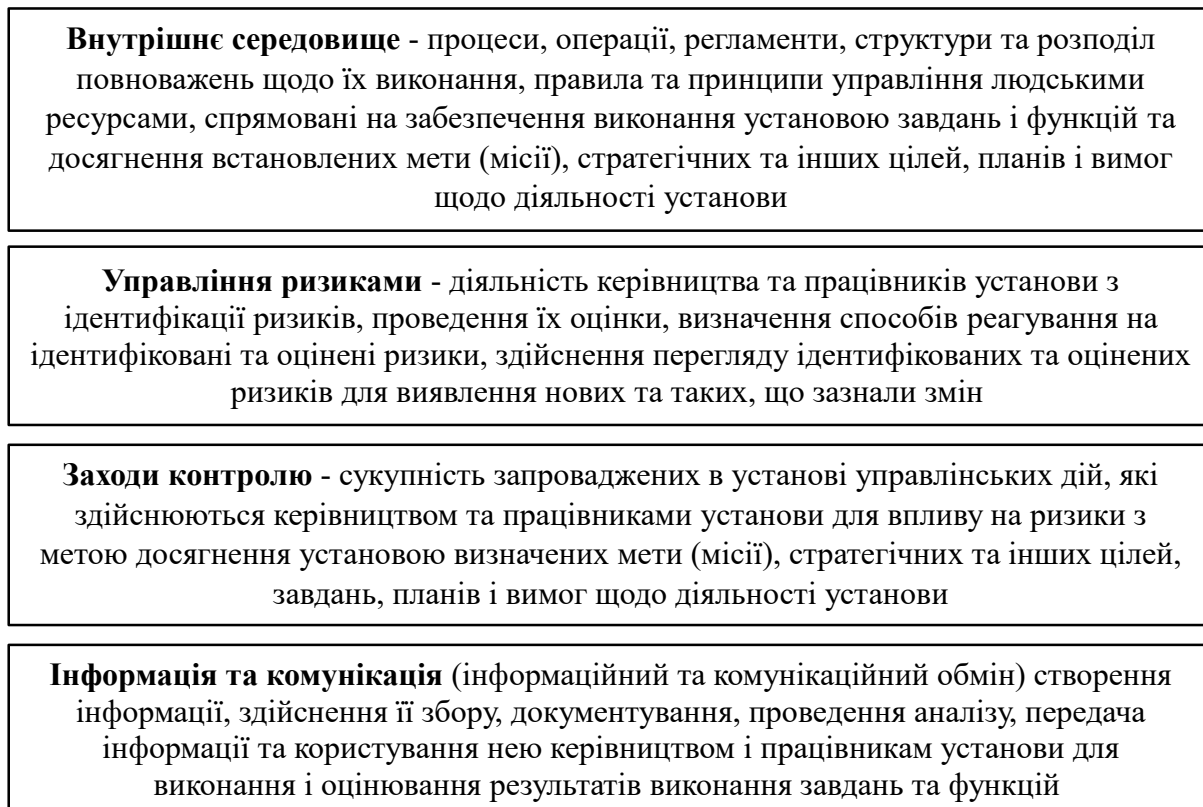
- удосконалення методів, які запобігатимуть незаконному, неефективному та неефективному використанню бюджетних коштів, наявності помилок чи інших проблем у діяльності установи.

- підвищення підзвітності та підвищення ефективності в організації.

- внутрішній контроль, управління ризиками та прийняття рішень щодо операційної діяльності є частиною управління університетом. Ці заходи здійснюються керівництвом закладу.

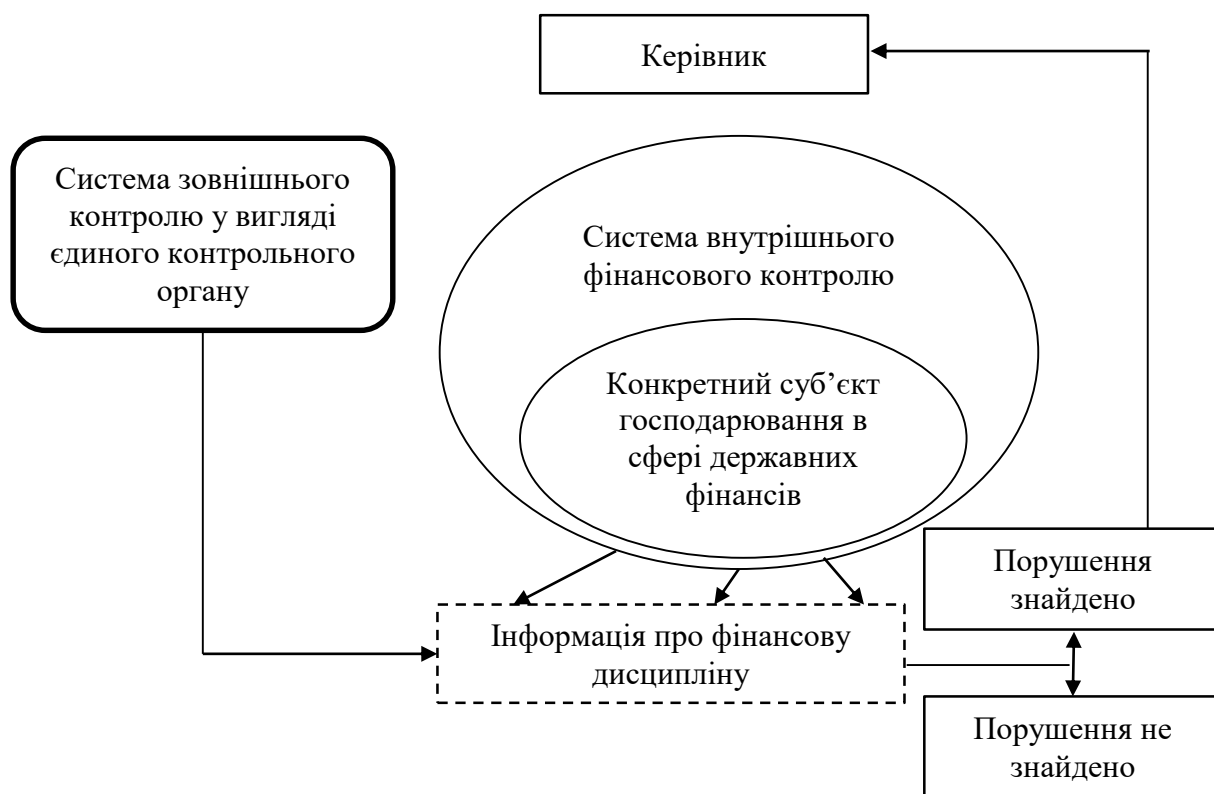
Вивчення різних думок дослідників щодо розкриття економічного значення поняття «внутрішній контроль», у поєднанні з дослідженням його змісту, який зафіксований у правових та нормативних документах, свідчить про необхідність уточнення поняття, враховуючи особливості його реалізації в органах місцевого самоврядування. Для вирішення цього питання запропоновано визначення поняття внутрішнього контролю в органах, яке

базується на неефективності державного фінансового контролю на різних рівнях управління, фіксуванні лише наявних порушень замість усунення причини їх виникнення під час перевірки в бюджетних установах, а розподіл повноважень між працівниками в бюджетній установі має відбуватися за такими правилами.



**Рис. 3.4. Елементи системи внутрішнього контролю розпорядників бюджетних коштів відповідно Постанови КМУ**

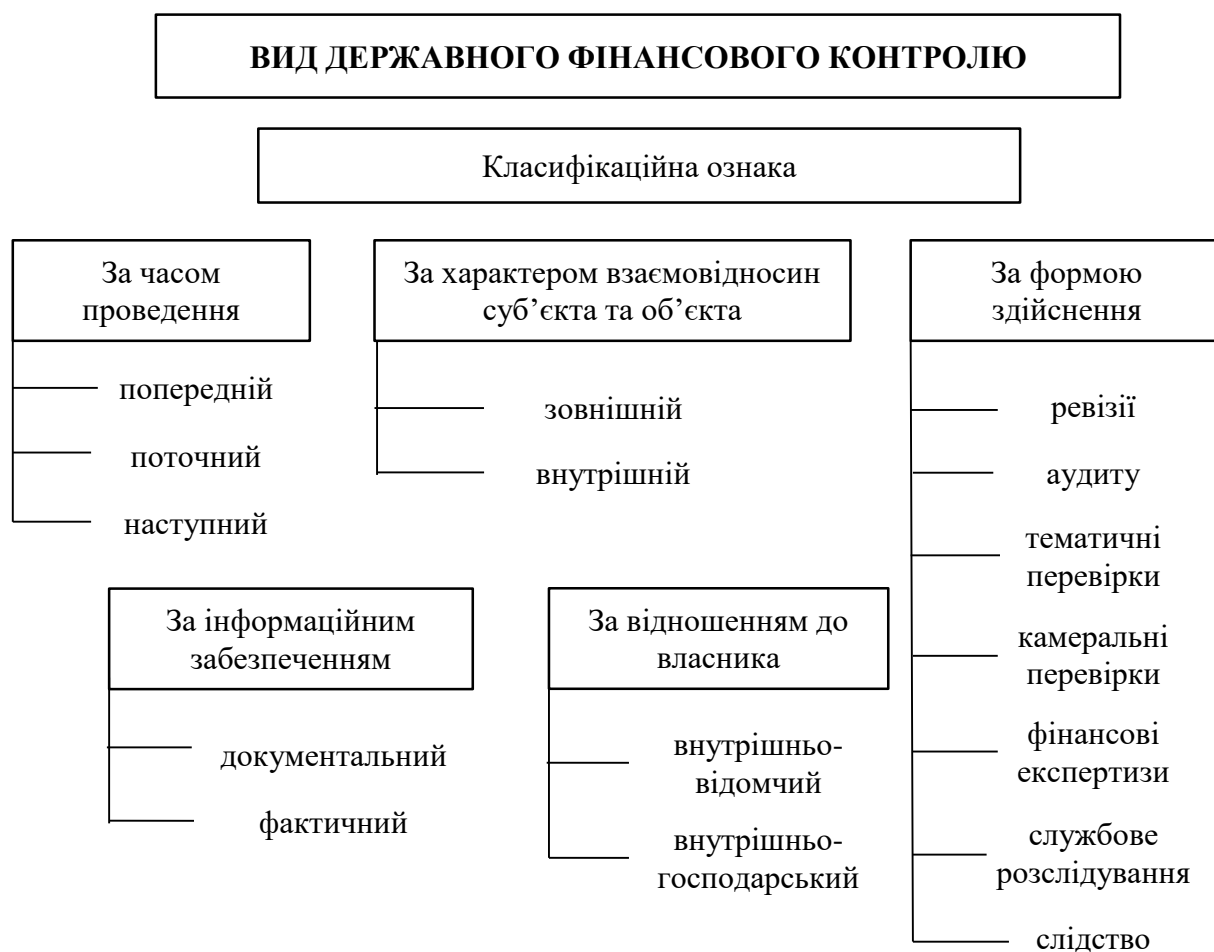
Новий метод управління державними фінансами передбачає контроль фінансів як частину процесу управління, який базується насамперед на відповідальності та управлінській підзвітності керівника. Рекомендованим планом дій, як зазначено в нормативному документі для Делятинської селищної ради, є проведення внутрішнього нагляду за наступними напрямками. (рис. 3.5)



**Рис. 3.5. Напрями забезпечення організації та здійснення внутрішнього контролю в бюджетній установі**

Для місцевих рад, які мають обмежене фінансування, достатньо мати посадову особу, яка уповноважена здійснювати внутрішній контроль (за документальною документацією це доручається керівнику установи). Питання, які мають бути вирішені внутрішніми документами для здійснення внутрішнього контролю, перелічені на рисунку 3.6.

Також для забезпечення ефективної роботи системи внутрішнього контролю (дотримання принципів законності та наявність ефективної інформації про доходи та витрати на веб-порталі e-data в частині, яка є публічною, а також моніторинг доходів та витрат, ця інформація повідомляється менеджеру.

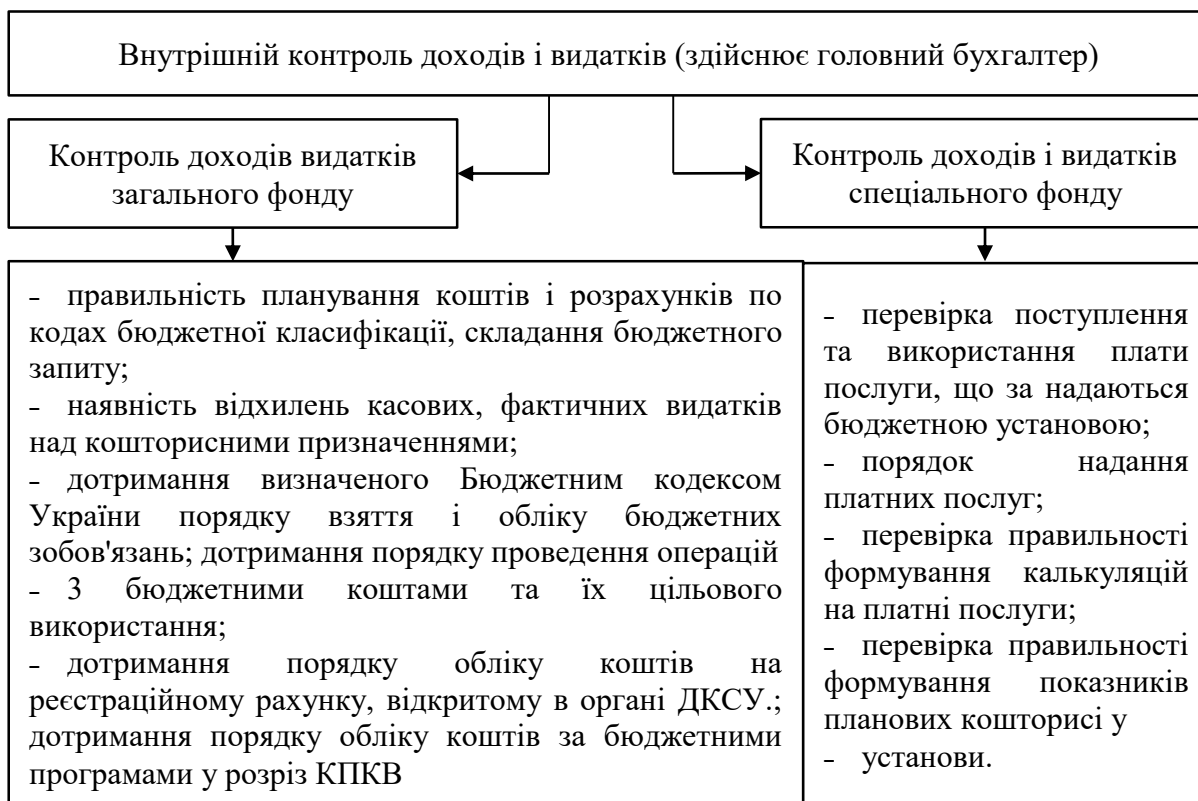


**Рис. 3.6. Види державного фінансового контролю**

Здійснення внутрішнього контролю за доходами та видатками бюджетної установи передбачає такі питання. (рис.3.7).

Також районна рада утримується як орган місцевого самоврядування за рахунок коштів місцевого бюджету, а це означає, що державна аудиторська служба здійснює перевірку місцевого бюджету відповідно до порядку проведення Державною службою та пов'язаними з нею фінансового аудиту місцевих бюджетів. тіла. (рис. 3.8).

Важливо визнати, що Держаудитслужба проводить ретельний аудит місцевого бюджету, який триватиме не більше 90 днів, включаючи час роботи всіх установ, що фінансуються з місцевого бюджету.



**Рис. 3.7. Внутрішній контроль доходів і видатків бюджетних установ**

Відповідно до п. 6 ст. 20 БКУ [18] беруть участь у бюджетному процесі на кожному етапі, їх оцінка ефективності програм бюджетів передбачає моніторинг, аналіз і контроль цільового та ефективного використання коштів. Ефективність бюджетних програм оцінюється шляхом аналізу пов'язаних з ними результативних показників, а також іншої інформації щодо бюджетних запитів, кошторисів і паспортів програм. Потім ці документи аналізуються для визначення ефективності програм.

Для досягнення цієї норми Міністерство фінансів БКУ наказом № 608 затвердило Методичні пропозиції щодо оцінки ефективності бюджетних ініціатив [16]. Для оцінки ефективності бюджетних програм можуть бути використані офіційна державна статистика, фінансові звіти та інші внутрішні документи (наприклад, управлінська звітність), що стосуються бюджетної програми. Ці документи описують результати контролю, здійсненого ревізійно-контрольним підрозділом розпорядника бюджетних коштів. За результатами оцінки ефективності виконання бюджетних програм головні розпорядники в межах своїх бюджетів вживають заходів щодо підвищення ефективності їх



видатків. Результати оцінки ефективності виконання бюджетних програм, у тому числі висновки органів виконавчої влади, уповноважених здійснювати фінансовий контроль за виконанням бюджетів, є основою для прийняття відповідних рішень, у тому числі щодо припинення виконання програми.

№ з/п	Критерії класифікації	Види аудиту
1.	Залежно від суб'єкту, який проводить державний аудит	державний аудит, який проводить Рахункова палата України
		державний аудит, який проводить Державна аудиторська служба
2.	Організаційні взаємозв'язки контролюючого і підконтрольного суб'єкта	зовнішній державний аудит
		внутрішній державний аудит
3.	За підконтрольними суб'єктами	аудит суб'єктів господарювання державного сектору економіки, державного і комунального майна
		аудит бюджетних установ
		аудит органів державної і місцевої влади
4.	За об'єктами	аудит ефективності використання державних коштів і майна
		аудит виконання державного і місцевого бюджетів
		аудит виконання бюджетних програм
		аудит окремих господарських операцій
		аудит правильності ведення, повноти обліку і достовірності звітності щодо надходжень і витрат бюджету
5.	За метою	фінансовий аудит
		аудит ефективності
6.	Функції в управлінні економічною діяльністю	Запобіжний
		Оперативний
		Ретроспективний
		Стратегічний

**Рис. 3.8. Види державного фінансового аудиту**

Як наслідок, підвищення ролі самоврядування в державі передбачає поступове реформування засад контрольної діяльності з точки зору їх ефективності та потребує оптимізації контролю, створення умов для оптимальної взаємодії державного управління та суспільства. Розширення повноважень органів місцевого самоврядування зумовлює необхідність створення сучасної системи регулювання їх діяльності, запровадження нових принципів і методів, які дозволять створити умови для покращення суспільного життя, задоволення запитів громадян, мінімізації корупції. і зловживання

владою. Вищезазначене поєднання призводить до необхідності внутрішнього та зовнішнього нагляду.

### **3.3. Перспективи удосконалення обліку, аналізу і контролю процесу фінансування та використання коштів бюджетних установ**

Система бухгалтерського обліку в бюджетних установах є найважливішим засобом контролю за обігом бюджетних і позабюджетних коштів. Спеціальними рахунками фінансів державного сектора є доходи, витрати та результат оцінки.

Останнім часом науковці приділяють значну увагу удосконаленню організації та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, зосередившись на одному з найважливіших напрямів – модернізації бухгалтерського обліку та звітності шляхом розробки та впровадження національних стандартів у державному секторі, які на основі міжнародних стандартів. Проте в контексті постійних змін бюджету та необхідності ведення обліку державного сектору за міжнародними стандартами залишається багато невирішених питань, які створюють нові проблеми для досліджень у цій сфері.

Асоціація країни з міжнародними організаціями, фінансовими інституціями та діяльністю на фондових та інвестиційних ринках вимагає відкритості та прозорості щодо економічних питань, зокрема щодо обліку доходів та витрат, відповідно до міжнародних стандартів.

У зв'язку з цим першочерговим напрямком розвитку бухгалтерського обліку є його модернізація в державному секторі та перехід на методологічні принципи, засновані на міжнародних стандартах. Відповідно до Стратегії розвитку системи управління державними фінансами, схваленої постановою Кабінету Міністрів України від 24 травня 2015 року, в Україні продовжено процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі, враховуючи вимоги міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС), це призвело до розробки національних правил (стандартів) щодо бухгалтерського обліку в

державному секторі, які ґрунтувалися на міжнародних правилах (МСБОДС).

Основною відмінністю нового плану бухгалтерського обліку в державному секторі від приватного є те, що він призначений для обліку діяльності всіх суб'єктів господарювання державного сектору: бюджетних установ, державних фондів та організацій Казначейства України щодо бюджету. З його допомогою систематично проводиться класифікація господарських операцій підприємства.

Крім того, в новому Плані рахунків вперше з'явився 4-значний код замість 3-значного. Крім того, важливі номери балансового рахунку: перше число – клас рахунків, друге – номер синтетичного рахунку, третє – номер рахунку, пов'язаного з державним сектором, четверте – номер субрахунку. Третя цифра для кожного суб'єкта державного сектору різна: 1 – розпорядник бюджетних коштів, 2 – державний цільовий фонд, 3 – державний бюджет, 4 – місцевий бюджет, 5 – рахунки органів Казначейства (крім рахунки класів 9 і 0).

У 2017 році значущими були лише перші дві цифри ідентифікатора, це: 1 – розпорядник бюджетних коштів, 2 – державні цільові фонди. Крім того, розробники нового розрахункового плану № 1203 вдало поєднали його з економічною термінологією витрат на рівні синтетичних рахунків. Це означає, що облік доходів і витрат організації державного сектору на рівні синтетичних рахунків полегшує моніторинг витрат з точки зору їх економічної вартості. Документ 1163 про порівняння облікових записів дозволяв відображати ці знання на рівні витрат. Ці нові функції плану рахунків, на нашу думку, сприяють прозорості бухгалтерської професії та спрощують процес створення та подання звітів.

Важливо зазначити, що нова стратегія не враховує різноманітні джерела доходу чи витрати. синтетичні рахунки не розділяються за фінансуванням загального та спеціального бюджетів, а об'єднуються в бухгалтерському обліку єдиним синтетичним рахунком. Навпаки, запропонований бюджет має більш детальне пояснення витрат і доходів, які будуть матися. 1163, для цього були створені різні синтетичні рахунки.

Система бухгалтерського обліку в бюджетній сфері перебуває у складному

стані і не повністю відповідає сучасним проблемам, а це прозорість і достовірність фінансової інформації для зовнішніх користувачів та забезпечення процесів прийняття рішень в системі державного управління та місцевого самоврядування.

Незважаючи на те, що Закон України «Про публічні закупівлі» був прийнятий у 2016 році, сайт [prozorro.gov.ua](http://prozorro.gov.ua) ще не повністю розкрив свій потенціал і знаходиться на ранній стадії розвитку. Так, це ресурс у відкритому доступі, який надає всю інформацію щодо центральної бази електронних торгів, які були оголошені 31 липня 2016 року.

ДП «ПРОЗОРРО» володіє виключними правами на інтелектуальну власність, яка їм належить.

Державні замовники створюють оголошення про ставки (і учасники аукціону беруть участь у торгах) через електронну аукціонну кімнату, ця кімната доступна зареєстрованим учасникам на авторизованих платформах. Завданням аукціонного модуля є забезпечення введення інформації в центральну базу даних і одночасне оприлюднення на веб-сайті та в усіх інших носіях.

Портал, база даних та компонент електронного аукціону системи разом із партнерами та групами інтересів створюють єдину електронну систему закупівель ProZorro (ПроЗорро).

Доступ до даних з Єдиної електронної системи закупівель є безкоштовним. Кожен має право відтворювати, публікувати, поширювати, використовувати публічну інформацію у формі відкритих даних з обов'язковим посиланням на джерело, ця інформація також може використовуватися в комерційних цілях, разом з іншою інформацією або у власному продукті. ці дані.

Однак ці придбання часто здійснюються з договірною метою, яка приносить користь конкретним особам і зацікавленим сторонам.

Серед недоліків системи бухгалтерського обліку в державному секторі, за висновками досліджуваної установи, можна виділити наступні аспекти:

- 1) наявність двох методів ведення бухгалтерського обліку - касового обліку при виконанні бюджетів та іншого методу фінансування бюджетів

установ.

2) звітність про видатки бюджету централізована по вертикалі Казначейства та головних розпорядників коштів, призначених для бюджетування;

3) відсутній універсальний підхід до обліку операцій державних цільових фондів.

Міжнародна практика виділила чотири основні методи бухгалтерського обліку в державному секторі.

Касовий метод - реєстрація в бухгалтерському обліку всіх подій, пов'язаних з рухом грошей, використовується для обліку надходження грошей і зняття готівки з рахунку.

Метод нарахування є найпопулярнішим методом обліку всіх операцій, що відбуваються протягом періоду часу. Метод пропорційно списує активи на витрати протягом строку корисного використання продукції.

- грошовий метод платежу - запис як операцій з грошовими потоками, так і додаткових активів або зобов'язань;

Модифікований метод нарахування використовується для визнання доходів і витрат як активів або зобов'язань під час операції.

Державна версія зміненого методу обліку має такі переваги:

- 1) тісний зв'язок з реальними грошовими потоками;
- 2) керованість та прозорість процесів фінансування;
- 3) низька трудомісткість облікових робіт;
- 4) близькість госпрозрахунків (державних і місцевих) за касовим методом обліку.

Одним із недоліків є варіативність методу нарахування через порівняння грошових надходжень і витрат за звітний період. Внаслідок даного відхилення в обліку спотворюються показники фінансових результатів. У цьому випадку установа створює штучно високі прибутки через:

- недосягнення поставлених цілей;
- Придбання матеріальних цінностей, які не передбачалося витратити до

кінця року.

- більше отриманих грошей, ніж витрачених.

Дослідження практики застосування методу нарахування в різних країнах світу свідчать про бажання його використовувати, але впровадження його відбувається поступово.

Також спостерігається дефіцит єдиної методики ведення бухгалтерського обліку та розробки рекомендацій щодо впровадження та організації бухгалтерського обліку та звітності.

Для подальшого реформування системи бухгалтерського обліку закладів бюджетної сфери необхідний приклад Делятинської селищної ради, це призведе до більш сучасного підходу до бухгалтерського обліку та фінансової звітності та буде корисним для бюджетної сфери.

Найбільшою проблемою є впровадження автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, таких як Делятинська селищна рада, та впровадження електронного документообігу, зокрема подання електронної звітності. Незважаючи на те, що в закладі частково автоматизовано бухгалтерський процес, цього все одно недостатньо. Оскільки всі процеси відбуваються поступово, часткова автоматизація не дозволяє систематично чи послідовно відобразити облікові дані в базі даних, що ускладнює прийняття оперативних рішень на основі всього набору інформації та вивчення всіх факторів, як досліджуваного навчального закладу та облікових процесів цього закладу.

Єдині підходи, єдині банки даних та інформаційні системи сприятимуть обміну інформацією між суб'єктами державного сектору, Міністерством фінансів та профільними установами в Україні, ДКСУ.

У новій Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі до 2025 року, зокрема, має бути оцінений потенціал переходу на облік виконання бюджетів за принципом нарахування.

Як наслідок, перехід на метод нарахування супроводжується

ускладненню облікового процесу, тому що момент нарахування доходу залежить від рішення, як його визначити, наприклад, у бюджетній сфері існує чітке визначення того, що означає цей термін.

Перехід від одного методу до іншого здійснюється поетапно за допомогою середнього варіанту, який змінено, щоб стати модифікованим методом нарахування.

Також перехід на нову систему бухгалтерського обліку слід розглядати в поєднанні із загальною реформою державного сектору в цілому. Ці заходи зрештою призведуть до спроможності держави забезпечити найбільший ступінь прозорості та відкритості облікової інформації та визнання показників звітності в міжнародному співтоваристві.

Ми віримо, що автоматизація всіх бухгалтерських процесів значно зменшить складність процесу. В Україні вже впроваджуються кроки щодо часткового скасування або скорочення використання паперової документації.

Ці кроки передбачають ухвалення Верховною Радою України Закону про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронному вигляді. У писаному законі документація про працевлаштування працівника переводиться в електронну форму в реєстрі застрахованих осіб реєстру державного соціального страхування.

У зв'язку з цим передбачається врегулювати порядок накопичення, обробки та використання інформації, зокрема, ведення трудових документів, обчислення страхового стажу, прийняття на роботу та призначення пенсій. Крім того, планується врегулювати інформацію щодо доступу до цієї інформації.

Відповідно до нормативно-правових актів реєстр застрахованих осіб веде Пенсійний фонд України. Протягом п'яти років ПФУ має задокументувати відсутність даних щодо громадян за інформацією, наданою страхувальником або застрахованою особою. Після завершення цієї роботи діючі трудові договори підписуються працівниками особисто.

Лікарні з електронним навчанням мали бути запроваджені в Україні до квітня 2020 року. Однак пандемія, відома як коронавірус, призвела до змін, тому

початковий запуск системи було відкладено. Наразі процес тестування електронних лікарняних розпочато у серпні 2020 року, а повноцінна робота почалася на початку 2021 року.

Додаток «Дія» швидко популяризується в Україні. Сьогодні в додатку вже використовується електронна версія паспорта, як національного, так і закордонного, студентів і техпаспортів. У планах на майбутнє перенесення більшості документів на смартфони.

У результаті, навіть якщо зміни не швидкі, відбувається прогрес до цифровізації.

Зрештою, важливо відзначити, що система управлінського обліку в досліджуваній бюджетній організації все ще перебуває на ранніх стадіях впровадження, але вона поступово розвивається. Так, витрати освітньої організації плануються та контролюються відповідно до очікуваної суми. Ця інформація використовується для управління витратами на рівні відділу, що призводить до створення системи управлінського обліку, яка включає витрати як на центральному, так і на периферійному рівнях.



## ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження теоретичних та методичних аспектів щодо обліку, аналізу та в контролю фінансування і використання коштів бюджетних установ отримано наступні висновки.

Бюджетні установи – це організації, які не мають прибутку, а мають на меті обслуговування населення та виконання своїх обов'язків. Діяльність організацій, які мають бюджети, фінансується з державного та місцевих бюджетів. На виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр. Міністерство фінансів України започаткувало регуляторний механізм та перевело суб'єктів державного сектору економіки (СДСЕ) на застосування Національного положення (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та нового Плану рахунків.

Селищна рада, яка отримує кошти на виконання своїх повноважень, здійснює конкретні видатки (заробітна плата, фонд оплати праці, придбання матеріальних цінностей, оплата комунальних послуг тощо). У зв'язку з цим облік витрат зараз розглядається як важливий аспект. У складі бюджетної системи районна рада бере участь у виконанні як дохідної, так і видаткової складових бюджету. Затверджений кошторис, який є основним планово-фінансовим документом, підтверджує повноваження щодо отримання та витрачання коштів, а також визначає обсяг і цільовий напрямок витрачання коштів.

Згідно з НП(С)БОДС, витрати визнаються, коли вартість може бути точно визначена, якщо економічні вигоди або потенційна корисність зменшуються, наприклад, якщо актив вибуває з експлуатації або якщо власник передає його іншим, ці ситуації призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власником). Вартість речей визнається витратами періоду, в якому вони визнані доходом.

При організації обліку витрат (використання коштів) значну роль відіграє економічна класифікація видатків (використання коштів), оскільки саме відповідно до неї будується кошторис установи та ведеться планування та облік

витрат (використання коштів) у кошторисі установи. Грошова класифікація видатків визначає загальний напрям витрачання бюджетних коштів, а розпорядники коштів спеціалізуються на окремих напрямках. У межах кожного напрямку визнаються різноманітні коди економічної класифікації витрат. Через велику кількість КЕКВ, а також різноманітність специфіки, пов'язаної з діяльністю бюджетних установ, головному бухгалтеру вигідно створити скорочену економічну класифікацію видатків.

Окрім організації бухгалтерського обліку, організація аналізу та нагляду за СДСЕ є досить важливою, це пов'язано з тим, що вся інформація, отримана з системи бухгалтерського обліку, повинна бути ретельно перевірена, а також той факт, що основним джерелом фінансових ресурсів для СДСЕ є бюджетні кошти, ці кошти необхідно контролювати. Як наслідок, важливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ надається аналізу та нагляду, особливо щодо доходів та оподаткування. Об'єктом аналізу та пов'язаними з ним видатками є об'єкт оцінки управління бюджетом держави, стан фінансово-господарської діяльності держави.

Однак важливо визнати, що належне впровадження бухгалтерського обліку, аналізу та нагляду вимагає правового та нормативного нагляду. Без вирішення цього питання неможливо законодавчо задіяти ефективні інструменти для підвищення якості системи бухгалтерського обліку та основи управління діяльністю в СДСЕ.

Щодо розрахункового кошторису Делятинської селищної ради за КПКФ 010150 «Організація, інформаційно-аналітичне та технічне забезпечення діяльності районної ради та її комісій», то більша частина бюджету спрямована на заробітну плату та пов'язані з нею витрати. Наприклад, припустімо, що типовий бюджет витрат КЕКВ структурований таким чином:

Щодо розрахункового кошторису Делятинської селищної ради за КПКФ 010150 «Організація, інформаційно-аналітичне та технічне забезпечення діяльності районної ради та її комісій», то більша частина бюджету спрямована

на заробітну плату та пов'язані з нею витрати. Наприклад, припустімо, що типовий бюджет витрат КЕКВ структурований таким чином:

Щодо розрахункового кошторису Делятинської селищної ради за КПКФ 010150 «Організація, інформаційно-аналітичне та технічне забезпечення діяльності районної ради та її комісій», то більша частина бюджету спрямована на заробітну плату та пов'язані з нею витрати.

На кінцевий бюджетний результат впливають наступні показники: бюджетний результат попереднього року, доходи, отримані протягом поточного року, витрати, здійснені протягом року, списання дебіторської заборгованості та погашення зобов'язань. Результат оцінки зазвичай визначається наприкінці звітнього періоду, але є випадки, коли необхідно відкоригувати результат оцінки на суму поточних витрат у попередніх періодах, які включаються до первісної вартості активу, а також вартість нематеріальних активів відповідно до вимог національного бухгалтерського обліку в державному секторі. Заключним етапом процесу є розрахунок фінансових результатів, це робиться шляхом віднімання доходів і витрат за звітний період із загального фінансового результату. Потім це призначається до загальних фінансових результатів.

Протиріччя навколо організації бухгалтерського обліку в контексті інформаційних технологій і комп'ютерів задокументовано в дослідженнях багатьох вчених і бухгалтерів-практиків протягом тривалого періоду часу. Проте останні досягнення в технічному та програмному розвитку призвели до значних змін у підході до бухгалтерського обліку, які ще не повністю визнані на законодавчому чи інституційному рівні. Зміни в технології бухгалтерського обліку в першу чергу спричинені швидким розвитком інформації та комп'ютерів.

активи Делятинської селищної ради складаються з основних засобів, запасів, грошових коштів, та витрат майбутніх періодів. Так основні засоби протягом досліджуваного періоду зросли на 32193 тис. грн. (77,47%) і на кінець 2023 року становили 73749 тис. грн. Запаси протягом 2022-2023 років мали також тенденцію до збільшення – збільшення відбулося на 10085 тис. грн (50,29%) і склали в 2023 році 30137 тис. грн.

Натомість грошові кошти за даний період мали протилежну тенденція, якщо в 2022 році їх було 569 тис грн, то в 2023 році їх зменшилося на 310 тис. грн (54,48%). Щодо витрат майбутніх періодів, то якщо в 2022 році вони становили 1001 тис. грн, а в 2023 році їх небуло.

Необхідність проведення економічної оцінки діяльності бюджетних установ, перш за все, зумовлена бажанням керівників цих установ володіти аналітичною інформацією, що обумовлено необхідністю доступу керівників цих установ до інформація, яка є одночасно ефективною та раціональною в майбутньому. Слід зазначити, що діяльність районної ради є нефінансовою, що підвищує важливість проведення економічного аналізу, оскільки фінансування з бюджету залежить від чіткого бюджетного менеджменту, а висока соціально-економічна цінність кінцевих результатів діяльності цього типу організації.

Система управлінського обліку в досліджуваній бюджетній організації все ще перебуває на ранніх стадіях впровадження, але вона поступово розвивається. Так, витрати освітньої організації плануються та контролюються відповідно до очікуваної суми. Ця інформація використовується для управління витратами на рівні відділу, що призводить до створення системи управлінського обліку, яка включає витрати як на центральному, так і на периферійному рівнях.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Гильорме Т.В., Лень А.В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/10\\_ukr/123.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/123.pdf)
3. Горковенко І.В. Бухгалтерський облік бюджетних установ: стан та перспективи реформування. Науковий вісник Харківського державного університету. Херсон, 2017. Вип. 9. Ч. 2. С. 176-179
4. Дерікова С.Д. «Облік і звітність у бюджетних установах» URL: <https://sites.google.com/site/lekciieoblikizv/>
5. Дмитренко Г. В. Проблеми удосконалення державного фінансового контролю в контексті зарубіжного досвіду. Економіка та держава: міжнар. наук.-практ. журн. 2019. № 7. С. 76–79.
6. Думікян А.К. Механізм фінансування бюджетних установ у країнах із розвинутою та трансформаційною економікою. Бізнес інформ. 2017. № 8. С. 75–81.
7. Думікян А.К. Формування доходів бюджетних установ в сучасних умовах розвитку фінансових відносин. Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. 2017. Т. 22. Вип. 7(60). С. 115–119.
8. Дяченко К.С. Особливості функціонування бюджетних установ у системі державних фінансів. Економіка і суспільство. 2016. Випуск 7. С. 739–748. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/7\\_ukr/125.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/7_ukr/125.pdf)
9. Єфіменко Л. Л. Бюджетний процес в Україні та зарубіжний досвід / Л. Л. Єфіменко // Scientific Letters of Academic Society of Michal Baludansky. 2015. № 3(6). С. 40–43
10. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1217-20#Text>

11. Заросило, А. Методичні підходи аналізу доходів і витрат розпорядниками бюджетних коштів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. наук. журн. 2017. Вип. 3-4. С. 95-104.

12. Зорій Н.М. Контроль в бюджетній сфері / Н.М. Зорій, Н.Г. Мельник. Тернопіль: Економічна думка, 2017. 160 с.

13. Зубілевич С. Я. Нові стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі України: проблеми запровадження. Вісник НУВГП. Економіка : зб. наук. праць. Рівне : НУВГП, 2016. Вип. 2(74). С. 61–72.

14. Кадикало О.І. Бюджетування, яке орієнтоване на результат: проблеми та перспективи. Актуальні проблеми держави і права. 2019. Вип. 82. С. 71–76.

15. Калінкін Д. В. Рекомендації щодо упорядкування внутрішнього аудиту бюджетних установ. Бізнес Інформ. 2017. № 1. С. 251-255

16. Канєва Т. В., Думікян А. К. Економічна сутність фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ. Економічний вісник університету. 2016. Вип. 31(1). С. 235-241.

17. Карпушенко М. Ю. Організація обліку : навч. посіб. Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. - Х. : ХНАМГ, 2011. 239 с.

18. Кононенко О. Л. Організаційний механізм реалізації аналізу та контролю фінансової звітності бюджетних установ України. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/15\\_1\\_2017ua/42.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/15_1_2017ua/42.pdf)

19. Ларікова Т.В. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів діяльності розпорядників бюджетних коштів. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/14\\_1\\_2017ua/39.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/14_1_2017ua/39.pdf)

20. Лондаренко О. О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ // Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 9. С. 15–19.

21. Лучко М. Р. Інституційний підхід до проблеми організації бухгалтерського обліку та її концептуальні основи / Лучко М. Р., Рожелюк В. М., Хорунжак Н. М. // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2018. Том 4, № 27. С. 231-241. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptr.v4i27.154199>

22. Лучко М. Р., Адамик О. В. Інформаційні системи і технології в обліку й аудиті: Навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 252 с.

23. Лучко М. Р., Сисюк С. В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору// Економіка і управління. 2018. № 2(78). С. 125-135.

24. Лучко М.Р., Л. Т. Штимер. Організація обліку в установах державного сектору економіки : реалії сьогодення. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія Економіка. 2015. Вип.1(2). С. 39-42.

25. Максименко І. Я., Сопілко О. А. Державний фінансовий контроль як важливий фактор дієвості ведення обліку та аналізу діяльності бюджетних установ. Агросвіт. 2016. № 15-16. С. 36-40.

26. Макурін А.А. Розвиток бухгалтерського обліку в умовах впровадження сучасних інформаційних технологій. Облік і фінанси, № 1 (87)' 2020 с. 52 -58  
URL: <http://www.afj.org.ua/pdf/723-rozvitok-buhgalterskogo-obliku-v-umovah-vprovadzheniya-suchasni-informaciynih-tehnologiy.pdf>

27. Машенко К.С. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в державному секторі України URL: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Nvfbi/2011\\_2/09.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvfbi/2011_2/09.pdf).

28. Метелиця В. М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України URL: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2015\\_4/18\\_Metel.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Oif_apk/2015_4/18_Metel.pdf).

29. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України URL: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2009/18\\_Metel.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009/18_Metel.pdf).

30. Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм : Наказ Міністерства фінансів України 17.05.2011 N 608  
URL: [https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201\\_11/stru#Stru](https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201_11/stru#Stru)

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 1 (МСБОДС 1) Подання фінансових звітів URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=80965&cat\\_id=83024](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024).

32. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору: (IPSAS) URL: [www.minfin.gov.ua/](http://www.minfin.gov.ua/) [www.ifac.org](http://www.ifac.org).

33. Момот Л.В. Основні напрями модернізації обліку бюджетних установ у сучасних умовах господарювання. Регіональна економіка та управління. 2014.№3. С. 111-114.

34. МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)» URL: <http://minfin.kmu.gov.ua>.

35. МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій» URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=80967&cat\\_id=80024](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=80967&cat_id=80024).

36. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» URL: <http://minfin.kmu.gov.ua>.

37. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=80967&cat\\_id=80024](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=80967&cat_id=80024).

38. МСБОДС. Стандарти 1–18 URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=80965&cat\\_id=83024](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024)

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 "Витрати", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text>

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 124 «Доходи». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 24.12.2010 р. № 1629 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 135 «Витрати». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 24.12.2010 р. № 1629

41. Одинець Д. О. Удосконалення організації контролю фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Управління розвитком. 2014. № 3. С. 139-140.

42. Одноволик В. І. Програмне забезпечення для обліку та звітності: аналіз ринку та функціоналу. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. 2016. № 2. С. 128-135. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa\\_2016\\_2\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boaa_2016_2_16)



43. Піхоцький В.Ф., Піхоцька О.М. Формування надходжень та використання коштів спеціального фонду державного бюджету України. Ефективна економіка. 2020. № 12. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12\\_2020/7.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/7.pdf)

44. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі від 28 лютого 2017 року № 307 / Сайт Верховної Ради України URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0384-17>.

45. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі від 29 грудня 2015 року № 1219 / Сайт Верховної Ради України URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16/paran13#n13>.

46. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007р. №64 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.

47. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження КМУ від 20.06.2018 № № 437-р URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/437-2018-%D1%80>

48. Проект змін до Типової кореспонденції від 12 квітня 2017 року URL: <https://balance.ua/ua/news/all/post/obnarodovan-proekt-izmeneniy-v-npsbu-i-tipovuu-korrespondenciu-subschetov-dlya-budgetnikov>.

49. Рак Г. В. Організаційно-методичне забезпечення процедури зовнішнього контролю використання фінансових ресурсів бюджетних установ в Україні. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 14(2). С. 88-93.

50. Рожелюк В.М. Організація бухгалтерського обліку діяльності підприємств з переробки сільськогосподарської продукції : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 ; Нац. акад. аграр. наук України, Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки". Київ, 2016. 39 с.

51. Свірко С В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та

організація : моногр. К.: КНЕУ, 2006. 244 с.

52. Свірко С.В. Доходи бюджетних установ як об'єкти бухгалтерського обліку *Економіка і підприємництво*. Зб. наук. праць. Вип. 10. К.: КНЕУ, 2003. с. 171- 179.

53. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2004. 380 с.

54. Серета, О. (2021). ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: ПРОБЛЕМИ І ПЕРСПЕКТИВИ. *Економіка та суспільство*, (34). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-34-53>

55. Сисюк С.В. Бенько І.Д. Критерії щодо формування бухгалтерської служби органів місцевого самоврядування. Матеріали XI Міжнародної наук.-практ. конф. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю. Черкаси: ЧДТУ. 2014. С.105-107.

56. Сисюк С.В. Прагматика нормативного та організаційно-облікового забезпечення публічних закупівель. *Інноваційна економіка*. 2018.№ 7-8 (76). С. 123-13

57. Таращенко Н.А. Фінансування бюджетних установ. URL: [http://rev.kpu.zp.ua/journals/2018/5\\_10\\_uk/76.pdf](http://rev.kpu.zp.ua/journals/2018/5_10_uk/76.pdf)

58. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 року № 1219 URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/RE28216.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE28216.html).

59. Ткаченко К. П. Вибір методу аналізу звіту про фінансовий стан (баланс) бюджетних установ задля виявлення резервів підвищення ефективності діяльності. *Управління розвитком*. 2014. № 9. С. 101-103.

60. Шапаренко А. В. Зміни в обліку доходів і витрат бюджетних установ // *Економіка та право: проблеми взаємодії та перспективи розвитку: Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції*. 2017. №1. URL: <http://novaosvita.com/wp-content/uploads/2017/12/EconLawSc-KyivDec2017P1.pdf>.

