

Державний вищий навчальний заклад
«Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр

На тему: Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних
установ

Виконав студент 2 курсу, групи ОО-М2

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Іваночко Б. Р.

Керівник: Галущак І. Є.

Рецензент: Щур Р. І.

Івано-Франківськ – 2021р.

Державний вищий навчальний заклад

«Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»

Інститут, факультет _____ Економічний факультет _____

Кафедра _____ Обліку і оподаткування _____

Освітній рівень _____ Магістр _____

Спеціальність _____ 071 «Облік і оподаткування» _____

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

Баланюк І. Ф.

«12» жовтня 2020 р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Іваночку Богдану Романовичу

1. Тема роботи: Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ,
керівник роботи: Галушак Ірина Євгенівна, кандидат економічних наук, доктор педагогічних наук, професор кафедри обліку і оподаткування

2. Строк подання студентом роботи: 02.11.2021

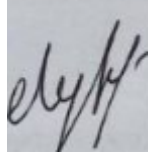
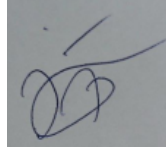
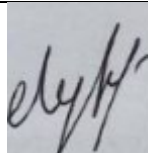
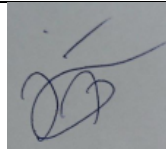
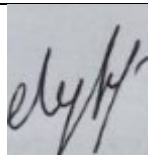
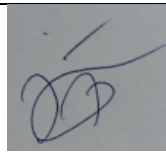
3. Вихідні дані до роботи: навчальні посібники, наукові статті, нормативно-правові акти, матеріали науково-практичних конференцій, статистичні довідники, офіційні веб-сайти органів державної влади та місцевого самоврядування, фінансова звітність Ямницької сільської ради.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань які потрібно розробити): 1. Розглянути теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ в Україні; 2. Визначити особливості нормативно-правового забезпечення діяльності бюджетних установ; 3. Дослідити організацію і методику обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах; 4. Провести аналіз організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницькій громаді на основі фінансової та

бюджетної звітності; 5. На основі проведеного аналізу розробити рекомендації по вдосконаленню обліку та контролю за фінансами в громаді.

5. Перелік графічного матеріалу: 18 рисунків, 7 таблиць.

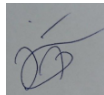
6. Консультанти розділів роботи:

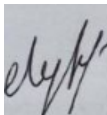
Розділ	Прізвище ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	Завдання прийняв
Розділ I Теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ	Галушак І. Є., професор		
Розділ II Організація та методика обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі органів місцевого самоврядування	Галушак І. Є., професор		
Розділ III Шляхи вдосконалення організації і методики обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі Ямницької територіальної громади	Галушак І. Є., професор		

7. Дата видачі завдання 15.10.2020 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	РОЗДІЛ I Теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ	17.03.2021	<i>Виконано</i>
2	РОЗДІЛ II Організація та методика обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі органів місцевого самоврядування	28.05.2021	<i>Виконано</i>
3	РОЗДІЛ III Шляхи вдосконалення організації і методики обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі Ямницької територіальної громади	15.10.2021	<i>Виконано</i>

Студент  Іваночко Б. Р

Керівник роботи  Галушак І. Є.

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

Наукового керівника, професора, доктора педагогічних наук

Галушак Ірини Євгенівни

на дипломну роботу магістра 2-го курсу групи ОО-М2

Іваночка Богдана Романовича

на тему: Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ

Актуальність теми. Реформа децентралізації в Україні призвела до суттєвих змін в системі організації та методики обліку і контролю фінансування бюджетних установ. А саме, перехід більшості бюджетних установ з спільної районної власності у власність територіальних громад зробив це питання особливо актуальним. Мета дослідження. Мета дипломної роботи студента полягає в аналізі систем організації і контролю фінансування бюджетних установ територіальних громад з розробкою рекомендацій по їх вдосконаленню, на прикладі Ямницької громади. Об'єктом дослідження є бюджетні установи Ямницької громади. У першому розділі роботи визначено теоретичні засади обліку та контролю фінансування бюджетних установ а також здійснено огляд нормативно-правового забезпечення обліку і контролю фінансування бюджетних установ. В другому розділі студент досліджує організацію обліку і контролю фінансування бюджетних установ на рівні територіальних громад та наводить методику їх здійснення. В третьому розділі проведено аналіз фінансування бюджетних установ Ямницької сільської громади та розроблено рекомендації, щодо, організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ громади.

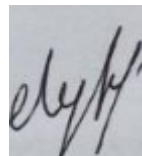
Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення роботи стосовно вдосконалення організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької сільської ради доведені до рівня прикладних рекомендацій та можуть бути впроваджені в Ямницькій громаді.

Недоліки: У роботі суттєвих недоліків не виявлено, проте, студенту варто було б сконцентрувати більше уваги дослідженню методики при розгляді питання "Організації та методики обліку і контролю фінансування бюджетних установ", а також, розглянути методи бухгалтерського обліку в державному секторі більш детально. Всі ці зауваження не змінюють загальної позитивної оцінки роботи.

Загальний висновок: Магістерська (дипломна) робота студента Іваночка Богдана Романовича на тему: «Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ» є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присвоєння освітнього рівня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Оцінка: заслуговує оцінки «відмінно»

«___» _____ 2021 р.



І. Є. Галушак

Міністерство освіти і науки України

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Магістра другого курсу групи ОО-М2 Іваночка Богдана Романовича на тему: Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ

Актуальність теми. Передача більшості бюджетних установ з районного рівня на баланси органів місцевого самоврядування вимагає нових підходів та методик до побудови системи обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах, що й зумовлює актуальність теми дипломної роботи.

Самостійні розробки і пропозиції автора: У дипломній роботі автор провів аналіз фінансування бюджетних установ Ямницької територіальної громади на основі річної фінансової звітності; розробив конкретні пропозиції по вдосконаленню обліку фінансування бюджетних установ Ямницької громади; запропонував рекомендації по розвитку фінансового контролю в громаді.

Практичне значення роботи: Реалізація внесених пропозицій та рекомендацій дозволить поліпшити організацію обліку і контролю фінансування бюджетних установ в досліджуваній громаді.

Недоліки: В дипломній роботі, автором недостатньо розкрито питання методики обліку фінансування бюджетних установ; в питанні «Шляхи вдосконалення організації і методики обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі установ Ямницької територіальної громади», автор не навів рекомендацій по вдосконаленню методики.

Загальний висновок: Дипломна робота студента другого курсу групи ОО-М2 Іваночка Богдана Романовича на тему: «Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ» виконана відповідно до вимог, які ставить МОН України до такого виду робіт, допускається до захисту з оцінкою

«відмінно», а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

Професор кафедри фінансів, доктор економічних наук.

«__» _____ 2021 р.

A square image containing a handwritten signature in black ink. The signature is stylized and appears to be 'P. I. Shchur'.

Р. І. Щур

Міністерство освіти і науки України

ДВНЗ «Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника»

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Магістра другого курсу групи ОО-М2 Іваночка Богдана Романовича на тему: Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ

Організація ефективної системи фінансування бюджетних установ є запорукою соціально-економічного розвитку, як на рівні територіальних громад, областей так і загалом держави. Проведена децентралізація передала на рівні територіальних громад значну частину повноважень в сфері освіти, охорони здоров'я, культури, житлово-комунального господарства, соціальної сфери, адміністративних послуг. Для реалізації цих повноважень органи місцевого самоврядування отримали в своє розпорядження значні фінансові ресурси, що робить питання організації обліку і контролю фінансування бюджетних установ на місцевому рівні особливо актуальним.

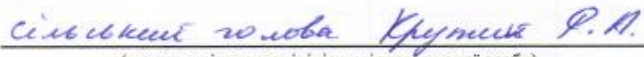
Якість проведеного аналізу проблеми: студентом було проведено загальний аналіз організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах, а також детальний аналіз на прикладі Ямницької сільської територіальної громади. На основі проведеного аналізу студент запропонував ряд заходів для вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах Ямницької громади.

Практична цінність висновків і рекомендацій: запропоновані в роботі заходи можуть бути реалізовані при організації бухгалтерського обліку в закладах середньої освіти та в закладах культури Ямницької громади. Запропоновані заходи по вдосконаленню контролю в бюджетних установах громади, сприятимуть розвитку громадського контролю в громаді.

Наявність недоліків: Значних недоліків, які, б впливали на загальну позитивну оцінку виконаної роботи не виявлено, але студенту слід звернути

увагу на те, що організація фінансування бюджетних установ органами місцевого самоврядування відбувається на основі застарілої нормативно-правової бази, яка не враховує змін пов'язаних з проведенням реформи децентралізації.

Загальний висновок і оцінка дипломної роботи. Магістерська робота Іваночка Богдана Романовича є самостійно проведеним науковим дослідженням, виконана відповідно до вимог, які ставить МОН України до такого виду робіт, а її автор заслуговує на відмінну оцінку та присвоєння освітнього рівня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування»

Печатка	
Підприємства, організації, установи	«19» листопада 2021 року
	
(підпис)	(посада, прізвище та ініціали відповідальної особи)

РЕФЕРАТ

Дипломна робота містить 96 сторінок, 7 таблиць, 18 рисунків, 3 додатків, список літератури з 49 найменувань.

НАЗВА ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Предметом дослідження є організація та методика фінансування і контролю бюджетних установ в територіальних громадах.

Об'єктом дослідження виступають бюджетні установи Ямницької громади, зокрема Ямницька сільську раду.

Мета дипломної роботи полягає в аналізі систем організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ на рівні територіальних громад, на прикладі Ямницької сільської громади, та розробка рекомендацій по їх вдосконаленню.

Завданнями роботи є: розглянути теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ в Україні; визначити особливості нормативно-правового забезпечення діяльності бюджетних установ; дослідити організацію обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах; провести аналіз організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницькій громаді на основі фінансової та бюджетної звітності; на основі проведеного аналізу розробити рекомендації по вдосконаленню обліку та контролю за фінансами в громаді.

За результати дослідження сформульовані рекомендації по вдосконаленню систем обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької громади.

Одержані результати можуть бути використані при організації бюджетного фінансування в територіальних громадах.

Рік виконання роботи 2021.

Рік захисту роботи 2021.

АНОТАЦІЯ

Іваночко Б. Р. «Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ» - Рукопис.

Дипломна робота на присвоєння освітнього рівня «магістр» за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» - Прикарпатський національний університет ім. В. Стефаника, Івано-Франківськ 2021р.

В дипломній роботі розглянуто теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ, а також, нормативно-правову базу, яка регламентує фінансове забезпечення їх діяльності. Досліджено організацію обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах.

В роботі проаналізовано стан обліку та контролю фінансування бюджетних установ в Ямницькій територіальній громаді на основі фінансової звітності Ямницької сільської ради, виявлено недоліки в організації обліку та контролю. На основі проведеного аналізу, запропоновано рекомендації по вдосконаленню систем обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької громади.

Ключові слова: облік, контроль, фінансування, бюджет, установа, громада, організація, орган місцевого самоврядування, фінансова звітність, бюджетна звітність, проект бюджету, бюджетна програма, громадський контроль.

Організація та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ

Вступ.....	5
Розділ 1 Теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ.....	8
1.1 Теоретичні засади обліку фінансування бюджетних установ.....	8
1.2 Теоретичні основи контролю за фінансуванням бюджетних установ...	18
1.3 Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю фінансування бюджетних установ згідно чинного законодавства.....	27
Висновок до розділу 1.....	32
Розділ 2 Організація та методика обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі органів місцевого самоврядування.....	33
2.1 Організація обліку фінансування бюджетних установ що перебувають у власності територіальних громад.....	33
2.2 Організація контролю фінансування бюджетних установ що перебувають у власності територіальних громад.....	47
2.3 Методика обліку та контролю фінансування бюджетних установ що перебувають у власності територіальних громад.....	57
Висновок до розділу 2.....	62
Розділ 3. Шляхи вдосконалення організації і методики обліку та контролю фінансування бюджетних установ на прикладі Ямницької територіальної громади.....	64
3.1 Аналіз організації та методики обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької територіальної громади.....	64
3.2 Розробка рекомендацій, щодо вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку бюджетних установ Ямницької територіальної громади.....	84
3.3 Шляхи вдосконалення організації та методики контролю з боку місцевого самоврядування та громадськості за фінансуванням бюджетних установ Ямницької територіальної громади.....	87
Висновок до розділу 3.....	90

Загальні висновки.....	93
Список використаних джерел.....	97
Додатки.....	102

ВСТУП

Актуальність теми. Бюджетні установи фінансуються з державного чи місцевого бюджету через систему розпорядників коштів відповідно до норм Бюджетного кодексу. До проведення в країні реформи децентралізації, облік фінансування бюджетних установ, в основному, належав до компетенції місцевих органів виконавчої ради, здебільшого на районному та обласному рівнях. Процес децентралізації привів до передачі на рівень громад, не лише значних повноважень та фінансових ресурсів, але основну частину бюджетних установ, в першу чергу закладів освіти, охорони здоров'я, культури. В цілому, по країні було передано 25 274 установ територіальним громадам. Відповідно перед громадами постала проблема ефективної організації обліку фінансування цих установ з місцевих бюджетів, правильності організації бюджетного процесу, обліку виконання місцевих бюджетів, пошук оптимальної системи ведення бухгалтерського обліку, як для всіх бюджетних установ територіальної громади, так і для окремих конкретних установ, відповідно до вимог чинного законодавства. Однак, зростання обсягів бюджетного фінансування вимагає побудови ефективної системи контролю за місцевими фінансами. Ця система фінансового контролю повинна бути багатоступеневою, складатись не лише з контролю органів місцевого самоврядування а й обов'язково включати в себе безпосередній громадський контроль територіальної громади над своїми установами. Особливої актуальності це питання набуло в сільських та селищних громадах, де здебільшого, функціонували тільки одні бюджетні установи – місцеві ради, які були одночасно головними розпорядниками місцевого бюджету, так і єдиними установами розпорядниками коштів.

Організація фінансування бюджетних установ в територіальних громадах відбувається на фоні загального реформування бухгалтерського обліку в державному секторі. Стратегією реформування обліку в державному секторі передбачається посилення контролю на бюджетними фінансами, розвиток управлінського обліку, покращення якості, повноти та достовірності фінансової

та бюджетної звітності бюджетної установи на основної якої, приймаються управлінські рішення стосовно бюджетних коштів.

Питання організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ, зокрема на рівні громад, розглядали своїх наукових працях Дем'янишин В. С., Роменська К.М, Березовська С. Є, Виговська Н. Г., Литвинчук І. В. У зв'язку з змінами бюджетного законодавства, передачі більшості установ на рівень громад, це питання потребує подальшого розгляду особливо в сільських громадах.

Мета і завдання дослідження. Основною метою дослідження є аналіз систем організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ на рівні територіальних громад, на прикладі Ямницької сільської громади, та розробка рекомендацій по їх вдосконаленню.

Для реалізації мети поставлено ряд наступних завдань:

- Розглянути теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ в Україні.
- Визначити особливості нормативно-правового забезпечення діяльності бюджетних установ.
- Дослідити організацію обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах.
- Провести аналіз організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницькій громаді на основі фінансової та бюджетної звітності.
- На основі проведеного аналізу розробити рекомендації по вдосконаленню обліку та контролю за фінансами в громаді.

Об'єктом дослідження обрано бюджетні установи Ямницької громади, зокрема Ямницька сільську раду. Також в якості об'єктів дослідження в роботі фігурують бюджетні установи інших громад.

Предметом дослідження є організація та методика фінансування і контролю бюджетних установ в територіальних громадах

Методи дослідження. У процесі дослідження було використано ряд методів: метод аналізу для деталізації та розкладання досліджуваного предмету на його складові, виділення окремих сторін, властивостей та взаємозв'язків між досліджуваними об'єктами; метод синтезу для узагальнення різних аспектів методики фінансування бюджетних установ; метод порівняння – для дослідження обліку фінансування бюджетних установ в різних територіальних громадах; метод інформаційного моделювання – для забезпечення дослідження нормативно-довідковими матеріалами; статистичний та аналітично-розрахунковий метод для аналізу фінансової та бюджетної звітності установи; групування – для визначення залежності одних досліджуваних показників від впливу інших; абстрагування – для формування узагальнених висновків на основі аналізу організації та контролю фінансування бюджетних установ в громадах та формування рекомендацій по їх вдосконаленню;

Наукова новизна отриманих результатів полягає в тому, що в роботі проаналізовано стан обліку і контролю фінансування бюджетних установ територіальних громад, на прикладі конкретної Ямницької громади, розроблено шляхи їх удосконалення з урахуванням чинної нормативно-правової бази та наукових досліджень.

Апробація результатів дипломної роботи. Окремі положення магістерської роботи оприлюднено на Міжнародній науково-практичній конференції “Сучасний стан економіки обліку, фінансів і права та їх основні проблеми” (м. Полтава, 5 жовтня 2021 року) та XII Міжвузівської науково-практичної студентської інтернет-конференції “Браславські читання. Економіка XXI століття: національний та глобальний виміри” (м. Одеса, 2021 рік).

Структура роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків до кожного розділу, загальних висновків, списку використаних джерел, який включає 49 найменувань. Дипломна робота містить 96 сторінок друкованого тексту, 7 таблиць, 18 рисунків, 3 додатки.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1 Теоретичні засади обліку фінансування бюджетних установ

Згідно Бюджетного кодексу України, бюджетна установа – це орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів[2]. У словнику фінансово-правових визначень Державної податкової служби України термін бюджетна установа означає – це організація, створена органом державної влади для здійснення управлінських, соціально-культурних, науково-технічних або інших функцій некомерційного характеру, діяльність якої фінансується з державного бюджету або за визначених обставин із позабюджетного фонду на основі кошторису доходів та витрат[41].

Отже, з наведених вище визначень можна зробити висновок що бюджетними установами є органи державної влади такі як: Верховна Рада України, Офіс Президента України, Кабінет Міністрів, Міністерства та центральні органи виконавчої влади, суди, місцеві органи виконавчої влади (управління, представництва, відділи, військові і частини), місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування усіх рівнів обласні, районні, міські, районні в містах, селищні, сільські ради та їх виконавчі органи (виконкоми, департаменти, відділи, управління). Також бюджетними установами можуть бути організації, установи які не є органами влади але фінансуються винятково з бюджетів усіх рівнів.

Фінансування бюджетних установ проводиться через органи Державної казначейської служби України за рахунок державного чи місцевих бюджетів відповідно до кошторису, який є головним фінансовим документом бюджетної установи. Фінансування таких установ здійснюється з метою забезпечення їх грошовими коштами для здійснення їх діяльності відповідно до статутів. Воно

полягає у виділенні коштів з бюджету в розпорядження керівників таких установ чи організацій для фінансування видатків, які передбачені кошторисом та проводиться в межах затверджених бюджетних асигнувань. Фінансування з державного бюджету здійснюється згідно Закону України «Про Державний бюджет України», який щорічно приймається Верховною Радою України. Щодо коштів отриманих з місцевого бюджету, то таке фінансування здійснюється відповідно до місцевого бюджету, який приймається відповідною місцевою радою.

У науковій статті «Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах» [8], автор зазначає, що організація обліку за фінансування бюджетних установ базується на таких принципах:

- принцип цільового призначення полягає в наданні з бюджету кошти у відповідності до передбачених у кошторисі статей економічної класифікації видатків бюджетних установ;
- принцип безповоротності полягає в тому, що виділені установі кошти не можуть бути повернуті назад;
- принцип систематичного суворого контролю за використанням коштів полягає в контролі за цільовим використанням коштів установами;
- принцип зв'язку фінансування з виконанням плану полягає в тому, що бюджетна установа отримує бюджетні кошти тільки у відповідності до потреб установи.

Розподіл бюджетних коштів проводиться через систему розпорядників. Розпорядники бюджетних коштів – це бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отриманих бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету [2]. Розпорядники коштів класифікуються в залежності від їхніх повноважень, обов'язків, відповідальності, кількості наданих прав та ступеня підпорядкованості. Розрізняють головних розпорядників коштів та підпорядкованих їм розпорядників коштів нижчого рівня (рис. 1.1).

Головними розпорядниками коштів бюджету є міністри та керівники органів центральної виконавчої влади, які фінансуються державним бюджетом, керівники фінансових відділів місцевих державних адміністрацій (ОДА, РДА) а також керівники органів місцевого самоврядування або керівників виконавчих органів місцевого самоврядування (фінансові відділи, управління, департаменти) які фінансуються місцевого бюджету.

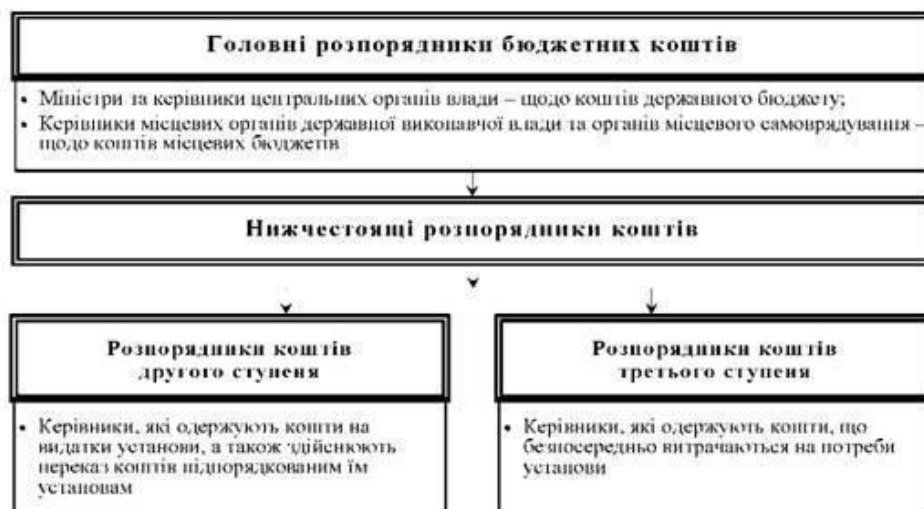


Рис. 1.1. Система розпорядників бюджетних коштів

Розпорядниками нижчого рівня є установи в особі їх керівників, які підпорядковуються головному розпоряднику за відомчою структурою, фінансуються ними або діяльність яких координується головними розпорядниками. Їх поділяють на розпорядників другого та третього рівня. Керівники бюджетних установ які є розпорядниками другого рівня отримують від головних розпорядників кошти для фінансування як своїх власних витрат так і для фінансування витрат підвідомчих установ та організацій, які в особі їх керівників, є розпорядниками третього рівня. Головні розпорядники мають найбільше повноважень, прав і обов'язків, несуть відповідальність та здійснюють контроль за фінансуванням як і своєї установи так і усіх підвідомчих їм бюджетних установ нижчого рівня.

Структура бюджетного фінансування не завжди трирівнева, оскільки не кожна бюджетна установа – розпорядник другого рівня, має підвідомчі установи

чи організації, відповідно структура залежить від обов'язків та функцій відповідної бюджетної установи (рис. 1.2)



Рис. 1.2. Структура системи бюджетного фінансування

Для розпорядників бюджетних коштів всіх рівнів складаються кошториси доходів та витрат установ а також плани асигнувань, які затверджуються керівниками вищих органів, а після затвердження кошториси та плани асигнувань подаються місцевому органу Державної казначейської служби України (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Порядок та терміни затвердження документів на фінансування бюджетних установ

Відповідно головні розпорядники подають зведені кошториси та плани асигнувань у термін до трьох робочих днів, розпорядники другого рівня – кошториси та плани асигнувань по своїй установі і зведені по підвідомчих установах у термін до двох днів, третього рівня – кошторис та план асигнувань конкретно своєї бюджетної установи.

Фінансування та його облік бюджетних установ здійснюється органами Державної казначейської служби через Єдиний казначейський рахунок.

Державна казначейська служба України (ДКСУ) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [30].

Єдиний казначейський рахунок – це рахунок, відкритий Державному казначейству України в Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у Системі електронних платежів Національного банку України [13]. Він є основним державним рахунком для проведення фінансових операцій та управління коштами зведеного бюджету України, який включає державний бюджет та місцеві бюджети всіх рівнів. Крім того, Державна казначейська служба України обслуговує централізовані та децентралізовані цільового призначення, такі як фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування (Пенсійний фонд України, Фонд соціального страхування, Фонд соціального страхування на випадок безробіття Державної служби зайнятості), валютні фонди, позабюджетні фонди органів місцевого самоврядування.

Для забезпечення фінансування бюджетних установ, розпорядників бюджетних коштів, їх відокремлених структурних підрозділів, через територіальні органи Державної казначейської служби їм відкриваються бюджетні рахунки відповідно до «Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України» затвердженого наказом Міністра фінансів України № 758 від 22.06.2012

zareestrovanoogo v Ministerstvi yustitsii Ukraini 18 lipnya 2012 roku [28]. Vidpovidno do c'ього porjadku dlya finansuvannya byudzhетnih ustanov vidkrivayutsya dva typи rakhunkiv: byudжетні – dlya finansuvannya vidatkov za rakhunok derzhavnogo ta miscevих byudжетiv, ta pozabyudжетні – yakі finansuyutsya za rakhunok inshih dzhерел doхodiv, vidminnih vid operatsiy z виконання byudжету (рис.1.4).



Рис. 1.4. Схематичне зображення рахунків які відкриваються в органах казначейства

В свою чергу бюджетні типи рахунків поділяються на:

- Особові рахунки – рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку руху коштів, виділених із загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів для розподілу між розпорядниками та одержувачами коштів.
- Рахунки для обліку операцій по загальнодержавних видатках та кредитуванню – рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів для здійснення загальнодержавних видатків та кредитування.
- Рахунки для обліку операцій з фінансування бюджетів – рахунки, які відкриваються для обліку операцій з фінансування бюджетів, передбачених законом про Державний бюджет та рішеннями про місцеві бюджети.

- Рахунки одержувачів бюджетних коштів – рахунки, які відкриваються одержувачам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету загального та/або спеціального фондів для обліку операцій з виконання плану використання бюджетних коштів.

- Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами – рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів для обліку руху коштів загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів за міжбюджетними трансфертами.

- Реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів – рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій з виконання загального фонду кошторисів.

- Спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів – рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій з виконання спеціального фонду кошторисів.

Отже, проводячи фінансування видатків бюджетних установ через перелічені вище види бюджетних рахунків органи Державної казначейської служби ведуть облік відповідного фінансування, виконання бюджетів, кошторисів та планів асигнувань бюджетних установ.

Бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Зокрема облік фінансування бюджетних установ регламентується НП(с)БОДС 124 «Доходи». Це положення поділяє фінансування бюджетних установ на два види: доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій. Доходи від обмінних операцій – це доходи установи які включають бюджетні асигнування з державного чи місцевого бюджету, доходи від надання

послуг пов'язаних з основною та додатковою діяльністю установи, доходи від продажу активів, доходи від відсотків, дивідендів та інші обмінні доходи[19]. Доходи від необмінних операцій включають податкові надходження, надходження від платежів та зборів, цільові трансферти, надходження до цільових фондів та інші доходи.

Бухгалтерський облік в бюджетних установах ведеться з використанням плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженого наказом Міністра фінансів України №1203 від 31.12.2013, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 року який набув чинність 01.01.2017 року. Цей план є переліком рахунків та субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку [32].

В плані за десятиковою системою наведені коди і найменування синтетичних рахунків та їх субрахунків. Перша цифра коду відповідає класу рахунків, друга є номером синтетичного рахунку, третя цифра це ідентифікатор суб'єкту державного сектора (1 – розпорядник бюджетних коштів, 2 – державні цільові фонди, 3 – державний бюджет, 4 – місцеві бюджети, 5 – органи державної казначейської служби), четверта цифра це номер субрахунку.

Згідно цього плану рахунків, в основному для обліку бюджетного фінансування бюджетних установ призначені синтетичні рахунки 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» з двома субрахунками 7011 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів» та 7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату», рахунки 54 «Цільове фінансування» з субрахунками 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» та 5421 «Цільове фінансування державних цільових фондів», рахунки 74 «Доходи за необмінними операціями» які включають ряд субрахунків на яких обліковуються трансферти. Також рахунках класу 7 ведеться облік іншого фінансування бюджетних установ, відмінного від бюджетного, наприклад, синтетичний рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» включає субрахунки по яких ведеться облік доходів

які отримують бюджетні установи від господарської діяльності. Уся інформація щодо отриманого фінансування бюджетною установою відображається в облікових регістрах синтетичного обліку – меморіальних ордерах, та аналітичного обліку – книгах.

За кредитом рахунків 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» відображаються операції з надходження бюджетних коштів які надійшли бюджетній установі передбачені затвердженим кошторисом відповідно до державного або місцевого бюджету. За дебетом цих рахунків відображають кошти які установа переводить розпорядником нижчого рівня, списання залишку коштів які у звітному році не були витрачені, закриття рахунку для обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису або бюджету у звітному році. Ці рахунки не мають сальдо і закриваються в кінці року.

Проаналізувавши НП(с)БОДС 124 «Доходи» можна зробити висновок що бюджетне фінансування бюджетних установ здійснюється в таких формах:

- Бюджетне асигнування – це повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов’язання на здійснення платежів, яке має кількісні та часові обмеження [2].
- Цільове фінансування – виділення установі коштів для виконання конкретних цілей, наприклад, капітальне будівництво, ремонт, реконструкція та інше.
- Міжбюджетні трансфerti – безоплатна та безповоротна передача коштів з одного бюджету до іншого. Наприклад, освітня субвенція з державного бюджету в місцеві, реверсна дотація з місцевого бюджету в державний, трансферт з міського бюджету в районний на утримання закладу медицини та інший (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Схематичне зображення видів міжбюджетних трансфертів

Аналітичний бухгалтерський облік надходжень до загального фонду установи ведеться на картках аналітичного обліку отриманих бюджетних асигнувань у розрізі видів надходжень згідно кожного виду економічної класифікації видатків бюджету з відповідним кодом окремо за загальним та спеціальним фондом державного або місцевого бюджету. Ведення такого аналітичного обліку дозволяє забезпечити можливість здійснювати контроль за виконанням кошторису по доходах та правильністю зарахування коштів які надійшли на відповідні реєстраційні рахунки в органах казначейства бюджетної установи.

Отже, бюджетне фінансування виділяється установі на конкретні видатки. Усі видатки бюджетної установи класифікуються згідно «Економічної класифікації видатків бюджету» затвердженої наказом Міністерства фінансів України №11 від 14.01.2011 року. Міністерство фінансів України рекомендує здійснювати співставлення субрахунків бухгалтерського обліку, по яких ведеться облік бюджетного фінансування, яке отримує установа, з витратами зі бюджетною класифікацією наступним чином:

- Бюджетне фінансування отримане по субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» співставляти з кодами видатків 2210 «Предмети, матеріал, обладнання, та інвентар», 3110 «Придбання обладнання і матеріалів довгострокового користування», 3120 «Капітальне будівництво», 3130 «Капітальний ремонт», 3140 «Реконструкція та реставрація», 3150 «Створення державних запасів та резервів».

– Бюджетне фінансування отримане по субрахунку 7011 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів» співставляти з кодами видатків 2110 «Оплата праці», 2120 «Нарахування на оплату праці», 2200 «Використання товарів і послуг» .

1.2 Теоретичні основи контролю за фінансуванням бюджетних установ

На відміну від приватного сектору всі державні установи розпоряджаються державними коштами які є публічними. Відповідно бюджетні установи несуть відповідальність перед громадянами, платниками податків за використання отриманого фінансування. Перевірка та оцінка управління бюджетним фінансуванням здійснюється за допомогою бюджетного контролю.

Бюджетний контроль – це вид контролю, що здійснюється в бюджетному процесі. Він направлений на встановлення законності, достовірності, ефективності учасників бюджетного процесу. Це система заходів органів державної влади та органів місцевого самоврядування спрямованих на дотримання законності учасниками бюджетного процесу під час складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджетів і звітування про їх виконання[2]. Отримуючи бюджетне фінансування установа перебуває під контролем за розпорядженням коштами, веденням бухгалтерського обліку, цільового використання коштів та їх економії, за дотриманням бюджетного законодавства за боку:

- держави;
- органів місцевого самоврядування (якщо установа перебуває у власності територіальних громад);
- відомства якому підпорядковується бюджетна установа або яке є її засновником;
- внутрішніх служб бюджетного контролю;
- громадськості;



Рис. 1.6. Види бюджетного контролю за фінансуванням бюджетних установ

Державний бюджетний контроль є однією з форм державної влади, він призначений для забезпечення державної бюджетної політики України, забезпечення ефективного використання коштів усіма ланками фінансової системи країни. Бюджетний контроль з боку держави здійснюється на основі принципів універсальності (охоплення контролем всіх ланок фінансової системи), систематичності (постійний контроль за певною схемою), безсторонності (переведення контролю не зацікавленою отриманими результатами стороною), реальності (проведення контролю кваліфікованими контролерами), оперативності, (невідкладне проведення контролю у разі отримання повідомлення про порушення бюджетного законодавства), результативності (усунення та запобігання бюджетних порушень, приведення осіб що здійснили таке порушення до відповідальності), гласності (доведення результатів контролю до громадськості). Державний бюджетний контроль здійснює Україна в особі Верховної Ради України та її Рахункової палати, Президента України, Кабінету Міністрів України, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, місцевих органів виконавчої влади. Отже державний бюджетний контроль можна поділити на парламентський бюджетний контроль, президентський бюджетний контроль, контроль з боку органів виконавчої влади і в окремих випадках контроль з боку судової влади.

В першу чергу державний контроль фінансування бюджетних установ здійснюється органами Державної казначейської служби України в яких відповідним установам відкрито бюджетні рахунки. На органи ДКСУ покладені повноваження контролю за дотриманням бюджетного законодавства шляхом здійснення контролю за веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат бюджетів, складанням і поданням бюджетною установою фінансової звітності, відповідності кошторисів затвердженим бюджетом, перевіркою взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками коштів відповідним планам асигнувань та кошторисам і паспортам бюджетних програм, відповідності кожного платежу взятим зобов'язанням. Також органи державного казначейства організовують та координують роботу головних бухгалтерів бюджетних установ та здійснюють контроль за виконанням ними своїх повноважень. Основне завдання бухгалтерського обліку бюджетів – забезпечити своєчасне і повне виконання надходжень у бюджети та фінансування видатків, чітку організацію використання бюджетних коштів та контроль за дотриманням бюджетної дисципліни. Саме через ведення бухгалтерського обліку органи ДКСУ можуть виявити бюджетні порушення та запобігти їм.

Контроль за фінансуванням бюджетних установ органи казначейства здійснюють на етапі затвердження установою кошторису та плану асигнувань шляхом перевірки їх відповідності затвердженим бюджетом. Цей вид контролю дозволяє запобігти порушення бюджетними установами термінів та порядку подачі на затвердження кошторисів, планів та обсягів асигнувань, а також попередити виникнення помилок та невідповідностей в них.

Також при здійсненні бюджетними установами видатків органи казначейства на етапі подання на реєстрацію бюджетних зобов'язань здійснюють попередній контроль документів що підтверджують факт бюджетного зобов'язання, правильність їх оформлення та відповідність бюджетному законодавству. У випадку невідповідності цих документів органи казначейства відмовляють бюджетній установі у реєстрації бюджетного зобов'язання.

Державний бюджетний контроль за фінансуванням бюджетних установ що здійснюється через органи Державної казначейської служби є найважливішим видом контролю оскільки він є оперативним або поточним і здійснюється під час проведення фінансування та здійснення видатків установою.

Державний контроль за фінансовою діяльністю бюджетних установ з боку Кабінету Міністрів здійснюється через Державну аудиторську службу (до 2010 року Головне контрольно-ревізійне управління), діяльність якої координується Кабінетом Міністрів через Міністра фінансів. Органи державної аудиторської служби складаються з Держаудитслужби та п'яти міжрегіональних територіальних управлінь. Бюджетний контроль органами Держаудитслужби здійснюється у формі фінансово-господарського аудиту, основним завданням якого є сприяння бюджетній установі у забезпечення організації та правильності бухгалтерського обліку, контроль за законністю використання бюджетного фінансування та державного чи комунального майна, контроль за правильністю складання фінансової звітності [45]. Також служба здійснює контроль у формі інспектування, перевірки проведених закупівель та моніторингу їх проведення. Держаудитслужба здійснює контроль на основі Бюджетного кодексу України, Постановою Кабінету Міністрів «Про затвердження положення про Державну аудиторську службу України». Повноваження цієї служби поширюються не лише на бюджетні установи а на всі юридичні особи незалежно від форми власності та організаційно правової форми а також фізичних осіб-підприємців отримувачів бюджетного фінансування та які мають відношення до виконання бюджетних програм.

Ревізія – це одна з форма фінансового контролю, мета якої проведення аудиту використання установою бюджетних коштів. При проведенні ревізії бюджетної установи, Держаудитслужба перевіряє всі первинні документи щодо усіх операцій з бюджетними коштами та майном установи, організацією обліку та складання установою фінансової звітності. Цей аудит включає моніторинг протягом року за складанням бюджетної звітності в тому числі з використанням інформації з баз даних органів Державної казначейської служби. У разі

виявлення порушень, за результатами аудиту і ревізії, служба подає керівництву бюджетної установи рекомендації для усунення виявлених недоліків та відстежує їх усунення. Державною аудиторською службою проводять аудити та ревізії за заздалегідь складеними згідно законодавства планами. У разі призначення аудиту бюджетної установи, органи служби у термін до десяти календарних днів повідомляють керівника установи про проведення аудиту шляхом надсилення офіційного повідомлення із зазначенням мети перевірки та переліком осіб яким доручено та покладено відповідальність за її проведення. Під час підготовки до проведення аудиту береться інформація про можливі порушення із звернень правоохоронних органів та громадян а також інформацію що поступила в органи аудиторської служби через телефон довіри. Керівники бюджетних установ зобов'язуються забезпечити посадовим особам служби доступ до установи, необхідної бухгалтерської документації та надавати достовірну інформацію необхідну для проведення фінансово-господарського аудиту. У разі перешкоджання проведенню аудиту, ненадання або надання недостовірної інформації, до посадових осіб бюджетної установ можуть бути застосовані дії передбачені адміністративним та кримінальним законодавством. За результатами діяльності Держаудитслужби протягом трьох кварталів 2020 року, нею було виявлено порушень в бюджетних установах на суму 77.4 млрд гривень [36].

Контроль за фінансуванням бюджетних установ що здійснюється органами Державної казначейської служби та Державної аудиторської служби є формою державного контролю з боку виконавчої влади, діяльність цих органів відноситься до компетенції міністерств та Кабінету Міністрів. Ще однією не менш значною формою нагляду за державними фінансами є парламентський контроль. В науковій літературі терміну «парламентський контроль» В. Шаповал дає наступне визначення парламентський контроль – це діяльність парламенту, його органів та посадових осіб, а також інших державних органів і посадових осіб, з відповідною метою функціонально поєднаних з парламентом у здійсненні повноважень контролю за виконавчою владою, насамперед урядом, яка полягає

у перевірці виконання законів, рішень тощо [48]. Якщо розглядати державний бюджет України з точки зору законодавства, то він є законом, який приймається Верховною Радою. Отже, парламент та відповідно народні депутати мають повноваження контролю за виконанням закону «Про державний бюджет України». Також бюджетне законодавство відносить до повноважень Верховної Ради контроль за дотриманням бюджетного законодавства, відповідно до статті 109 Бюджетного кодексу [2]. Відповідно до форми правління Україна є парламентсько-президентською республікою, а значить Верховна Рада є найвищим органом законодавчої влади. Парламентський контроль за фінансуванням бюджетних установ врегульовано Конституцією України та низкою законів. Цей вид контролю представляє з себе діяльність Верховної ради, її комітетів, народних депутатів, утворюваних радою органів та їх посадових осіб, обраних посадових осіб до них, та інших допоміжних органів парламенту. Ця діяльність спрямована на забезпечення своєчасного фінансового планування, законності та дотримання бюджетної дисципліни, раціональності розподілу державних коштів та ефективності їх використання учасниками бюджетного процесу, затвердження та виконання Державного бюджету України. Ця діяльність забезпечується вивченням, оприлюдненням інформації про рішення, діяльність органів виконавчої влади, опрацювання цієї інформації та провадження на її інформації заходів, передбачених Конституцією та законодавством, які спрямовані на ефективне використання коштів для реалізації заходів розвитку країни

Відповідно до Конституції України парламентський бюджетний контроль здійснюється як безпосередньо Верховною Радою, так і через створювану нею Рахункову палату, яка від імені Верховної ради контролює за використання бюджетних коштів. Рахункова палата здійснює свою діяльність на основі Закону «Про Рахункову палату» прийнятим 2 липня 2015 року [10]. Згідно цього закону контролюючі повноваження Рахункової палати поширюються на всі без виключення бюджетні установи віднесені до органів центральної виконавчої влади, в установи дипломатичного призначення, органів Автономної республіки

Крим, місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, також на Національний банк України та інші фінансові установи. Рахункова палата України складається з тринадцяти членів палати, центрального апарату, департаментів та семи територіальних управлінь, які є структурними підрозділами без статусу юридичної особи.

Контроль Рахункової палати проводиться безперервно на всіх стадіях бюджетного процесу. Бюджетний кодекс у статті 110 [2] наділяє палату повноваженнями здійснення контролю за надходженням та використанням коштів держбюджету; утворенням, обслуговуванням і погашенням державного боргу; ефективністю управління коштами Держбюджету; використанням коштів місцевих бюджетів. За підсумками кожного фінансового кварталу Рахункова палата звітує перед Верховною радою про стан виконання державного бюджету в плані надходжень та видатків, і надає на розгляд раді пропозиції щодо усунень порушень та помилок виявлених під час бюджетного процесу. Бюджетний контроль за фінансуванням бюджетних проводиться через Рахункову палату у формі державного зовнішнього фінансового контролю (аудиту). Ця форма аудиту включає в себе фінансовий аудит, аудит ефективності, аналізу та інших контрольних заходів.

Відповідно на основі вище наведених форм державного бюджетного контролю можна сказати, що кожна бюджетна установа постійно перебуває під контролем фінансування з боку органів державної влади. Окрім того, ті бюджетні установи, що належать територіальним громадам перебувають під контролем фінансування як з боку державної влади так і з боку органів місцевого самоврядування, яким підпорядковуються ці установи.

Не менш важливими видами контролю за фінансуванням бюджетних установ є відомчий та внутрішній контроль. Відомчий контроль здійснюється службами аудиту, контрольно-ревізійними підрозділами міністерств, центральних і місцевих органів виконавчої влади, місцевого самоврядування. Відомчий контроль поширюється на всі бюджетні установи які є підвідомчими

або підконтрольними відповідному відомству. Наприклад, Міністерство освіти України має повноваження контролю за бюджетним фінансуванням всіх закладів освіти країни незалежно від форми власності, підрозділи з питань освіти місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування – на підконтрольні та підпорядковані їх заклади освіти. Функціями цього виду контролю є перевірка законності всіх операцій з фінансами та майном підвідомчої установи, контроль за ефективністю користування ресурсами, в тому числі матеріальними, придбаними за бюджетне фінансування, перевірка правильності здійснення обліку в установі, дотримання фінансової дисципліни. При організації відомчого контролю використовують сукупність методичних прийомів обліку і фінансового контролю. Проведення відомчого контролю доручають працівникам відомства які мають відповідну фахову освіту, передусім у галузі обліку і аудиту, і можуть досліджувати бухгалтерську документацію підвідомчої установи.

Внутрішній контроль бюджетної установи здійснюється керівником установи, який несе відповідальність за організацію служб внутрішнього контролю в установі. Тобто основою внутрішнього є відповідальність керівника установи за управління та розвиток бюджетної установи в цілому. Проте, залежно від організаційної структури установи повинна бути забезпечена контрольна функція та контрольні повноваження за керівниками підрозділів установи, внутрішніми контрольними службами та окремими працівниками. Міністерство фінансів видало методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю головних розпорядників у своїх та підзвітних установах [26]. В цих рекомендаціях міністерство рекомендує розглядати внутрішній контроль як цілісний процес, який здійснюється керівниками та працівниками бюджетної установи. Основними завданнями служб внутрішнього контролю є організація діяльності, формування структури служб внутрішнього контролю, а також, нагляд за здійснення цього контролю. Керівник бюджетної установи несе управлінську відповідальність за визначення мети, завдань стратегічних цілей, результатів діяльності з урахуванням отриманого фінансування в плані

діяльності бюджетної установи в бюджетних періодах. Також, на керівника покладається відповідальність за формування бюджетних запитів, за виконання кошторису бюджетної установи, та паспортів бюджетних програм. Керівник бюджетної установи, від її імені здійснює управління отриманим фінансуванням, приймає рішення щодо використання коштів установи, передачі бюджетних коштів підвідомчим установам, здійснює контроль за взяттям ними бюджетних зобов'язань, оцінює використання ними отриманого бюджетного фінансування та виконання їх кошторисів. Саме керівник бюджетної установи організовує, відповідальний за організацію бухгалтерського обліку в установі, контролює складання та подання обов'язкових фінансових і бюджетної звітів.

Основними елементами організації внутрішнього контролю за фінансуванням бюджетних установ є внутрішнє середовище, управління ризиками, заходи контролю, моніторинг та інформація і комунікація. Внутрішнє середовище – це процеси, існують в бюджетній установі, регламенти та операції щодо управління фінансовими, матеріальними та людськими ресурсами за метою реалізації функцій та завдань бюджетної установи. Управління ризиками полягає в діяльності керівника з виявлення ризиків, їх оцінювання та визначення способу реагування на ці ризики. Заходами контролю є сукупність управлінських дій запроваджених в бюджетній установі, які здійснюються з метою впливу на ризики для досягнення цілей установи. Моніторинг є процесом постійного відстеження стану функціонування та організації внутрішнього контролю під час поточної діяльності бюджетної установи. Елемент інформації та комунікації передбачає здійснення збору, документування, аналізування інформації та користування керівництвом для оцінювання систем внутрішнього контролю в установі.

З розвитком інформаційних систем та засобів масової інформації дедалі більшої ролі набуває громадський контроль за фінансуванням бюджетних установ. Цей вид контролю здійснюється засобами масової інформації, громадськими організаціями, політичними партіями, профспілками, громадськими радами та об'єднаннями громадян. Всі бюджетні установи, згідно

Закону «Про відкритість використання публічних коштів» зобов'язані надавати доступ громадськості до фінансової звітності установи. Те, що велика частина фінансових даних щодо фінансування стала відкритою – дозволяє активізувати роботу журналістів та громадських організацій з відстеження використання публічних коштів.

1.3 Нормативно-правове забезпечення та методика обліку і контролю фінансування бюджетних установ згідно чинного законодавства

Відповідно до чинного законодавства кожна бюджетна установа веде як окремо облік фінансування, так і весь бухгалтерський облік відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XI [11] в поточній редакції від 14.11.2020 року, який встановлює правові засади ведення, організації обліку та складання звітності. Проте, нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах відрізняється від приватного сектору. Не менш важливим нормативно-правовим актом, що регулює облік фінансування бюджетних установ є Бюджетний кодекс, який регулює відносини між усіма учасниками бюджетного процесу, під час складання, розгляду і затвердження бюджетів різних рівнів, в процесі їх виконання та звітування про виконання. Кодекс регламентує, яке фінансування отримує бюджетна установа, від кого та на які видатки.

Створення нормативно-правової бази та методологічного апарату бухгалтерського обліку та звітності входить до компетенції Міністерства фінансів через створене ним Управління методологією та бухгалтерського обліку. Урядом покладе на Міністерство фінансів функції з розробки і затвердження положень, планів рахунків, принципів та правил ведення бухгалтерського обліку. Так на відміну від приватного сектору, в якому ведення бухгалтерського обліку регламентується Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або Міжнародними стандартами фінансової звітності, бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно

до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Фінансування бюджетних установ за своєю економічною суттю є доходом бюджетної установи, відповідно ведення обліку фінансування регламентується П(С)БОДС 124 «Доходи» [27]. Цим стандартом визначено методологічні засади обліку фінансування установи, а саме: класифікації доходів та їх визнання, оцінку доходів, розкриття інформації про доходи установи.

Разом з положеннями, Міністерством фінансів затверджені 6 форм фінансової звітності які повинні складати державні установи:

1. Форма №1-дс «Баланс»
2. Форма №2-дс «Звіт про фінансові результати»
3. Форма №3-дс «Звіт про рух грошових коштів»
4. Форма №4-дс «Звіт про власний капітал»
5. Форма №5-дс «Примітки до річної фінансової звітності»
6. Форма №6-дс «Додатки до приміток до річної фінансової звітності
«Інформація за сегментами»

Для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах використовується план рахунків та субрахунків на основі таких нормативно-правових актів як:

– Наказ Міністерства фінансів України №1203 «Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі»

– Наказ Міністерства фінансів України №1219 «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі» яким затверджено порядок застосування плану рахунків, типові кореспонденції бухгалтерського обліку в державному секторі.

Для уніфікації бухгалтерського обліку та гармонізацією його з системами національних показників, Міністерство фінансів узгоджує з Державною службою статистики питання методології та регламентації обліку в бюджетних установах щодо їх фінансової звітності. Також розробка окремих нормативно-правових документів, щодо визначення об'єктів та порядку оподаткування в бюджетних установах до Державної податкової служби України.

Порядок ведення бухгалтерського обліку в державному секторі встановлюється Державною казначейською службою України, за погодженням з Міністерством фінансів. В положенні про Державну казначейську службу вказано що: «Розробка нормативно-методичних документів з питань бухгалтерського обліку, звітності та організації виконання бюджетів усіх рівнів, які є обов'язковими для всіх підприємств, установ і організацій, що використовують бюджетні кошти та кошти державних позабюджетних фондів»[30]. Відповідно казначейству надано повноваження ведення бухгалтерського обліку виконання як бюджетів в цілому, так і окремо кошторисів доходів і витрат бюджетних установ.

До структури органів регламентування обліку в бюджетних установах є галузеві міністерства, управління органи виконавчої влади. Вони забезпечують методологічне та організаційне керівництво обліку. Це методологічне та нормативне забезпечення представлено у вигляді наказів, інструкцій, листів які регламентують питання нарахування та обліку заробітної плати, зайнятих в конкретній галузі, працівників, ведення обліку специфічних для галузі об'єктів, порядки закупівель та інші питання стосовно бухгалтерського обліку в галузі яка відноситься до компетенції міністерства, відомства чи центрального органу виконавчої влади

Останнім органом, що розробляє нормативно-правове забезпечення та методологію бухгалтерського обліку бюджетних установ, є сама установа. В Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» сказано, що бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях повинен вестись безперервно від моменту реєстрації і припиняється лише з їх ліквідацією. Управління обліком віднесено до компетенції керівника установи та на головного бухгалтера Бюджетні установи здійснюють регламентування ведення обліку шляхом самостійного визначення облікової політики в межах чинного законодавства та нормативної бази, організацією схеми документообігу в установі, обранням способу відображення та фіксації бухгалтерської інформації на носіях.

Відповідно нормативно-правове забезпечення обліку фінансування бюджетних установ можна умовно поділити на чотири рівні регламентації (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

**Рівні регламентації ведення бухгалтерського обліку в бюджетних
установах**

Рівень регламентації	Орган що здійснює регламентацію	Форма регламентації
Перший рівень	Верховна Рада	Розробка конституційної та законодавчої бази ведення обліку фінансування бюджетних установ у формі Законів, Указів Президента, Постанов Кабінету Міністрів України
	Президент	
	Кабінет Міністрів	
Другий рівень	Міністерство Фінансів	Загальне регламентування ведення обліку фінансування бюджетних установ у формі Наказів Міністерства фінансів, документів
	Державна служба статистики	
	Державна податкова служба	Державної служби статистики та Державної податкової служби
Третій рівень	Галузеві міністерства, відомства та інші центральні органи виконавчої влади	Регламентують питання ведення обліку з питань, які відносяться до їх компетенції у формі, наказів, інструкцій та листів
Четвертий рівень	Бюджетна установа в особі керівництва	Регламентує обліковий процес в бюджетній установі у формі наказу про облікову політику, схеми документообігу, вибором форми фіксації бухгалтерської інформації на носіях

Варто відзначити, що нормативно-правова та методологічна база організації обліку в державному секторі знаходиться в процесі реформування з метою її гармонізації з міжнародними стандартами. Кабінетом Міністрів

схвалено «Стратегію модернізації системи обліку та звітності в державному секторі на період до 2025 року» [37] Ця стратегія передбачає реалізацію низки завдань, зокрема, забезпечення відкритості і прозорості фінансової звітності установ для з ціллю прийняття їх керівниками управлінських рішень по ефективному використанню бюджетних коштів, забезпечити консолідацію фінансової звітності на різних рівнях.

Основним нормативно-правовим документом, що регламентує здійснення контролю за фінансуванням бюджетних установ є Бюджетний кодекс. В п'ятому розділі кодексу «Контроль за дотримання бюджетного законодавства та відповідальність за порушення бюджетного законодавства» наведено перелік органів та їх повноваження по здійсненню контролю за фінансуванням бюджетних установ. В статті 109 перелічені повноваження Верховної Ради з контролю за дотриманням бюджетного законодавства а також повноваження Комітету ради з питань бюджету, зокрема попередній розгляд інформації Кабінету Міністрів, Міністерства фінансів, Казначейства, інших центральних органів виконавчої влади про стан виконання закону про Державний бюджет протягом відповідного бюджетного періоду. Стаття 110 надає повноваження бюджетного контролю за коштами державного бюджету Рахунковій палаті. Однак, Закон України «Про Рахункову палату» значно розширив повноваження палати з контролю за фінансуванням бюджетних установ. В статті 111 перелічені повноваження Міністерства Фінансів та місцевих фінансових органів, зокрема, що міністерський контроль включає в себе нагляд за виконанням державного бюджету на всіх стадії бюджетного процесу а також і місцевих бюджетів. Місцеві фінансові органи здійснюють контроль на всіх стадіях бюджетного процесу щодо місцевих бюджетів. В статтях 114 та 115 наведено перелік Верховної ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад всіх рівнів та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, виконавчих комітетів місцевих рад щодо контролю за виконанням місцевих бюджетів і відповідно фінансування бюджетних установ, які перебувають у їх власності.

Висновок до розділу 1

Проаналізувавши теоретичні засади обліку фінансування бюджетних установ, можна зробити висновок, що фінансування цих установ здійснюється органами Державної казначейської служби за рахунок коштів державного чи місцевого бюджету. Розподіл коштів здійснюється через систему розпорядників бюджетних коштів, яка складається з головного розпорядника коштів, якими є міністри, керівники центральних органів державної влади, керівники місцевих фінансових органів, розпорядників другого рівня, якими є керівники бюджетних установ, що отримують фінансування для своєї установи і підпорядкованих установ, які є розпорядниками третього рівня. Облік отриманого бюджетного фінансування ведеться в бюджетній установі за субрахунками 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» інформація по яких відображається в облікових регістрах меморіальних ордерах, та аналітичного обліку – книгах. Отже, облік фінансування бюджетних установ здійснюється органами Державної казначейської служби України, головними розпорядниками бюджетних коштів та самими бюджетними установами.

Контроль за фінансуванням бюджетних установ здійснюється з боку законодавчої влади Верховною Радою, її комітетів та Рахункової палати. Контроль з боку Міністерства фінансів та підпорядкованим йому Державної Казначейської служби та Державної аудиторської служби. Також бюджетний контроль проводиться органами місцевого самоврядування, у випадку якщо установа перебуває у власності територіальної громади. Окремо здійснюється відомчий та внутрішній контроль.

Організація фінансування бюджетних установ проводиться з використанням такої нормативно-правової бази як Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БОДС 124 «Доходи». Контроль за фінансуванням бюджетних установ встановлюється Бюджетним кодексом України, в якому наведений перелік органів, що здійснюють такий контроль та їхні повноваження.

РОЗДІЛ II

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ НА ПРИКЛАДІ УСТАНОВ, ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ВЛАСНОСТІ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

2.1. Організація обліку фінансування бюджетних установ що перебувають у власності територіальних громад

Згідно з Законом «Про місцеве самоврядування» територіальна громада — це жителі, об'єднані постійним проживанням у межах села, селища, міста, що є самостійними адміністративно-територіальними одиницями, або добровільне об'єднання жителів кількох сіл, селищ, міст, що мають єдиний адміністративний центр [12]. Також визначення поняття територіальна громада зустрічається в Конституції України, де сказано що це жителі села, селища, міста чи добровільне об'єднання жителів кількох сіл у сільську громаду. Варто відзначити, що в теперішній час часто зустрічається ототожнення понять територіальна громада і об'єднана територіальна громада (ОТГ).

Об'єднана територіальна громада (ОТГ) — це спеціальне адміністративно-територіальне утворення, що утворились в Україні під час реформи децентралізації у 2015–2020 роках шляхом добровільного об'єднання суміжних територіальних громад сіл, селищ, міст (відповідних сільських, селищних та міських рад) [18]. ОТГ утворювались відповідно до Закону «Про добровільне об'єднання територіальних громад». Проте 12 червня 2020 року Кабінет Міністрів України прийняв 23 розпорядження, якими визначив адміністративні центри та території територіальних громад у всіх областях України, окрім Автономної республіки Крим. Прийняття цієї постанови фактично сформувало нову територіальну основу місцевого самоврядування. Постановою Центральної виборчої комісії від 8 серпня 2020 року № 160 «Про перші вибори депутатів сільських, селищних, міських рад територіальних громад і відповідних сільських, селищних, міських голів 25 жовтня 2020 року» [33] було призначено вибори місцевого самоврядування нових громад, проведення яких, фактично, поклато краї існуванню ОТГ.

Також, часто спостерігається ототожнення територіальної громади з відповідною радою депутатів громади та її виконавчими органами. Однак, як було сказано вище територіальна громада – це жителі населеного пункту чи об'єднання кількох населених пунктів а відповідна рада, її виконавчі органи, органами місцевого самоврядування що представляють відповідні територіальні громади та здійснюють від їх імені та в їх інтересах функції і повноваження місцевого самоврядування, визначені Конституцією, законами.

Місцеве самоврядування – це право територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення, що реалізується як безпосередньо територіальними громадами, так і через так і через сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи, а також через районні та обласні ради, які представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст. Ця форма публічної влади реалізується на основі використання окремого виду публічної власності – комунальної або муніципальної власності. Комунальна власність це право громади на певну річ (сукупність речей), що включає в себе правомочності володіння, користування та розпорядження цими речами. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» дає таке визначення суб'єктивного права комунальної власності: це право територіальної громади володіти, доцільно, економно, ефективно користуватися і розпоряджатися на свій розсуд і в своїх інтересах майном, що належить їй, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування [12]. До об'єктів комунальної власності належать рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, підприємства, установи та організації, в тому числі банки, страхові товариства, пенсійні фонди, частки в майні підприємств, житловий фонд, нежитлові приміщення, заклади культури, освіти, спорту, охорони здоров'я, науки, соціального обслуговування, а також відумерла спадщина. Також в статті 142 Конституції України вказано що матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також

об'єкти їхньої спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад. Територіальні громади сіл, селищ і міст можуть об'єднувати на договірних засадах об'єкти комунальної власності, а також кошти бюджетів для виконання спільних проектів або для спільного фінансування (утримання) комунальних підприємств, організацій і установ, створювати для цього відповідні органи і служби[42].

Отже, з наведеного вище можна зробити висновок, що бюджетні організації та установи утворені безпосередньо територіальними громадами, їх представницькими органами місцевого самоврядування – радами депутатів, виконавчими органами рад для представлення місцевих інтересів, вирішення місцевих питань, управління власністю громад і утримуються за кошти місцевого бюджету громади є бюджетними установами, що належать територіальних громад.

Також варто відзначити що сама територіальна громада за своєю суттю бюджетною установою не є. Оскільки відповідно до українського законодавства територіальні громади не є юридичними особами на відміну від законодавства країн Європейського Союзу де громади є юридичними особами. Юридичними особами і відповідно бюджетними установами є представницький орган самоврядування – місцева рада очолювана виборним головою громади, також ними можуть бути виконавчі органи, підрозділи, управління, відділи та департаменти. Хоча під юридичною особою не варто розуміти саму раду оскільки рада працює у формі сесій, які складаються з пленарних та позачергових засідань ради та роботи постійних комісій, та її виконавчий комітет, який здійснює свою діяльність у формі засідань. Отже ні ради, ні утворювані ними їх виконавчі комітети не здійснюють повсякденну господарську діяльність, зокрема, ведення бухгалтерського обліку. Цю діяльність здійснюють виконавчі апарати рад, які мають затверджені штатні розписи та очолюються відповідними головами громад. В Україні найбільш поширена практика коли в громадах основною юридичною особою є рада (де-факто її апарат) та деякі окремі виконавчі підрозділи (наприклад фінансовий відділ), але зустрічаються винятки

коли юридичною особою є виконавчий комітет ради. Наприклад, в Івано-Франківській міській громаді Івано-Франківська міська рада та Виконавчий комітет Івано-Франківської міської ради є окремими юридичними особами і відповідно окремими бюджетними установами.

Питання обліку фінансування бюджетних установ за кошти місцевих бюджетів громад набуло більшої актуальності у зв'язку із другим етапом децентралізації. Так Верховною Радою було 17 липня 2020 року було ухвалено за основу і в цілому проект Постанови Кабінету Міністрів №3650 «Про утворення і ліквідацію районів» [34], яким було затверджено оновлений адміністративно-територіальний устрій України на районному рівні, створено нові об'єднані райони та районні ради (рис 2.1).



Рис. 2.1. Оновлений адміністративно-територіальний устрій України на районному рівні

Також були зазнав змін закон про місцеве самоврядування та Бюджетний кодекс, які зобов'язали усі новостворені районні ради передати на баланси територіальних громад об'єкти спільної власності які перебувають на їхній території, а саме:

- заклади освіти: гімназії, ліцеї, навчально-виховні комплекси;

- заклади охорони здоров'я: комунальні некомерційні підприємства первинної та вторинної медицини (колишні амбулаторії та лікарні);
- заклади культури: музичні школи, будинки культури, централізовані районні бібліотеки;
- заклади спорту: спортивні школи, стадіони, спортивні комплекси;
- інше майно та установи: районні центри надання адміністративних послуг, споруди адміністративного призначення та інше.

Загалом по Україні на баланси територіальних громад передано 25 274 бюджетні установи. Передача документально оформляється актом-приймання передачі, складеним у чотирьох примірниках, який підписується головою, секретарем та всіма членами комісії з приймання-передачі об'єкта і затверджується районною радою та радою відповідної громади. Тому фактично фінансування установ та закладів освіти, культури, охорони здоров'я та інших відбуватиметься через бюджети територіальних громад, що в свою чергу виймає від місцевого самоврядування організувати належний облік фінансування цих бюджетних установ (рис.2.2).



Рис. 2.2. Алгоритм передачі власності з районного рівня територіальним громадам

Облік фінансування бюджетних установ, що перебувають у власності територіальних громад дещо відрізняється від обліку фінансування бюджетних

установ, що перебувають у власності центральних та місцевих органів державної влади. Так фінансування бюджетних установ територіальних громад здійснюється органами Державної казначейської служби через систему розпорядників бюджетних коштів. Основним органом, що відповідає за виконання бюджету громади є Місцевий фінансовий орган в особі його керівника. До 1 січня 2021 року функції місцевого фінансового органу міг виконувати відповідний голова територіальної громади. Однак, Законом від 17.09.2020 року №907-іх «Про внесення змін до Бюджетного кодексу» [13], було виключено положення, щодо можливості виконання сільським, селищним, міським головою функцій місцевого фінансового органу у разі його не створення. Відповідно ця вимога змін законодавства зобов'язала усі територіальні громади, як і та що існували у формі ОТГ так і новостворені, утворити місцеві фінансові органи у формі окремої юридичної особи. Місцевий фінансовий орган веде обліковує фінансування всіх бюджетних, що належать громади. Цікавим є те, що закон про місцеве самоврядування визначає місцевий фінансовий орган виконавчим підрозділом сільської, селищної, міської ради, підзвітний та підконтрольний цій раді ті її виконавчому комітету. Однак з точки зору бюджетного законодавства усі учасники бюджетного процесу, головні розпорядники бюджетних коштів, бюджетні установи, що є отримувачами коштів місцевого бюджету є підзвітними місцевому фінансовому органу. Тому і сам виконавчий орган ради або й сама рада, як юридична особа і головний розпорядник бюджетних коштів місцевого бюджету, є підзвітними та підконтрольними місцевому фінансовому органу. Норми Бюджетного кодексу не визначають в якій форми повинен бути створений цей орган, чи це управління, відділ, департамент, міститься тільки норма, що це обов'язково повинна бути юридична особа. В загальному в законодавстві немає жодного нормативно-правового акту який встановлює структуру виконавчих органів місцевого самоврядування, в тому числі і фінансового органу. Структура виконавчих органів місцевого самоврядування затверджується рішенням сесії, тому різних громадах зустрічаються різні найменування та організаційно-правові форми цих

органів, наприклад: Фінансовий відділ Ямницької сільської ради, Фінансове управління Івано-Франківської міської ради, Фінансовий відділ виконавчого комітету Лохвицької міської ради, Департамент фінансової політики Львівської міської ради та інші. Бюджетний кодекс України наділив місцеві фінансові відділи значними повноваженнями, які реалізуються у формі «надструктури», виконавчих органів місцевих рад.

Організація обліку фінансування бюджетних установ, що перебувають у власності територіальних громад є доволі складним процесом який тісно пов'язаний із бюджетним процесом в громадах. Оскільки, під час реформи місцевого самоврядування, територіальні громади отримали у власність заклади освіти, охорони здоров'я то відповідно їх утримання лягло на місцеві бюджети. Однак, освіта, медицина є функціями держави, відповідно фінансування цих установ відбувається з місцевого бюджету але за рахунок трансфертів з державного бюджету, а не власних надходжень місцевих бюджетів [46]. Проте таке фінансування вносить корективи в бюджетний процес і вимагає особливого обліку.

У зв'язку з цим першим етапом бюджетного процесу в громадах є надання виконавчим комітетом та іншими органами рад інформації профільним міністерствам, відомствам, необхідної для визначення потреби та обсягів трансфертів громаді з державного бюджету. Після цього місцевий фінансовий орган розробляє інструкцію з підготовки бюджетних запитів, щодо необхідного фінансування та передає її головним розпорядниками коштів місцевого бюджету. Головні розпорядники формують бюджетні запити враховуючи потребу у фінансуванні як і своєї установи так і всіх підконтрольних і підзвітних установ, наприклад, Департамент освіти формує запити для всіх освітніх бюджетних установ, які йому підпорядковані. Після цього місцевий фінансовий орган аналізує ці запити та приймає рішення про включення їх до проекту місцевого бюджету та отримує від Міністерства фінансів інформацію про обсяг трансфертів з державного бюджету та вимог до проекту місцевого бюджету. Розгляд проекту місцевого бюджету відбувається на засіданні відповідного

виконавчого комітету місцевої ради, проект схвалюється рішенням комітету. Ключову роль в бюджетному процесі відіграють постійні комісії місцевих рад з питань бюджету, фінансів та економічних питань, які приймають рішення про включення проекту місцевого бюджету до сесії ради. Заключним етапом є затвердження місцевого бюджету відповідною місцевою радою.

Місцевий бюджет територіальної громади є основним документом який встановлює обсяги та види фінансування всіх бюджетних установ що перебувають у власності громади. Бюджет видатків громади встановлює обсяги фінансування, яке отримає кожен розпорядник у відповідності до кодів програмної та функціональної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, на виконання бюджетної програми місцевого бюджету. Бюджет видатків складається з загального та спеціального фондів які в свою чергу поділяються на видатки споживання та видатки розвитку. Видатки споживання передбачають фінансування на оплату праці працівників установ, оплату комунальних послуг а видатки розвитку – реконструкцію, будівництво, придбання основних засобів та інше. Тобто бюджет чітко регламентує на що всі установи громади отримують фінансування відповідно до бюджетних програм (рис. 2.3).

РОЗПОДІЛ														
видатків сільського бюджету на 2021 рік														
Код програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету	Код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету	Код функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету	Найменування головного розпорядника коштів сільського бюджету/відповідального виконавця, найменування бюджетної програми згідно з типовою програмною класифікацією видатків та кредитування місцевого бюджету	Загальний фонд				Спеціальний фонд					Разом	
				Усього	видатки споживання	з них		Всього	в тому числі бюджет розвитку	видатки споживання	з них			
						оплата праці	комунальні послуги та енергоносії				оплата праці	комунальні послуги та енергоносії		
0109000			Явинська сільська рада	39 868 000	39 868 000	21 887 200	1 369 600	#####	#####	103 212	84 600		33 171 500	73 142 712
0110000			Явинська сільська рада	39 868 000	39 868 000	21 887 200	1 369 600	#####	#####	103 212	84 600		33 171 500	73 142 712
0110150	0150	0111	Організаційне, інформаційно-аналітичне та матеріально-технічне забезпечення діяльності обласної ради, районної ради, районної у місті ради (у разі її створення), міської, селищної, сільської ради	23 002 000	23 002 000	17 351 800	432 800	300 000	300 000				300 000	23 302 000
0110180	0180	0133	Інша діяльність у сфері державного управління	406 000	406 000									406 000
0111080	1080	0960	Надання спеціальної освіти місцевими школами	2 852 000	2 852 000	2 218 800	30 000	133 212	30 000	103 212	84 600		30 000	2 985 212
0112111	2111	0763	Первинна медична допомога населенню, що надається центрами первинної медичної (медико-санітарної) допомоги	2 960 000	2 960 000			40 000	40 000				40 000	3 000 000
0112162	2162	0763	Інші програми та заходи у сфері охорони здоров'я	250 000	250 000									250 000
0113035	3035	1070	Компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян на залізничному транспорті	50 000	50 000									50 000
0113133	3133	1040	Інші заходи та заклади муніципальної політики	50 000	50 000									50 000

Якщо відповідний бюджет територіальної громади є основним документом що встановлює обсяги фінансування всіх бюджетних установ на рівні громади то на рівні установи таким документом є відповідний кошторис бюджетної установи, про якій було згадано в першому розділі роботи. В кошторисі як і в бюджеті видатки поділяють на загальний і спеціальний фонд. По загальному фонду ведеться облік фінансування отриманого установою з місцевого бюджету для її отримання, а по спеціальному – облік фінансування отриманого установою за надані роботи та послуги або бюджетне фінансування отримане на виконання спеціальних програм. Наприклад, заклад дошкільної освіти може відображати отримане фінансування з місцевого бюджету на своє отримання, тобто видатки на заробітну плату, комунальні послуги, а по спеціальному плату від батьків за харчування дітей та інші.

Кошториси бюджетних установ поділяються на:

- **індивідуальні кошториси** - які складаються бюджетними установами незалежно від того, веде облік бюджетна організація самостійно чи обслуговується централізованою бухгалтерією;
- **зведені кошториси** – це зведенні показники індивідуальних кошторисів розпорядників коштів бюджету нижчого рівня за функціональною класифікацією, що складаються головним розпорядником для подання їх Міністерству фінансів України, Міністерству фінансів АРК, місцевим фінансовим органом;
- **кошториси на централізовані заходи** – це кошториси, до яких включаються асигнування тільки в тих випадках коли проведення таких заходів за рахунок коштів бюджету дозволено законодавством України[38].

Важливу роль в обліку фінансування бюджетних установ відіграє організація бухгалтерського обліку в цілому в органах місцевого самоврядування в цілому та форми його ведення. Бухгалтерський облік в бюджетній установі може вестись як окремо установою так і централізованою бухгалтерією. На початку реформи децентралізації в колишніх об'єднаних територіальних громадах набула поширення централізована система ведення

бухгалтерського обліку, коли виконавчим органом ради, або утворюваною ним окремою бюджетною установою централізовано вівся бухгалтерський облік всіх установ громади. Також така форма ведення бухгалтерського обліку поширена в великих містах та обласних центрах, там утворюються окремі централізовані бухгалтерії закладів освіти, культури, медицини та інших. Кожна з цих двох систем має як переваги так і недоліки (рис. 2.4).

Показник	Централізований облік	Децентралізований облік
Контроль	Не зважаючи на те, що кожна окрема установа, яка входить до мережі, є розпорядником коштів 2-го рівня, право підпису всіх фінансових документів має тільки головна бухгалтерія (розпорядник коштів 1-го рівня). За рахунок ведення такого обліку, рівень контролю за витратами бюджетних коштів більш високий	Розпорядниками коштів є безпосередньо державні установи, які входять до мережі. Тобто кошти витрачають «на місці». Державна установа лише звітує по факту використання коштів головній бухгалтерії. Контроль за коштами в невідповідний період неможливий
Аналіз	Провести аналіз можна в будь-який момент	Аналіз можливий лише на звітну дату
Звіт	Звіт відбувається згідно з чинним законодавством на встановлені дати	
Штат робітників у т.ч. фонд оплати праці	Розподіл роботи відбувається згідно кваліфікації працівників, відповідно до нормативу навантаження. Працівник має повний обсяг навантаження та відповідну заробітну плату	Працівник повинен виконувати різні типи робіт, тобто бути висококваліфікованим бухгалтером. Проте навантаження не завжди буде повним та відповідати нормативам. Фонд оплати більший, штат більший
Місце розташування бухгалтерії	Знаходиться віддалено від об'єктів обліку (при великій мережі державних установ)	Знаходиться безпосередньо в кожному об'єкті обліку (в кожній установі, яка входить до мережі установ)

Рис. 2.4. Порівняння централізованої та децентралізованої бухгалтерії

Застосування централізованого або децентралізованого обліку в бюджетних установах залежить від умов роботи окремих підрозділів, ступеня їх самостійності та організаційно-територіального відокремлення[47]. Централізоване ведення бухгалтерського обліку в територіальних громадах передбачає що вся робота з фінансовими документи, розрахунками, складанням бухгалтерської та податкової звітності декількох установ здійснюється безпосередньо в одній структурі. Значною перевагою такої організації обліку фінансування, та і в цілому бухгалтерського обліку бюджетних установ, що належать громадам є покращення керівництва та контролю головного бухгалтера над обліком бюджетних установ які підпорядковані йому, виконанням їх кошторисів та інше. Також ще однією перевагою є те що така форма ведення обліку не вимагає включення до штату кожної установи бухгалтерів та створення в них бухгалтерських служб, облік ведеться бухгалтерами які включені до штату органу, що веде бухгалтерський облік. За кожним працівник може

закріплюватись ведення обліку конкретних установ, або конкретних завдань, наприклад один працівник бухгалтерії відповідає за складання та подання звітності всіх установ, інший за нарахування та проведення виплати заробітної плати працівників, ще один – за проведення закупівель та розрахунки (рис. 2.5).

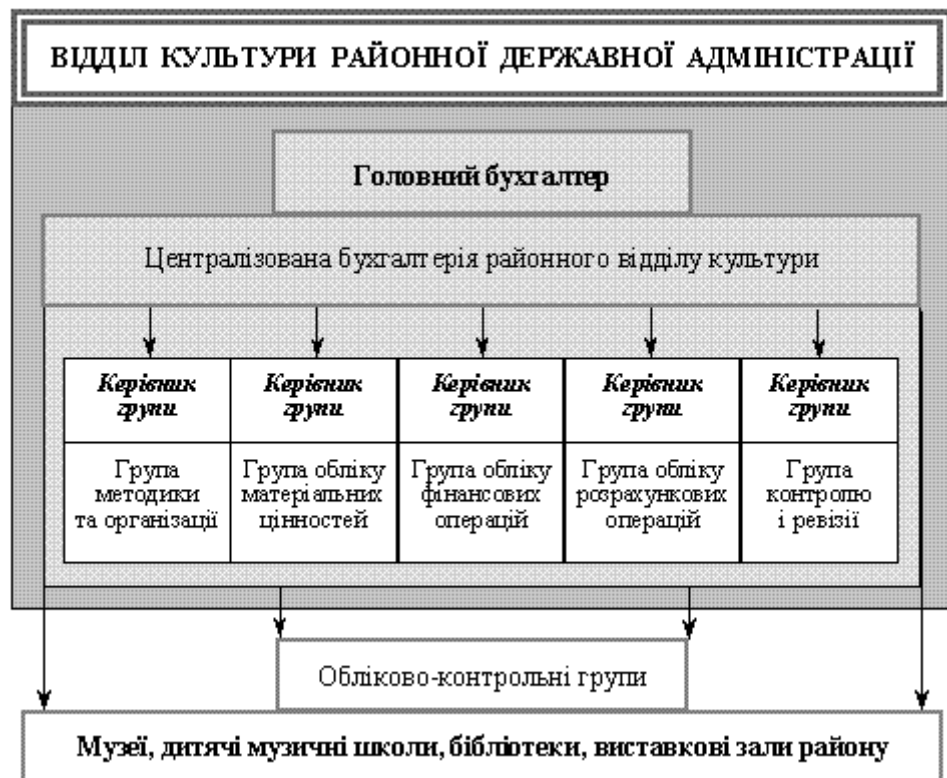


Рис. 2.5. Приклад централізованої системи обліку

Однак чим більша та складніша мережа бюджетних установ, тим важче ефективно вести їх бухгалтерський облік. Ще одним значним недоліком централізованого обліку в територіальних громадах є посилення залежності керівника установи від керівництва апарату ради або відділу чи підрозділу якому підпорядковується ця установа. Так керівник установи не втрачає статусу розпорядника коштів, має право самостійно укладати трудові договори, визначати їх посадові оклади звільняти працівників, але усі угоди на постачання товарів, послуг, виконання робіт необхідно погоджувати з централізованою бухгалтерією. І, як наслідок, керівник бюджетної установи фактично втрачає контроль над господарською діяльністю установи тому, що основні управлінські

рішення приймаються в тій установі, що веде централізований облік. Часто в територіальних громадах складається ситуація коли керівник бюджетної установи при такій формі організації обліку самотійно не складає кошторис, не звітує про отримане фінансування, не надає звітність користувачам цієї інформації, що порушує вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та складання фінансової звітності». Тому така форма обліку фінансування є оптимальною для невеликих територіальних громад які мають невелику кількість бюджетних установ. Отже, відділ бухгалтерського обліку яких входить до виконавчого апарату виконавчого органу відповідної ради може вести облік всіх бюджетних установ громади, крім тих в яких обов'язковою є децентралізована форма обліку, наприклад комунальні некомерційні підприємства первинної та вторинної медицини. Також варто відзначити, що згідно рекомендацій Міністерства фінансів України «Щодо порядку створення місцевого фінансового органу» та типового положення про місцевий фінансовий орган, в цій бюджетній установі повинна бути виключно децентралізована бухгалтерія. Тобто бухгалтерські відділи апаратів виконавчих органів рад не можуть вести бухгалтерський облік місцевого фінансового органу, адже, як відзначалось вище, всі бюджетні установи територіальної громади, включаючи сам виконавчий орган ради є підзвітними та підконтрольними фінансовому органу в плані фінансування.

Децентралізована форма обліку визначає функціонування в кожній бюджетній установі власної бухгалтерської служби, у вигляді одного чи декількох бухгалтерів або й бухгалтерської служби, які ведуть облік, складають звітність, відповідають за виконання кошторису установи, нарахування та оплати праці, проведення закупівель та розрахунки[9]. Відповідно бухгалтер має безпосередній контакт з господарською діяльністю установи й зосереджений тільки на цій установі а не на декількох, як при централізованій. Перевагою є можна вважати й посилення адміністративної функції керівника бюджетної установи, який самотійно може розпоряджатись отриманими бюджетним фінансуванням, приймати управлінські рішення стосовно договорів на поставку

товарів, робіт та послуг без візування керівництва громади або відділу якому підпорядкована установа. Іншими словами децентралізована система бухгалтерського обліку дає «фінансову автономію» бюджетній установі: установа самостійно веде облік отриманого фінансування, безпосередньо взаємодіє з органами Державної казначейської служби. Проте установа залишається підзвітною та підконтрольною виконавчому органу відповідної ради територіальної громади, його бухгалтерським службам, місцевому фінансовому органу. Централізована система ведення бухгалтерського обліку має ряд недоліків, основним є менш детальний контроль за використанням бюджетного фінансування порівняно з централізованою системою. Так у випадку нецільового використання коштів місцевого бюджету головна установа може виявити це порушення при аналізі звіту чи фактичної перевірки [20]. Ще одним недоліком цієї системи є те, що її організація вимагає більших фінансових ресурсів, в першу чергу, на оплату праці та організацію роботи бухгалтерів бюджетних установ.

З наведеного вище порівняння централізованої та децентралізованої форм ведення бухгалтерського обліку можна зробити висновок, що для ефективної організації обліку фінансування бюджетних установ, що належать територіальним громадам, кожна громада повинна індивідуально обрати оптимальну систему. Так у великих міських чи селищних громадах, до складу яких входять десятки населених пунктів, в яких функціонує велика мережа бюджетних установ різних сфер діяльності, доцільно застосовувати децентралізовану форму бухгалтерського обліку або створювати централізовані бухгалтерії в складі відділів, управлінь та департаментів, які вестимуть облік підпорядкованих їм установ. Прикладом може бути ведення департаментом культури бухгалтерського обліку всіх підпорядкованих йому закладів культури – бібліотек, музичних шкіл та інші. Натомість в невеликих громадах, які об'єднують декілька населених пунктів більш оптимальною формою організації обліку є централізована система, яка не вимагає значних фінансових ресурсів.

Проте, варто відзначити що керівництво територіальних громад, організовуючи облік фінансування своїх бюджетних установ, повинно керуватись не лише чинним законодавством про місцеве самоврядування, бюджетним законодавством, нормативно-правовими актами що регулюють бухгалтерський облік в бюджетних установах, а й галузевим законодавством до сфери якого належать деякі установи громади. Так 23 стаття нового Закону України «Про освіту» [14] передбачає фінансову автономію закладів освіти. Незважаючи на те що теперішня система освіти наділяє громаду відповідальністю за виконання освітніх завдань на своїй території, виконавчий орган місцевої ради не може централізовано вести бухгалтерський облік закладів освіти громади. Але при організації фінансування обліку фінансування бюджетних установ сфери освіти територіальними громадами, не слід розглядати фінансову автономію закладів освіти як вимогу переходу тільки на децентралізовану форму ведення бухгалтерського обліку. Фінансова автономія закладів освіти передбачає незалежність в плані бухгалтерського обліку саме від виконавчого органу місцевого самоврядування [43], проте немає обмежень стосовно ведення централізованого бухгалтерського обліку місцевим органом управління освітою, який за своєю юридичною формою є іншим виконавчим органом відповідної ради зі статусом окремої юридичної особи. Більше того Міністерство освіти передбачено такий спосіб організації обліку фінансування закладів освіти громадами у своєму пораднику для голів та керівників освіти територіальних громад «Забезпечуємо ведення бухгалтерського обліку в органі управління освітою» [17]. Тому за територіальними громадами залишилось право вибору форми організації обліку фінансування бюджетних установ освіти. До прикладу Виконавчий комітет Миколаївської міської ради у своєму рішенні [39] вирішив, що заклади освіти міста Миколаєва будуть самостійно вести бухгалтерський облік і у зв'язку з цим забезпечать зміни в статуті та штатні розписи, тобто таким чином Миколаївська міська громада вибрала децентралізовану систему обліку фінансування закладів освіти. Натомість Білоцерківська міська рада на своїй сесії прийняла Рішення [40], яким затвердила

положення про централізовану бухгалтерію Управління освіти та науки Білоцерківської міської ради, обравши централізовану систему обліку закладів освіти.

Організація обліку фінансування бюджетних установ, що перебувають у власності територіальних громад є надзвичайно важливим та складним процесом, особливо в умовах передачі майна з районного рівня, для новостворених територіальних громад. Процес організації обліку фінансування умовно можна поділити на декілька етапів:

1. Утворення нової територіальної громади або приєднання однієї територіальної громади до іншої.
2. Проведення громадою виборів депутатів та голови територіальної громади, початок роботи ради у формі сесій, формування виконавчого комітету, виконавчого апарату, інших виконавчих органів, зокрема Місцевого фінансового органу, який з 1 січня 2021 року є найважливішим органом місцевого самоврядування в системі фінансування установ громади з точки зору бюджетного законодавства.
3. Проведення інвентаризації наявного майна громади, формування цілей та стратегії громади, визначення ролі та завдань кожної бюджетної установи для їх досягнення.
4. Організація системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах громади
5. Бюджетний процес в громаді.
6. Організація контролю територіальної громади за місцевими коштами, фінансуванням бюджетних установ та використання ними коштів.

2.1 Організація контролю фінансування бюджетних установ що перебувають у власності територіальних громад

Як було сказано в першому розділі, кожна бюджетна установа, незалежно від того в чийй власності вона перебуває та кому підпорядкована, перебуває під

постійним фінансовим контролем з боку державної влади, насамперед з боку ДКСУ та Держаудитслужби. Не менш актуальним є питання організації контролю за фінансування бюджетних що перебувають у власності територіальних громад самими громадами. З наведеної вище цитати, що місцеве самоврядування базується на використанні комунальної або муніципальної власності, яка є правом громади на певну річ або сукупність речей, впливає що бюджетні установи, фінансування, яке вони отримують, та в загальному весь місцевий бюджет та всі кошти громади є комунальним майном, що належить громаді. Отримуючи фінансування з місцевого бюджету, установа по суті отримує в своє розпорядження кошти громади. Відповідно, громади повинні контролювати як бюджетні установи розпоряджаються їхніми коштами, слідкувати за ефективністю їх використання, своєчасно виявляти та реагувати на порушення бюджетного законодавства. Згідно даних Державної казначейської служби, значна частина порушень бюджетного законодавства трапляється саме при виконанні місцевих бюджетів (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

**Кількість попереджень про порушення бюджетного законодавства
органами ДКСУ за період 01.01.2020-31.12.2020 року[15]**

Попередження порушень бюджетного законодавства органами ДКСУ	Державний бюджет		Місцевий бюджет	
	Кількість	Сума млн. грн	Кількість	Сума млн. грн
у процесі взяття або реєстрації зобов'язань, фінансових зобов'язань	1109	2 904,7	4634	2 201,0
при прийнятті до виконання платіжних доручень	106	5,7	304	121,2

Також органами ДКСУ станом на 01.01.2020 було складено 680 протоколів про порушення бюджетного законодавства при виконанні місцевих бюджетів та 679 розпоряджень про зупинення операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників. Ці факти свідчать про те що бюджетні установи часто неефективно розпоряджаються фінансуванням отриманим від громад. Тому громадам слід організувати дієву та ефективну систему контролю за фінансуванням бюджетних установ в її власності.

В першу чергу громади можуть контролювати всі свої фінанси через обрані ними представницькі органи місцевого самоврядування – ради та їх постійні комісії. В своїй науковій роботі Березовська С.Є. вказує що органи місцевого самоврядування наділені широкими контрольними повноваженнями в їх бюджетній діяльності, такі повноваження реалізуються у формі проведення пленарних засідань, що стосуються затвердження місцевих бюджетів, внесення змін до них затвердження звітів про виконання бюджетів [3]. Проте повноваження рад в цьому питанні значно ширші. Зокрема, своїми рішеннями ради можуть в будь який момент вимагати звіту керівника місцевого фінансового органу про стан виконання місцевого бюджету, вимагати звіту про виконання кошторисів в керівників та бухгалтерів бюджетних установ, керівників бюджетних підрозділів виконавчих апаратів, затверджувати бюджетні програми та заслуховувати звіти про їх виконання. Та не менш широкими є повноваження бюджетних комісії місцевих рад, однією з функцій яких є контрольна. Комісії здійснюють контроль за виконанням рішень ради в плані бюджету, рішень виконавчого комітету, контролюють діяльність підконтрольних раді та виконавчому комітету органів та стежать за діяльністю всіх установ, організації громади. Бюджетна комісія по своїй значущості є найбільш впливовою серед інших комісій ради, оскільки без її рішення не можуть бути прийняті жодні інші рішення стосовно місцевого бюджету, що робить її членів основним контролем за місцевими фінансами. Якщо з точки зору бюджетного законодавства керівник місцевого фінансового органу має найбільше повноважень в сфері фінансів громади, то з точки зору місцевого самоврядування керівник фінансового органу

є підконтрольним бюджетній комісії та її голові за яким досить часто ради, у своїх рішеннях про бюджет, залишають контроль за виконанням цих рішень [4]. Проте на практиці, особливо в невеликих громадах та громадах де одна політична партія має більшість, при формуванні постійних комісій голови громад просувають до їх складу лояльних депутатів. В такому випадку робота бюджетної комісії стає передбачуваною і суто формальною, при цьому де-факто втрачається контрольна функція. Відповідно при організації ефективного контролю фінансування бюджетних установ громади першочергово мають створити дієві бюджетні комісії, які реально здійснюватимуть заходи контролю за місцевими фінансами та дотриманням бюджетного законодавства установами громади, включаючи сам виконавчий орган та місцевий фінансовий орган.

За своєю суттю контрольні повноваження в плані облік бюджетного фінансування, ради та її бюджетної комісії є узагальненими та стосуються контролю за виконанням бюджету в цілому. В плані більш конкретного та поточного контролю за обліком фінансування бюджетних установ має виконавчий комітет ради.

Виконавчий комітет – це колегіальний виконавчий орган ради, утворюваний її рішенням та очолюваний головою громади. На відміну від виконавчих органів ради (апарат, відділи, управління, департаменти), які знаходяться у віданні голови громади, адже він може самостійно призначати та звільняти їх керівників, виконавчий комітет є самостійним органом, який забезпечує виконання рішень ради та займається управлінською діяльністю. В статті «Про виконком, його повноваження та пов'язані з цим міфи» [5] проаналізовано повноваження виконком та встановлено що його повноваження значно ширші ніж в ради та в загальному це є найважливіший орган місцевого самоврядування в громаді, який поднює в собі повноваження органу місцевого самоврядування, органу державної виконавчої влади (наявність делегованих повноважень) та правоохоронного органу в сфері притягнення то адміністративної відповідальності. Свою діяльність комітет здійснює відповідно до затвердженою радою регламенту виконкому. Основною організаційно-

правовою формою його роботи є засідання, які скликаються сільським, селищним або міським головою а у випадку його відсутності секретарем або заступником голови виконавчого комітету. Відповідно головою або заступником вносяться питання на розгляд членам комітету, також можуть вносити на розгляд питання інші члени виконавчого комітету, керівники підрозділів виконавчого апарату, інших виконавчих органів, депутати, голови постійних комісій ради, керівники комунальних підприємств. При підготовці питань беруть участь керівники всіх бюджетних установ громади, яких стосується виконання даного питання. Рішення приймається більшістю голосів членів виконавчого комітету.

Всі бюджетні установи громади є підконтрольними виконавчому комітету, зокрема в плані бюджетного фінансування. На засіданнях виконкому попередньо розглядаються всі проекти рішень ради, зокрема, проект місцевого бюджету та звіти про його виконання. Рішеннями виконавчого комітету затверджуються програми та плани соціально-економічного розвитку та бюджетні видатки на їх реалізацію. За рішенням виконавчого комітету може призначатись ревізія в бюджетних установах. Зокрема Державна аудиторська служба після проведення ревізії бюджетних установ громад може звітувати про її результати на засідання виконавчого комітету, інформувати членів комітету про виявлені недоліки та надавати пропозиції щодо їх усунення.

Проте ефективна робота виконавчого комітету та зокрема виконанням ним контрольної функції, особливо в плані бюджетного фінансування залежить від його персонального складу. Так чинне законодавство про місцеве самоврядування передбачає що рада встановлює чисельність комітету а його персональний склад формується головою та вноситься на розгляд ради. Тому, особливо в невеликих громадах, голови формують лояльні до себе виконавчі комітети, включаючи до його складу керівників структурних підрозділів, директорів та працівників бюджетних установ. Експерти з місцевого самоврядування вважають, що в такому випадку робота виконавчого комітету стає формальністю[3], оскільки більшість членів є залежними від голови, а тому приймають потрібні йому рішення. Контрольна функція виконавчого комітету за

фінансуванням бюджетних установ, при складі коли більшість складають керівники та працівники цих самих установ втрачається. Так, наприклад, керівник підрозділу бухгалтерського обліку та звітності не буде ставити питання про якість організації бухобліку в установі, а директор бюджетної установи не буде вимагати провести ревізію в цій установі.

Сам голова громади, будучи одночасно головою ради та її виконавчого комітету має значні контрольні повноваження. Діяльність всіх виконавчих органів ради, бюджетних установ та комунальних підприємств належить до його компетенції. Голова одноособово назначає керівника місцевого фінансового органу, керівника підрозділу бухгалтерського обліку та звітності, своїм розпорядженням визначає облікову політику та організовує бухгалтерський облік в виконавчому органі ради. Як зазначалось вище з 01.01.2021 року голова не може одноособово виконувати функції місцевого фінансового органу, тому значна частина контрольних повноважень перейшла цьому органу. Сам голова будучи головним розпорядником бюджетних коштів у на рівні з іншими головними розпорядниками, став підконтрольним місцевому фінансовому органу. Але в той ж час місцевий фінансовий орган є підконтрольним голові, як голові виконавчого комітету.

Бюджетний кодекс України наділяє місцевий фінансовий орган повноваженнями контролю за витрачанням коштів розпорядниками коштів. Він контролює виконання паспортів бюджетних програм головних розпорядників бюджетних коштів, планів асигнувань, зведених та індивідуальних кошторисів бюджетних установ. У разі виявлення органами Державної казначейської служби України порушень бюджетного законодавства бюджетними установами громади, органи казначейства одразу ж інформують про них саме місцевий фінансовий орган. Місцевий фінансовий орган обліковує як виконання всього бюджету так і окремих кошторисів видатків бюджетних установ.

Отже, проаналізувавши контрольні повноваження місцевого самоврядування, стосовно фінансування бюджетних установ громад, можна зробити висновок, що саме місцеві фінансові органи наділені найбільшими

повноваженнями саме при поточному обліку фінансування через органи казначейства, виконанні паспортів програм та кошторисів. Місцеві ради її бюджетні комісії та виконавчі комітети здійснюють контроль в більш узагальненому форматі у виді опрацювання звітів про виконання бюджету, програм та кошторисів, заслуховування результатів перевірок та ревізій, прийнятті відповідних рішень. Тому місцеві фінансові органи справедливо можна вважати основним елементом системи контролю за всіма фінансами громади, включно з фінансуванням бюджетних установ. Разом з тим для побудови дієвої системи контролю за фінансами в громадах надзвичайно важливо налагодити ефективну і дієву роботу бюджетної комісії та виконавчого комітету. Як всі бюджетні установи підконтрольні місцевому фінансовому органу і відповідно голові громади, так і місцевий фінансовий орган повинен бути реально підконтрольним виконавчому комітету та раді.

Розглянуті вище форми контролю за фінансуванням бюджетних установ здійснюється органами місцевого самоврядування, та Закон «Про місцеве самоврядування» наділяє громади правом розпоряджатись своїм майном та вирішувати місцеві питання не лише через вибрані ними органи місцевого самоврядування, а й безпосередньо. Наведене в чинному законодавстві поняття територіальної громади значно ширше ніж органу місцевого самоврядування. Відповідно громадяни мають право самі, безпосередньо, контролювати фінансування бюджетних установ громади, адже саме територіальна громада а не її рада, виконавчий комітет, виконавчі органи, є фактичним власником цих установ.

У підручнику «Фінанси» Юрія С.В. та Федосова В.М. автори розглядають поняття громадського контролю за публічними фінансами, як процес, що полягає у виявленні і запобіганні порушень у фінансовій сфері бюджетних установ, який здійснюється громадськими формуваннями, засобами масової інформації та окремими громадянами [49]. Важливість здійснення громадського контролю полягає в тому, що всі місцеві фінанси, отримані бюджетними установами, весь місцевий бюджет, й самі установи є майном територіальної громади, тобто її

жителів, а не їх керівників та посадових осіб органів місцевого самоврядування. Також, вагомим аргументом на користь важливості громадського контролю є, що основним джерелом наповнення місцевих бюджетів територіальних громад є податок на доходи фізичних осіб, який становить 18% від нарахованого оподатковуваного доходу фізичної особи. Цей податок є загальнодержавним і розподіляється між бюджетами у пропорції: 60% до бюджету місцевої територіальної громади, 15% - до обласного бюджету або до бюджету АР Крим, 25% - до Державного бюджету.

Громадський контроль за місцевими фінансами має декілька форм здійснення. У статті «Громадський контроль за виконанням місцевих бюджетів»

I. Литвинчук наводить наступні форми здійснення громадського контролю:

- залучення громадськості до планування місцевого бюджету, розробки бюджетних програм;
- доведення до відома громадян напрями бюджетної політики органів місцевого самоврядування ;
- налагодження комунікацій з населенням громади стосовно бюджетних питань[22].

Однак, проаналізувавши законодавство про місцеве самоврядування, можна виділити можливості здійснення громадського контролю. Зокрема, громадяни мають право брати участь у роботі ради, роботі її постійних комісій, в тому числі бюджетної, брати участь в засіданнях виконавчого комітету, ініціювати проведення громадських слухань що стосуються місцевих фінансів, вимагати звіту голови, ради та її виконавчих органів про виконання місцевого бюджету, окремих бюджетних програм та кошторисів установ громади. Та найбільш значущою формою громадського впливу та контролю є загальні збори громадян територіальної громади, про які вказано в частині 1 статті 8 Закону України «Про місцеве самоврядування». Загальні збори є основною формою безпосереднього здійснення територіальними громадами місцевого самоврядування. З точки зору місцевого самоврядування це надзвичайно потужний інструмент місцевої демократії, повноваження якого за своєю

значимістю, при правильному юридичному застосуванні, в рази перевищують повноваження всіх органів місцевого самоврядування, включно з радою її виконкомом, головою та виконавчими органами, в тому числі місцевого фінансового органу. Незважаючи на відсутність окремого Закону, який б регламентував порядок проведення таких зборів, в Україні залишається чинним Постанова Верховної ради України Про затвердження Положення про загальні збори громадян за місцем проживання в Україні» від 17.11.1993 р. № 3748-ХІІ [35] в якій наводиться перелік питань, що можуть розглядатись на таких зборах.

Що, стосується, власне, контролю за фінансуванням бюджетних установ громади та місцевих фінансів в цілому, на загальних зборах громадян можуть розглядатись такі питання:

1. Обговорення проектів рішень, місцевих рад та їх виконавчих органів. На зборах можуть обговорюватись проекти місцевого бюджету, бюджетних програм та інше. Саме на загальних зборах громади можуть вирішуватись найважливіші фінансові питання, наприклад спрямування бюджетного фінансування на конкретні програми та проекти громади.

2. Заслуховування інформації голів, керівників органів, звітів керівників підприємств, установ і організацій, що належать до комунальної власності відповідних адміністративно-територіальних одиниць, в разі необхідності – порушення перед відповідною радою питання про притягнення окремих посадових осіб до відповідальності. Загальні збори громадян можуть викликати керівників бюджетних установ звітувати перед ними, як перед фактичними власниками цих установ, про те як вони розпоряджаються отриманим фінансуванням.

3. Встановлення штатів, затвердження витрат на утримання створюваних зборами органів та умов оплати праці їх працівників. Це повноваження фактично наділяє збори створювати окремі від органів місцевого самоврядування, органи самоорганізації населення, які можуть бути бюджетними установами та отримувати бюджетне фінансування.

4. Обговорювати питання, щодо встановлення та розміру місцевих податків та зборів.

Рішення загальних зборів мешканців вважається прийнятим, якщо воно підтримано більшістю з присутніх на зборах мешканців. Всі рішення зборів оформляються відповідним Протоколом зборів. Згідно чинної Постанови 3748-XI, рішення зборів є обов'язковим до виконання всіма громадянами, що проживають на території відповідної громади. Зупинити рішення загальних зборів можливо лише в судовому порядку.

Проаналізувавши наведені повноваження можна зробити висновок, що загальні збори громадян є найвагомішим методом здійснення громадського контролю за місцевими фінансами. Якщо провести аналогію з реальним сектором економіки, то загальні збори громади, за своєю суттю та повноваженнями нагадують загальні збори акціонерів в акціонерних товариствах. Однак на практиці цей інструмент не є ефективним, як через відсутність належного нормативно-правового регулювання, неналежне юридичне оформлення проведення зборів, так і через низьку громадянську свідомість жителів громад.

Ще одними з форм громадського контролю можна вважати надсилання офіційних запитів на потрібну інформацію в усній, письмовій чи електронній формі бюджетним установам, перегляд фінансової звітності на офіційному сайті установи, моніторинг видатків установи на єдиному веб-порталі використання публічних коштів, та інше.

Таким чином контроль територіальних громад за фінансуванням бюджетних установ, що перебувають у власності громад, можна умовно зобразити в наступній схемі (рис. 2.7)

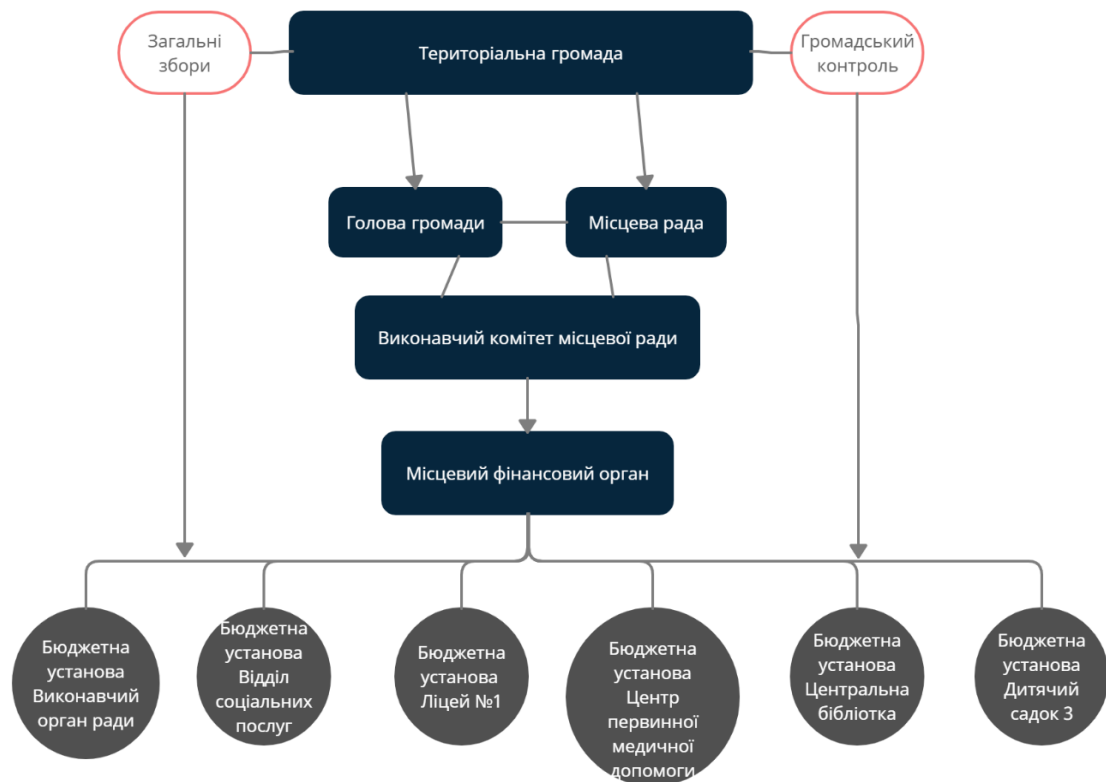


Рис. 2.6. Схема здійснення контролю за фінансуванням бюджетних установ, що перебувають у власності ТГ.

2.3 Методика обліку та контролю фінансування бюджетних установ що перебувають у власності територіальних громад

Облік фінансування бюджетних установ здійснюється за допомогою загальних методів бухгалтерського обліку. Наукова література дає наступне визначення методам бухгалтерського обліку: це система прийомів та способів, завдяки яким об'єкти обліку відображають та узагальнюють у грошовій оцінці за економічно однорідними ознаками з метою контролю за виконанням статутних вимог, ефективного використання виробничих ресурсів, для забезпечення збереження власності і досягнення найбільшої ефективності господарської діяльності [44].

Серед методів здійснення бюджетного бухгалтерського обліку можна виділити наступні



Рис. 2.7. Методи бухгалтерського обліку

Документація – цей метод полягає у фіксації здійснення господарської операції шляхом оформлення відповідного первинного документу з заповненням обов'язкових реквізитів.

Інвентаризація – це перевірка фактичної наявності матеріальних цінностей, грошових коштів та їхніх еквівалентів, заборгованості та співставлення за обліковими даними. При здійсненні інвентаризації облікові дані або підтверджують фактично або виявляються факти нестачі цінностей, відсутності активів, перевитрат та інше.

Оцінювання – відображення всіх об'єктів обліку в єдиному грошовому вимірнику. Згідно міжнародних стандартів оцінювання трактується як процес визначення грошових сум, за якими повинні визнаватись та відображатись активи, капітал та зобов'язання, доходи і витрати у балансі та інших фінансових звітах бюджетних установ.

Калькулювання – полягає у визначенні та розподілі витрат які належать до здійснення того чи іншого процесу. В бюджетних установах метод калькуляції є основою для розробки та складання кошторисів витрат установи. При калькулюванні усі витрати складаються за статтями, склад яких залежить

від функцій та завдань які виконує установа. Відповідно на основі калькулювання визначається потреба установи у бюджетному фінансуванні.

Систематизація – застосування цього методу полягає в використанні облікових рахунків та системи подвійного запису для відображення облікової інформації. В свою чергу метод ведення облікових рахунків полягає в реєстрації господарських процесів, відображених в первинних документах за допомогою методу документування, які є за своїм економічним змістом однорідними. В бюджетних установах застосування цього методу відрізняється від приватного та банківського сектору через застосування окремого плану рахунків, про який згадувалось в першому розділі. Це пов'язано з специфікою господарських операцій в бюджетних установах, так як переважна більшість операцій в установах пов'язана з використанням бюджетних коштів для виконання їх функцій, а не отримання прибутку, як в комерційному секторі[1]. Реєстрація облікової інформації на рахунках відбувається з використанням методу подвійного запису суттю якого є відображення здійснення однієї господарської операції в установі у двох рахунках. Це зумовлено тим, що одна операція спричиняє зміну двох об'єктів обліку. наприклад виплата заробітної плати працівникам установи відображається по дебету 6511 рахунку «Розрахунки із заробітної плати» та по кредиту 2313 рахунку «Реєстраційні рахунки». Тобто операції по виплаті заробітної плати працівникам установи одночасно зменшує суму заборгованості установи по заробітній платі і зменшує кількість коштів на реєстраційному рахунку в територіальному органі Державної казначейської служби України на одну і ту ж суму.

Перелічені вище методи обліку та контролю застосовуються як в бухгалтерському обліку державного секторі так і в комерційному та банківському секторі. Однак, для обліку та контролю бюджетного фінансування застосовуються специфічні методи характерні тільки для бюджетних установ. Найбільш значущим з яких є використання меморіально-ордерного методу ведення обліку в державному секторі. Меморіальний ордер являє собою журнал або набір таблиць для узагальнення інформації про господарські операції з

первинних документів та систематизації її по рахунках і датах. Меморіально-ордерний метод визначається тим, що вся облікова інформація реєструється в меморіальних ордерах, які в свою чергу складаються на спеціальних бланках або на самих документах, якщо на них відтворена форма ордера. Такі ордера можуть вестись як в паперовій так і в електронній формі. Основним завданням ведення цього журналу є збереження меморіальних ордерів, також він є своєрідним засобом контролю адже його використовують для перевірки правильності та повноти відображення господарських операцій в обліку. Ця перевірка здійснюється шляхом проведення звірки підсумків реєстраційного журналу з підсумками синтетичних рахунків з оборотної відомості[19].

Усі меморіальні ордера підлягають реєстрації в реєстраційному журналі, який є реєстром ведення синтетичного обліку. Уся інформація з меморіальних ордерів потрапляє в узагальненому виді в Головну книгу, яку ще називають Журнал-Головна, яка ведеться протягом року та є основою для складання оборотних відомостей та звітності. Відповідно структуру бухгалтерського обліку при застосуванні меморіально-ордерного методу ведення обліку, схематично можна зобразити наступним чином (Рис.2.9)



Рис. 2.9. Меморіально-ордерна система обліку

Порядок використання меморіальних ордерів, їх форми розроблені Міністерством фінансів України і регламентуються Наказом №755 від 08.09.2017. Аналітичний облік, при цьому методі може вестись окремо на картках або одночасно і на картках і в книгах

Меморіально-ордерний метод має ряд переваг, а саме: в ньому вдало поєднано використання книг та карток, є можливість поточного і щомісячного контролю правильності записів в облікових регістрах. Також цей метод дає широкі

можливості для бюджетного фінансового контролю у формі ревізії, оскільки, інформація про одну господарську операцію та її суму, фіксується в первинних документах, меморіальних ордерах, журналі реєстрації ордерів, картках аналітичного обліку та оборотно-сальдових відомостях [7].

Разом з тим, з іншої сторони меморіально-ордерний метод має ряд значних недоліків:

- робота по веденню великої кількості облікових реєстрів є досить трудомісткою;
- складання значної кількості бухгалтерських документів – меморіальних ордерів утворює зайву ланку між первинними документами та обліковими реєстрами;
- заповнення синтетичних та аналітичних реєстрів в різний час;
- багаторазове дублювання одних і тих самих сум у реєстрах;
- низька оперативність облікової інформації;
- нерівномірне навантаження на трудові ресурси бюджетної установи – найбільший обсяг облікової роботи з реєстрами відбувається в кінці місяця або звітного періоду;

Використання журнально-ордерного методу обліку в бюджетних установах робить процес бухгалтерського обліку значно складнішим порівняно з веденням обліку в комерційному секторі. А в свою чергу складність обліку, робота з паспортами бюджетних програм, наявність великої кількості звітності та низький рівень заробітної плати призводить до кадрових проблем в бюджетних установах, особливо в органах місцевого самоврядування.

В бюджетних установах, як і в комерційному та банківському секторі, для узагальнення показників господарської діяльності установи за звітний період використовується метод бухгалтерської звітності. Бухгалтерська звітність являє собою способи і прийоми групування інформації, що міститься на рахунках бухгалтерського обліку і представлення її, зазвичай, в табличній формі.

Висновок до розділу 2

Формування нової адміністративно-територіальної основи місцевого самоврядування та процес децентралізації в цілому, зробив питання організації обліку фінансування бюджетних установ, що належать територіальним громадам особливо актуальним, як для новостворених, після місцевих виборів 2020 року, територіальних громад, так і для тих що існували до виборів у формі ОТГ. Перед громадами постало завдання ефективно організувати облік фінансування наявних бюджетних установ та установ, що передаються з районного рівня на рівень громади. В дослідженні встановлено що організація обліку фінансування бюджетних установ є складним процесом, який включає в себе формування структури виконавчих органів самоврядування, вибір оптимальної системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах шляхом порівняння централізованої та децентралізованої системи, бюджетний процес в громадах та всі його стадії. Встановлено, що місцевий фінансовий орган є основним в системі обліку фінансування всіх бюджетних установ громади і місцевого бюджету в цілому. Однак, чинне законодавство не містить конкретних вимог щодо його організаційної форми, структури та місця в системі місцевого самоврядування. Окремо встановлено, що сама територіальна громада не є юридичною особою і відповідно й бюджетною установою, такими особами є відповідні ради, а в деяких громадах й виконавчі комітети, хоча фактично їх виконавчі апарати. Відповідно, відсутність законодавчих вимог до організаційної структури виконавчих органів місцевого самоврядування в цілому та окремо місцевого фінансового органу створюють проблеми організації обліку фінансування бюджетних установ, що перебувають у власності територіальних громад.

Контроль за фінансуванням бюджетних установ, що належать територіальним громадам є багаторівневим, здійснювати цей контроль може безпосередньо територіальна громада у формі громадського контролю, виборні представницькі органи місцевого самоврядування: голова громади, ради та їх

постійні комісії, а також виконавчі органи місцевих рад – виконавчі комітети та інші виконавчі органи. Встановлено що, для побудови ефективної системи фінансового контролю в громадах необхідне додержання балансу влади між різними гілками влади.

Проаналізувавши чинне бюджетне законодавство можна зробити висновок, що найбільшими контрольними повноваженнями, саме на рівні органів місцевого самоврядування, володіє місцевий фінансовий орган. Побудова ефективної системи контролю за фінансуванням на всіх ланках системи місцевого самоврядування сприятиме цільовому, ефективному та економному використанню коштів місцевого бюджету, фінансових ресурсів, які за своєю суттю є власністю територіальної громади. Проте така система може виявитись не достатньо ефективною без належного громадського контролю з боку громади як за фінансами всіх органів місцевого самоврядування в цілому так і окремих бюджетних установ. Також своєчасне попередження та запобігання порушень в бюджетних установах, територіальними громадами сприятиме зниженню кількості виявлених бюджетних порушень органами Державної казначейської служби.

Для обліку та контролю фінансування бюджетних установ використовуються загальні методи бухгалтерського обліку, такі як документування, інвентаризація, оцінювання, калькулювання, бухгалтерська звітність. Однак, особливістю обліку в бюджетних установах є застосування меморіально-ордерної форми, яка полягає у фіксуванні інформації про господарські операції в меморіальних ордерах. Така форма ведення обліку дає широкі можливості для здійснення контролю, проте є дуже складною і значно ускладнює ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

РОЗДІЛ III

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ, МЕТОДИКИ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ, НА ПРИКЛАДІ УСТАНОВ ЯМНИЦЬКОЇ ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ ГРОМАДИ

3.1 Аналіз організації та методики обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької територіальної громади

Ямницька територіальна громада була створена 25 жовтня 2020 у складі семи населених пунктів с.Ямниця, с.Павлівка, с. Тязів, с. Сілець, с. Рибне, с. Майдан та с. Нова Гута, до цього з 2017 року громада існувала у формі Об'єднаної територіальної громади у складі чотирьох сіл. Населення громади становить 8930 осіб, загальна площа – 126,59 кв. км (рис. 3.1).

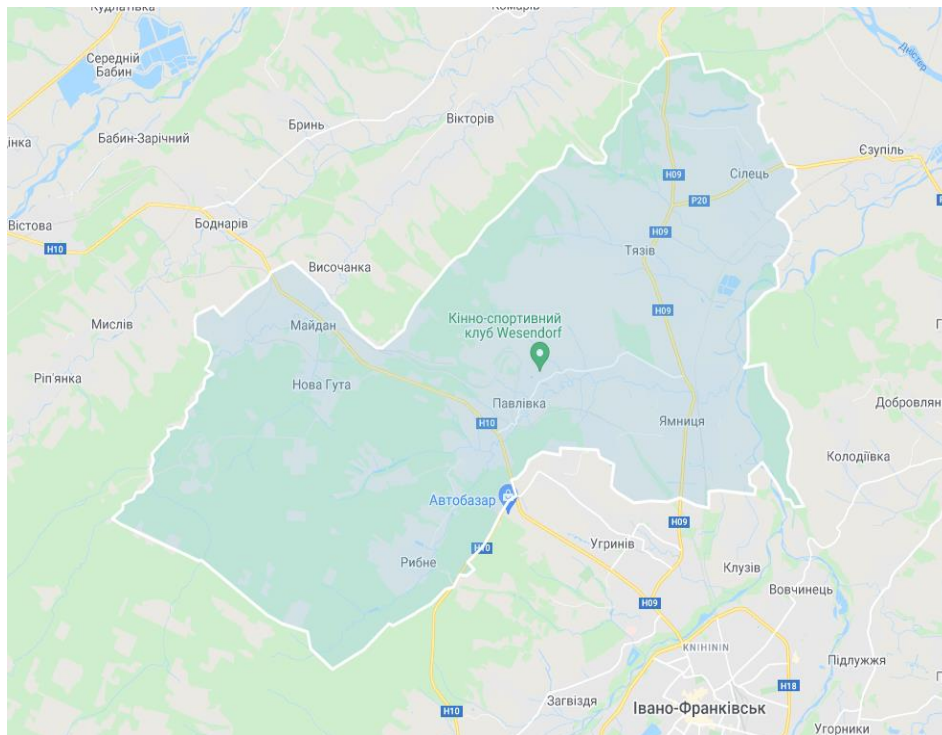


Рис. 3.1. Карта Ямницької сільської громади

В громаді функціонує значна кількість бюджетних установ які фінансуються з місцевого бюджету. Прийнятий бюджет Ямницької сільської ради на 2021 рік передбачає доходи у розмірі 146 839 336 гривень, з яких 143 783 700 гривень – загальний фонд місцевого бюджету, і 3 055 636 гривень – спеціальний фонд (Додаток А). Структуру доходів місцевого бюджету Ямницької сільської громади можна відобразити наступним чином: (Рис. 3.2)



Рис. 3.2. Структура надходжень до бюджету Ямницької громади

Серед власних надходжень найбільшу вагу мають надходження від податку на доходи фізичних осіб – у розмірі 92 583 000 гривень та податку на майно – у розмірі 15 234 300 гривень. Такі значні податкові надходження до місцевого бюджету пояснюються функціонуванням на території громади значної кількості підприємств, найбільшим серед яких є ПАТ «Івано-Франківськцемент».

Якщо здійснити аналіз доходів місцевого за останні три роки, можна побачити тенденцію до збільшення загальних надходжень до бюджету громади а також збільшення ваги власних надходжень у структурі бюджету. Результати аналізу представлені в Табл 3.1.

Таблиця 3.1.

Аналіз доходів бюджету Ямницької громади

Показник		2019	2020	2021
1. Загальні доходи бюджету Ямницької сільської ради		93 654 000	109 769 492	146 839 336
В абсолютних величинах	ланц.	-	+16 115 492	+37 069 844
	базис.	-	+16 115 492	+53 185 336
Темп росту (%)	ланц.	100	117	133

Продовження таблиці 3.1

	базис.	100	117	157
Темп приросту (%)	ланц.	-	17.20	33.77
	базис.	-	17.20	56.79
2. Власні податкові надходження		68 509 000	81 477 000	119 879 300
В абсолютних величинах	ланц.	-	+12 968 700	+ 38 402 300
	базис.	-	+12 968 700	+ 51 370 300
Темп росту (%)	ланц.	100	119	147
	базис.	100	119	175
Темп приросту (%)	ланц.	-	18.93	47.13
	базис.	-	18.93	74.98
3 Офіційні трансферти		23 722 500	19 712 192	24 951 000
В абсолютних величинах	ланц.	-	-4 010 308	+ 5 238 808
	базис.	-	-4 010 308	+1 228 500
Темп росту (%)	ланц.	100	83	127
	базис.	100	83	105
Темп приросту (%)	ланц.	-	-16.90	26.57
	базис.	-	-16.90	5.17

З наведеної вище таблиці можна зробити висновок, що доходи бюджету Ямницької громади щороку значно зростають. Ріст надходжень доходів бюджету відбувається завдяки росту власних надходжень, в першу чергу завдяки росту надходжень від податку на доходи фізичних осіб. Так тем приросту надходжень від ПДФО в 2021 склав 75% від 2019, в той час як приріст офіційних трансфертів склав всього 5.17%. Такий різкий ріст власних надходжень за три роки, пов'язаний в першу чергу з розширенням території громади та збільшення її населення. Так, коли Ямницька громада існувала у формі ОТГ в 2019 до її складу входили п'ять населених пунктів і кількість населення становила 7897 осіб, тоді

як після утворення Ямницької сільської територіальної громади у складі 7 населених пунктів (з березня 2021 – у складі 8 населених пунктів, оскільки рішенням Верховної ради селу Ценжів надано статус села) [6]. Також на це повиписували загальноєкономічні тенденції в країні, такі як, підвищення рівня мінімальної та середньої заробітної плати та інші. З наведеної таблиці можна побачити падіння надходжень офіційних трансфертів у 2020 році. Це пов'язано з проведенням медичної реформи в процесі якої заклади охорони здоров'я трансформувались з бюджетних установ у некомерційні комунальні підприємства і перейшли на пряме фінансування від Національної служби здоров'я, а не через місцеві бюджети у формі медичної субвенції. Відтак серед офіційних трансфертів Ямницькому бюджету найбільшу вагу має освітня субвенція. Також, варто зазначити, що згідно поділу видатків на видатки споживання та видатки розвитку, то в проекті бюджету на 2021 рік видатки споживання становлять 111 844 000 гривень (76%), в видатки розвитку 33 832 000 (24%).

Отже, Ямницька територіальна громада має значні фінансові ресурси для фінансування бюджетних установ які перебувають у її власності. Так через значну кількість населення громади та великі розміри виникає потреба у фінансуванні великої кількості бюджетних установ для задоволення різних потреб населення. Список бюджетних установ які належать Ямницькій територіальній громаді наведено в табл.3.2

Таблиця 3.2

Список бюджетних установ Ямницької ТГ

Назва установи	Код ЄДРПОУ	Форма власності	Вид діяльності
Ямницька сільська рада	04356461	Безпосередня власність територіальної громади	84.11 Державне управління загального характеру
Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	44113424	Безпосередня власність територіальної громади	84.11 Державне управління загального характеру
Відділ освіти Ямницької сільської ради	42003281	Безпосередня власність територіальної громади	84.11 Державне управління загального характеру

Продовження таблиці 3.1

Служба у справах дітей Ямницької сільської ради	43925831	Безпосередня власність територіальної громади	84.11 Державне управління загального характеру
Ямницький ліцей	20562757	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.31 Загальна середня освіта
Ямницький ЗДО «Зіронька»	26483390	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.10 Дошкільна освіта
Ямницька дитяча музична школа	22194921	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.20 Початкова освіта
Ямницька ДЮСШ	43535690	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.51 Освіта у сфері спорту та відпочинку
Павлівський ліцей	20562763	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.31 Загальна середня освіта
Тязівська гімназія	20562987	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.31 Загальна середня освіта
Сілецька гімназія	20563082	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.31 Загальна середня освіта
Майданська гімназія	20563001	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	85.31 Загальна середня освіта
Ямницька сільська виборча комісія	34159923	Власність територіальної громади через засновника - Ямницьку сільську раду	84.11 Державне управління загального характеру

З наведеної вище таблиці можна зробити висновок, що у власності Ямницької територіальної громади перебувають в основному бюджетні установи – заклади освіти. Однак, в таблиці наведені лише ті установи, що є юридичними особами та зареєстровані в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України. З наведеної інформації на офіційному сайті Ямницької територіальної громади, випливає, що в громади також є велика кількість закладів культури, а саме в кожному населеному пункті громади діють будинки культури, бібліотеки, з штатними працівниками, які теж вимагають значних видатків на їх утримання. Облік фінансування цих установ судячи з усього відбувається через апарат Ямницької сільської ради.

Якщо, зіставити дані Табл. 3.2 з інформацією Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів Державної казначейської служби, то з наведених бюджетних установ статус розпорядників бюджетних коштів мають тільки Ямницька сільська рада, Фінансовий відділ Ямницької сільської ради, Відділ освіти Ямницької сільської ради, Ямницькій ЗДО «Зіронька» та Ямницька сільська виборча комісія. Також розпорядниками бюджетних коштів місцевого бюджету є комунальне підприємство «Ямниця», комунальне некомерційне підприємство «Центр первинної медико-санітарної допомоги Ямницької ТГ» та ряд громадських організацій, які по своїй юридичній формі бюджетними установами не є. Отже, облік фінансування всіх інших бюджетних установ територіальної громади здійснюється за централізованою формою ведення бухгалтерського обліку.

Облік бюджетного фінансування з місцевого бюджету Ямницької сільської ради ведеться головними розпорядниками бюджетних коштів відповідно до затверджених радою бюджетних програм. Загальний облік доходів, видатків та загального виконання місцевого бюджету здійснюється Фінансовим відділом Ямницької сільської ради. Цей відділ діє на основі Положення, затвердженого рішенням сесії Ямницької сільської ради «Про створення фінансового відділу Ямницької сільської ради». Згідно цього положення основними функціями відділу є :

- Забезпечення державної бюджетної політики та контроль за її виконанням на території Ямницької територіальної громади;
- Розробка проекту місцевого бюджету та його розпису;
- Забезпечення ефективного та цільового використання коштів місцевого бюджету;
- Здійснює загальну організацію виконання місцевого бюджету.

Згідно затвердженого місцевого бюджету на 2021 рік, бюджетне фінансування розподілене по головних розпорядниках наступним чином:



Рис. 3.3. Розподіл видатків бюджету Ямницької сільської ради за головними розпорядниками коштів

Бюджетне фінансування розподіляється по бюджетних програмах згідно з програмною класифікацією видатків з місцевого бюджету, і призначене для конкретних установ та на конкретні заходи. Згідно затвердженого місцевого бюджету, видатки розподілені за такими програмами.

Таблиця 3.3

Розподіл бюджетного фінансування за програмами

Найменування програми	Головний розпорядник коштів	Бюджетні установи які отримують фінансування	Сума	%
Організаційне, забезпечення діяльності ради	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Виконавчого апарату	23302000	15,87
Інша діяльність в сфері державного управління	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Виконавчого апарату	406000	0,28
Надання спеціальної освіти мистецькими школами	Ямницька сільська рада	Ямницька дитяча музична школа; Ямницька сільська рада у вигляді Відділу культури, молоді та спорту Виконавчого апарату	2958212	2,00
Інші заходи та заклади молодіжної політики	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Відділу культури, молоді та спорту Виконавчого апарату	50000	0,03
Інші заходи у сфері соціального захисту і соціального забезпечення	Ямницька сільська рада	Служба у справах дітей Ямницької сільської ради; Ямницька сільська рада у вигляді Відділу соціальних послуг Виконавчого апарату	1200000	0,81
Забезпечення діяльності бібліотек	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Відділу культури, молоді та спорту Виконавчого апарату	1273000	0,88

Продовження таблиці 3.3

Забезпечення діяльності палаців і будинків культури, клубів, центрів дозвілля та інше.	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Відділу культури, молоді та спорту Виконавчого апарату	2135000	1,54
Інші заходи в галуз культури та мистецтва	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Відділу культури, молоді та спорту Виконавчого апарату	1430000	0,97
Проведення навчально-тренувальних зборів і змагань	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Відділу культури, молоді та спорту Виконавчого апарату; Ямницька ДЮСШ	600000	0,40
Здійснення заходів з землеустрою	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Відділу земельних відносин Виконавчого апарату	150000	0,10
Будівництво об'єктів комунальної власності	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Виконавчого апарату	30789200	20,98
Членські внески до асоціацій місцевого самоврядування	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Виконавчого апарату	30000	0,02
Охорона та раціональне використання природних ресурсів	Ямницька сільська рада	Ямницька сільська рада у вигляді Виконавчого апарату	189300	0,13
Керівництво і управління у відповідній сфері територіальних громадах	Відділ освіти	Відділ освіти Ямницької сільської ради	1738000	1,19
Надання дошкільної освіти	Відділ освіти	Ямницькій ЗДО «Зіронька»; Відділ освіти (веде централізований бухгалтерський облік інших установ, що надають дошкільну освіту)	3450000	2,35
Надання загальної середньої освіти (за рахунок власних надходжень)	Відділ освіти	Відділ освіти (веде централізований бухгалтерський облік установ що надають середню освіту)	17949324	13,22
Надання загальної середньої освіти (за рахунок субвенції)	Відділ освіти	Відділ освіти (веде централізований бухгалтерський облік установ що надають середню освіту)	24815900	16,91
Підвищення кваліфікації	Відділ освіти	Відділ освіти Ямницької сільської ради	20000	0,01
Утримання комунальних дитячо-юнацьких спортивних шкіл	Відділ освіти	Ямницька ДЮСШ	446000	0,30
Керівництво і управління у відповідній сфері територіальних громадах	Фінансовий відділ	Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	1475000	1,00
Резервний фонд місцевого бюджету	Фінансовий відділ	Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	800000	0,54
Реверсна дотація	Фінансовий відділ	Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	22463400	15,30
Інші субвенції з місцевого бюджету	Фінансовий відділ	Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	479000	0,33
Інші програми по яких отримувачами є не бюджетні установи	Ямницька сільська рада, Відділ освіти		6860000	4,67
Всього	146 839 336		100%	

З наведеної таблиці видно, що найбільші обсяги бюджетного фінансування виділяються установі Ямницька сільська рада на будівництво об'єктів комунальної власності в обсязі 20,98% від видатків місцевого бюджету. Також значні обсяги бюджетного фінансування виділяються на надання загальної

середньої освіти освітніми закладами територіальними громадами у розмірі 13,22 % за рахунок власних надходжень та 16,21 % за рахунок освітньої субвенції. Хоча заклади середньої освіти, а відміну від закладів культури, мають статуси юридичних осіб, бухгалтерський облік ведеться в них бухгалтерією Відділу освіти Ямницької сільської ради. Варто також відмітити, що бюджет Ямницької сільської ради є реверсним, оскільки громада має значні обсяги надходження податку на доходи фізичних осіб. Так в 2021 році обсяг видатків на реверсної дотацію в державний бюджет України становить 22 463 400 гривень, або 4,67% від загальних видатків бюджету. Ці кошти громада могла б потенційно використати на власні потреби, фінансуючи власні установи, проте, згідно чинного бюджетного законодавства, зобов'язана віддавати державі.

Отже, як вже зазначалось вище, в Ямницькій сільській територіальній громаді переважає централізована форма ведення бухгалтерського обліку. Так бухгалтерія відділу освіти веде облік фінансування всіх освітніх закладів громади (за виключенням Ямщицького ЗДО «Зіронька», який має власну бухгалтерію та є самостійним розпорядником бюджетних коштів), установою Ямницька сільська рада (де-факто відділом бухгалтерського обліку та звітності) ведеться облік фінансування всіх відділів та структурних підрозділів які входять в структуру виконавчого апарату, відділу надання соціальних послуг та всіх закладів культури – бібліотек та домів культури, які не мають статусу юридичних осіб. Така система обліку фінансування бюджетного фінансування діє з 2021 року, раніше бухгалтерський облік освітніх закладів громади (крім ЗДО «Зіронька») вівся безпосередньо Ямницькою сільською радою, відділ освіти бухгалтерії не мав. Відповідно до Закону «Про освіту», освітнім закладам надано право фінансової автономії, тому Ямницькою сільською радою було прийнято рішення про передачу їх на баланс відділу освіти.

Тобто основною бюджетною установою Ямницької сільської територіальної громади є Ямницька сільська рада, яка сама є головним розпорядником бюджетних коштів місцевого бюджету. Сільська рада, як і будь-яка бюджетна установа, веде бухгалтерський облік з використанням

меморіально-ордерної системи обліку. Так інформація про надходження на рахунки бюджетної установи, відкриті в органах державного казначейства, та видатки з них, підтверджується випискою з казначейства заноситься до меморіальних ордерів №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках відкрити органах Державної казначейської служби України» - по коштах загального фонду місцевого бюджету, та №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках відкритих в органах державної казначейської служби України» - по коштах спеціального фонду місцевого бюджету. Занесена до ордерів інформація відображається по дебету та кредиту субрахунків рахунка 23 «Грошові кошти на рахунках». Узагальнена інформація з меморіальних ордерів потрапляє до Головної книги бюджетної установи. Також облікова інформація з первинних документів відображається на картах та книгах аналітичного обліку, а саме в №4 «Картка аналітичного обліку відкритих (виділених асигнувань)», та, оскільки, Ямницька сільська рада має в підпорядкуванні бюджетні установи – розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня, в №5 «Книга аналітичного обліку відкритих асигнувань(перерахованих коштів) суб'єктам державного сектору нижчого рівня». Інформація з головної книги та реєстрів аналітичного обліку – карток і книг, є основою для складання фінансової та бюджетної звітності установи.

Аналіз обліку фінансування бюджетної установи Ямницька сільська рада більш доцільно було б проводити на основі бюджетної звітності а саме форми №2-м «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» та №4-Зм «Звіт про надходження та використання коштів спеціального фонду», однак цієї інформації немає у відкритому доступі. Відмінність між цими двома формами звітності бюджетної установи полягають в тому що складання фінансової звітності регламентується відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а складання бюджетної звітності встановлюється Бюджетним кодексом України. Інформація про отримане установою бюджетне фінансування також наведена у формі №2-дс

«Звіт про фінансові результати» (Додаток Б), на основі якого можна здійснити аналіз фінансування бюджетної установи Ямницька сільська рада.

Таблиця 3.4

Аналіз фінансування бюджетної установи Ямницька сільська рада

Стаття		2018	2019	2020
Доходи від обмінних операцій:				
Бюджетні асигнування		75 306 008	92 347 950	95 582 182
В абсолютних величинах	ланц.	-	17 041 942	3 234 232
	базис.	-	17 041 942	20 276 147
Темп росту (%)	ланц.	100	123	104
	базис.	100	123	13
Темп приросту(%)	ланц.	-	22.63	3.50
	базис.	-	22.63	22
Питома вага (%)		88	86	83
Доходи від надання послуг		305 622	332 999	353 574
В абсолютних величинах	ланц.	-	17 377	20 575
	базис.	-	17 377	47 952
Темп росту (%)	ланц.	100	109	106
	базис.	100	109	116
Темп приросту (%)	ланц.	-	5.68	6.17
	базис.	-	5.68	15.69
Питома вага (%)		0.35	0.30	0.30
Інші доходи від обмінних операцій		10 981	31 937	32 137
В абсолютних величинах	ланц.	-	20 957	200
	базис.	-	20 957	21 156
Темп росту (%)	ланц.	100	291	100.62
	базис.	100	291	192,66
Темп приросту (%)	ланц.	-	191	0,62
	базис.	-	191	192,66
Питома вага (%)		0.01	0.03	0.03
Доходи від необмінних операцій:				
Трансферти		9 965 040	14 893 233	18 907 963
В абсолютних величинах	ланц.	-	4 928 193	4 014 730
	базис.	-	4 928 193	8 942 923

Продовження таблиці 3.5

Темп росту (%)	ланц.	100	149	127
	базис.	100	149	190
Темп приросту (%)	ланц.	-	49.45	27
	базис.	-	49.45	90
Питома вага (%)		11.63	13.84	16.46
Всього доходів		85 643 624	107 609 635	114 876 066
В абсолютних величинах	ланц.	-	21 965 993	7 266 431
	базис.	-	21 965 933	29 232 442
Темп росту (%)	ланц.	100	126	107
	базис.	100	126	134
Темп приросту (%)	ланц.	-	26	7
	базис.	-	26	34

З наведеної таблиці видно, що фінансування бюджетної установи Ямницька сільська рада росте з року в рік. Так, загальні доходи установи, протягом трьох років, збільшились 34% або 29 232 422 гривень в абсолютних величинах. У фінансуванні установи найбільшу питому вагу становлять доходи від обмінних операцій, які по-суті є власними надходженнями до місцевого бюджету. Питома вага доходів обмінних операцій становить більше 80%. Також в доходах установи досить значне місце займають доходи від необмінних операцій, а саме офіційних трансфертів. Як вже зазначалось вище, бюджетною установою Ямницькою сільською радою, вівся централізований бухгалтерський облік всіх закладів середньої освіти громади до 2021 року, відповідно освітня субвенція відображається у звіті про фінансові результати бюджетної установи. Якщо порівняти аналіз фінансування бюджетної установи Ямницька сільська рада (табл. 3.4) з аналізом доходів бюджету Ямницької сільської ради (табл. 3.1) то буде видно невідповідність даних. Причиною цьому є те, що Ямницька сільська рада, як бюджетна не є розпорядником коштів всього бюджету Ямницької сільської ради. За три попередні роки, крім Ямницької сільської ради, розпорядником бюджетних коштів місцевого бюджету була ще одна бюджетна установа - Ямницький ЗДО «Зіронька» (інші розпорядники бюджетних коштів є

комунальними підприємствами і за організаційно-правовою формою не є бюджетними установами), однак фінансової звітності цієї установи немає на офіційному сайті.

Отже, бюджетна установа Ямницька сільська рада має в своєму розпорядженні значні обсяги фінансування, в першу чергу за рахунок власних надходжень до місцевого бюджету громади. Також судячи по затверджених проектах місцевого бюджету Ямницької сільської ради, основні видатки бюджету розвитку припадають саме на бюджетну установу Ямницька сільська рада. В науковій літературі терміну бюджет розвитку наводять визначення видатків місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного розвитку[21], які передбачають капітальні інвестиції в будівництво, створення, ремонт та реконструкцію об'єктів комунальної власності громади або здійснення інвестиційної діяльності, наприклад, створення комунальних підприємств, внески до статутного капіталу комунальних підприємств, а також видатки на здійснення інноваційної діяльності. З точки зору бухгалтерського обліку, фінансування бюджетної установи з бюджету розвитку, неодмінно пов'язане з купівлею, будівництвом, створенням, оновленням чи реконструкцією основних засобів, що перебувають на балансі бюджетної установи. Відповідно значні обсяги доходів Ямницької сільської ради за рахунок фінансування з місцевого бюджету, мали спричинити зміни в структури активів балансу бюджетної установи, які наведені у формі №1-дс «Баланс» (Додаток В)

Таблиця 3.5

Загальна оцінки фінансового стану бюджетної установи Ямницька сільська рада за показниками балансу бюджетної установи

Назва статті	Абсолютні величини		Питома вага		Зміни (+/-)			
	На початок (тис. грн)	На кінець (тис. грн)	На початок	На кінець	В абсолютних величинах	У питомій вазі	У % на початок періоду	У % до зміни підсумку балансу
1. Нефінансові активи:	72 849	90 665	98.69	98.03	17 816	-0,66	24,45	95,45

Продовження таблиці 3.5

1.1 Основні засоби	68 140	82 653	92	89,37	14 513	-2,63	21,30	77,75
1.2 Первісна вартість	269 151	288 501	-	-	19 350	-	7,19	-
1.3 Знос	(201 011)	(205 847)	-	-	(4 836)	-	2,40	-
1.4 Незавершені капітальні інвестиції	3 371	6 777	4,56	7,32	3 406	2,76	101	18,25
1.5 Запаси	1 337	1 234	1,81	1,33	-103	-0,48	-7,70	-0,55
2. Фінансові активи	972	1 821	1,31	1,97	849	0,66	87,34	4,55
2.1 акції та інші форми участі в капіталі	861	1 641	1,16	1,77	780	0,61	90,59	4,17
2.2 Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування	23	76	0,03	0,08	53	0,05	230,43	0,28
2.3 Грошові кошти в казначействі	82	100	0,11	0,11	18	0	21,95	0,09
Баланс	73 821	92 487	100	100	18 666	-	25,28	100

З проведеного аналізу видно, що підсумок балансу зріс на 18 666 тисяч гривень у абсолютних значеннях і на 25.28% у відносних. Такий різкий ріст підсумку балансу забезпечений ростом основних засобів – на 14 513 тисяч . гривень у абсолютних величинах та на 24.45 % у відносних. Це пояснюється в першу чергу передачею на баланс бюджетної установи Ямницька сільська рада майна колишньої установи Майданська сільська рада, у зв'язку з входженням сіл майдан та Нова Гута до складу Ямницької територіальної громади. Так згідно рішення сесії Ямницької сільської ради від 10.12.2020 «Про затвердження передавального акту по Майданській сільській раді »[29] на баланс установи прийнято 4 016 тисяч гривень, тобто 27.67% від приросту основних засобів. Тобто, 10 497 тисяч гривень росту основних засобів установи, забезпечено

будівництвом та створенням нових основних засобів чи реконструкцією чи ремонтом наявних. Також на ріст балансу по впливало зростання незавершених капітальних інвестицій на 3 406 тисяч гривень у абсолютних величинах та на 101% у відносних. З балансу установи видно що найбільшу вагу в структурі балансу становлять основні засоби 89.37% від підсумку балансу, в той час як фінансові активи становлять тільки 1.97%. Така структура балансу пояснюється тим що на балансі установи перебуває значна частина об'єктів житлово-комунального господарства та соціально-культурної сфери Ямницької територіальної громади, таких як: дороги місцеві автомобільні дороги, площі, спортивні майданчики, приміщення адміністративного, соціально-культурного, освітнього призначення.

Проте, з аналізу фінансового стану видно значну знос основних засобів становить 205 847 тисяч гривень, і протягом 2020 року знос збільшився на 4 836 тисяч гривень в абсолютних показниках і на 2.40% у відносних. Так ріст вартості основних засобів в 2020 році не зміг зменшити знос, оскільки ріст зносу пов'язаний з прийняттям на баланс установи майна Майданської сільської ради, яке мало великий ступінь зносу.

Відтак, можна провести оцінювання стану нефінансових активів бюджетної установи Ямницька сільська рада з використанням ряду наступних показників:

1. Коефіцієнт зносу основних засобів

$$КЗ \text{ о.з.} = \frac{З \text{ о.з.}}{ПВ \text{ о.з.}} * 100 = \frac{205\,847}{288\,501} * 100 = 0.72\%$$

де: КЗ о.з – коефіцієнт зносу основних засобів;

Зо.з. – знос основних засобів на дату балансу;

ПВ о.з – первісна вартість основних засобів на дату балансу.

2. Коефіцієнт придатності основних засобів

$$КПо.з. = \frac{ЗВ \text{ о.з.}}{ПВ \text{ о.з.}} * 100 = \frac{82\,653}{288\,501} * 100 = 0,28\%$$

де: КП о.з – коефіцієнт зносу основних засобів;

ЗВ о.з. – залишкова вартість основних засобів на дату балансу;

3. Коефіцієнт оновлення основних засобів

$$K_o = \frac{\Phi_n}{ПВ \text{ о.з.}} * 100 = \frac{10\,497}{288\,501} * 100 = 3,63\%$$

Де: K_o – коефіцієнт оновлення;

Φ_n – вартість основних фондів введених в експлуатацію в звітному періоді;

ПВ о.з. – залишкова вартість основних засобів на дату балансу;

З наведених розрахунків видно, що лише 28% основних засобів бюджетної установи Ямницька сільська рада, є придатними для використання, 71% основних засобів є зношеними, та потребують оновлення або заміни (рис. 3.4). Також за 2020 рік було оновлено лише 3,63 % від первісної вартості основних засобів. Відповідно бюджетна установа має великі потреби у фінансуванні, саме по статтях бюджету розвитку, для оновлення основних фондів установи, з метою забезпечення розвитку житлово-комунального господарства та соціально-культурного розвитку Ямницької громади.



Рис. 3.4. Стан основних засобів Ямницької сільської ради

Якщо розглядати організацію обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької територіальної громади можна виділити ряд недоліків:

1. Бухгалтерський облік закладів середньої освіти в Ямницькій громаді здійснюється централізовано Відділом освіти Ямницької сільської ради. Як вже було сказано в попередньому розділі, відповідно до прийнятих Законів «Про освіту» та «Про повну загальну середню освіту», освіті заклади отримали право на фінансову автономію від керівництва громад. В Ямницькій сільській громаді бухгалтерський облік закладів освіти вівся апаратом ради, тобто юридичною особою Ямницька сільська рада. Відповідно до нового законодавства рішенням сесії Ямницької сільської ради від 11 березня «Про передачу майна з балансу Ямницької сільської ради на баланс Відділу освіти Ямницької сільської ради» відділу освіти було надано статус головного розпорядника коштів та передано на баланс всі заклади середньої освіти громади і, відповідно, повноваження по ведення бухгалтерського обліку цих установ. З юридичної точки зору вимоги фінансової автономії були виконані – фінансова діяльність стала відокремлена від виконавчого апарату ради. Однак, при такій формі бухгалтерського обліку не забезпечується реальна фінансова автономія, більшість господарських питань вирішуються керівництвом відділу освіти. Також в закладах середньої освіти громади не виконуються окремі положення Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». А саме в законі зазначено, що бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. А при централізованій формі обліку, як внутрішні користувачі облікової інформації – керівництво закладу освіти, працівники; так і зовнішні – батьки, зацікавлені особи, населення громади, не мають, або мають неповний доступ до фінансової інформації закладу освіти. Порушуються в громаді також вимоги ч 4 статті 14 «Подання та оприлюднення фінансової звітності», яка передбачає оприлюднення фінансової звітності на офіційних веб-сайтах бюджетних

установ, або консолідованої фінансової звітності на офіційних сайтах головних розпорядників бюджетних коштів. З юридичної точки зору ця норма закону була виконана, оскільки, як вже зазначалось бухгалтерський облік закладів середньої освіти вівся бюджетною установою Ямницька сільська рада, відповідна фінансова інформація закладів освіти включена у фінансову звітність ради. Але фактично, вся фінансова звітність представлена у вигляді загальних статей видатків, а тому неможливо встановити по звітності сільської ради, які обсяги фінансування отримав той чи інший заклад і як було використано це фінансування. Також не виконуються вимоги статті 3 закону України «Про відкритість використання публічних коштів», оскільки бюджетна звітність не опублікована на сайті розпорядника коштів. Відповідно заклади середньої освіти Ямницької громади, без належного виконання положень про фінансову автономію, а саме: надання бюджетним установами – закладам середньої освіти, статусу розпорядників коштів, повноважень по самостійному веденню бухгалтерського обліку, фактично не можуть самостійно вести свою господарську діяльність, самостійно розпоряджатись виділеним на їх утримання бюджетним фінансуванням та надавати внутрішнім та зовнішнім користувачам фінансову інформацію для прийняття управлінських рішень.

2. Заклади культури Ямницької територіальної громади, такі як: сільські бібліотеки, будинки культури мають своїх штатних працівників, приміщення, майно та інше. Відповідно, ці заклади вимагають бюджетного фінансування на своє утримання. Проте, проаналізувавши інформацію Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, та Єдиного державного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, встановлено, що заклади культури Ямницької територіальної громади не мають ні статусу юридичних осіб, ні статусу розпорядників бюджетних коштів. Закон України «Про культуру»[16] дає визначення, що заклад культури – це юридична особа, або структурний підрозділ юридичної особи, функцією якої, є діяльність в сфері культури. Проте, в рішенні сесії Ямницької сільської ради «Про структуру виконавчих органів, загальної чисельності апарату та її виконавчих органів» [29],

заклади культури, їх штатні одиниці, не згадуються. Також на сесіях Ямницької сільської ради та на засіданнях Виконавчого комітету не приймалось жодних рішень, які б затверджували положення про заклади культури, їх штатні розписи та інше. Таким чином заклади культури не є юридичними особами і не є структурними підрозділами інших юридичних осіб, що не відповідає Закону України «Про культуру». Усі ці заклади обліковуються на балансі юридичної особи Ямницька сільська рада, відповідно бюджетне фінансування на утримання цих закладів обліковується загальних витратах цієї бюджетної установи. Так, основні засоби закладів культури: приміщення, обладнання, інвентар, бібліотечні фонди облічуються в складі основних засобів Ямницької сільської ради. Витрати на оплату праці штатних працівників закладів культури обліковуються в загальному кошторисі витрат на оплату праці бюджетної установи Ямницька сільська рада, порите такі працівники не є штатними працівниками жодного з виконавчих органів або підрозділів апарату ради. Бухгалтерський облік закладів культури ведеться Відділом бухгалтерського обліку та звітності, але таку систему не можна назвати централізованим бухгалтерським обліком, оскільки централізована система визначає ведення бухгалтерського обліку юридичних осіб іншими юридичними особами. Отже, в Ямницькій територіальній громаді заклади культури, які не є юридичними особами й бюджетними установами, по суті перебувають в складі однієї юридичної особи і не є її структурними підрозділами, що суперечить основному закону в культурній галузі.

3. В Ямницькій сільській територіальній громаді не налагоджена ефективна робота Виконавчого комітету у сфері його бюджетних та контрольних повноважень. З наведеного, в другому розділі роботи, аналізу процесу обліку фінансування бюджетних установ та здійснення контролю за фінансуванням цих установ, було зроблено висновок, що виконавчий комітет, як орган місцевого самоврядування, який сконцентрував в собі найбільші виконавчі повноваження та бере активну участь у бюджетному процесі. Зокрема, на засіданнях виконавчого комітету повинен погоджуватись проект місцевого бюджету

громади, перед подачею його на розгляд сесії ради, керівник місцевого фінансового органу повинен регулярно звітувати про стан виконання місцевого бюджету за надходженнями та за видатками також керівники бюджетних установ повинні звітувати про використання отриманого фінансування. В своїй науковій статті автори Ладиченко В. Б. та Максименко Ю. П. називають виконавчий комітет центром прийняття управлінських рішень господарського характеру та вказують що саме виконком здійснює реальне управління територіальною громадою та всіма її комунальними бюджетними установами та підприємствами[23]. Однак, проаналізувавши інформацію про засідання Виконавчого комітету Ямницької сільської ради, з офіційного сайту громади, стає очевидно, що фінансові та господарські питання на засіданнях комітету не піднімаються і в загальному робота комітету носить більш формальний характер. Зокрема на засіданнях комітету не розглядались та не затверджувались проекти місцевого бюджету, хоча згідно частини 1 статті 76 Бюджетного кодексу, проект рішення про місцевий бюджет схвалюється виконавчим комітетом ради. На засіданнях, також, не розглядались питання про виконання місцевого бюджету, звіти керівників бюджетних установ громади та інші фінансові і господарські питання. Отже, виконавчий комітет Ямницької сільської ради не є центром прийняття управлінських рішень по фінансуванню бюджетних установ громади та не здійснює свої контрольні повноваження.

4. В громаді не забезпечений належним чином громадський контроль за бюджетним фінансуванням шляхом оприлюднення фінансової інформації. Закони України «Про бухоблік», «Про доступ до публічної інформації», Бюджетний кодекс та НП(С)БОДС вимагають оприлюднення бюджетними установами фінансової та бюджетної звітності, кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також інформації про проект місцевого бюджету, затверджений місцевий бюджет та звітів про його виконання за надходженнями та видатками шляхом оприлюднення на офіційних веб-сайтах. Але не всі ці вимоги законодавства виконуються установами Ямницької громади, або виконуються лише частково. На офіційному веб-сайті громади присутній розділ

з публічною інформацією, в якому опублікована річна фінансова звітність установи Ямницька сільська рада за 2019 та 2020 роки, однак не представлена бюджетна звітність установи, що порушує вимоги Бюджетного кодексу. Щодо кошторису бюджетної установи, то інформація також не представлена на офіційному сайті. Також слід додати, що як вже було встановлено, Ямницькою сільською радою вівся централізований бухгалтерський облік закладі середньої освіти громади які є юридичними особами, що передбачало складання та публікацією установою окремих кошторисів цих закладів. Такі кошториси відсутні на сайті громади проте присутні на офіційних веб-сайтах трьох з п'яти освітніх закладів. Щодо, паспортів бюджетних програм головних розпорядників коштів місцевого бюджету Ямницької сільської громади, то така інформація частково опублікована – на офіційному сайті міститься інформація про паспорти бюджетних програм юридичної особи Ямницька сільська рада, та Фінансового відділу ради, паспорти бюджетних програм відділу освіти не опубліковані ні на офіційному сайті відділу на сайті громади, що є порушенням бюджетного законодавства.

На сайті також не публікується інформація про проект місцевого бюджету громади, а інформація про прийнятий бюджет та про стан його виконання представлена тільки у вигляді рішень сесії ради.

3.2. Розробка рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку бюджетних установ Ямницької територіальної громади.

Виявлені недоліки в організації бухгалтерського обліку бюджетних установ Ямницької громади ускладнюють управлінський облік та процес прийняття керівниками установ управлінських рішень по ефективному використанні установою бюджетного фінансування. Також, через ці недоліки неможливо достовірно встановити обсяги бюджетного фінансування які виділяються на конкретну бюджетну установу та на які потреби. В цілому організація бухгалтерського обліку бюджетних установ Ямницької

територіальної громади не відповідає законодавству в сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, галузевим нормативно-правовим актам тому потребує суттєвого вдосконалення.

Для вдосконалення організації та методики бухгалтерського обліку бюджетних установ Ямницької територіальної громади можна запропонувати наступні рішення:

1. Пропонується перевести заклади середньої освіти Ямницької громади на самостійне ведення бухгалтерського обліку. При переході на таку форму обліку, заклади освіти набувають статусу розпорядників коштів місцевого бюджету, матимуть власні рахунки в казначействі, самостійно займатимуться своєю фінансово-господарською діяльністю. Таке рішення матиме ряд позитивних наслідків:

- самостійний бухгалтерський облік в закладі освіти більш відповідає концепції фінансової автономії, яка встановлена Законом «Про освіту»;
- Керівники установи братимуть більш активну участь в управлінському обліку, зможуть приймати ключові управлінські рішення;
- Установи самі складатимуть свої кошториси, розподілятимуть фінансування на найважливіші для установи потреби;
- Заклади освіти самостійно складатимуть фінансову та бюджетну звітність, що робить її більш доступною для внутрішніх та зовнішніх користувачів

Але таке рішення матиме і ряд недоліків:

- Перехід закладів освіти громади на самостійний бухгалтерський облік спричинить додаткове фінансове навантаження на місцевий бюджет, оскільки до штату кожного закладу освіти необхідно буде включити посаду бухгалтера а в кошторисах передбачити видатки на оплату його праці.
- Труднощі з пошуком кваліфікованих кадрів на посади бухгалтерів в заклади освіти. Як було встановлено в попередньому розділі, облік в бюджетних установах ведеться за меморіально-ордерною формою, яка є досить трудовитратна. Також бухгалтери бюджетних установ складають, крім

фінансової звітності, ще і бюджетну, а також займаються проведенням публічних закупівель. Всі ці фактори роблять ведення бухобліку в бюджетних установах значно складнішим, ніж в приватному секторі, а що стосується заробітної плати, то за статистичними спостереженнями в державному секторі її рівень нижчий, ніж в приватному. Відповідно закладам освіти доведеться конкурувати з приватним сектором в пошуку кадрів для ведення бухгалтерського обліку.

2. Заклади культури Ямницької громади не є юридичними особами та обліковуються у складі Ямницької сільської ради, хоча не є її структурними підрозділами. Державна реєстрація цих закладів юридичними особами та наданням, їм статусів розпорядників бюджетних коштів, немає економічного сенсу. Доцільно виокремити Відділ культури молоді та спорту Ямницької сільської ради з структури виконавчого апарату ради, зробити його окремим виконавчим органом, надати статус юридичної особи та передати на баланс цього відділу майно всіх закладів культури громади, а самим закладам культури надати статус структурних підрозділів відділу. В такому випадку відділу культури доцільно стати розпорядником бюджетних коштів та організувати самостійне ведення бухгалтерського обліку. Таке рішення приведе організаційно-правову форму закладів культури у відповідність до Закону України «Про культуру», майно цих закладів відображатиметься у складі балансу відділу культури, а не в загальному балансі ради, який самостійно складатиме річну звітність, й матиме окремий кошторис видатків. До негативних наслідків такого рішення можна, як і у рішенні з закладами освіти, віднести додаткові витрати на введення до штату додаткових працівників для ведення бухгалтерського обліку.

Дані рекомендації значно вдосконалять організацію обліку фінансування бюджетних установ Ямницької територіальної громади. Так, при їх впровадженні можна буде достовірно встановити обсяги фінансування отримані конкретною бюджетною установою. Наразі інформація про облік фінансування з місцевого бюджету в основному представлена в узагальненому вигляді в фінансовій та бюджетній звітності, кошторисах однієї установи. Тому

неможливо встановити, які обсяги фінансування отримує конкретний заклад та на які потреби. Також інформація про основні фонди закладів громади, їх первісну вартість та ступінь зносу наводиться в загальному балансі, що робить неможливим достовірний аналіз стану майна закладів громади, з метою встановлення потреби у фінансуванні з бюджету розвитку. У разі реалізації запропонованих рекомендацій, фінансова та бюджетна звітність складатиметься різними розпорядниками коштів відповідно до сфер їхньої діяльності: на балансі Ямницької сільської ради обліковуватиметься комунальне майно громади необхідне для здійснення адміністративно-управлінських функцій, вирішення місцевих питань та інше. Відділ культури вестиме облік закладів культури, кожен заклад освіти вестиме облік самостійно. Запропоновані заходи значно покращать управлінський облік, надаватимуть облікову інформацію зацікавленим користувачам суто по кожній установі, дадуть змогу визначити в якому стані перебувають основні засоби коректного закладу та його потребу в бюджетному фінансуванні. Основним недоліком пропонованих заходів є збільшення видатків місцевого бюджету на додаткових працівників.

3.3 Шляхи вдосконалення організації та методики контролю з боку місцевого самоврядування та громадськості за фінансуванням бюджетних установ Ямницької територіальної громади.

При аналізі організації контролю за фінансуванням бюджетних установ Ямницької громади було встановлено, що фінансовий контроль з боку Виконавчого комітету Ямницької сільської ради фактично відсутній. Орган місцевого самоврядування, який, на думку вчених, має найбільші повноваження в господарській діяльності громади не піднімає на своїх засіданнях питання, що стосуються місцевих фінансів. Пропонується посилити роль виконавчого комітету в процесі контролю за місцевим бюджетом та за фінансуванням бюджетних установ наступним чином:

– Вносити на розгляд виконавчого комітету проект місцевого бюджету, як того вимагають чинні норми Бюджетного кодексу України.

– Регулярно заслуховувати на засіданнях керівника місцевого фінансового органу про стан виконання місцевого бюджету за доходами та видатками, виконання бюджетних програм головними розпорядниками коштів місцевого бюджету, кількість виявлених та попередження порушень бюджетного законодавства.

– Вимагати керівників бюджетних установ громади звітувати на засіданнях комітету про стан виконання кошторису установ.

– Рішенням виконавчого комітету покласти на одного з членів комітету або на працівника виконавчого апарату ради повноваження внутрішнього аудитора, який від імені виконавчого комітету контролюватиме ефективність використання коштів місцевого бюджету, буде проводити оцінку стану комунального майна громади, правильність ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах громади, виконання бюджетних програм.

– Доводити до відома членів виконавчого комітету інформацію річної фінансової та бюджетної звітності установ громади з детальним аналізом основних показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

Ряд запропонованих рішень значно посилить фінансовий контроль за фінансуванням бюджетних установ Ямницької громади з сторони виконавчого комітету та перетворить цей колегіальний виконавчий орган місцевого самоврядування в основний центр прийняття управлінських рішень стосовно місцевих фінансів громади. В другому розділі було згадано, що часто до складу виконавчого комітету включають керівників бюджетних установ, структурних підрозділів апарату та інших виконавчих органів, відповідно робота такого комітету набуває формального характеру і ключові управлінські рішення приймаються головою громади. Вирішити цю проблему можливо шляхом формування складу комітету тільки з представників громадськості, керівників підприємств, що працюють на території громади, підприємців, без включення до його складу керівників бюджетних установ та інших працівників органів місцевого самоврядування, що призначаються та звільняються з посад головою громади.

Щодо громадського контролю, то як було встановлено вище, його розвитку заважає відсутність у вільному доступі, на офіційних веб-сайтах установ громади, інформації про здійснення фінансової та господарської діяльності установ. Керівництву ради, її виконавчих органів, підпорядкованих закладів необхідно організувати належний доступ до публічної інформації шляхом опублікування на офіційному веб-сайті громади, бюджетних установ річної фінансової та бюджетної звітності, кошторисів та інформації про стан їх виконання. Також, на основі управлінського обліку, доцільно складати та публікувати щорічні звіти керівників бюджетних установ та закладів, про використання фінансування з місцевого бюджету з детальним описом всіх статей витрат, обсяги бюджетного фінансування яке отримала установа. В цих звітах також слід наводити інформацію про використання коштів, які були спрямовані на розвиток установи, зокрема, оновлення основних засобів, придбання інвентарю, здійснення капітальних і поточних ремонтів майна установи, закупівлю товарно-матеріальних цінностей та витрати на інші потреби установи. Для доведення до відома більшої кількості жителів громади такі звіти можна публікувати в засобах масової інформації, зокрема, у офіційній газеті Ямницької територіальної громади. Також, з метою доступу громадськості до інформації про місцеві фінанси, доцільно публікувати інформацію про місцевий бюджет Ямницької сільської ради, стан його виконання, не лише у вигляді рішень сесії ради та додатків до рішення, а і у вигляді описової інформації в спеціальному розділі офіційного веб-сайту громади, оскільки, жителі громади, що не мають відповідних знань у фінансовій та бюджетній сфері не можуть знайти та розуміти інформацію про місцевий бюджет.

Отже, оприлюднення інформації про місцеві фінанси є першочерговим завданням органів місцевого самоврядування Ямницької громади для забезпечення належного громадського контролю. Аде на думку вчених саме інформація з офіційних-веб сайтів органів виконавчої влади та місцевого самоврядування є основним джерелом інформації для здійснення громадського контролю[24]. Та не менш важливим фактором для забезпечення громадського

контролю є залучення громадськості на всіх стадіях бюджетного процесу в громаді. На етапі підготовки місцевим фінансовим органом проекту місцевого бюджету і передачею його на розгляд виконавчому комітету, варто провести громадські слухання стосовно цього проекту на яких громадськість визначає найважливіші, для соціально-економічного розвитку, бюджетні програми. Громадські слухання можна проводити як у форматі зборів громади так і форматі онлайн конференції. Також представникам громадськості доцільно брати участь у роботі виконавчого комітету та сільської ради на яких вирішуються питання місцевого бюджету та фінансів. Ефективний громадський контроль забезпечить прозорість і відкритість використання коштів громади, сприятиме вдосконаленню обліку фінансування бюджетних установ Ямницької сільської громади та запобігатиме нецільовому та необґрунтованому витрачанні коштів місцевого бюджету.

Висновок до Розділу 3

В процесі аналізу організації та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької територіальної громади було встановлено, що громада має значні фінансові ресурси для реалізації своїх соціально-економічних програм, так доходи місцевого бюджету мають тенденцію до зростання. Розподіл видатків бюджету здійснюється через трьох головних розпорядників. Найзначніші обсяги фінансування отримує головний розпорядник Ямницька сільська рада по статті будівництво комунальних об'єктів. Встановлено, що з всіх бюджетних установ Ямницької громади, які мають юридичних осіб, більшість не є розпорядниками бюджетних коштів, так за минулі три роки в громаді було тільки два розпорядники бюджетних коштів - Ямницька сільська рада та Ямницькій ЗДО «Зіронька», в 2021 році кількість розпорядників збільшилась відповідно до змін в законодавства. Отже в громаді переважає централізована форма ведення бухгалтерського обліку.

Виявлено, що облік фінансування більшості бюджетних установ відбувався через одну юридичну особу – Ямницька сільська рада, в кошторис

якої були включені видатки на утримання цих закладів. З аналізу доходів установи видно, що обсяги фінансування зростають відповідно до зростання доходів місцевого бюджету. Найбільшу вагу у фінансуванні установи мають доходи від обмінних операцій, які є власними надходженнями до місцевого бюджету Ямницької громади. Також в фінансових результатах установи відображається освітня субвенція, яка є фінансуванням закладів середньої освіти. Майно більшості комунальних закладів обліковується в складі балансу Ямницької сільської ради. Провівши загальну оцінку фінансового стану установи, розраховано що відсоток зносу основних засобів становить 72%, а коефіцієнт придатності 28%, за звітний період було оновлено тільки 3,63% від первісної вартості засобів. Однак, при такій формі бухгалтерського обліку неможливо визначити стан зносу майна конкретного комунального закладу, оскільки в звітності подається зведена інформація без поділу на заклади.

Аналіз обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької громади показав, що система фінансування і контролю цих установ є недосконалою та не відповідає нормам чинного законодавства. Суттєвими недоліками організації обліку є: відсутність самостійного ведення бухгалтерського обліку закладами середньої освіти; заклади культури не є юридичними особами та не є структурними підрозділами юридичної особи, їх майно обліковується в балансі Ямницької сільської ради, а видатки на їх утримання в кошторисі витрат цієї установи, не зважаючи на те, що вони не включені в структур виконавчих органів апарату. Для усунення цих недоліків були запропоновані рекомендації по вдосконаленню організації обліку фінансування бюджетних установ шляхом створення в закладах середньої освіти власних бухгалтерських служб та передачу закладів культури з Ямницької сільської ради до відділу культури.

В організації контролю фінансування виявлено фактичну відсутність фінансового контролю зі сторони виконавчого комітету ради – органу, що має найбільше повноважень в господарському житті громади, а також перешкоди для здійснення належного громадського контролю. Запропоновано посилити роль

виконавчого комітету шляхом формування не включення до його складу керівників бюджетних установ та інших посадових осіб органів місцевого самоврядування, що призначаються та звільняються з посад головою громади. Що стосуються громадського контролю, то для ефективності його здійснення необхідно, в першу чергу, забезпечити доступ громадськості до фінансової інформації шляхом опублікування на офіційному веб-сайті громади, бюджетних установ річної фінансової і бюджетної звітності, кошторисів та інформації про стан їх виконання. Ще одним важливим фактором для забезпечення громадського контролю є залучення громадськості на всіх стадіях бюджетного процесу в громаді.

ВИСНОВКИ

Проведене в роботі дослідження було спрямовано на аналіз систем організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ на рівні територіальних громад, на прикладі Ямницької сільської громади, та розробку рекомендацій по їх вдосконаленню.

В процесі дослідження було виконано наступні завдання:

1. Розглянуто теоретичні основи обліку та контролю фінансування бюджетних установ в Україні. Встановлено, що фінансування цих установ здійснюється органами Державної казначейської служби за рахунок коштів державного чи місцевого бюджету. Розподіл коштів здійснюється через систему розпорядників бюджетних коштів, яка складається з головного розпорядника коштів, якими є міністри, керівники центральних органів державної влади, керівники місцевих фінансових органів, розпорядників другого рівня, якими є керівники бюджетних установ, що отримують фінансування для своєї установи і підпорядкованих установ, які є розпорядниками третього рівня. Контроль за фінансуванням бюджетних установ здійснюється з боку законодавчої влади Верховною Радою, її комітетів та Рахункової палати. Контроль з боку Міністерства фінансів та підпорядкованим йому Державної Казначейської служби та Державної аудиторської служби. Також бюджетний контроль проводиться органами місцевого самоврядування, у випадку якщо установа перебуває у власності територіальної громади. Окремо здійснюється відомчий та внутрішній контроль.

2. Визначено, що фінансування бюджетних установ проводиться з використанням такої нормативно-правової бази як Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та П(С)БОДС 124 «Доходи». Контроль за фінансуванням бюджетних установ встановлюється Бюджетним кодексом України, в якому наведений перелік органів, що здійснюють такий контроль та їхні повноваження. В процесі аналізу виділено чотири рівні регламентації обліку фінансування бюджетних установ, перший рівень складають Верховна рада України, Президент та Кабінет міністрів, на

другому рівні регламентації – Міністерство фінансів, Державна податкова служба, служба статистики, на третьому рівні галузеві міністерства та центральні органи влади, і четвертий рівень складає керівництво бюджетної установи.

3. Досліджено організацію обліку та контролю фінансування бюджетних установ в територіальних громадах. Організація обліку фінансування бюджетних установ є складним процесом, який включає в себе формування структури виконавчих органів самоврядування, вибір оптимальної системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах шляхом порівняння централізованої та децентралізованої системи, бюджетний процес в громадах та всі його стадії. Встановлено, що місцевий фінансовий орган є основним в системі обліку фінансування всіх бюджетних установ громади і місцевого бюджету в цілому. Однак, чинне законодавство не містить конкретних вимог щодо його організаційної форми, структури та місця в системі місцевого самоврядування. Відповідно, відсутність законодавчих вимог до організаційної структури виконавчих органів місцевого самоврядування в цілому та окремо місцевого фінансового органу створюють проблеми організації обліку фінансування бюджетних установ, що перебувають у власності територіальних громад. Контроль за фінансуванням бюджетних установ, що належать територіальним громадам є багаторівневим, здійснювати цей контроль може безпосередньо територіальна громада у формі громадського контролю, виборні представницькі органи місцевого самоврядування: голова громади, ради та їх постійні комісії, а також виконавчі органи місцевих рад – виконавчі комітети та інші виконавчі органи. Для побудови ефективної системи фінансового контролю в громадах необхідне додержання балансу влади між різними гілками влади. Проаналізувавши чинне бюджетне законодавство можна зробити висновок, що найбільшими контрольними повноваженнями, саме на рівні органів місцевого самоврядування, володіє місцевий фінансовий орган. Побудова ефективної системи контролю за фінансуванням на всіх ланках системи місцевого самоврядування сприятиме цільовому, ефективному та економному використанню коштів місцевого бюджету, фінансових ресурсів, які за своєю

суттю є власністю територіальної громади. Проте така система може виявитись не достатньо ефективною без належного громадського контролю з боку громади як за фінансами всіх органів місцевого самоврядування в цілому так і окремих бюджетних установ.

4. Проведено аналіз організації обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницькій громаді на основі фінансової та бюджетної звітності. В процесі аналізу було встановлено, що громада має значні фінансові ресурси для реалізації своїх соціально-економічних програм, так доходи місцевого бюджету мають тенденцію до зростання. Облік фінансування більшості бюджетних установ відбувався через оду юридичну особу – Ямницька сільська рада, в кошторис якої були включені видатки на утримання цих закладів. З аналізу доходів установи видно, що обсяги фінансування зростають відповідно до зростання доходів місцевого бюджету. Найбільшу вагу у фінансуванні установи мають доходи від обмінних операцій, які є власними надходженнями до місцевого бюджету Ямницької громади. Провівши загальну оцінку фінансового стану установи, розраховано що відсоток зносу основних засобів становить 72%, а коефіцієнт придатності 28%, за звітний період було оновлено тільки 3,63% від первісної вартості засобів. Однак, при такій формі бухгалтерського обліку неможливо визначити стан зносу майна конкретного комунального закладу, оскільки в звітності подається зведена інформація без поділу на заклади. Аналіз обліку та контролю фінансування бюджетних установ Ямницької громади показав, що система фінансування і контролю цих установ є недосконалою та не відповідає нормам чинного законодавства. Суттєвими недоліками організації обліку є: відсутність самостійного ведення бухгалтерського обліку закладами середньої освіти; заклади культури не є юридичними особами та не є структурними підрозділами юридичної особи, їх майно обліковується в балансі Ямницької сільської ради, а видатки на їх утримання в кошторисі витрат цієї установи, не зважаючи на те, що вони не включені в структур виконавчих органів апарату.

5. На основі проведеного аналізу було розроблено рекомендації по вдосконаленню організації обліку фінансування бюджетних установ шляхом створення в закладах середньої освіти власних бухгалтерських служб та передачу закладів культури з Ямницької сільської ради до відділу культури. Запропоновано посилити роль виконавчого комітету шляхом формування не включення до його складу керівників бюджетних установ та інших посадових осіб органів місцевого самоврядування, що призначаються та звільняються з посад головою громади. Для ефективності громадського контролю необхідно, в першу чергу, забезпечити доступ громадськості до фінансової інформації шляхом опублікування на офіційному веб-сайті громади, бюджетних установ річної фінансової і бюджетної звітності, кошторисів та інформації про стан їх виконання.

В загальному, для організації ефективної системи фінансування та контролю бюджетних установ в територіальних громадах, необхідно законодавчо встановити організаційну структуру виконавчих органів місцевого самоврядування, чітко визначити органи які повинні мати статус юридичних осіб та розпорядників коштів. Також громадам доцільно переводити бюджетні установи на самостійне ведення обліку, що зробить їх більш фінансово автономними, посилить управлінський облік та відкриє доступ до фінансової звітності конкретної установи зацікавленим особам.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних установах // П. Й. Атамас – К.: Центр навчальної літератури, 2009 р. – 288 с
2. Бюджетний кодекс України редакція від 01.01.2021, підстава - 1081-IX, 1082-IX [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Березовська С. Є Контрольні повноваження органів місцевого самоврядування у сфера їх фінансової діяльності // С. Є. Березовська – Фінансове право – 2013 – 220 с.
4. Виговська Н. Г. Ефективність контролю місцевих фінансів у системі бюджетного менеджменту // Н. Г. Виговська, І. В. Литвинчук – Економіка і суспільство – 2018 – 651 с.
5. Врублевський О. Про виконком, його повноваження і пов'язані з ним міфи // О. Врублевський – Прес-центр ініціативи «Децентралізація» 2018. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/news/8599>
6. ВВРУ, 2018, № 6–7, стор. 120
7. Гуцайлюк Л. Форми бухгалтерського обліку в бюджетних установах // Л. Гуцайлюк, Г. Бойко, Н. Каршин – 2013. – №3(42). –с.78-83
8. Дем'янишин В. Г Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах // В. Г. Дем'янишин - Світ фінансів. Випуск 2 (11), липень 2007
9. Даньків Й. Я. Теорія бухгалтерського обліку // Й. А. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк – Ужгород 2001
10. Закон України Про Рахункову палату редакція від 01.01.2021, підстава - 1052-IX [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19>
11. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XI редакція від 14.11.2020, підстава - 776-IX [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

12. Закон України «Про місцеве самоврядування» Редакція від 18.03.2021 1258-IX [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97>

13. Закон України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» 17.09.2020 року №907-ix 2020 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/907-20>

14. Закон України «Про освіту» Редакція від 23.04.2021, підстава - 1357-IX [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19>

15. Заходи впливу на порушення бюджетного законодавства [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua/diyalnist/zahodi-vplivu-za-porushennya-byudzhethnogo-zakonodavstva>

16. Закон України «Про культуру» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2778-17>

17. Забезпечуємо ведення бухгалтерського обліку в органі управління освітою: Порадник для голів та управлінців освітою територіальних громад / [Грекова І., Жабенко Л., Марушевська М., Полторак В., Пуцова А]: за заг. ред. Протасової Н. – ТОВ «Агентство Україна», 2020. – 15 с

18. Закон України «Про добровільне об'єднання громад» Редакція від 14.05.2020, підстава - 562-IX [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-19>

19. Канева Т.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. // Т. В. Канева – К.: КНТЕУ, 2006 - 244 с

20. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку // М. В. Кужельний, В. Г. Лінник – КНЕУ, 2001. – 334 с

21. Карпашин Н. І. Бюджет розвитку громади: досвід та можливості // Н. І. Капаршин, В. І. Стоян – Ефективна економіка №6 – 2016

22. Литвинчук І. В. Громадський контроль за виконанням місцевих бюджетів // І. В. Литвинчук – Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування – 2014

23. Ладиченко В. В. Статус і повноваження виконавчого комітету у системі місцевого самоврядування в Україні // В. В. Ладиченко, Ю. П. Максименко – Наукові записки Інституту законодавства Верховної ради України - №2 – 2021 – 42с

24. Лубкей Н. П., Проблеми здійснення громадського контролю за використанням коштів місцевих бюджетів // Н. П. Лукбей – Наукові записки. Серія «Економіка». Випуск 15 – 2010 – 35 с.

25. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України» від 22.06.2012 № 758 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12>

26. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» № 995 від 14.09.2012 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12>

27. НП(С)БОДС 124 «Доходи» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-124-dohodi/>

28. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України» від 22.06.2012 № 758 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12>

29. Офіційний сайт Ямницької територіальної громади [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://yamnytsya-otg.if.ua>

30. Положення про Державну казначейську службу України 215-2015-п редакція від 01.04.2021, підстава - 247-2021-п / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF>

31. Положення про єдиний казначейський рахунок редакція від 01.01.2011, підстава - z1262-10 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0594-02>

32. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori/>

33. Постанова Центральної виборчої комісії від 8 серпня 2020 року № 160 «Про перші вибори депутатів сільських, селищних, міських рад територіальних громад і відповідних сільських, селищних, міських голів 25 жовтня 2020 року» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0160359-20>

34. Постанова Верховної Ради України №3650 «Про утворення і ліквідацію районів» від 17.07.2020 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/807-20>

35. Про затвердження Положення про загальні збори громадян за місцем проживання в Україні» від 17.11.1993 р. № 3748-XII [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3748-12>

36. Результати діяльності Державної аудиторської служби за 2020 рік [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=165684>

37. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року» [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018>

38. Роменська К. М. Бюджетний процес на місцевому рівні та його вдосконалення // К. М. Роменська – Фінансовий простір – 2017р. №1(25) 99с.

39. Рішення виконавчого комітету Миколаївської міської ради «Про організацію ведення самостійного бухгалтерського обліку в закладах освіти міста Миколаєва» № 1152 від 23.11.2020 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://mkrada.gov.ua/documents/30365.html>

40. Рішення Білоцерківської міської ради «Про затвердження положення про централізовану бухгалтерію Управління освіти і науки Білоцерківської міської ради» № 62 від 25.02.2012 [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://new.bc-rada.gov.ua/miska_rada/normatyvni_akty/228_02

11_pro_zatverdzhennia_polozhennia_pro_tsentralizovanu_bukhhalteriiu_upravlinnia_osvity_i_nauky_bilotserkivskoi_miskoi_rady/85071.pdf

41. Словник фінансово-правових термінів / [за заг. ред. Л. К. Воронової]. – 2-ге вид. , переробл. і доповн. – К.: Алерта, 2011. – 558 с

42. Стаття 142 Конституції України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.president.gov.ua/ua/documents/constitution/konstituciya-ukrayini-rozdil-xi>

43. Сеїтосманов А. Автономія як шлях до ефективного менеджменту школи / Методичні рекомендації // А. Сеїтосманов, О. Фасоля, В.Мархлєвські – К., 2019. – 47 с.

44. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік / Навчальний посібник // І. Б. Садовська, Т. В. Божидарік, К. Є. Нагірська – Видавництво «Центр учбової літератури» – 2013р.

45. Табенська Ю. В. Державна аудиторська служба України як центральний орган державного фінансового контролю // Ю.В. Табенська - Гроші, Фінанси і кредит. Випуск 22 - 2017 - 188 С.

46. Ткачук Н.М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи // Н.М. Ткачук – Наука й економіка – 2015 – № 2. – С. 99–106.

47. Харченко М. О. Централізований і децентралізований облік в бюджетних установах: переваги та недоліки // М. О. Харченко – Економіка та держава № 7/2017

48. Шаповал В. М. Контроль парламентський / Юридична енциклопедія // В. М. Шаповал — К., 2001. — Т. 3. -С. 323

49. Юрій С.І. Фінанси / Навчальний підручник // С. І. Юрій, В. М. Федосов. – Знання, 2012. — 687 с

Додаток А
Бюджет Ямницької сільської громади

Доходи сільського бюджету на 2021 рік

грн

Код	Найменування згідно з класифікацією доходів бюджету	Всього	Загальний фонд	Спеціальний фонд	
				Разом	у т.ч. бюджет розвитку
1	2	3	4	5	6
10000000	Податкові надходження	119 879 300	117 987 000	1 892 300	
11000000	Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості	92 583 000	92 583 000	0	
11010000	Податок та збір на доходи фізичних осіб	92 583 000	92 583 000	0	
11010100	Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку у вигляді заробітної плати	79 187 300	79 187 300	0	
11010400	Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується податковими агентами, із доходів платника податку інших ніж заробітна плата	13 089 200	13 089 200	0	
11010500	Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується фізичними особами за результатами річного декларування	306 500	306 500	0	
13000000	Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	188 300	188 300	0	
13010000	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів	188 300	188 300	0	
13010100	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	46 700	46 700		
13010200	Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів(крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів в частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування	141 600	141 600	0	
14000000	Внутрішні податки на товари і послуги	4 826 000	4 826 000	0	
14020000	Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції)	934 500	934 500	0	
14021900	Пальне	934 500	934 500	0	
14030000	Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції)	3 261 600	3 261 600	0	
14031900	Пальне	3 261 600	3 261 600	0	
14040000	Акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів	629 900	629 900	0	
18000000	Місцеві податки	20 389 700	20 389 700	0	
18010000	Податок на майно	15 234 300	15 234 300	0	
18010100	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	2 900	2 900	0	
18010200	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів житлової нерухомості	102 100	102 100	0	
18010300	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений фізичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	129 800	129 800	0	
18010400	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачений юридичними особами, які є власниками об'єктів нежитлової нерухомості	2 863 200	2 863 200	0	
18010500	Земельний податок з юридичних осіб	7 751 900	7 751 900	0	
18010600	Орендна плата з юридичних осіб	3 788 200	3 788 200	0	
18010700	Земельний податок з фізичних осіб	310 900	310 900	0	
18010900	Орендна плата з фізичних осіб	235 300	235 300	0	
18011100	Транспортний податок з юридичних осіб	50 000	50 000	0	
18050000	Єдиний податок	5 155 400	5 155 400	0	
18050300	Єдиний податок з юридичних осіб	434 200	434 200	0	
18050400	Єдиний податок з фізичних осіб	4 290 300	4 290 300	0	
18050500	Єдиний податок з сільськогосподарських товаровиробників, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків	430 900	430 900	0	
19000000	Інші податки та збори	1 892 300	0	1 892 300	
19010000	Екологічний податок	1 892 300	0	1 892 300	
19010100	Надходження від викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення	982 100	0	982 100	
19010200	Надходження від викидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти	240 200		240 200	
19010300	Надходження від розміщення відходів у спеціально-відведених для цього місця чи на об'єктах ,крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини	670 000	0	670 000	
20000000	Неподаткові надходження	2 009 036	845 700	1 163 336	
21000000	Доходи від власності та підприємницької діяльності	19 000	19 000	0	0
21080000	Інші надходження	19 000	19 000	0	
21081100	Адміністративні штрафи та інші санкції	8 000	8 000	0	
21081500	Адміністративні штрафи та інші санкції за порушення законодавства у сфері виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів	11 000	11 000	0	
22000000	Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	226 700	226 700	0	0

22010000	Плата за надання адміністративних послуг	202 500	202 500	0	
22012500	Плата за надання інших адміністративних послуг	42 600	42 600	0	
22012600	Адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень	150 700	150 700		
22012900	Плата за скорочення термінів надання послуг у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень і державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувант, а також плата за надання інших платних послуг, пов'язаних з такою державною реєстрацією	9 200	9 200	0	
22080000	Надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном	17 300	17 300	0	
22080400	Надходження від орендної плати за користування цілісним майновим комплексом та іншим державним майном, що перебуває в комунальній власності	17 300	17 300	0	
22090000	Державне мито	6 900	6 900	0	
22090100	Державне мито, що сплачується за місцем розгляду та оформлення документів, у тому числі за оформлення документів на спадщину і дарування	4 300	4 300	0	
22090200	Державне мито не віднесене до інших категорій	2 600	2 600	0	
24000000	Інші неподаткові надходження	600 000	600 000	0	
24060000	Інші надходження	600 000	600 000	0	
24060300	Інші надходження	600 000	600 000	0	
25000000	Власні надходження бюджетних установ	1 163 336		1 163 336	
25010000	Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством	1 163 336		1 163 336	
25010100	Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	1 163 336		1 163 336	
Разом доходів		121 888 336	118 832 700	3 055 636	
40000000	Офіційні трансферти	24 951 000	24 951 000	0	0
41000000	Від органів державного управління	24 951 000	24 951 000	0	0
41030000	Субвенції	24 815 900	24 815 900	0	
41033900	Освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам	24 815 900	24 815 900	0	
41050000	Субвенції з місцевих бюджетів іншим місцевим бюджетам	135 100	135 100	0	0
41051200	Субвенція з місцевого бюджету на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами за рахунок відповідної субвенції з державного бюджету	135 100	135 100	0	
	Всього доходів	146 839 336	143 783 700	3 055 636	0

Сільський голова

Роман Крутий

РОЗПОДІЛ
видатків сільського бюджету на 2021 рік

грн

Код програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету	Код Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів	Код функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету	Найменування головного розпорядника коштів сільського бюджету/відповідального виконавця, найменування бюджетної програми згідно з типовою програмною класифікацією видатків та кредитування місцевого бюджету	Загальний фонд				Спеціальний фонд					Разом	
				Усього	видатки споживання	з них		Всього	в тому числі бюджет розвитку	видатки споживання	з них			видатки розвитку
						оплата праці	комунальні послуги та енергоносії				оплата праці	комунальні послуги та енергоносії		
0100000			Ямницька сільська рада	39 868 000	39 868 000	21 887 200	1 369 600	33 274 712	31 279 200	103 212	84 600		33 171 500	73 142 712
0110000			Ямницька сільська рада	39 868 000	39 868 000	21 887 200	1 369 600	33 274 712	31 279 200	103 212	84 600		33 171 500	73 142 712
0110150	0150	0111	Організаційне, інформаційно-аналітичне та матеріально-технічне забезпечення діяльності обласної ради, районної ради, районної у місті ради (у разі її створення), міської, селищної, сільської рад	23 002 000	23 002 000	17 351 800	432 800	300 000	300 000				300 000	23 302 000
0110180	0180	0133	Інша діяльність у сфері державного управління	406 000	406 000									406 000
0111080	1080	0960	Надання спеціальної освітнім мистецькими школами	2 852 000	2 852 000	2 218 500	30 000	133 212	30 000	103 212	84 600		30 000	2 985 212
0112111	2111	0763	Первинна медична допомога населенню, що надається центрами первинної медичної (медико-санітарної) допомоги	2 960 000	2 960 000			40 000	40 000				40 000	3 000 000
0112152	2152	0763	Інші програми та заходи у сфері охорони здоров'я	250 000	250 000									250 000
0113035	3035	1070	Компенсаційні виплати за пільговий проїзд окремих категорій громадян на залізничному транспорті	50 000	50 000									50 000
0113133	3133	1040	Інші заходи та заклади молодіжної політики	50 000	50 000									50 000
0113192	3192	1030	Надання фінансової підтримки громадським організаціям інвалідів і ветеранів, діяльність яких має соціальну спрямованість	100 000	100 000									100 000
0113242	3242	1090	Інші заходи у сфері соціального захисту і соціального забезпечення	1 200 000	1 200 000									1 200 000
0114030	4030	0824	Забезпечення діяльності бібліотек	1 213 000	1 213 000	875 800	42 000	60 000	60 000				60 000	1 273 000
0114060	4060	0828	Забезпечення діяльності палаців і будинків культури, клубів, центрів дозвілля та інших клубних закладів	2 075 000	2 075 000	1 441 100	84 800	60 000	60 000				60 000	2 135 000
0114082	4082	0829	Інші заходи в галузі культури і мистецтва	1 430 000	1 430 000									1 430 000
0115011	5011	0810	Проведення навчально-тренувальних зборів і змагань з олімпійських видів спорту	600 000	600 000									600 000
0115062	5062	0810	Підтримка спорту вищих досягнень та організацій, які здійснюють фізкультурно-спортивну діяльність в регіоні	100 000	100 000									100 000
0116020	6020	0620	Забезпечення функціонування підприємств, установ та організацій,що виробляють, виконують та/або надають житлово-комунальні послуги	1 500 000	1 500 000									1 500 000
0116030	6030	0620	Організація благоустрою населених пунктів	1 800 000	1 800 000		780 000							1 800 000
0117130	7130	0421	Здійснення заходів із землеустрою	150 000	150 000									150 000
0117330	7330	0443	Будівництво інших об'єктів комунальної власності					30 789 200	30 789 200				30 789 200	30 789 200

0117680	7680	0490	Членські внески до асоціацій органів місцевого самоврядування	30 000	30 000								30 000
0118110	8110	0320	Заходи із запобігання та ліквідації надзвичайних ситуацій та наслідків стихійного лиха	50 000	50 000								50 000
0118230	8230	0380	Інші заходи громадського порядку та безпеки	50 000	50 000								50 000
0118311	8311	0511	Охорона та раціональне використання природних ресурсів					1 892 300				1 892 300	1 892 300
0600000			Відділ освіти Ямницької сільської ради	46 808 600	46 808 600	31692300	3 524 900	1 670 624	610 500	1 060 124		610 500	48 479 224
0610000			Відділ освіти Ямницької сільської ради	46 808 600	46 808 600	31 692 300	3 524 900	1 670 624	610 500	1 060 124		610 500	48 479 224
0610160	0160	0111	Керівництво і управління у відповідній сфері у містах (місті Косіві), селищах, селах, територіальних громадах	1 688 000	1 688 000	1 361 800	4 500	50 000	50 000			50 000	1 738 000
0611010	1010	0910	Надання дошкільної освіти	3 319 900	3 319 900	2 047 300	330 400	130 100	20 100	110 000		20 100	3 450 000
0611021	1021	0921	Надання загальної середньої освіти закладами загальної середньої освіти	16 458 800	16 458 800	7 620 300	3 190 000	1 490 524	540 400	950 124		540 400	17 949 324
0611031	1031	0921	Надання загальної середньої освіти закладами загальної середньої освіти	24 815 900	24 815 900	20 340 900							24 815 900
0611120	1120	0950	Підвищення кваліфікації, перепідготовка кадрів закладами післядипломної освіти	20 000	20 000								20 000
0613140	3140	1040	Оздоровлення та відпочинок дітей (крім заходів з оздоровлення дітей, що здійснюються за рахунок коштів на оздоровлення громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи)	60 000	60 000								60 000
0615031	5031	0810	Утримання та навчально-тренувальна робота комунальних дитячо-юнацьких спортивних шкіл	446 000	446 000	322 000							446 000
3700000			Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	25 167 400	25 167 400	1 140 500	10 000	50 000	50 000			50 000	25 217 400
3710000			Фінансовий відділ Ямницької сільської ради	25 167 400	25 167 400	1 140 500	10 000	50 000	50 000			50 000	25 217 400
3710160	0160	0111	Керівництво і управління у відповідній сфері у містах (місті Косіві), селищах, селах, територіальних громадах	1 425 000	1 425 000	1 140 500	10 000	50 000	50 000			50 000	1 475 000
3718710	8710	0133	Резервний фонд місцевого бюджету	800 000	800 000								800 000
3719110	9110	0180	Реверсна дотація	22 463 400	22 463 400								22 463 400
3719770	9770	0180	Інші субвенції з місцевого бюджету	479 000	479 000								479 000
			ВСЬОГО ВИДАТКІВ	111 844 000	111 844 000	54 720 000	4 904 500	34 995 336	31 939 700	1 163 336	84 600	33 832 000	146 839 336

Сільський голова

Роман Крутий

Додатко Б
Баланс Ямницької сільської ради станом на
2020-2021 рік

			КОДИ		
Дата (рік, місяць, число)			2021	01	01
Установа	Ямницька сільська рада об'єднаної територіальної громади	за ЄДРПОУ	04356461		
Територія	Ямницька/С.Ямниця	за КОАТУУ	2625888600		
Організаційно-правова форма господарювання	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	420		
Орган державного управління	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	01008		
Вид економічної діяльності	Державне управління загального характеру	за КВЕД	84.11		
Одиниця виміру: грн					
Періодичність: річна					

БАЛАНС
на 01 січня 2021 року

Форма №1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Основні засоби:	1000	68140559	82653963
первісна вартість	1001	269151693	288501398
знос	1002	201011134	205847435
Інвестиційна нерухомість:	1010	-	-
первісна вартість	1011	-	-
знос	1012	-	-
Нематеріальні активи:	1020	-	-
первісна вартість	1021	-	-
накопичена амортизація	1022	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1030	3371673	6777402
Довгострокові біологічні активи:	1040	-	-
первісна вартість	1041	-	-
накопичена амортизація	1042	-	-
Запаси	1050	1337409	1234060
Виробництво	1060	-	-
Поточні біологічні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095*	72849641	90665425
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:	1110	861000	1641000
цінні папери, крім акцій	1111	-	-
акції та інші форми участі в капіталі	1112	861000	1641000
Поточна дебіторська заборгованість:			
за розрахунками з бюджетом	1120	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	-	-
за наданими кредитами	1130	-	-
за виданими авансами	1135	-	-



за розрахунками із соціального страхування	1140	23851	76003
за внутрішніми розрахунками	1145	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:			
національній валюті, у тому числі в:	1160	87306	104796
касі	1161	4510	4704
казначействі	1162	82796	100092
установах банків	1163	-	-
дорозі	1164	-	-
іноземній валюті	1165	-	-
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:			
єдиному казначейському рахунку	1170	-	-
рахунках в установах банків, у тому числі в:	1175	-	-
національній валюті	1176	-	-
іноземній валюті	1177	-	-
Інші фінансові активи	1180	-	-
Усього за розділом II	1195	972157	1821799
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	-	-
БАЛАНС	1300	73821798	92487224

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	269151693	288501398
Капітал у дооцінках	1410	-	-
Фінансовий результат	1420	-199586419	-204508579
Капітал у підприємствах	1430	861000	1641000
Резерви	1440	-	-
Цільове фінансування	1450	3371673	6777402
Усього за розділом I	1495	73797947	92411221
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
Довгострокові зобов'язання:			
за цінними паперами	1500	-	-
за кредитами	1510	-	-
інші довгострокові зобов'язання	1520	-	-
поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	-	-
Поточні зобов'язання:			
за платежами до бюджету	1540	4651	10785
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	-	-
за кредитами	1550	-	-
за одержаними авансами	1555	-	-
за розрахунками з оплати праці	1560	19200	65218
за розрахунками із соціального страхування	1565	-	-
за внутрішніми розрахунками	1570	-	-
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	-	-
за цінними паперами	1576	-	-
Усього за розділом II	1595	23851	76003
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	-	-



IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1700	-	-
БАЛАНС	1800	73821798	92487224

Керівник (посадова особа)



Роман КРУТИЙ

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)



ТЕТЯНА ГНАТІВ



Установа Територія Організаційно-правова форма господарювання Орган державного управління Вид економічної діяльності Одиниця виміру: грн Періодичність: річна	Ямницька сільська рада об'єднаної територіальної громади	за ЄДРПОУ	КОДИ		
	Ямницька/С.Ямниця	за КОАТУУ	2020	01	01
	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	04356461		
	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	2625888600		
	Державне управління загального характеру	за КВЕД	420		
			01008		
			84.11		

БАЛАНС

на 01 січня 2020 року

Форма №1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
<i>Основні засоби:</i>	1000	63976460	68691815
<i>первісна вартість</i>	1001	252786335	270084997
<i>знос</i>	1002	188809875	201393182
<i>Інвестиційна нерухомість:</i>	1010	-	-
<i>первісна вартість</i>	1011	-	-
<i>знос</i>	1012	-	-
<i>Нематеріальні активи:</i>	1020	-	-
<i>первісна вартість</i>	1021	-	-
<i>накопичена амортизація</i>	1022	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1030	779308	3371673
<i>Довгострокові біологічні активи:</i>	1040	-	-
<i>первісна вартість</i>	1041	-	-
<i>накопичена амортизація</i>	1042	-	-
Запаси	1050	1341598	1375604
Виробництво	1060	-	-
Поточні біологічні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	66097366	73439092
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	-	-
<i>Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:</i>	1110	861000	861000
цінні папери, крім акцій	1111	-	-
акції та інші форми участі в капіталі	1112	861000	861000
<i>Поточна дебіторська заборгованість:</i>			
за розрахунками з бюджетом	1120	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	-	-
за наданими кредитами	1130	-	-



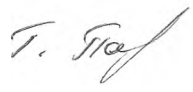
за виданими авансами	1135	-	-
за розрахунками із соціального страхування	1140	6292	23851
за внутрішніми розрахунками	1145	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
<i>Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:</i>			
<i>національній валюті, у тому числі в:</i>	<i>1160</i>	<i>105985</i>	<i>136040</i>
<i>касі</i>	<i>1161</i>	<i>580</i>	<i>4510</i>
<i>казначействі</i>	<i>1162</i>	<i>105405</i>	<i>131530</i>
<i>установах банків</i>	<i>1163</i>	-	-
<i>дорозі</i>	<i>1164</i>	-	-
<i>іноземній валюті</i>	<i>1165</i>	-	-
<i>Кошти бюджетів та інших клієнтів на:</i>			
<i>єдиному казначейському рахунку</i>	<i>1170</i>	-	-
<i>рахунках в установах банків, у тому числі в:</i>	<i>1175</i>	-	-
<i>національній валюті</i>	<i>1176</i>	-	-
<i>іноземній валюті</i>	<i>1177</i>	-	-
Інші фінансові активи	1180	-	-
Усього за розділом II	1195	973277	1020891
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	-	-
БАЛАНС	1300	67070643	74459983

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
I	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	252786335	270084997
Капітал у дооцінках	1410	-	-
Фінансовий результат	1420	-187362292	-199881538
Капітал у підприємствах	1430	861000	861000
Резерви	1440	-	-
Цільове фінансування	1450	779308	3371673
Усього за розділом I	1495	67064351	74436132
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
<i>Довгострокові зобов'язання:</i>			
за цінними паперами	1500	-	-
за кредитами	1510	-	-
інші довгострокові зобов'язання	1520	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	-	-
<i>Поточні зобов'язання:</i>			
за платежами до бюджету	1540	1227	4651
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	-	-
за кредитами	1550	-	-
за одержаними авансами	1555	-	-
за розрахунками з оплати праці	1560	5065	19200
за розрахунками із соціального страхування	1565	-	-
за внутрішніми розрахунками	1570	-	-
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	-	-
за цінними паперами	1576	-	-
Усього за розділом II	1595	6292	23851



III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	-	-
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1700	-	-
БАЛАНС	1800	67070643	74459983

Керівник (посадова особа)


Крутий РАГоловний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)
Панчишин ГТ

Установа Територія Організаційно-правова форма господарювання Орган державного управління Вид економічної діяльності Одиниця виміру: грн Періодичність: річна	Ямницька сільська рада об'єднаної територіальної громади	за ЄДРПОУ	КОДИ		
	Ямницька/С.Ямниця	за КОАТУУ	2020	01	01
	Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ	04356461		
	Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	2625888600		
	Державне управління загального характеру	за КВЕД	420		
			01008		
			84.11		

ЗВІТ
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
 за 2019 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>		-	-
Бюджетні асигнування	2010	92347950	75306008
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	332999	305622
Доходи від продажу активів	2030	3516	55973
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	31937	10981
Усього доходів від обмінних операцій	2080	92716402	75678584
<i>Доходи від необмінних операцій</i>			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	14893233	9965040
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	-	-
Усього доходів від необмінних операцій	2170	14893233	9965040
Усього доходів	2200	107609635	85643624
ВИТРАТИ			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	103204163	85410737
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	342389	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	185870	139101



<i>Усього витрат за обмінними операціями</i>	2290	103732422	85549838
<i>Витрати за необмінними операціями</i>			
Трансфери	2300	14893233	9965040
Інші витрати за необмінними операціями	2310	1525161	1182501
<i>Усього витрат за необмінними операціями</i>	2340	16418394	11147541
<i>Усього витрат</i>	2380	120150816	96697379
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-12541181	-11053755

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	49888350	30745355
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	39830	111893
Економічна діяльність	2450	14765157	18880526
Охорона навколишнього природного середовища	2460	750415	59223
Житлово-комунальне господарство	2470	13818564	9840073
Охорона здоров'я	2480	-	56700
Духовний та фізичний розвиток	2490	4556807	3454311
Освіта	2500	35096412	32578514
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	1235281	970784
УСЬОГО:	2520	120150816	96697379

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
ДОХОДИ							
<i>Податкові надходження</i>	2530	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	2550	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансфери, з них:</i>	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	28543457	24977597
Відрахування на соціальні заходи	2830	6273710	5509269
Матеріальні витрати	2840	56124857	42474314
Амортизація	2850	12604528	12449557
Інші витрати	2860	185870	139101
Усього	2890	103732422	85549838

Керівник (посадова особа)

Крутий РАГоловний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)Панчишин ГГ

Установа
Територія
Організаційно-правова форма
господарювання
Орган державного управління
Вид економічної діяльності
Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

Ямницька сільська рада об'єднаної територіальної громади	за ЄДРПОУ
Ямницька/С. Ямниця	за КОАТУУ
Орган місцевого самоврядування	за КОПФГ
Селищні та сільські ради та їх виконавчі органи	за КОДУ
Державне управління загального характеру	за КВЕД

КОДИ		
2021	01	01
04356461		
2625888600		
420		
01008		
84.11		

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ за 2020 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>		-	-
Бюджетні асигнування	2010	95582182	89848305
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	353574	243949
Доходи від продажу активів	2030	210	3516
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	32137	31937
Усього доходів від обмінних операцій	2080	95968103	90127707
<i>Доходи від необмінних операцій</i>			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	18907963	14893233
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	-	-
Усього доходів від необмінних операцій	2170	18907963	14893233
Усього доходів	2200	114876066	105020940
ВИТРАТИ			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	99131566	100647526
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	354774	291361
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	38160	182510
Усього витрат за обмінними операціями	2290	99524500	101121397



<i>Витрати за необхідними операціями</i>			
Трансферти	2300	18907963	14893233
Інші витрати за необхідними операціями	2310	1482746	1523831
<i>Усього витрат за необхідними операціями</i>	<i>2340</i>	20390709	16417064
<i>Усього витрат</i>	<i>2380</i>	119915209	117538461
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-5039143	-12517521

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	40837247	49803586
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	39830
Економічна діяльність	2450	20299006	14765157
Охорона навколишнього природного середовища	2460	956378	750415
Житлово-комунальне господарство	2470	15591292	13818564
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	4227028	4556807
Освіта	2500	36843375	32568821
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	1160883	1235281
УСЬОГО:	2520	119915209	117538461

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
ДОХОДИ							
<i>Податкові надходження</i>	<i>2530</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	<i>2540</i>	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	<i>2550</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансферти, з них:</i>	<i>2560</i>	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	<i>2580</i>	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



