

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА ВИПУСКНА РОБОТА  
на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня «магістр»  
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ В  
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ»

Виконала студентка 2 курсу, групи ОП.м-71а

Біжовець А.В.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 р.

Керівник дипломної роботи

Кравченко О.В.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 р.

Суми – 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ.....	4
1.1 Основні поняття, визнання та класифікація доходів та витрат бюджетних установ.....	4
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку доходів та витрат установ державного сектору.....	10
1.3 Порядок організації контролю доходів та витрат .....	14
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ТЕРИТОРІАЛЬНОГО ЦЕНТРУ СОЦІАЛЬНОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ .....	18
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика Центру.....	18
2.2 Організація обліку доходів та витрат .....	28
2.3 Методика проведення контролю доходів та витрат.....	31
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ .....	36
3.1 Удосконалення організації обліку доходів та витрат.....	36
3.2 Удосконалення внутрішньогосподарського контролю витрат.....	39
ВИСНОВКИ.....	45
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	48
ДОДАТКИ.....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>

Бухгалтерський облік у бюджетних установах має свої особливості, адже ці структури створюються для забезпечення виконання функцій держави. Бюджетні установи фінансуються за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів, які надходять їм безповоротно, окрім цього вони працюють для задоволення соціальних культурних та інших потреб суспільства, а не задля отримання прибутку. Економічні перетворення, що відбуваються в Україні, потребують перегляду основних, принципних положень побудови бухгалтерської системи. Найбільш специфічними об'єктами обліку в бюджетних установах є доходи та витрати. У загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і витрат є найскладнішим і найвідповідальнішим, потребує найдокладнішого розроблення й опрацювання.

Вибір теми дослідження обумовлений тим, що проблемам обліку і контролю доходів та витрат в умовах ринкових відносин надається важливе значення, але вони ще мало вивчені і досліджені в вітчизняній науці і практиці.

Дослідженню актуальних питань бухгалтерського обліку в бюджетних установах приділяють увагу такі вітчизняні вчені та практики як П. Й. Атамас, Р. Т. Джога, Т. В. Канєва, Ю. С. Рудченко, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, І. Т. Ткаченко, О. О. Чечуліна та інші. Проте, вітчизняний бухгалтерський облік у бюджетній сфері не є ідеальним і вимагає реформування.

Мета роботи полягає в дослідженні теоретичних і практичних аспектів організації обліку і контролю доходів та витрат у бюджетних установах, розробці шляхів їх вдосконалення. Для досягнення мети були поставлені такі завдання:

- дослідити теоретичні основи організації обліку: економічну сутність та класифікацію, визнання та оцінку доходів а витрат;
- розглянути нормативно-законодавчу базу з обліку доходів та витрат;
- проаналізувати організацію обліку доходів та витрат, а також основні фінансові показники діяльності досліджуваної установи;
- провести аналіз залежності доходу від фінансово-економічних показників ;
- запропонувати шляхи вдосконалення обліку та контролю доходів та витрат у бюджетних установах.

Об'єктом дослідження є організація обліку та контролю доходів та витрат на прикладі Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг).

Предметом дослідження є процес організації обліку та контролю доходів та витрат в бюджетних установах.

У процесі дослідження використано наукові методи, які базуються на діалектичному методі пізнання явищ і процесів та сукупність загальнонаукових теоретичних методів дослідження. Також застосовано методи індукції та дедукції, теоретичного узагальнення і порівняння, метод моделювання, логічний метод, метод спостереження, кореляційно-регресійний аналіз.

Інформаційна база дослідження. В ході дослідження сучасного стану організації обліку доходів та витрат бюджетних установ було вивчено нормативно-законодавчі акти, якими регулюється бухгалтерський облік у бюджетних установах (закони, національні стандарти, накази та постанови), міжнародні стандарти, наукові статті, монографії вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й контролю доходів та витрат. Вивчаючи стан організації обліку доходів та витрат на досліджуваному об'єкті використовувалися дані його обліку та звітності.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

### 1.1 Основні поняття, визнання та класифікація доходів та витрат бюджетних установ

Діяльність бюджетних установ передусім спрямована на задоволення соціальних та культурних потреб суспільства та держави. Відповідно до Бюджетного кодексу України бюджетна установа – це заклад, установа чи організація, яка створена органами державної влади, та здійснює свою діяльність виключно за рахунок коштів, що надходять із державного чи місцевого бюджетів [4].

Більшість бюджетних організацій (установ) мають неприбутковий характер, тобто в основній меті їх діяльності не лежить отримання прибутку. Некомерційний характер діяльності установ полягає у наданні населенню безоплатних послуг, пов'язаних з різними сферами діяльності людини.

Процес надання нематеріальних послуг бюджетними установами є основним і відповідно найскладнішим видом діяльності. Даний процес характеризується досить високими матеріальними та фінансовими витратами, які виникають і накопичуються протягом року; порівнюються із їх доходами (асигнуваннями), і, в результаті, визначається результат виконання кошторису за поточний рік [1].

Основним завданням бухгалтерського обліку у процесі діяльності бюджетної установи є забезпечення повного, точного та своєчасного відображення всіх господарських операцій, в тому числі доходів і видатків.

Сутність поняття доходи в бюджетних установах має дещо інше значення порівняно з цим же поняттям для підприємств. Це обумовлено низкою особливостей відносно умов їх функціонування.

Різні джерела по різному трактують визначення поняття «доходи» (табл.1.).

Таблиця 1.1 - Визначення поняття «доходи бюджетних установ» за різними джерелами

	Джерело	Визначення доходу
1.	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»	Доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника) [30].
2.	Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС)	Доходи – валове надходження економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників [29]
3.	Свірко С.В.	Доходи бюджетних установ це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [41].
4.	Левицька С.О.	Доходи – це отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування [23]
5.	Канєва Т.В.	Доходи – це бюджетні асигнування [16]

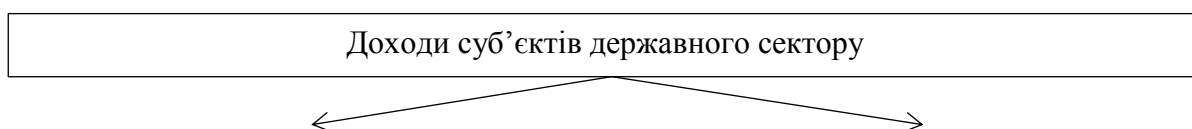
6.	Лемішовський В.І.	Доходи – це суми надходжень, до бюджетної установи, одержані із загального та спеціального фондів для виконання кошторису доходів і видатків бюджетної установи[24]
7.	Черничук Л. В.	Доходи бюджетної установи – це кошти, які надходять бюджетній установі відповідно до затвердженого кошторису доходів і видатків [46]
8.	Бутинець Ф.Ф.	Доходи – кошти, які надходять бюджетній установі відповідно до затвердженого кошторису доходів і видатків [2]

Отже, аналізуючи наведені визначення, можна відзначити, принципових різниць у них немає, всі перелічені автори ототожнюють їх з надходженнями фінансування з бюджетів.

Згідно з БКУ доходи бюджету та бюджетних установ поділяються на доходи загального та доходи спеціального фонду. Загальний фонд бюджету охоплює всі доходи бюджету, крім тих, що призначенні для зарахування до спеціального фонду [1].

До доходів спеціального фонду належать власні надходження бюджетних установ. Спеціальний фонд бюджетної установи – це кошти, які надходять із конкретною метою і використовуються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень. Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються із власних надходжень бюджетних установ і доходів за іншими надходженнями спеціального фонду. Власні надходження бюджетних установ – це кошти, одержані бюджетними установами від надання послуг, виконання робіт, реалізації продукції чи здійснення іншої діяльності, з виконання окремих доручень, а також як гранти та дарунки (благодійні внески). Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи, кожна з яких формується за підгрупами.

За НП(С)БОДС 124 «Доходи» усі доходи суб'єктів державного сектора віднесено до двох великих груп – доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій [30]. Під необмінними операціями розуміються операції, які не передбачають передачу активів, послуг в обмін на отриманий дохід або активи, проте існує можливість виконання певних умов. Господарські операції з продажу або купівлі активів в обмін на грошові кошти, послуги, інші активи чи погашення зобов'язань називаються обмінними операціями (рис.1.1).



Доходи від обмінних операцій	Доходи від необмінних операцій
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Бюджетні асигнування</li> <li>– Доходи від надання послуг (виконання робіт)</li> <li>– Доходи від продажу</li> <li>– Доходи від відсотків, роялті та дивідендів</li> <li>– Інші доходи від обмінних операцій</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Податкові надходження</li> <li>– Неподаткові надходження (збори та платежі)</li> <li>– Трансферти та кошти, отримані від підприємств, організацій, фізичних осіб та інших бюджетних установ для виконання цільових заходів</li> <li>– Надходження до державних цільових фондів</li> <li>– Зобов'язання, що не підлягають погашенню</li> </ul>

Рисунок 1.1 - Класифікація доходів відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи»

Щодо визнання доходів, то дохід визнається у разі, якщо існує ймовірність надходження суб'єкту державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з обмінною операцією. Доходом звітного періоду визнається сума зобов'язання бюджету, що не підлягає погашенню, списаного у цьому звітному періоді (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув) [9].

Визначення витрат бюджетних установ містить НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», відповідно до якого, витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) [30].

НП(С)БОДС 135 «Витрати» зазначає, що витрати суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- витрати за обмінними операціями,
- витрати за необмінними операціями.

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат:

- оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців);
- відрахування на соціальні заходи;
- матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів,

обладнання, інвентарю, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо);

- амортизація;
- фінансові витрати (витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);
- інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витрати за необмінними операціями включають такі елементи витрат:

- трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);
- інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, неповернення депозитів тощо) [29].

При визнанні витрат в обліку своєрідною особливістю є їх поділ на касові та фактичні, це пов'язано з тим, що витрати на утримання установ не завжди відповідають витратам самих установ. Касові витрати – відносяться всі виплати, які здійснюються з поточних або реєстраційних рахунків як готівковим так і безготівковим шляхом перерахувань. Фактичні витрати - це постійні кінцеві витрати установ, що оформлюються відповідними документами разом з витратами по неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою[17].

Фактичні видатки, як правило, не збігаються з касовими не в часі, не в сумі, і як правило менші за касові. Прикладами є списання витрачених матеріалів, врахована сума ПДВ при придбанні матеріалів, нарахована заробітна плата, внески до соціальних фондів тощо.

Витрати визнаються за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його



вилучення або розподілення власником) [29].

Витрати за необхідними операціями визнаються одночасно з вибуттям активів (коштів, товарів, робіт, послуг), що призводить до зменшення майбутніх економічних вигід та/або потенціалу корисності, пов'язаних з використанням цього активу, та за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Доходи та витрати бюджетних установ є самостійними об'єктами обліку, проте в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ розглядаються у взаємозв'язку, оскільки зв'язок між ними має причинно-наслідковий характер (рис.1.2).

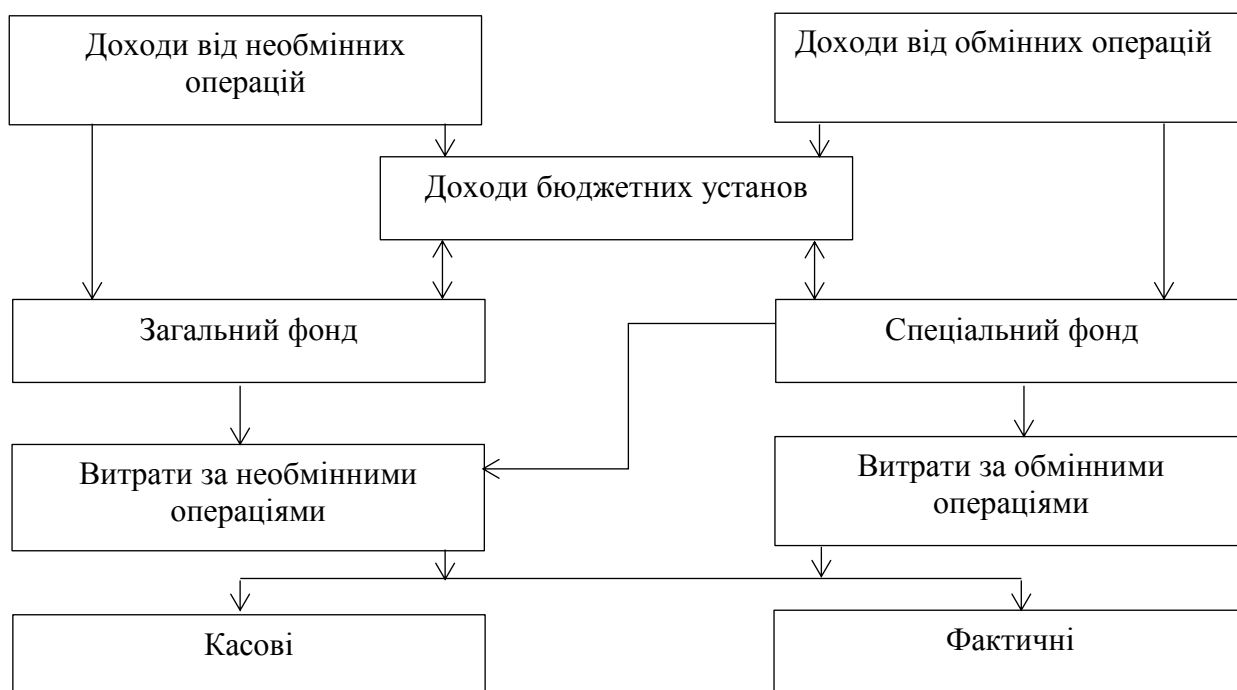


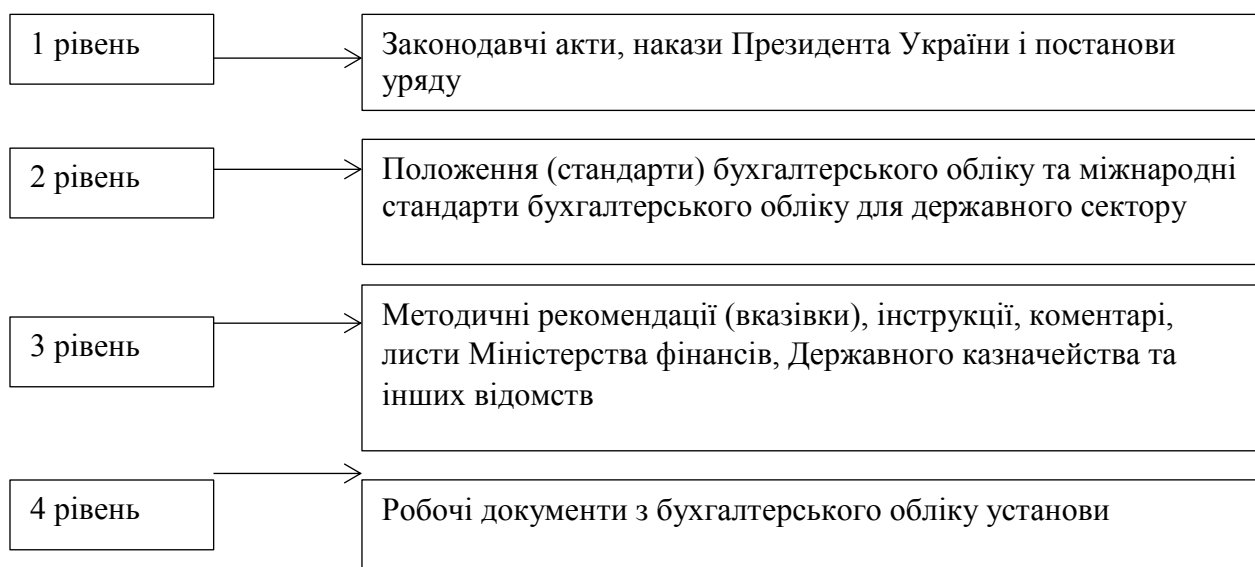
Рисунок.1.2 - Взаємозв'язок доходів та витрат бюджетних установ [20]

Таким чином, визначення доходів бюджетних установ є аналогічним загальному визначенню доходів усіх суб'єктів господарювання та передбачає збільшення економічних вигід упродовж облікового періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або у вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є зростання власного капіталу, за винятком його збільшення за рахунок внесків учасників. Класифікація доходів бюджетних установ передбачає їх поділ: на доходи спеціального та загального фондів та доходи за обмінними та необхідними операціями.

Під витратами бюджетних установ розуміють зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником). Має місце досить широка їх класифікація. Витрати бюджетних установ поділяються у залежності від джерел покриття, від стану руху бюджетних коштів, а також залежно від бюджетної класифікації.

## 1.2 Нормативно-правове регулювання обліку доходів та витрат установ державного сектору

Бюджетні установи є одними з учасників бюджетного процесу країни, в ході якого відбувається складання, розгляд, затвердження, виконання і контроль за виконанням бюджетів різних рівнів. Такі установи беруть участь у перерозподілі фінансових ресурсів держави, виступаючи водночас і як отримувачі, і як постачальники ресурсів. У зарубіжній практиці обліку на сьогодні склалася чотирирівнева система регулювання бухгалтерського обліку та звітності, яка може бути застосована і для вітчизняних реалій (рис. 1.3). Методичні вказівки, інструкції, рекомендації в системі нормативного регулювання обліку покликані конкретизувати основні положення, викладені в нормативних документах першого та другого рівнів, з урахуванням галузевих та інших особливостей [18].



### Рисунок 1.3 - Система регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ [22]

Головними нормативно-правовими актами, що регулюють організацію обліку у бюджетній установі, є БКУ та ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Проте не менш важливе значення в діяльності установ державного сектору має використання Плану рахунків бухгалтерського обліку та інструкції з його застосування, форм реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, типових кореспонденцій рахунків та іншого [34].

Реформування бухгалтерського обліку установ державного сектору бере свій початок із прийняття Кабміном Постанови «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018–2025 роки» [45]. Необхідність прийняття цієї Постанови зумовлена нечітким законодавчим визначенням методів ведення бухгалтерського обліку щодо установ державного сектору; веденням обліку виконання державного й місцевого бюджетів із використанням касового методу, а деколи і методом нарахування; консолідацією звітності про виконання бюджетів одночасно головними розпорядниками коштів та органами ДКСУ, що приводило до подвійних втрат часу і ресурсів, та іншим. Внаслідок цього було прийнято рішення про розроблення системи обліку, яка б відповідала міжнародним стандартам, а також давала би змогу уніфікувати організаційне та інформаційне забезпечення бухгалтерського обліку в державному секторі.

Зараз усі питання, що виникають у процесі обліку доходів, регламентуються НП(С)БО 124 «Доходи» [30]. Цей стандарт містить інформацію щодо методологічних засад формування в бухгалтерському обліку даних щодо доходів від обмінних та необмінних операцій установ державного сектору, щодо класифікації доходів та їх визнання й оцінки. Однак, незважаючи на те, що національний стандарт обліку доходів бюджетних установ розроблявся на базі відповідних міжнародних стандартів, таких як МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» та МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)» [29], певні відмінності між ними існують. Перша відмінність

полягає у тому, що за міжнародною практикою облік доходів бюджетної установи ведеться із застосуванням двох стандартів, тоді як національний стандарт поєднує у собі відомості з обліку доходів за обмінними та необмінними операціями (рис.1.4.).

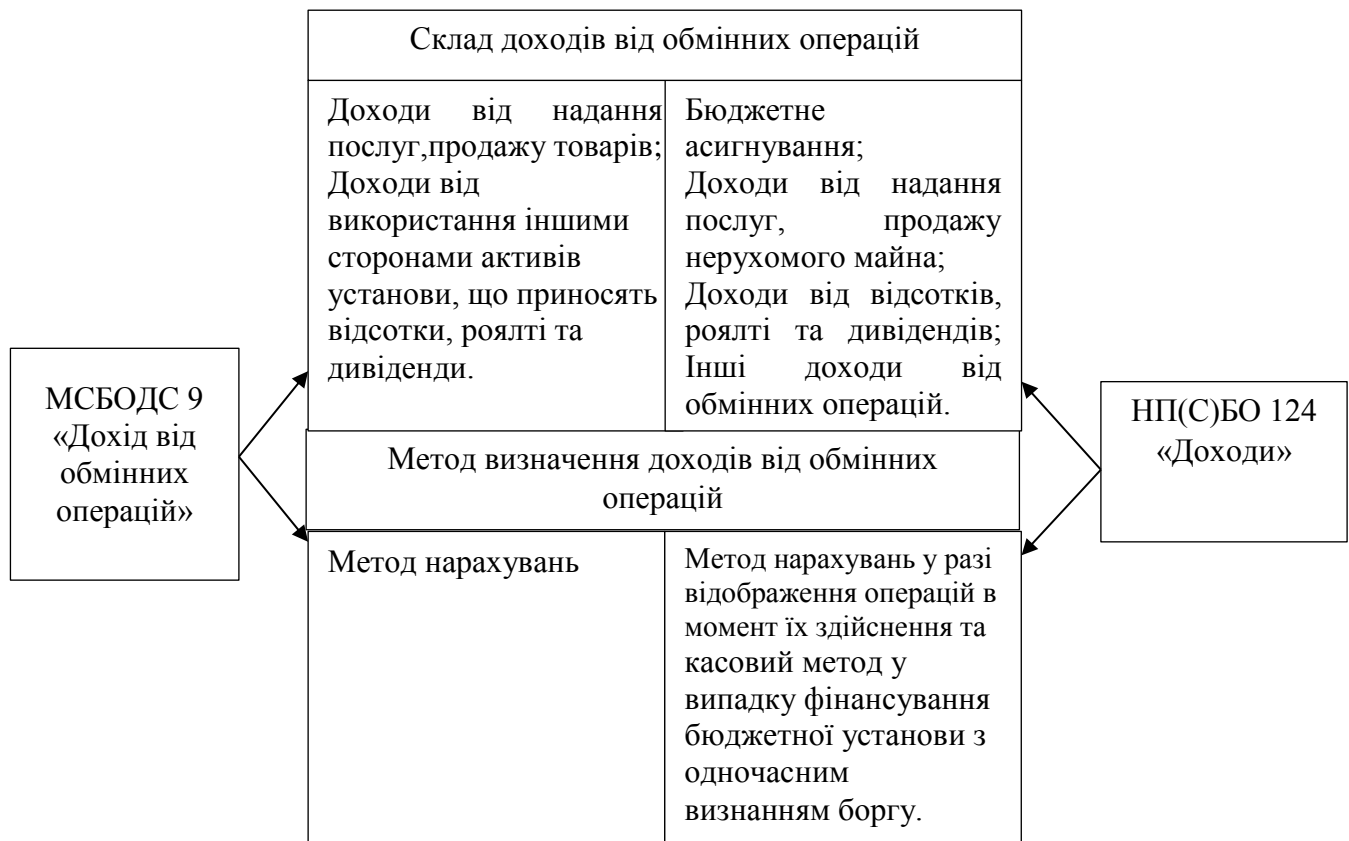


Рисунок.1.4 - Порівняльна характеристика МСБОДС 9 та НП(С)БО 124 в частині доходів від обмінних операцій [20]

Основним органом, що здійснює розроблення нормативного забезпечення для бюджетних установ, є ДКСУ, до основних функцій якої належить встановлення єдиних вимог щодо порядку ведення бюджетного бухгалтерського обліку, а також розроблення відповідних нормативних актів [46]. У статті 95 КУ визначено загальні основи формування бюджетної системи, відповідно до яких процес розподілу суспільного багатства між населенням та регіонами має здійснюватися шляхом застосування таких принципів, як справедливість та неупередженість [19].

Бюджетні установи у процесі своєї діяльності використовують основні принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що зазначені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [42]. Законом про Державний бюджет України визначається розмір доходів, що може бути отриманий бюджетними установами, у вигляді бюджетних асигнувань для покриття видатків, що передбачені кошторисом. Процес складання бюджету здійснюється із застосуванням принципу збалансованості.

Установи та організації, що утримуються за кошти бюджету, щомісячно і щоквартально складають фінансові звіти про виконання кошторису доходів та видатків і подають їх вищим організаціям та органам Державного казначейства у терміни, передбачені нормативними документами. Так, згідно з «Порядком подання фінансової звітності», бюджетні установи подають місячний звіт про використання бюджетних асигнувань не пізніше 5 числа місяця, наступного за звітним, квартальний — не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом, а річний — не пізніше 22 січня наступного за звітним роком.

Склад місячної і квартальної фінансової звітності бюджетних установ регламентується «Порядком складання місячної та квартальної фінансової звітності установами та організаціями, які отримують кошти з державного або місцевих бюджетів», який щорічно затверджує наказом ДКСУ.

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

- № 1 «Баланс»;
- № 2д, № 2м «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду»;
- № 4-1д, № 4-1м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами»;
- № 4-2д, № 4-2м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;
- № 4-3д, № 4-3м «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду»;

- № 4-3д.І, № 4-3м. І «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)»;
- № 4-4д № «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів»;

- № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»;

- № 7д.1, № 7м. 1 «Звіт про заборгованість за окремими програмами».

Річний фінансовий звіт бюджетних установ, крім тих форм, що подаються у складі квартальної звітності, додатково містить форми:

- № 5 «Звіт про рух необоротних активів»;

- № 6 «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування»;

- № 9 «Звіт про результати фінансової діяльності»;

- № 15 «Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей в бюджетних установах» [43].

Інструкції про порядок складання бухгалтерської звітності бюджетних установ переглядаються щорічно і затверджуються ДКСУ відповідно до потреб обліку і контролю за виконанням Закону України про Державний бюджет на відповідний рік.

Отже, у результаті здійснення законодавчих змін бухгалтерський облік бюджетних установ наблизився до загальноприйнятих принципів міжнародної практики. основні положення щодо класифікації, визнання та оцінки витрат бюджетних установ містить НП(С)БОДС 135 «Витрати», а доходів НП(С)БО 124 «Доходи». Зважаючи на важливість правильної організації обліку доходів та витрат бюджетних установ, дане питання чітко регулюється законодавством. Однак сьогодні залишаються невирішеними окремі питання, що виникли внаслідок реформування зазначених об'єктів обліку.

### 1.3 Порядок організації контролю доходів та витрат

У зв'язку з частими змінами законодавчої бази існують проблеми, пов'язані з регулюванням дохідної та видаткової частини бюджетних

організацій. Недосконалість фінансово-бюджетної системи призводить до здійснення правопорушень, що завдає шкоди бюджету держави. Тому контролю доходів та видатків бюджетних установ надається важливе значення.

Контроль у бюджетних установах – це сукупність заходів, які проводять уповноважені органи з метою перевірки законності, доцільності та ефективності використання установою бюджетних коштів. [37]

Органами, що здійснюють зовнішній фінансовий контроль бюджетних установ, є Рахункова палата України та Державна аудиторська служба України.

Діяльність Рахункової палати України регулюється Законом України «Про Рахункову палату» [38]. Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів. Фінансовий аудит полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності, повноти обліку й достовірності звітності щодо доходів і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з ними.

Рахункова палата реалізує стосовно одержувачів коштів державного бюджету, заходи фінансового контролю (аудиту) з:

- використання ними коштів державного бюджету;
- достовірності здійснення розрахунків для отримання коштів державного бюджету.

Однак, основним органом, що здійснює контроль діяльності бюджетних установ, є Державна аудиторська служба України (ДАСУ).

ДАСУ реалізує державний фінансовий контроль через здійснення:

- державного фінансового аудиту;
- перевірки державних закупівель;
- інспектування (ревізії).

Контрольно-ревізійна робота – експертиза фінансової звітності бюджетної установи на основі перевірки дотримання порядку ведення бухгалтерського обліку, відповідності операцій законодавству, повноти

відображення діяльності установи в її фінансовій звітності. Контрольно-ревізійна робота завершується складанням акту або довідки.

Головним завданням організації контрольно-ревізійної роботи є здійснення контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних й інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних засобах і взяття зобов'язань, ефективним використанням майна, станом обліку та фінансової звітності, виконанням місцевих бюджетів, розробка пропозицій з усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їх надалі.

Порядок проведення ревізій ДАСУ визначається Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [37]. ДАСУ здійснюються планові та позапланові ревізії (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Умови та терміни проведення планових та позапланових ревізій ДАСУ

	Планова ревізія	Позапланова ревізія
Умови проведення	Проводиться за сукупними показниками діяльності підконтрольних установ за письмовим рішенням керівника органу державного фінансового контролю не частіше одного разу на календарний рік.	Здійснюється лише за наявності підстав для її проведення на підставі рішення суду, не може проводитися частіше одного разу на квартал
Термін проведення	Не повинен перевищувати 30 робочих днів	Не повинен перевищувати 15 робочих днів
Подовження термінів проведення	Подовження термінів проведення планової або позапланової виїзної ревізії можливе лише за рішенням суду на термін, що не перевищує	
	15 робочих днів	5 робочих днів

Найвідповідальнішими об'єктами державного фінансового контролю бюджетних установ справедливо вважати доходи і витрати. Зміна класифікації, умов визнання, оцінки та обліку доходів і витрат вимагає оновлення організації та методики їх контролю. При цьому найбільш ефективним є розкриття теоретичних аспектів контролю у поєднанні з їх практичним застосуванням на прикладі конкретної установи. Правильність ідентифікації установою доходів і



витрат у складі відповідних груп та обрання для їх відображення належних рахунків бухгалтерського обліку має пріоритетне значення при переході на використання стандартів бухгалтерського обліку, оскільки від цього залежить достовірність усього масиву облікової інформації [29].

Процес контролю у будь-якому випадку повинен розпочинатися з організації і планування майбутніх контрольних процедур. Надзвичайно важливе значення при цьому має розробка організаційної моделі контролю, що включає об'єкти та джерела контролю, методичні прийоми контролю, форми узагальнення результатів контролю [46].

Об'єктами (завданнями) контролю доходів і витрат є:

- визначення законності формування кошторису бюджетної установи;
- перевірка дотримання існуючого порядку виконання кошторису установою;
- встановлення повноти та правильності відображення в бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати.

Джерела інформації для контролю доходів на витрат бюджетних установ:

- положення про бюджетні організації, централізовані бухгалтерії бюджетних установ, кошториси на утримання бюджетних установ, розрахунки за кодами економічної класифікації видатків, накази про облікову політику, внутрішні регламенти та розпорядження щодо господарсько-фінансової діяльності;
- первинні документи, облікові реєстри (меморіальні ордери, відомості аналітичного обліку, оборотні відомості, книги (картки складського обліку), книга Журнал-Головна;
- фінансова звітність: баланс, звітність про виконання кошторисів;
- акти попередніх ревізій і перевірок бюджетних установ різними відомствами державного контролю, а також підрозділами внутрішньогосподарського контролю [49].

Контрольні процедури відбуваються у два етапи. На першому - перевіряють законність формування кошторису установи через встановлення доцільності та правильності розрахунку суми запланованих витрат та їх

віднесення до відповідних кодів. Також перевіряється відповідність зазначених витрат потребам установ, визначається правильність проведення розрахунків. Також вказаний етап передбачає перевірку правильності дотриманню порядку оформлення, законності затвердження, відповідності даних.

На другому - перевіряють дотримання виконання затвердженого кошторису шляхом перевірки затверджених і одержаних асигнувань з проведеними витратами в розрізі кожної складової таких витрат. Перевірці підлягає документальне оформлення всіх операцій і відображення їх на рахунках [50].

Отже, контроль у бюджетних установах є головним джерелом інформації для встановлення законності, доцільності та ефективності використання бюджетних коштів. Досягнення мети фінансового контролю можливе за умови належної організації та методики його проведення із врахуванням змін, котрі відбулися у сфері бухгалтерського обліку. ДАСУ є головним органом, що реалізує державний фінансовий контроль через здійснення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель, інспектування (ревізії). Джерелами контролю є нормативні та облікові документи.

## РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ТЕРИТОРІАЛЬНОГО ЦЕНТРУ СОЦІАЛЬНОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ

### 2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика Центру

Сосницький районний територіальний центр соціального обслуговування (надання соціальних послуг) є спеціальною установою системи органів праці та соціального захисту населення, що надає через свої структурні підрозділи різні види соціальних послуг на безоплатній основі, які спрямовані на підтримання життєдіяльності, соціальної активності та повноцінного життя у суспільстві пенсіонерів, інвалідів, одиноких непрацездатних громадян, інших соціально незахищених верств населення.

Основним завданням Центру є надання соціальних послуг, які спрямовані на підтримання життєдіяльності і соціальної активності самотніх непрацездатних громадян, які не мають працездатних рідних (дружини /чоловіка, батьків, дітей), що повинні забезпечити їм догляд та допомогу, або рідні є громадянами похилого віку чи визнані інвалідами в установленому порядку [31].

Бухгалтерський облік в Територіальному центрі здійснюється бухгалтерією самостійно відповідно до правил, встановлених ДКСУ. Організація бухгалтерського обліку та звітності в установі здійснюється відповідно до чинного законодавства, а також Положення про облікову політику.

Основними завданнями бухгалтерії як структурного підрозділу Сосницького територіального центру соціального обслуговування є:

- ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності Центру та складання звітності;

- відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;

- забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, достовірного відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності;

- контроль за раціональним використанням коштів структурними підрозділами;

- забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

- запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів установи.

Центр застосовує меморіально-ордерну форму рахівництва. При цьому використовуються регістри синтетичного обліку – меморіальні ордери,

аналітичного – книги і картки. Узагальнюючим регістром є книга Журнал-головна.

Перевірені та прийняті документи систематизуються за датами здійснення операцій і оформляються меморіальними ордерами – накопичувальними відомостями, яким присвоюються постійні номери. Бухгалтерський облік частково автоматизований.

За дотримання правил бюджетної дисципліни і правильну організацію бухгалтерського обліку відповідальність несуть директор і головний бухгалтер. Кошти установи обліковуються на реєстраційних рахунках в ДКСУ.

Територіальний центр здійснює свою діяльність у відповідності до затвердженого кошторису, який є основним фінансовим документом, що підтверджує повноваження на отримання доходів та здійснення видатків та визначає обсяг та напрями коштів для виконання відповідних функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Додатково до кошторису Центр складає план асигнувань. План асигнувань із загального фонду бюджету являє собою помісячний розподіл асигнувань, затверджених у кошторисі для загального фонду, за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань протягом року.

Динаміку фінансових надходжень Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування населення ( надання соціальних послуг) наведено на рисунку 2.1.

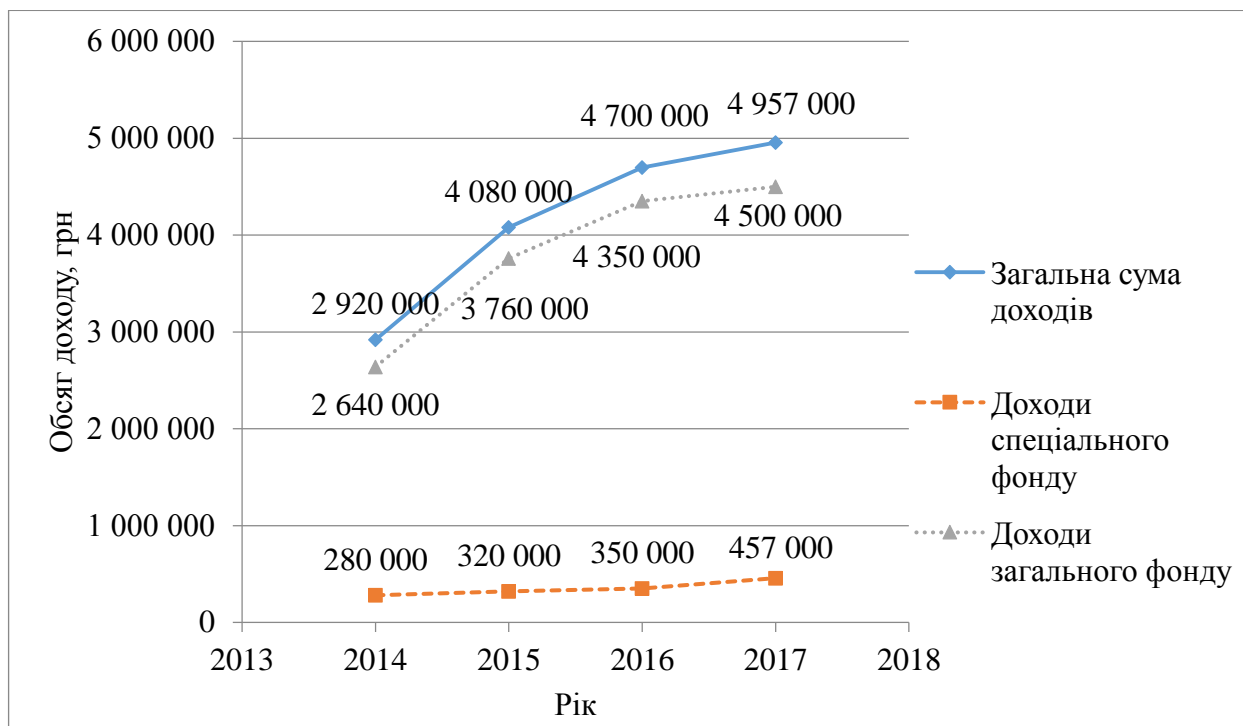


Рисунок. 2.1 - Динаміка доходів Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування

На графіку видно, що доходи загального фонду значно перевищують доходи спеціального фонду. Але обидва показники мають позитивну тенденцію до збільшення.

Аналіз виконання кошторису є однією з важливих складових комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетної установи.

Інформаційною базою аналізу виконання кошторису доходів та видатків є планові фінансові документи установи та фінансова і бюджетна звітність.

Аналіз планових показників кошторису видатків Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування зображено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 - Аналіз показників виконання кошторису видатків

Показник	Загальний фонд грн.		Спеціальний фонд грн.		Частка загального фонду %		Частка спеціального фонду %	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
Рік								
Оплата праці	2434881	2932322	11770	30970	99,5	98,9	0,5	1,1
Використання товарів і послуг	1199475	917678	338230	426030	78,0	68,29	22	31,71

Соціальне забезпечення	535670	600 000	0	0	100	100	0	0,00
Інші поточні видатки	46700	50 000	0	0	100	100	0	0,00
Разом	4350000	4500000	350000	457000	92,5	90,8	7,5	9,2

За даними проведеного аналізу можна зробити висновок, що 91% необхідних видатків Сосницького територіального центру здійснюється за рахунок асигнувань державного бюджету, решту – за рахунок коштів спеціального фонду, що формується від надання платних послуг та отримання благодійних внесків.

В такій самій пропорції фінансуються витрати на оплату праці та використання товарів і послуг. Витрати на соціальне забезпечення та інші поточні видатки на 100% здійснюється за рахунок загального фонду.

Крім структурного та динамічного аналізу слід проводити параметричний аналіз, що в подальшому дасть можливість обґрунтовано планувати статті кошторису.

В таблиці 2.2. представлено розрахунок вказаних показників для Територіального центру за 2016-2017 роки та їх динаміка.

Таблиця 2.2 - Параметричний аналіз видатків Територіального центру за 2016 - 2017 роки за загальним фондом

Коефіцієнт	2016 рік	2017 рік	Абсолютне відхилення
Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків	1,069	1,07	0,001
Коефіцієнт (обсяг) фактичних видатків загального фонду на 1 працюючого	28358,82	29183,09	824,27
Відношення планових надходжень коштів за звітний період	1,654	1,665	0,012
Коефіцієнт відношення видатків до доходів	0,935	0,934	-0,001

За результатами параметричного аналізу можна побачити, що касові видатки не перевищують отримані фінансування і фактичні видатки проведені в межах сум, затверджених в кошторисі.

Фінансова стійкість відображає повноту та своєчасність отримання бюджетними установами асигнувань з Державного та місцевих бюджетів, вміння заробляти фінансові ресурси самостійно в рамках чинного законодавства, а також ефективність використання коштів загального та спеціального фондів.

Основні показники фінансової стійкості Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг) наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 - Розрахунок коефіцієнтів фінансової стійкості

Аналіз	Коефіцієнт	Значення показників	
		2016	2017
Фінансової збалансованості	Бюджетного покриття	0,364	0,342
	Стійкості бюджету	0,638	0,674
	Загальної податкової стійкості	0,300	0,270
	Покриття видатків міжбюджетними трансфертами	1,748	1,972
	УСПфз	3,050	3,258

Продовження таблиці 2.3

Фінансової самостійності	Бюджетної залежності	0,636	0,663
	Частка дотації вирівнювання у загальній сумі трансфертів	0,591	0,591
	Податкової самостійності	0,830	0,809
	Стійкості дохідної бази	0,386	0,697
	УСПфсам	1,596	1,049
Ефективності бюджету	Дефіцитності місцевого бюджету	-0,635	-0,657
	Бюджетної результативності	1,927	2,359

	Бюджетної забезпеченості населення	5,281	6,898
	Показник стабільності дохідної частини бюджету	0,475	0,41
	УСПеб	7,048	9,010
Інтегральний показник фінансової стійкості місцевого бюджету, ІПфс		3,768	4,254

Зниження коефіцієнта бюджетного покриття обумовлено тим, що видаткова частина бюджету області з кожним роком динамічно зростає, а власні доходи знижуються. Коефіцієнт стійкості характеризує залежність бюджету Центру від трансфертів. Зниження цього коефіцієнта позитивно впливає на місцевий бюджет, оскільки знижується об'єм трансфертів з міського та державного бюджетів.

Дестабілізація фактора фінансової стійкості дохідної бази територіальних бюджетів залежить від перевищення темпів зростання поточних витрат над темпами зростання власних дохідних можливостей територій. Так, у Сосницькому районному територіальному центрі соціального обслуговування співвідношення зміни обсягів поточних витрат перевищило зміну податкових і неподаткових доходів. Значне перевищення темпів зростання цих витрат над обсягом власних доходів призводить до погіршення фінансової стійкості дохідної бази у результаті розбалансування дохідних можливостей і необхідності виконання першочергових витратних зобов'язань.

Показники фінансової стійкості свідчать про деякі проблеми з фінансуванням видатків за рахунок власних джерел, тому у і виникає потреба у залученні додаткових ресурсів, які перераховуються на довготривалій основі, що в перспективі дозволить стабілізувати його стан та забезпечити динамічний розвиток.

Бюджетні установи як господарюючі суб'єкти можуть використовувати в аналізі своєї діяльності не тільки загальноприйняті методи, але і специфічні, зокрема економетричне моделювання.



Одним з економіко-математичних методів визначення взаємозв'язків є множинний лінійний регресійний аналіз. З його допомогою можна відповісти на важливі питання:

- Як залежить дохід від тих чи інших соціально-економічних показників?
- Який зв'язок між результативними показниками та факторами?
- Яка залежність між факторами взагалі?
- Як зміниться дохід при зміні того чи іншого фактору?

У даному дослідженні результативним показником є дохід Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг) ( $y$ ), факторами, що впливають на нього є прожитковий мінімум та чисельність населення пенсійного віку в Сосницькому районі ( $x_1$  та  $x_2$ ).

Отже побудуємо модель множинної лінійної регресії.

За даними 9 рівнів часових рядів вивчається залежність величини доходу від прожиткового мінімуму та чисельності пенсіонерів (табл.2.2).

Для знаходження параметрів лінійного рівняння множинної регресії  $y = a + b_1x_1 + b_2x_2$  можна скористатися засобами Excel.

Знайдемо парні коефіцієнти кореляції:

$$r_{yx_1} = \frac{\text{cov}(y, x_1)}{\sigma_y \cdot \sigma_{x_1}} = 0,94; \quad (2.1)$$

$$r_{yx_2} = \frac{\text{cov}(y, x_2)}{\sigma_y \cdot \sigma_{x_2}} = -0,76; \quad (2.2)$$

$$r_{x_1x_2} = \frac{\text{cov}(x_1, x_2)}{\sigma_{x_1} \cdot \sigma_{x_2}} = -0,87. \quad (2.3)$$

Знайдені значення показують наскільки щільний зв'язок між досліджуваними показниками:

- 1)  $r_{yx_1} = 0,94$ , отже між доходом та прожитковим мінімумом зв'язок прямий та високої щільності;

2)  $r_{yx_2} = -0,76$  свідчить, що між доходом та чисельністю пенсіонерів обернений, вище середньої щільності зв'язок;

3)  $r_{x_1x} = -0,87$  і показує, що між факторами, тобто між прожитковим мінімумом та чисельністю пенсіонерів обернений, досить щільний зв'язок.

Отже рівняння множинної регресії набуде вигляду:

$$y = -6062994 + 3827x_1 + 690x_2$$

Розраховані вище показники кореляції показують високу міжфакторну залежність (фактори  $x_1$  та  $x_2$  явно колінеарні, оскільки  $r_{x_1x_2} = 0,87 > 0,7$ ). За умов такої міцної міжфакторної залежності рекомендується один із факторів виключити з розгляду.

Частинні коефіцієнти кореляції характеризуються щільністю зв'язку між результатом і відповідним фактором при елімінуванні (виключенні впливу) інших факторів, що включені в рівняння регресії.

При двох факторах часткові коефіцієнти кореляції розраховуються в такий спосіб [35]:

$$r_{yx_1x_2} = \frac{r_{yx_1} - r_{yx_2} \cdot r_{x_1x_2}}{\sqrt{(1 - r_{yx_2}^2)(1 - r_{x_1x_2}^2)}} = 0,93; \quad (2.4)$$

$$r_{yx_2x_1} = \frac{r_{yx_2} - r_{yx_1} \cdot r_{x_1x_2}}{\sqrt{(1 - r_{yx_1}^2)(1 - r_{x_1x_2}^2)}} = 0,024. \quad (2.5)$$

Якщо порівнювати коефіцієнти парної і часткової кореляції, то можна побачити, що висока міжфакторна залежність дає підвищені оцінки міцності зв'язку. Саме з цієї причини рекомендується за наявності сильної колінеарності (взаємозв'язку) факторів виключати з дослідження той фактор, у якого тіснота парної залежності менше, ніж тіснота міжфакторного зв'язку.

Часткові F - критерії Фішера розраховуються за формулами [35]:

$$F_{\text{част.}x_1} = \frac{R^2_{yx_1x_2} - R^2_{yx_2}}{1 - R^2_{yx_1}} \cdot \frac{n - m - 1}{m} = 6,86; \quad (2.6)$$

$$F_{\text{част.}x_2} = \frac{R^2_{yx_1x_2} - R^2_{yx_1}}{1 - R^2_{yx_2}} \cdot \frac{n - m - 1}{m} = 0,0049. \quad (2.7)$$

Отримали, що  $F_{\text{част.}x_2} < F_{\text{табл}} = 3,49$ . Отже, включення у модель фактора  $x_2$  після того, як у модель включений фактор  $x_1$ , статистично недоцільне: приріст факторної дисперсії за рахунок додаткової ознаки  $x_2$  є незначним, несуттєвим; фактор  $x_2$  включати в рівняння після фактора  $x_1$  не слід.

Загальний висновок: множинна модель з факторами  $x_1$  та  $x_2$  з  $R^2_{yx_1x_2} = 0,94$  містить неінформативний фактор  $x_2$ .

Якщо виключити фактор  $x_2$ , то можна обмежитися рівнянням парної регресії:

$$y = 3248,7x_1 - 638740,$$

Побудуємо кореляційне поле точок за ситуації, коли виключений фактор  $x_1$  (рис.2.2).

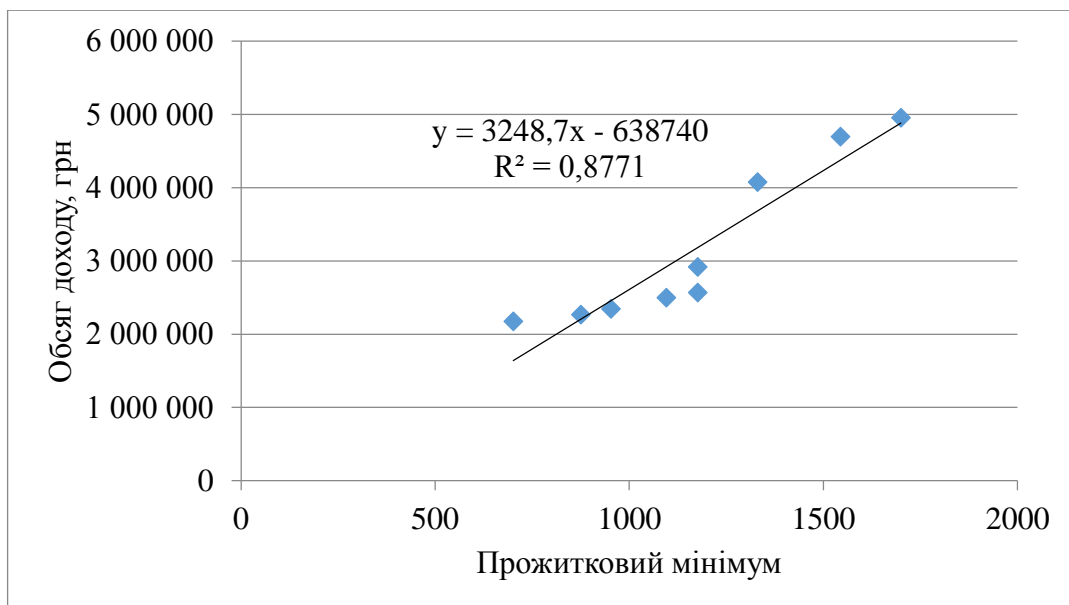


Рисунок 2.2 - Кореляційне поле точок та парне лінійне рівняння регресії залежності доходу від прожиткового мінімуму

Отже, кошторис Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування на 99,73% складається з загального фонду. Показники фінансової стійкості свідчать про деякі проблеми з фінансуванням видатків за рахунок власних джерел. При дослідженні залежностей було виявлено, що доходи Територіального центру в більшій мірі залежать від такого економічного показника як прожитковий мінімум.

## 2.2 Організація обліку доходів та витрат

Облік доходів Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування ведеться у розрізі загального та спеціального фондів. Доходи обліковуються за рахунками класу 7 (Додаток Б): за кредитом субрахунків відображається нарахування доходів протягом бюджетного року, за дебетом – їх списання по закінченню бюджетного року на результати виконання кошторису.

Синтетичний облік доходів загального фонду ведеться в книзі «Журнал-головна». Аналітичний облік здійснюється на картках аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом функціональної класифікації видатків. Картки ведуться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету.

Операції з нарахування доходів по спеціальних коштах обліковують у меморіальному ордері 14.

Для відображення в обліку доходів Територіальний центр використовує типову кореспонденцію (табл.2.4).

Таблиця 2.4 - Кореспонденція рахунків з обліку доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Д-т	К-т	
1.	Отримання доходів у вигляді асигнувань	2313	7011	500000
2	Вилучення з доходу асигнувань у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів	7011	5411	21000
3.	Отримання спонсорських, благодійних внесків	2313	7511	12300

4	Нараховано доходи від реалізації активів	2117	7211	8960
5	Закриття рахунків доходів	7011	5511	542260

В кінці місяця інформацію про суми бюджетних асигнувань, отриманої благодійної допомоги відображають в МО №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду» окремо за кожним рахунком, МО № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду», а також МО №14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду». Обліковий процес доходів наведено на рис. 2.3.

Також інформацію про отримані доходи Центр розкриває у Звіті про фінансові результати (ф. № 2-дс): стаття «Бюджетні асигнування» (рядок 2010), «Доходи від продажу активів» (рядок 2030), «Інші доходи від необмінних операцій» (рядок 2130).



Рисунок 2.3 – Процес обліку доходів Територіального центру

Для обліку витрат загального фонду Сосницький районний територіальний центр використовує рахунки класу 8 «Витрати» (Додаток В). На рахунках цього класу відображаються витрати, здійснені установою на заходи, передбачені кошторисом, а також витрати, понесені за рахунок коштів, отриманих з інших бюджетів.

Облік фактичних видатків, як і касових, ведеться за кодами економічної класифікації. Це потрібно для контролю за виконанням кошторису у зв'язку з

необхідністю забезпечення відповідності сум касових і фактичних видатків сумам, передбаченим кошторисом доходів і видатків.

Аналітичний облік касових видатків ведеться у Картці аналітичного обліку касових видатків. Картка відкривається щомісяця і заповнюється щоденно на підставі виписок із поточних бюджетних рахунків в установах уповноважених банків.

Основне місце в обліку витрат Територіального центру займають витрати на оплату праці. Обліковий процес витрат на оплату праці наведено на рис. 2.4.

Для синтетичного обліку витрат використовують меморіальні ордери: №5 Зведення розрахункових відомостей по заробітній платі; №6 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами; №8 Накопичувальна відомість по розрахунках з підзвітними особами; №13 Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів, №15 Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей та ін. Дані реєстри складають в хронологічному порядку на підставі первинних документів. В кінці кожного місяця дані з цих реєстрів переносяться до книги «Журнал-головна».

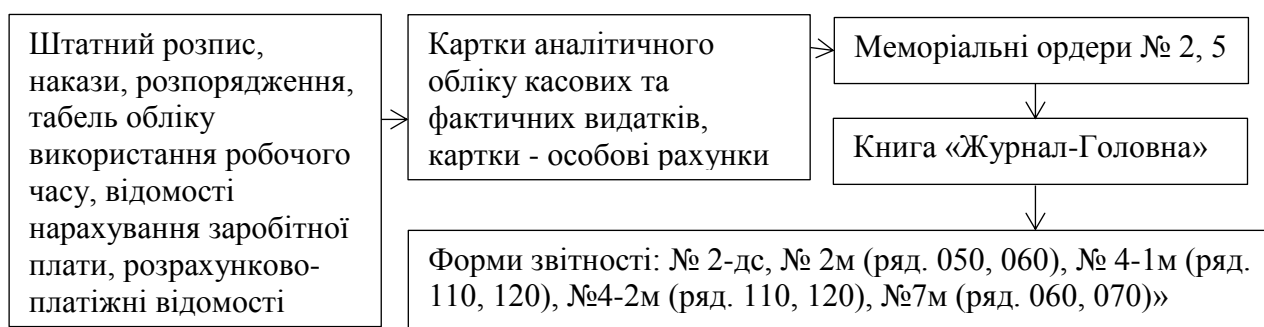


Рисунок 2.4 – Обліковий процес витрат на оплату праці

Для відображення витрат Територіальний центр використовує типову кореспонденцію (табл.2.5).

Таблиця 2.5 – Кореспонденція рахунків обліку витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1.	Нарахована заробітна плата робітникам	8011 8111	6511	9948470
2	Нараховано ЄСВ на зарплату	8012	6313	2201219

		8112		
3.	Нарахована амортизація на основні засоби	8014 8114	1411	197536
4	Відображено матеріальні витрати	8013 8113	1812, 1518, 6211	2705767
5	Відображено інші витрати	8411 8511	1411, 6211 6414	9058631
6	Закриття рахунків витрат	5511	801, 8411, 8511	15158000

В кінці звітнього періоду Центр відображає всі витрати в формах звітності.

В балансі витрати загального та спеціального фонду показуються в III розділі активу «Витрати». Витрати загального фонду показують загальною сумою в рядку 290 «Витрати загального фонду». Витрати спеціального фонду показуються в рядку 300 «Витрати спеціального фонду» загальною сумою та в рядках 301-303 відповідно до класифікації власних надходжень бюджетної установи.

Отже, Сосницький районний територіальний центр соціального обслуговування для ведення обліку складає необхідні первинні документи, облікові реєстри, використовує типову кореспонденцію рахунків. Здійснює планування своїх доходів на майбутній період у кошторисі з урахуванням попередніх показників діяльності, основним видом доходу є бюджетні асигнування. Витрати Територіального центру відображаються в первинних документах, облікових реєстрах у розрізі КЕКВ. В основному вони покриваються за рахунок коштів загального фонду. Узагальнену інформацію про доходи та витрати Центр розкриває у формах фінансової та бюджетної звітності.

### 2.3 Методика проведення контролю доходів та витрат

Внутрішній фінансовий контроль в Сосницькому районному територіальному центрі соціального обслуговування спрямований на дотримання норм чинного законодавства у сфері фінансової діяльності, складанню достовірної бухгалтерської звітності та ведення бухгалтерського обліку; підвищення результативності при використанні як коштів відповідного

бюджету бюджетної системи, так і коштів, отриманих установою від інших джерел.

Система внутрішнього фінансового контролю Цетру забезпечує:

- точність і повноту документації бухгалтерського обліку;
- своєчасність підготовки достовірної бухгалтерської звітності;
- запобігання помилок і спотворень;
- виконання наказів і розпоряджень керівника установи;
- виконання плану фінансово-господарської діяльності установи;
- забезпечення збереження майна установи.

За дотримання правил бюджетної дисципліни, витрачання коштів, правильну організацію бухгалтерського обліку та контролю Територіального центру відповідальність несе керівник – директор. Поточний контроль за дотриманням бюджетного законодавства, здійсненням платежів; веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової та бюджетної звітності виконує головний бухгалтер установи. Інші бухгалтери згідно зі своїми посадовими обов'язками перевіряють первинні документи, відповідність операцій чинному законодавству.

Під час внутрішнього контролю доходів та витрат Територіального центру працівники використовують такі методи:

- перевірка документів за формальними ознаками;
- перевірка документів за змістом;
- арифметична перевірка документів;
- нормативна перевірка документів;
- зустрічна перевірка документів;
- техніко-економічний розрахунок;
- економічна оцінка господарських операцій та ін

Перевірка документів за змістом є другим ступенем внутрішнього фінансового контролю. При цьому внутрішні контролери зосереджують особливу увагу на причетності того чи іншого виду витрат до надання платних послуг.



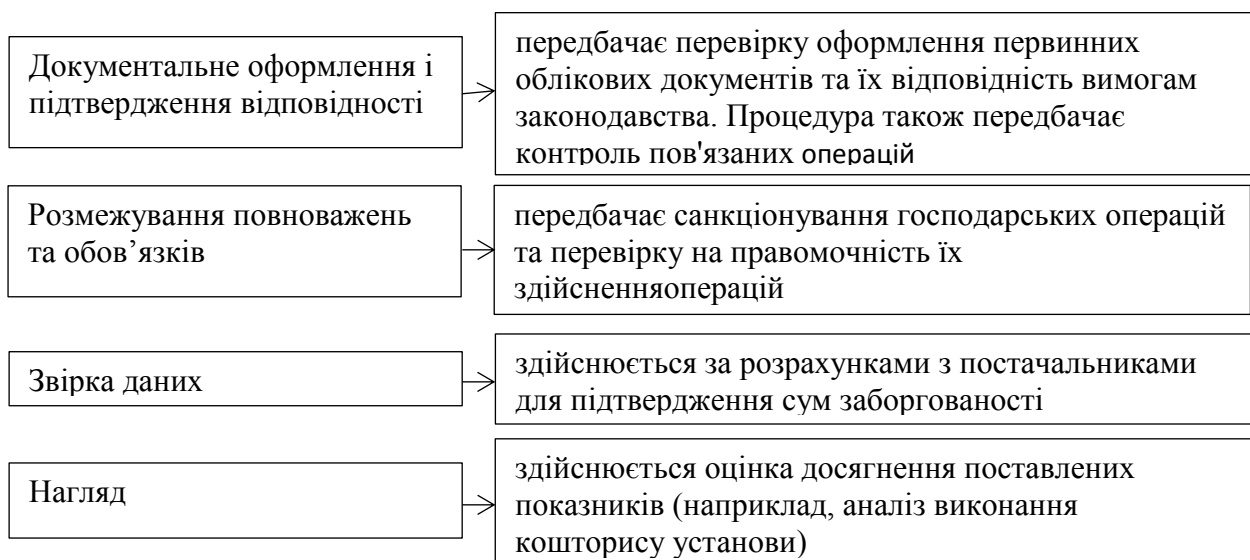
Арифметична перевірка документів здійснюється шляхом перерахунку результатів загальних підсумків, узгодження нарахувань та утримань (знижок) тощо з метою визначення правильності підрахунків і виявлення крадіжок, прихованих за неправильними арифметичними діями.

Нормативна перевірка документів проводиться шляхом зіставлення фактичних витрат на одиницю соціальної послуги з нормативними або плановими (визначеними законами, постановами, кошторисами, лімітами) з метою встановлення обґрунтованості списання на виробництво чи утримання установи сировини та матеріалів, палива, використання фонду оплати праці тощо.

Зустрічна перевірка документів проходить шляхом звірки (зіставлення) даних, відображених у документі, що перевіряється, з даними другого примірника цього самого документа чи із записами в інших взаємопов'язаних документах, які зберігаються на підконтрольному об'єкті або в інших підприємствах, установах чи організаціях.

Техніко-економічний розрахунок здійснюють для перевірки достовірності обсягів планових і фактичних витрат на виконання окремих видів робіт чи послуг, підтвердження чи заперечення встановлених норм, тарифів, розцінок.

Основні процедури внутрішнього контролю, що застосовуються в Сосницькому районному територіальному центрі соціального обслуговування (надання соціальних послуг) наведено на рис. 2.5.



## Рисунок 2.5 – Процедури внутрішнього контролю Територіального центру

Контроль доходів та видатків Сосницького територіального центру здійснюється під час виконання кошторису, який має відповідати Порядку складання, розгляду, затвердження кошторисів бюджетних установ. Діяльність бюджетної установи здійснюється в межах асигнувань, затверджених кошторисом і планом асигнувань. Контроль проводиться під час: зарахування доходів, взяття бюджетних зобов'язань, проведення операцій з бюджетними коштами, витрачання бюджетних коштів, здійснення запозичень тощо.

Джерелами контролю доходів і витрат бюджетної установи, зокрема, є: статут, кошторис доходів та видатків, первинні документи, облікові регістри, акти, довідки попередніх перевірок та інша документація, що узагальнює результати контролю, звітність бюджетної установи.

Головний бухгалтер установи здійснює поточний контроль за:

- дотриманням бюджетного законодавства під час взяття бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах ДКСУ та здійсненням платежів відповідно до таких зобов'язань;
- правильністю зарахування та використання власних надходжень установи;
- веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової та бюджетної звітності.

Інші працівники бухгалтерської служби установи у межах своєї компетенції перевіряють первинні документи за формою та змістом: встановлюється наявність обов'язкових реквізитів та відповідність господарської операції чинному законодавству, логічний зв'язок окремих показників.

Одним із процесів внутрішнього контролю доходів і витрат установи є інвентаризація. Порядок проведення та оформлення результатів інвентаризації доходів і витрат у бюджетних установах регулюються Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань.

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності установи. Під час інвентаризації перевіряється й документально підтверджується наявність доходів і витрат, їх стан, відповідність критеріям визнання та оцінка. Водночас забезпечується перевірка повноти відображення доходів і витрат. В установі інвентаризація проводиться відповідно до наказу керівника «Про проведення щорічної інвентаризації». Вказаний документ, зокрема, визначає термін, у який проводиться інвентаризація, та склад постійно діючої інвентаризаційної комісії. Наказом визначено відповідальних за проведення інвентаризації на окремих ділянках обліку.

За результатами роботи інвентаризаційної комісії складається інвентаризаційний опис. У випадку наявності розбіжностей між даними бухгалтерського обліку та інвентаризаційним описом, бухгалтерською службою складається звіряльна відомість.

Від керівника установи залежить виконання вимог внутрішнього фінансового контролю. Тому саме він відповідає за організацію ефективної системи внутрішнього контролю з урахуванням забезпечення відповідності діяльності бюджетної установи вимогам внутрішнього фінансового контролю. Шляхом видання наказів, розпоряджень тощо впроваджуються результати проведених контрольних заходів і, відповідно, досягається ефективність управління установою. Розгляд причин виявлених нестач та втрат від псування активів, формування пропозицій щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач у межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам та відображення відповідної інформації містить протокол інвентаризаційної комісії. Відповідно до наказу керівника, він має бути наданий директору Територіального центру для затвердження.

Отже, функціонування системи внутрішнього контролю Територіального центру спрямоване на запобігання дублюванню або перекручуванню інформації, правильного і законного обліку всіх господарських операцій, в тому числі обліку доходів та витрат.

## РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ

### 3.1 Удосконалення організації обліку доходів та витрат

Основним внутрішнім документом бюджетної установи, що визначає методи та процедури обліку окремих об'єктів, є облікова політика. Під обліковою політикою розуміється сукупність принципів, методів та процедур, що використовуються СДС при складанні та поданні фінансової звітності.

Облікова політика координує роботу облікових працівників, надає їм обраний єдиний правильний підхід щодо відображення в обліку та звітності операцій бухгалтерського обліку, а також є одним із основних джерел інформації при перевірці порядку організації обліку закладу.

Аналіз діючої облікової політики установи вказав на наявність у ній ряду недоліків, зокрема:

- відсутність чіткої структури наказу – відсутні чіткі розділи облікової політики, що стосуються окремих об'єктів обліку, одночасно наводиться інформація про контроль за виконанням кошторису видатків, принципи обліку видатків, застосування меморіально-ордерної форми обліку, систему оплати праці та порядок проведення інвентаризації. Такий виклад інформації ускладнює її розуміння та вимагає більших витрат часу на пошук необхідної;

- облікова політика містить ряд положень, що не є обов'язковими для неї, а мають висвітлюватися в посадовій інструкції головного бухгалтера (вважаємо недоцільним їх дублювання в обліковій політиці установи) та неальтернативних методів і способів обліку, що однозначно визначені законодавством України. Вказана інформація робить облікову політику громіздкою, більш складною для сприйняття і, при цьому, не надає жодного корисного ефекту;

- відсутність ряду положень щодо досліджуваної ділянки обліку (періодичність нарахування амортизації, порядок визнання доходів від

необмінних операцій, періодичність віднесення витрат майбутніх періодів на витрати поточного періоду).

Вказані недоліки облікової політики установи негативно впливають на загальну організацію обліку та зменшують її ефективність. Шляхи удосконалення облікової політики наступні:

- вказати періодичність нарахування амортизації. Нормативно-правовими актами передбачена можливість СДС нараховувати амортизацію на дату балансу (щоквартально) чи на річну дату балансу (раз на рік). У положенні про облікову політику установи доцільно визначити порядок нарахування амортизації на річну дату балансу, зважаючи на те, що основні засоби не є найважливішим об'єктом обліку у зв'язку зі специфікою діяльності установи та на трудомісткість вказаної роботи;

- відображення в обліку витрат майбутніх періодів. У залежності від значення поняття «звітний період» відрізняється порядок відображення операцій в бухгалтерському обліку. Найбільш оптимальним звітним періодом закриття витрат майбутніх періодів для Територіального центру є звітний квартал.

- розкриття порядку визнання доходів від необмінних операцій. Зважаючи на специфіку діяльності установи, необхідно висвітлити в обліковій політиці установи положення щодо порядку визнання доходів від необмінних операцій.

Зважаючи на специфіку діяльності установи та універсальність Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для бюджетних установ, державних цільових фондів та Державної казначейської служби України, необхідним є висвітлення застосування установою рахунків бухгалтерського обліку із визначеною аналітикою в додатку до облікової політики у вигляді Робочого плану рахунків.

Удосконалення методики відображення доходів Сосницького районного територіального центру на рахунках бухгалтерського обліку спрямовується на:

- спрощення облікових та контрольних процедур внаслідок відповідності облікової інформації класифікаційним ознакам доходів;
- зниження трудомісткості роботи облікових працівників;

– підвищення аналітичності інформації щодо доходів головних розпорядників бюджетних коштів.

За НП(С)БО 124 безоплатно отримані установою товари, роботи, послуги та грошова благодійна допомога визнаються доходами від необмінних операцій. Тому сума обліковується на субрахунку 7511 «Доходи за необмінними операціями».

Ураховуючи той факт, що надходження від благодійників або безоплатні надходження Територіальний центр направляє, як і бюджетні асигнування та плату за послуги, на виконання своїх функцій. Тобто установа виконує повноваження в обмін на отримання таких ресурсів.

Тому доцільно такі види доходу визнавати все ж таки доходами від обмінних операцій. І сума таких доходів повинна обліковуватися на субрахунку 741 «Інші доходи за обмінними операціями» з такою аналітикою 7411 «Благодійні внески, гранти, подарунки» та 7412 «Доходи від безоплатно отриманих активів (робіт, послуг)»

НП(С)БОДС 135 відносить до витрат за обмінними операціями:

- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- матеріальні витрати;
- витрати на амортизацію;
- інші витрати.

За всіма цими напрямками і витрачаються Сосницьким районним територіальним центром надання соціальних послуг безоплатні надходження в будь-якому вигляді. Якщо зіставити в цій частині норми НП(С)БОДС 124 та НП(С)БОДС 135, то за рахунок доходів від необмінних операцій проводяться видатки за обмінними операціями, що суперечить логіці. Крім того, відобразити проведені за рахунок благодійних надходжень витрати як видатки за необмінними операціями неможливо через відсутність у Плані рахунків субрахунків для витрат за необмінними операціями для розпорядників бюджетних коштів.

Доповнений перелік субрахунків з обліку доходів в Сосницькому районному територіальному центрі соціального обслуговування (надання соціальних послуг) наведений у Додатоку Д.

Виконання бюджетних програм Територіальним центром передбачає залучення різних джерел фінансового забезпечення бюджетних установ: бюджетних асигнувань, власних надходжень бюджетних установ, доходів за іншими надходженнями спеціального фонду. Це свідчить про недосконалість назв та складу наведених рахунків, оскільки вони не висвітлюють всіх видів витрат, понесених у зв'язку з виконанням бюджетних програм. Для контролю за цільовим витрачанням бюджетних коштів склад рахунків з обліку витрат потребує розширення.

Доповнений перелік субрахунків з обліку витрат Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг) наведено Додатоку Е.

Запропоновані додаткові субрахунки у складі рахунків з обліку доходів за обмінними та необмінними операціями узгоджено з класифікаційними ознаками доходів, що дозволяє виокремлювати інформацію у розрізі видів доходів і коштів, отриманих як плата за роботи, послуги, продукцію, які виготовляються допоміжними силами. Крім того, запропонована методика відображення доходів сприятиме спрощенню облікових та контрольних процедур.

### 3.2 Удосконалення внутрішньогосподарського контролю витрат

Потреба в економії коштів вимагає застосування всіх можливих інструментів з метою її досягнення. Особливо це стосується витратних ділянок в діяльності бюджетних установ. Сприяє досягненню вказаної мети внутрішній контроль.

Бюджетний кодекс визначає внутрішній контроль як комплекс заходів, застосовуваних керівником для забезпечення дотримання законності та

ефективності використання бюджетних коштів, а також досягнення результатів у відповідності до поставленої мети, завдань, планів та вимог до діяльності бюджетної установи.

Організаційні засади контролю за витратами в Сосницькому районному територіальному центрі соціального обслуговування (надання соціальних послуг), на відміну від контролю за цільовим використанням фінансового забезпечення, розвинені недостатньо. Пояснюється це внутрішніми чинниками, зокрема орієнтацією обліку на складання фінансової звітності, недостатньою увагою до питань оптимізації використання ресурсів на мікрорівні і складністю розробки моделі контролю.

За умов хронічного дефіциту коштів Центр змушений орієнтуватися на пошук внутрішніх резервів зниження витрат на надання послуг. У цьому контексті важливо не лише прагнути до зниження рівня витрат, а мати економічно обґрунтовані підстави їх встановлення на певному рівні

Внутрішній контроль як інформаційна система управління витратами характеризується циклічністю процесу виявлення та підготовки інформації про порушення щодо обсягів витрат на надання послуг та наявності труднощів при виборі об'єктів. Організаційна впорядкованість проведення контролю полягає у збалансованому виборі об'єктів (планування контролю), раціональному використанні часу контролера (проведення контролю) та підготовці дієвих пропозицій з усунення недоліків (подання узагальнених результатів контролю (рис.3.1)

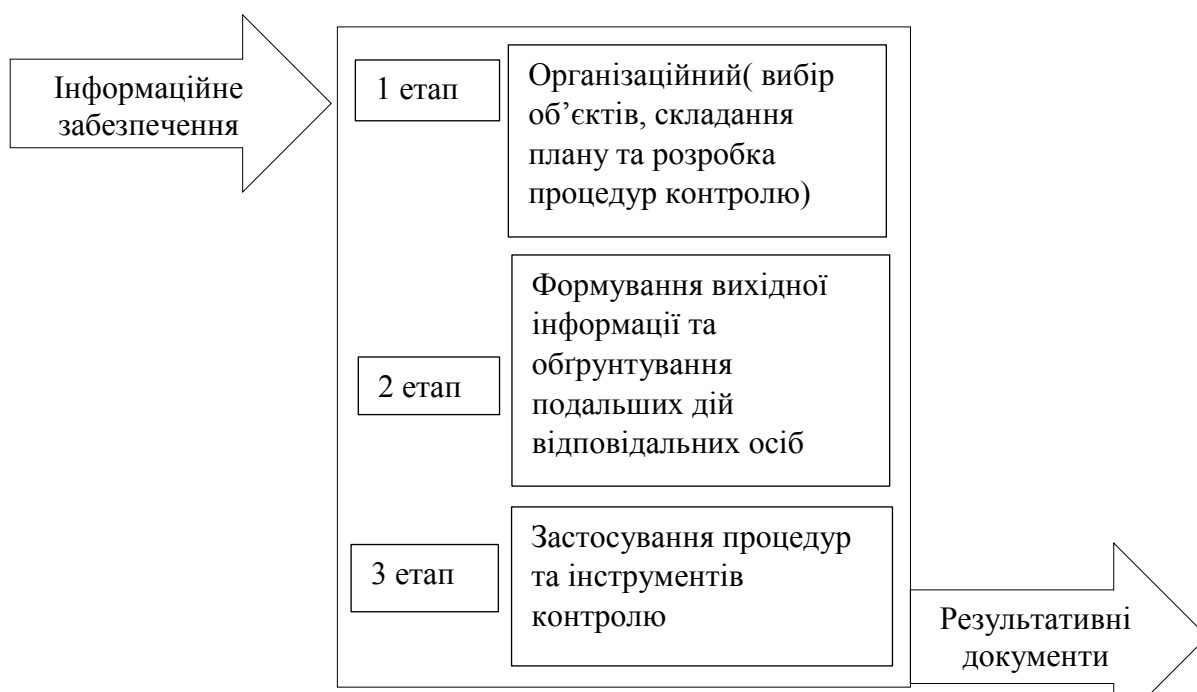




Рисунок 3.1 - Схематичне зображення процесу внутрішнього контролю витрат в Сосницькому територіальному центрі

Більшої дієвості та оперативності внутрішнього контролю витрат можна досягти через розподіл різних видів витрат за рівнем ризику виникнення зловживань. З великою вірогідністю можна стверджувати, що високий рівень ризику мають витрати, пов'язані з використанням матеріальних цінностей в процесі надання послуг. У найбільш загальному вигляді розподіл за рівнями ризику можна представити такою ієрархією (табл. 3.3).

Таблиця 3.3 - Розподіл витрат Центру за рівнями ризику

Рівень ризику	Приклад витрат	КЕКВ
Високий	Матеріальні витрати	2210,2220,2230
Середній	Непрямі витрати на надання послуг	2240-2282
Низький	Витрати на оплату праці	2110
	Нарахування на оплату праці	2120

Більш детальний перелік витрат та їх позиціонування з точки зору загроз, пов'язаних з незаконним та неефективним витрачанням ресурсів, доцільно скласти у вигляді таблиці з графами: об'єкт внутрішнього контролю: витрати за видами; рівень ризику в розрізі високий, середній, низький, мінімальний, відсутній.

В умовах комп'ютеризації господарські операції можуть бути перевірені більш детально і ефективно завдяки можливості прискорення опрацювання даних і видачі результатної інформації. Програмним продуктом, який використовується Територіальним центром для часткової комп'ютеризації обліку є «Парус-Бюджет» та «1С: Підприємство». Суттєвим недоліком є лише те, що обидві програми не містять компонент, які б дозволяли автоматично

здійснювати контроль витрат за статтями калькуляції та елементами. Механізм реалізації програмного рішення може бути наступним (рис. 3.2)

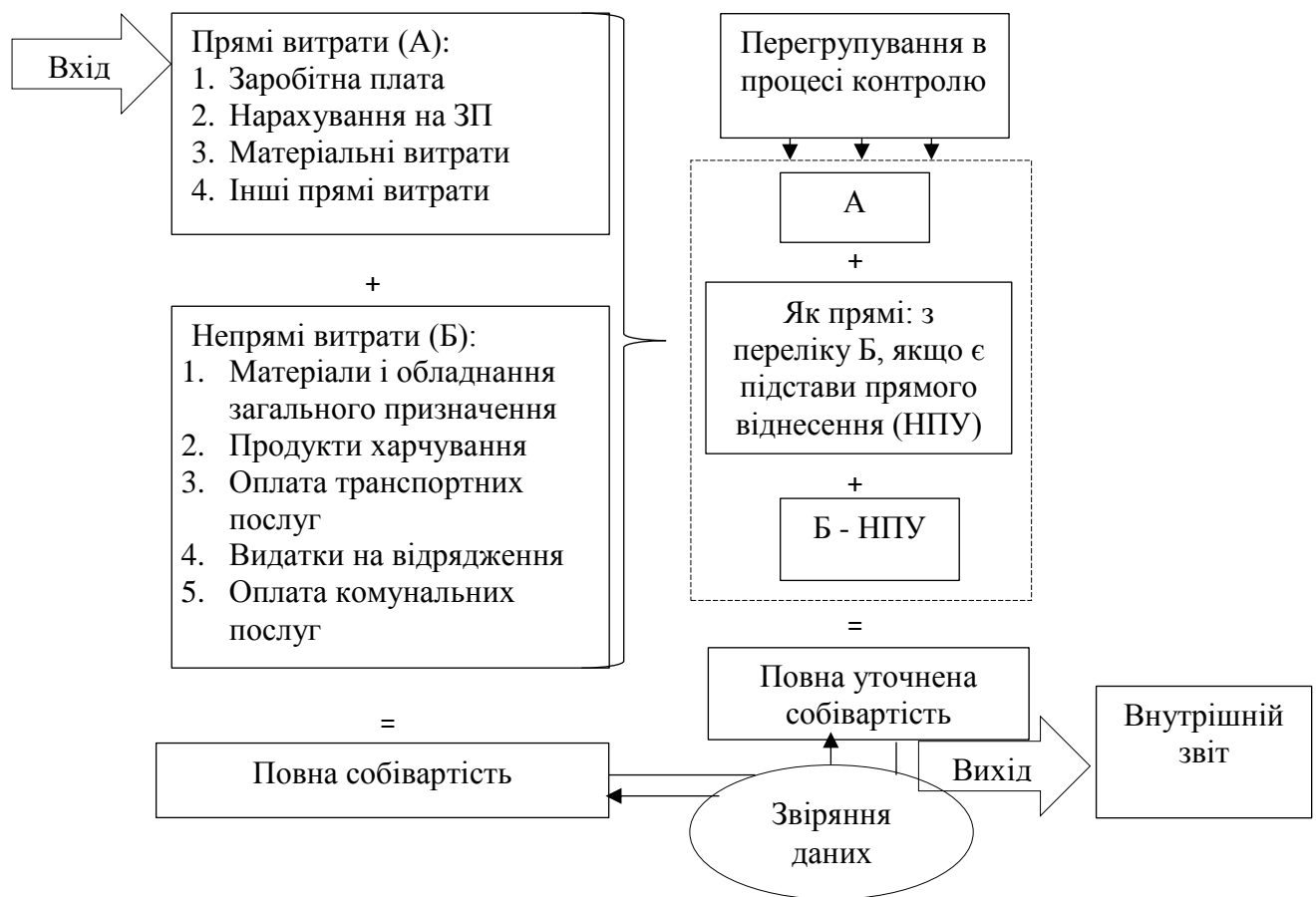


Рисунок 3.2 - Система контролю витрат на основі методу прямого включення в собівартість

Проілюстрований порядок – це лише один варіант контролю витрат, який дає змогу виявити різницю між дійсною собівартістю та собівартістю, визначеною за традиційним підходом (через розподіл непрямих витрат).

Для потреб контролю пропонується вважати планову калькуляцію з визначеною у ній собівартістю за методом максимального прямого включення витрат нормативом витрат (за статтями, обраними відповідно до рішення керівництва). У процесі контролю ці дані слід порівнювати з фактичними, формувати відповідні висновки й розробляти заходи щодо вирішення проблемних ділянок. Пропонується ввести внутрішній документ, що дає змогу контролювати відхилення планових показників об'єктів обліку.

Враховуючи особливості об'єктів обліку Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування і специфіку виведення

результатних показників контролю їх станів, рекомендованою буде форма документа, яка включає в себе графи:

- дата формування документа; найменування об'єкта обліку (буквеноцифрове позначення в назві документа та шифр рахунку в табличній формі);
- планова потреба (для нефінансових активів у розбивці за такими графами: кількість, ціна, сума за їх відповідними групами, для фінансових активів – у вартісному вимірнику);
- фактичний стан об'єкта обліку (за показниками, аналогічними до попередніх граф);
- відхилення (аналогічно);
- рівень ризику (шифр коду ризику: буквенне позначення рівня ризику за трьома групами – максимальний ризик, середній ризик, мінімальний ризик);
- рекомендовані заходи (Додаток Ж).

Важливою складовою контрольного процесу є формування вихідних результатних даних. Доцільно використовувати різні форми їх представлення починаючи від аналітичних таблиць з відхиленнями й закінчуючи доповідними записками, графіками, епюрами й сигнальними документами.

Територіальний центр реалізує внутрішній контроль фрагментарно, не підходячи до цього питання цілісно, з точки зору планування, організації, діагностики, формування висновків за роботою. Інформаційною базою для контролю є як нормативно-правові акти, внутрішні розпорядчі документи, облікові документи та реєстри, результати зовнішнього контролю установи, дані установ подібного профілю та ін.

З метою внутрішнього закріплення розроблених вимог, рекомендацій щодо проведення контролю, установою має бути затверджений відповідний внутрішній документ. Для забезпечення реалізації контрольних процедур мають бути розроблені й супутні внутрішні документи з організації обліку (робочий план рахунків, кореспонденція обліку субрахунків, графік документообігу та ін.).

Розроблений підхід орієнтований на використання сучасних комп'ютерних технологій, а основна його сутнісна характеристика полягає у

встановленні параметрів моделі контролю за витратами. Завдяки тому, що складовою контролю є встановлення імовірності зростання витрат, яка пов'язана з ризиком невиявлених проблемних місць перевищення їх норм, можна досягти активізації управлінських заходів щодо швидкого усунення проблем.

Отже, доведена необхідність удосконалення системи внутрішнього контролю витрат установи, виявлено взаємодію внутрішнього контролю з різними видами бюджетування й інформаційною базою, а також розроблено та запропоновано порядок організації процесу внутрішнього контролю витрат Центру.

## ВИСНОВКИ

Специфіка діяльності бюджетних установ, основним чином, полягає в їх зовнішньому фінансуванні. Відповідно, це зумовлює необхідність впровадження таких напрямів їх роботи як планування доходів і витрат установи та звітування про виконання кошторису. Тобто доходи і витрати бюджетних установ є основними об'єктами їх обліку.

Аналізуючи підходи до визначення поняття доходів і витрат бюджетних установ було встановлено їх відповідність як міжнародному, так і національному законодавству.

Доходи бюджетних установ класифікуються як доходи загального фонду бюджету та спеціального фонду бюджету. Також доходи бюджетних установ поділяють, виходячи із сутності операції, у результаті якої вони були отримані, на доходи за обмінними та необмінними операціями.

Під витратами розуміється зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

У залежності від джерел покриття видатки бюджетних установ поділяються на видатки загального та спеціального фондів, залежно від стану руху бюджетних коштів розрізняють касові та фактичні видатки.

Основні положення щодо порядку класифікації, визнання та оцінки доходів та витрат бюджетних установ містить НП(С)БОДС 124 «Доходи» та НП(С)БОДС 135 «Витрати».

Зовнішній контроль за порядком організації обліку доходів і витрат бюджетних установ здійснюють Рахункова палата України та Державна аудиторська служба України.

Контрольні процедури щодо доходів і витрат бюджетних установ здійснюються у два етапи. Перший етап передбачає здійснення перевірки законності формування кошторису установи. Другим етапом контролю доходів і витрат є перевірка дотримання виконання затвердженого кошторису.

Дослідження організації обліку і контролю доходів та витрат проведено на прикладі Сосницького районного територіального центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг).

Ведення бухгалтерського обліку в Територіальному центрі здійснюється бухгалтерською службою на чолі з головним бухгалтером. Порядок організації бухгалтерського обліку в установі висвітлює її облікова політика. Установа використовує меморіально-ордерну форму обліку.

Аналіз кошторису доходів і витрат установи вказав на її достатнє фінансування та перевагу надходжень загального фонду. Результати проведеного аналізу вказали на достатню платоспроможність установи.

За результатами параметричного аналізу можна побачити, що касові видатки не перевищують отримані фінансування і фактичні видатки проведені в межах сум, затверджених в кошторисі.

Показники фінансової стійкості свідчать про деякі проблеми з фінансуванням видатків за рахунок власних джерел, тому у і виникає потреба у залученні додаткових ресурсів, які перераховуються на довготривалій основі, що в перспективі дозволить стабілізувати його стан та забезпечити динамічний розвиток.

У роботі було проведено кореляційно-регресійний аналіз залежності доходу Територіального центру від прожиткового мінімуму та чисельності пенсіонерів у Сосницькому районі. Було виявлено колінеарність, і фактор чисельності пенсіонерів у районі виключено з аналізу. Побудовано кореляційне поле точок та лінія тренду за парним рівнянням регресії.

Основними первинними документами з обліку доходів та витрат установи є виписки з рахунків з органів Державної казначейської служби України, угоди, договори, акти приймання виконаних робіт (послуг), акти про приймання матеріалів, рахунки-фактури, накладні (вимоги); штатний розпис, відомості нарахування заробітної плати, розрахунково-платіжні відомості, відомість на виплату грошей, акт списання, накладні (вимоги), відомість нарахування амортизації, опис-акт уцінки.

Аналітичний облік забезпечується веденням карток аналітичного обліку

асигнувань, касових та фактичних видатків. Також узагальнена інформація про доходи та витрати установи міститься у формах фінансової звітності.

Внутрішній контроль за доходами і витратами бюджетної установи забезпечується розмежуванням повноважень та обов'язків працівників, перевіркою оформлення первинних облікових документів та їх відповідності вимогам законодавства, звіркою даних, наглядом, а також систематичним проведенням інвентаризації. Основними суб'єктами внутрішнього контролю в установі виступають керівник, головний бухгалтер та інвентаризаційна комісія.

З набуттям чинності Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі значно ускладнився процес визначення ступеня використання бюджетних коштів, отриманих із різних джерел. Для зіставлення витрат із відповідними джерелами їх покриття запропоновано рахунки для обліку доходів і витрат, що узгоджує їх облік та спрощує процедуру зіставлення.

Також було запропоновано шляхи удосконалення внутрішньогосподарського контролю в Територіальному центрі, зокрема:

- розподіл витрат за рівнями ризику ;
- розроблено систему внутрішнього контролю витрат за методом прямого включення в собівартість;
- запропонована форма внутрішнього документа задля контролю стану об'єкта обліку в бюджетній установі.

Досліджуючи стан обліку доходів і видатків Територіального центру можна відзначити, що ці об'єкти обліку є найважливішим його діяльністю. Тому контроль за надходженням державних коштів, за їх доцільним кошторисним використанням лежить в основі даного обліку та, водночас, забезпечує майбутнє ефективне функціонування бюджетної установи.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Бондаренко Н. М.* Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ // Економіка та суспільство: електр. фах. вид. 2017. №8. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8\\_ukr/119.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/119.pdf)
2. Бутинець Ф.Ф., Остапчук Т.П., Остап'юк Н.А., Сисюк С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник - 2-е вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2009. - 472 с.
3. *Буфатіна І.В.* Моделювання фінансової звітності в умовах реформування бухгалтерського обліку // Регіональні перспективи. - 2010. - №5. - С.71-73.
4. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
5. Василик О. Д. Бюджетна система України / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : Центр навчальної літератури, 2004. — 544 с.
6. Германчук П.К. Державний фінансовий контроль, ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан, В. Т. Александров, О. І. Назарчук. — К. : НВП «АВТ», 2004. — 424 с.
7. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. / Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Марчук — К: «Центр учбової літератури». — 2014. — 496 с.
8. *Дейкало Л. Є.* Взаємодія органів Казначейства України з розпорядниками бюджетних коштів державного бюджету, шляхи вдосконалення // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2015. №1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3746>.
9. *Дейкало Л. Є.* Роль розпорядників бюджетних коштів в бюджетному процесі // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2015. №3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3889>
10. *Ілащук С. А.* Методологія контролю видатків на оплату праці вищих навчальних закладів // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2015. №2.



URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3820>

11. Дем'янишин В. Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах / В. Дем'янишин. — К. : Світ фінансів, 2007. — С. 34–48.

12. Державна аудиторська служба України // Офіційний веб-сайт. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/index>.

13. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посібник / Р. Т. Джога. — К. : КНЕУ, 2001. — 250 с.

14. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання // Бізнес Інформ: міжнар. наук. економ. журн. 2013. №10. URL: [http://www.businessinform.net/pdf/2013/10\\_0/296\\_301.pdf](http://www.businessinform.net/pdf/2013/10_0/296_301.pdf).

15. Дрейпер Н. Прикладной регрессионный анализ, 3-е издание. / Н. Дрейпер, Г. Смит; перевод с англ. — М.: Издательский дом «Вильямс», 2007. — 912 с.

16. Канева Т. В. Економічна сутність фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ / Т. В. Канева, А. К. Думікян // Економічний вісник університету. - 2016. - Вип. 31(1). - С. 235-241. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu\\_2016\\_31%281%29\\_\\_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escvu_2016_31%281%29__36)

17. Карлін М.І., Горбач Л.М., Новосад Л.Я. Державні фінанси у транзитивній економіці. — К.: Кондор, 2003. — 200 с.

18. Карпенко Н. Г. Завдання та порядок відображення в обліку видатків бюджетних установ // Молодий вчений: наук. журн. 2017. №5 (45). URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.3/154.pdf>.

19. Конституція України від 28.06.1996 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [www.zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254](http://www.zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254).

20. Кравченко О.В. Особливості класифікації та визнання доходів і витрат бюджетних установ за міжнародними та національними положеннями бухгалтерського обліку // О.В. Кравченко, А.В. Біжовець // Інфраструктура ринку. — 2018. - № 24.- URL: <http://www.market-infr.od/uk24-2018>

21. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці [URL: [http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K\\_BOA/kravchenko\\_036.pdf](http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_BOA/kravchenko_036.pdf)

22. *Крупко М. П.* Державний фінансовий контроль доходів і витрат суб'єкта державного сектора на прикладі Сварицевицької сільської ради // Молодий вчений: наук. журн. 2017. №5 (45). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/5/143.pdf>.

23. *Левицька С. О.* Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту // Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журн. 2015. № 12. URL: [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP\\_meta&C21COM=S&2\\_S21P03=FILA=&2\\_S21STR=boau\\_2015\\_12\\_2](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boau_2015_12_2)

24. *Лемішовський В.І.* Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування: навчальний посібник / Мін-во освіти і науки України, Нац. ун-т «Львівська політехніка»; ред. В.І. Лемішовський. – 3-е вид., доп. і перероб. – Львів: Інтелект-Захід, 2008. – 1120 с.

25. *Ловінська Л. Г.* Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. Фінанси України. 2016. № 1. С. 99-115

26. *Лучко М.Р.* Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення / М. Р. Лучко, Л. Т. Штимер // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2015. – Вип. 1(2). – С. 39-42. – URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuues\\_2015\\_1\(2\)\\_\\_10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuues_2015_1(2)__10)

27. *Лучко Р.М.* Контроль у державному секторі економіки М. Р. Лучко, Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак.. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – 287 с.

28. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 №11 // Бухгалтерський облік / Міністерство фінансів України. URL: <https://minfin.gov.ua/news/buhgalterskij-oblik/buhgalterskij-oblik-uderzhavnomu-sektori>.

29. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://www.minfin.gov.ua>. – Міністерство фінансів України.

30. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:<https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/>

31. Положення про територіальний центр соціального обслуговування (надання соціальних послуг) управління соціального захисту населення Сосницької районної державної адміністрації // Сосницька районна адміністрація. URL: <http://sosadm.cg.gov.ua/index.php?tp=main>

32. Постанова КМУ «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки» № 34 від 16.01.2007 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.

33. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 №1219 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>.

34. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 №1203 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14/page>.

35. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 №43 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-п>.

36. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 №88 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

37. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

38. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/576-19/page>

39. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 №755 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17>.

40. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 №228 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п>.

41. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація: монографія / С.В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2006. – 244 с.

42. Скоморохова С. Ю. Особливості аналізу доходів бюджетних установ // Кримський економічний вісник. 2012. URL: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5553/1/1.pdf>.

43. Тютюнник П. С. Облік у бюджетних установах : конспект лекцій / П. С. Тютюнник, М. М. Жовтопуп. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 172 с.

44. Хомуляк Т. І. Особливості обліку у бюджетних установах в умовах сьогодення / Т. І. Хомуляк // Вісник ЖДТУ. – 2014. – № 2(68). – С.75–81.

45. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління // Електронний репозитарій ТНЕУ: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук. 2014. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/797/1/dis%282%29.pdf>.

46. Черничук Л. В. Переваги системи внутрішнього контролю в умовах економічної кризи / Л. В. Черничук. // Ефективна економіка. - 2013. - № 5. - URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2013\\_5\\_36](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_5_36)

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

48. Щодо відображення в бухгалтерському обліку окремих операцій: наказ лист Міністерства фінансів України від 17.11.2017 № 35220-06-5/31577 // Вісник. Право знати все про податки і збори : оф. вид. ДФСУ. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/document/100006479-schodo-vidobrazhennya>

49. *Щербаченко Л.В.* Фінансове планування доходів та витрат у діяльності бюджетних медичних закладів / Л.В. Щербаченко // Вісник ЖДТУ. – 2015. - №1 (51). – С. 34-39.

50. *Юрченко О. Б.* Організація обліку видатків бюджетних установ за новою економічною класифікацією та їх відображення у звітності // Національний лісотехнічний університет України : збірник науково-технічних праць. 2013. вип. 23.15. URL: [http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2013/23\\_15/283\\_Jur.pdf](http://nltu.edu.ua/nv/Archive/2013/23_15/283_Jur.pdf)