

Державний вищий навчальний заклад  
«Українська академія банківської справи Національного банку України»  
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри  
д.е.н., професор

\_\_\_\_\_ Ф.О.Журавка

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2011 р.

### ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр  
за спеціальністю 8.050106 «Облік і аудит»

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Виконав студент 5 курсу, група – МОА-01 \_\_\_\_\_ Дрижакова Г.В.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2011 р.

Керівник дипломної роботи

\_\_\_\_\_ Кравченко О.В.

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2011 р.



## РЕФЕРАТ

Дипломна робота містить – 98 сторінок, 7 таблиць, 3 рисунки, список літератури з 65 найменувань, 3 додатки.

Актуальність теми визначається тим, що доходи бюджетних установ є основним джерелом для здійснення діяльності, тому раціональна організація обліку доходів і систематичний контроль за їх витрачанням сприяють ефективній діяльності бюджетної установи.

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

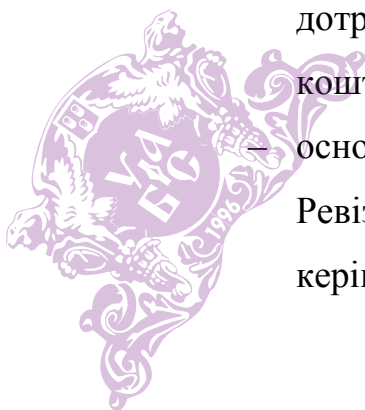
Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю доходів УДДПВП.

Мета дипломної роботи – обґрунтування теоретичних, методичних і практичних питань організації обліку і контролю доходів бюджетної установи, а також розробці шляхів їх вдосконалення.

Методи дослідження – загальнонаукові (аналіз, синтез, індукція, дедукція) і специфічні.

За результатами дослідження сформульовані висновки:

- доходи потрібні бюджетним установам для здійснення діяльності, які відрізняються від доходів підприємства. Визначення доходів науковцями та міжнародними стандартами є різним. Поділяються на доходи загального і спеціального фондів;
- фінансування здійснюється через казначейські рахунки з дотриманням відповідних принципів і за наявності затверджених кошторисів і планів асигнувань;
- основним видом контролю установ є ревізії (планові і непланові). Ревізія здійснюється за відповідними етапами і призначається керівником Контрольно-ревізійного управління наказом;

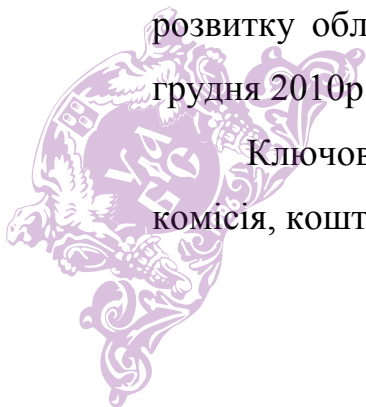


- досліджуваний об'єкт має відповідну організаційно-економічну структуру, організований обліковий процес. Аналіз виконання кошторисів і статей балансу показав зміни, що відбулися за рахунок дії відповідних факторів;
- основними документами та реєстрами обліку є: платіжне доручення і банківська виписка, Книга аналітичного обліку отриманих асигнувань і Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами, меморіальний ордер №2, №3 і книга «Журнал-головна»;
- в установі здійснюються інвентаризації, ревізії, балансові комісії;
- запропоновано внести структурувати наказ про облікову політику та внести інформацію, що стосується організації обліку доходів;
- пропонуємо використовувати в установі принцип нарахування, проект удосконаленого балансу, активно управляти бюджетними коштами;
- необхідно ввести в штат посаду внутрішнього аудитора, всі дії якого регламентуються посадовою інструкцією. Також пропонуємо проводити внутрішній аудит на основі оцінки системи внутрішнього контролю.

Одержані результати можуть бути використані установою для покращення організації обліку доходів і підвищення ефективності діяльності.

Результати роботи пройшли апробацію, шляхом впровадження результатів дослідження в УДДПВП, а також публікації тез в збірнику праць за такою конференцією: Міжнародна науково-практична конференція молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (3 грудня 2010р. м. Луцьк).

Ключові слова: доходи установи, інвентаризація, ревізія, балансова комісія, кошторис, фінансування.



## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ УСТАНОВИ .....	9
1.1 Сутність, оцінка і класифікація доходів.....	9
1.2 Порядок фінансування установи.....	16
1.3 Теоретичні основи проведення ревізії доходів.....	24
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОГО ДЕПАРТАМЕНТУ З ПИТАНЬ ВИКОНАННЯ ПОКАРАНЬ .....	36
2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика установи.....	36
2.2 Організація первинного, аналітичного, синтетичного обліку доходів загального фонду.....	46
2.3 Організація первинного, аналітичного, синтетичного обліку доходів спеціального фонду.....	52
2.4 Порядок проведення контролю доходів.....	55
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ УСТАНОВИ.....	62
3.1 Вдосконалення організації обліку в установі .....	62
3.2 Удосконалення організації обліку доходів установи .....	66
3.3 Вдосконалення проведення контролю доходів установи.....	72
ВИСНОВКИ.....	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	87
ДОДАТКИ.....	96



## ВСТУП

Доходи загального і спеціального фондів бюджетної установи є основним джерелом коштів для здійснення діяльності. Проте, основною проблемою, яка виникає в установі є їх недостатність, яка відповідно буде наведена в кошторисі установи. Тому також важливим і актуальним питанням є контроль за ефективним витрачанням бюджетних коштів, який повинен бути направленим на запобігання зловживанню і нераціональному використанню цих коштів.

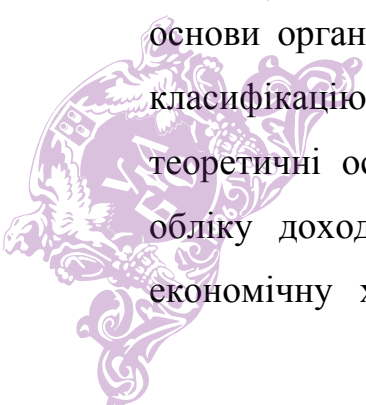
Питаннями теоретичного, методичного і практичного характеру обліку доходів загального та спеціального фондів бюджетної установи займалися ряд вітчизняних і зарубіжних вчених та практиків: Атамас П.Й., Білуха М., Бутинець Ф.Ф., Василик О.Д., Дем'янишин В.Г., Джога Р.Т., Дрозд І.К., Жук Л.А., Лемішовський В.І., Ловінська К.Г., Матвеева В.О., Монаєнко А.О., Плескач В.І., Свірко С.В., Стефанюк І.Б., Стефанюк І.К., Сушко Н.Р., Томсон Р.К., Усач К.Ф., Фаріон І.Д., Федосов В.Т., Шевчук В.О. та інші.

Проте низка проблем організації обліку та контролю доходів бюджетної установи потребують подальших досліджень та наукових розробок, що й обумовлює актуальність теми дипломної роботи.

Мета дипломної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних і практичних питань організації обліку і контролю доходів бюджетної установи, а також розробці шляхів їх удосконалення.

Дослідження проводяться в Управлінні державного департаменту з питань виконання покарань в Сумській області (УДДПВП).

Основними завданнями дипломної роботи є: дослідити теоретичні основи організації обліку і контролю доходів (розкрити сутність і навести класифікацію доходів, визначити порядок фінансування установи, визначити теоретичні основи проведення ревізії доходів), висвітлити стан організації обліку доходів і контролю в УДДПВП (надати загальну організаційно-економічну характеристику установи, дослідити організацію первинного,



аналітичного, синтетичного обліку доходів загального фонду установи, визначити організацію первинного, аналітичного, синтетичного обліку доходів спеціального фонду установи, оцінити стан проведення контролю доходів в установі), розробити шляхи удосконалення організації обліку і контролю доходів УДДПВП (запропонувати удосконалення організації обліку в установі, розробити шляхи удосконалення організації обліку доходів загального і спеціального фондів установи, обґрунтувати удосконалення проведення контролю доходів установи).

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю доходів УДДПВП.

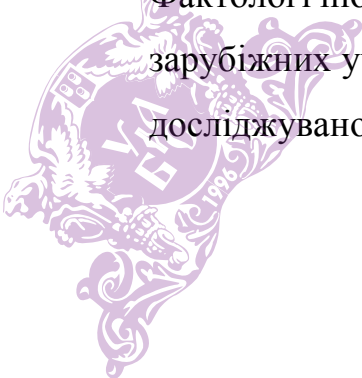
Предметом дипломної роботи є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів організації обліку і контролю доходів бюджетної установи.

Для дослідження даної теми широко використовуються такі загальнонаукові методи: діалектичний метод, системний підхід, метод індукції і дедукції, аналіз і синтез.

Поряд із загальнонауковими методами використовуються специфічні методи (прийоми), обумовлені сутністю самого предмета, технологією обліку, завданнями та вимогами: хронологічне і систематичне спостереження, вимірювання господарських засобів і процесів, реєстрація та класифікації даних з метою їх систематизації, узагальнення інформації з метою звітності.

Інформаційною та правовою базою дослідження є законодавчі та нормативні акти Міністерства фінансів України, Державного казначейства України, що регламентують облік і контроль доходів бюджетної установи, офіційні статистичні матеріали, методичні матеріали, дані мережі Інтернет.

Фактологічною основою проведеного дослідження є статті вітчизняних і зарубіжних учених з проблем організації обліку і контролю доходів, матеріали досліджуваної установи.



## РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ УСТАНОВИ

### 1.1 Сутність, оцінка і класифікація доходів

Доходи мають важливе значення для здійснення діяльності як звичайного підприємства, так і бюджетної установи.

Проблеми обліку, контролю та аналізу доходів установ знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: Атамаса П.Й., Бутинця Ф.Ф., Джоги Р.Т., Левицької С.В., Свірко С.В. та ін.

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. Левицька С.О. наводить таке визначення доходів – отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування [20].

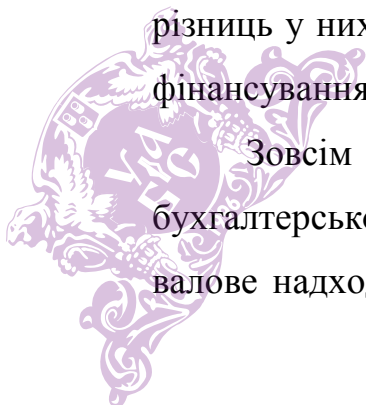
Лемішовський В.І. стверджує, що діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які надаються їм безповоротно [21].

В свою чергу, Свірко С.В. відзначає, що доходи бюджетних установ – це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [52].

Мельник Т.Г. дає таке визначення доходів – це кошти, які установа одержує за рахунок загального і спеціального фондів бюджету, а також за рахунок надання платних послуг [24].

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

Зовсім інше поняття наведено в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку державного сектору (МСБОДС) № 9, де доходи – валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом



звітнього періоду, коли чисті активи, власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників. При цьому суми, зібрані представником органу державної влади чи іншої урядової організації, не є економічними вигодами або потенціалом корисності, що надходять до суб'єкта господарювання, і не ведуть до збільшення активів чи зменшення зобов'язань, тому їх виключають з доходу [13].

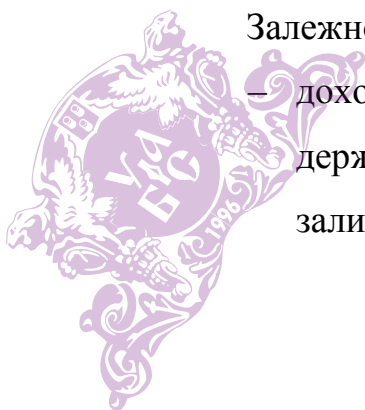
Міжнародна і вітчизняна практика має розбіжності стосовно визначень і визнання доходів бюджетної установи.

Так, за міжнародною практикою визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання, за вітчизняною – дохід визнається як валове надходження економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітнього періоду, якщо чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження [18].

Якщо порівнювати доходи бюджетної установи і підприємства, то визначення у них різне. Доходи підприємства – це збільшення економічних вигід та зменшення зобов'язань, тоді як доходи бюджетної установи – це отримання кошти з бюджетів і за рахунок надання платних послуг. Різниця також полягає в тому, що бюджетна установа доходи з загального фонду завжди отримує в межах бюджетного призначення. Вона може отримати доходи, що належать до спеціального фонду. Що стосується підприємства, то його доходи прямо залежать від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг. На підприємстві є відповідні критерії визнання доходів (дохід можна достовірно визначити, передані покупцеві всі ризики і вигоди, для отримання доходу здійснено витрати та інші), а в установі – фінансування з бюджету визнається доходом в періоді отримання [45].

Залежно від джерел утворення доходи поділяються на:

– доходи загального фонду, тобто отримані із загального фонду державного бюджету та з місцевих бюджетів, значна частина яких залишається в загальній структурі доходів бюджетних установ і





спрямовується на виконання бюджетними установами своїх основних функцій;

- доходи спеціального фонду, до яких належать власні надходження бюджетних установ, які виконують доповнюючу функцію бюджетних асигнувань і забезпечують виконання основних завдань бюджетних установ при недостатності доходів загального фонду.

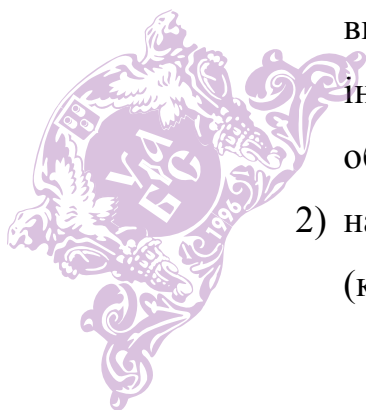
Спеціальний фонд бюджетної установи – це кошти, які надходять із конкретною метою і використовуються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень.

Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються із власних надходжень і доходів за іншими надходженнями спеціального фонду.

Перелік власних надходжень бюджетної установи визначає Бюджетний кодекс України.

Так, власні надходження бюджетних установ поділяють на дві групи, кожна з яких формується за підгрупами:

- плата за послуги, що надаються бюджетними установами. Цю групу утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження мають постійний характер і обов'язково плануються в бюджеті. Надходження перших двох підгруп формуються за видами, визначеними в переліках платних послуг, що затверджуються Кабінетом Міністрів України у відповідній галузі:
  - 1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхніми функціональними повноваженнями (плата за навчання у вищих навчальних закладах, плата за надання рекламних, інформаційних та поліграфічних послуг, плата за медичне обслуговування осіб у закладах охорони здоров'я тощо);
  - 2) надходження бюджетних установ від господарської діяльності (кошти, що отримують бюджетні установи від господарсько-



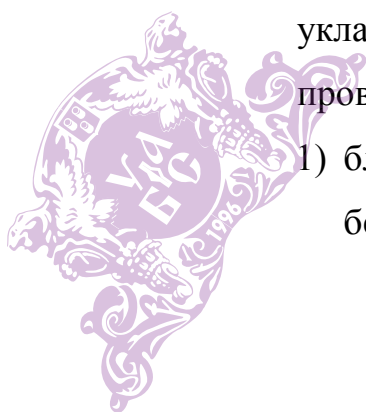
виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень, що відповідають профілю роботи установи й передбачені положенням про цю установу, кошти, що одержують згідно із договорами на виконання науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт та спеціальних робіт тощо, квартирна плата та плата за проживання в гуртожитках, від працевикористання спецконтингенту, відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані послуги);

3) плата за оренду майна бюджетних установ (бюджетні установи отримують в повному обсязі плату за оренду майна, що їм належить);

4) надходження бюджетних установ від реалізації майна (кошти, що отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів, крім будівель та споруд, у тому числі списаних, за здані як брухт і відходи чорні, кольорові, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння у розмірах, які згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи, а також кошти, отримані Національною академією наук України та бюджетними установами, що належать до її відання, від реалізації нерухомого майна);

– інші джерела власних надходжень. Цю групу утворюють кошти, перераховані бюджетними установами для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не мають постійного характеру і плануються лише у випадках, які попередньо визначені рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами, зокрема міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо:

1) благодійні внески, гранти, дарунки (усі види добровільної безповоротної та безоплатної допомоги як передавання будь-яких



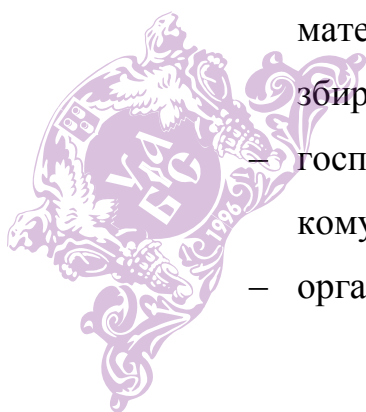
видів майна, благодійні внески, гранти, дарунки, зокрема внески від спонсорів та меценатів);

2) кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб від інших бюджетних установ (кошти для виплати стипендій студентам, матеріальної допомоги та доплат до державних стипендій за рахунок замовників, добровільні компенсації хворим за надані їм медичні послуги лікувально- та санітарно-профілактичними закладами, кошти, одержані закладами охорони здоров'я за медичну допомогу громадянам, надану відповідно до договору добровільного медичного страхування, інвестиції, які згідно із чинним законодавством отримують бюджетні установи на спорудження житлових будинків);

– доходи за іншими надходженнями. Цю групу утворюють кошти, які використовуються відповідно до Закону «Про Державний бюджет України» чи рішення про місцевий бюджет за відповідними напрямками [2].

Власні надходження бюджетних установ використовуються на:

- покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;
- організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ;
- утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ;
- ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти;
- господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв;
- організацію основної діяльності бюджетних установ;

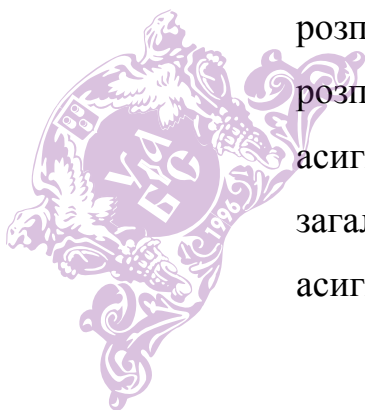


- виконання відповідних цільових заходів [7].

Для ефективної діяльності облік доходів повинен бути раціонально організований за фондами.

Організація обліку доходів загального фонду охоплює напрямки, які впливають на планування і на обліковий процес. До них належать:

- організація планування доходів загального фонду. Процес планування доходів здійснюється планово-економічним та бухгалтерським підрозділом чи фінансово-економічним підрозділом за участю головного бухгалтера установи. На цьому етапі головним документом є кошторис, однією зі складових якого є загальний фонд;
- організація робіт із затвердження асигнувань та надходження доходів. Етап затвердження асигнувань починається з ухвалення бюджету країни. Після опублікування Закону «Про державний бюджет України» в тижневий термін обсяги затверджених асигнувань доводяться до головних розпорядників коштів у формі лімітної довідки. Головні розпорядники, в свою чергу, формують лімітні довідки за кожним розпорядником і передають їх адресатові. На підставі отриманої інформації розпорядники уточнюють проекти кошторисів і складають проекти асигнувань. З огляду на традиційне обмеження коштів бухгалтер та економіст повинні повторно проаналізувати заходи з погляду виконання функцій першочерговості та необхідності. Отримання коштів здійснюється на підставі затверджених кошторисів та планів асигнувань;
- організація облікових номенклатур. Звичайно містять такі складові: надійшли асигнування із загального фонду бюджету до головних розпорядників коштів (ГРК), розподіл і перевод асигнувань ГРК між розпорядниками коштів (РК), отримання РК нижчого рівня асигнування, списання отриманих за поточний рік асигнувань із загального фонду бюджету. До носіїв інформації щодо обліку асигнувань належать: картка аналітичного обліку отриманих



асигнувань, книга аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам;

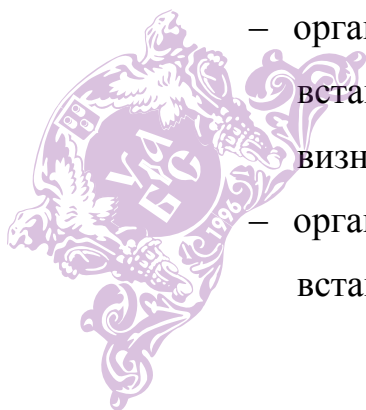
- організація носіїв облікової інформації та їх руху. Порядок руху носіїв облікової інформації регулюється інструктивними матеріалами і залежить від рівня бюджету, з якого надаються асигнування, порядку обслуговування – через органи Державного казначейства чи банківські установи.

Організація обліку власних доходів бюджетних установ охоплює такі напрямки:

- розробка класифікаційної схеми власних доходів бюджетних установ. Здійснюється відповідно до видів власних коштів установи;
- організація планування доходів спеціального фонду. Планування здійснюється відповідно створенням кошторису, а саме спеціального фонду за видами доходів та їх джерелами. Для того, щоб планування було ефективним розробляють систему показників, яку застосовують у розрахунках, а саме:
  - 1) за доходами, що отримуються від надання функціонально основних послуг установи – кількість студентів, кількість пацієнтів;
  - 2) за доходами, отримуваними від господарської чи господарсько-виробничої діяльності – кількість виробів, навчально-виробничих майстерень;
  - 3) за доходами в частині оренди приміщень бюджетних установ – площа приміщень, кількість обладнання.

Також об'єктом планування є термін надходження доходів за видами:

- організація обліку надходження доходів. Повинна бути чітко встановлена форма розрахунків (готівкова або безготівкова), що визначається умовами господарювання;
- організація облікових номенклатур. Облікові номенклатури встановлюються відповідно до переліку власних доходів;



– організація носіїв облікової інформації. Починається з визначення їх кола. До документів первинного обліку належать договори на надання послуг медичного характеру, контракти на підготовку спеціалістів, договори на виконання науково-дослідних робіт (НДР), акти на прийняття (здачу) НДР, орендні угоди. Інформація щодо власних надходжень фіксується в облікових реєстрах: накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами, з іншими кредиторами, зведена накопичувальна відомість за розрахунками з батьками на утримання дітей, накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ. Це все є меморіальними ордерами [51].

Таким чином, доходи бюджетної установи по-різному трактуються науковцями та міжнародними стандартами, а також відрізняються від доходів підприємства. Бюджетна установа може отримувати доходи загального фонду і спеціального, що також призводить до виникнення різних підходів щодо їх організації.

## 1.2 Порядок фінансування установи

Фінансування бюджетних установ є початковим етапом їх діяльності, тому важливо знати сутність цього процесу та принципи його здійснення.

Проблемам організаційно-правових засад фінансування бюджетних структур присвятили праці такі відомі вітчизняні науковці, як С.А. Буковинський, О.П. Кириленко, В.М. Опарін, К.В. Павлюк, О.Р. Романенко, Л.Д. Сафонова, О.О. Чечуліна, С.І. Юрій та інші.

Діяльність бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів, що надходять з бюджету і додаткових прибутків.

Установи фінансуються з державного або місцевого бюджетів. Бюджетне фінансування – це безповоротній безвідплатний відпуск коштів з державного та місцевих бюджетів для забезпечення виконання

загальнодержавних функцій та функцій місцевого самоврядування, забезпечення функціонування установ. Тобто це виділення коштів з бюджету в розпорядження керівників організацій на здійснення витрат, передбачених бюджетом.

Фінансування бюджетних організацій здійснюється з дотриманням таких основних принципів:

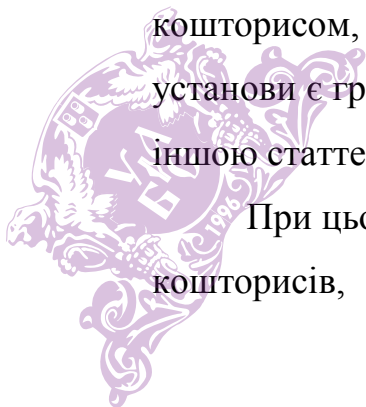
- фінансування здійснюється в межах асигнувань, передбачених кошторисом бюджетної установи;
- при фінансуванні слід обов'язково дотримуватися принципу цільового використання бюджетних коштів;
- бюджетне фінансування має безвідплатний характер;
- бюджетне фінансування є безоплатним;
- фінансування має забезпечувати максимальну ефективність використання.

Розглянемо детальніше зазначені принципи фінансування.

Так, виділення коштів з бюджету на утримання бюджетних організацій здійснюється лише за наявності затвердженого кошторису доходів і витрат (далі – кошторис) бюджетної установи та плану асигнувань. Кошторис є плановим документом, що підтверджує повноваження щодо отримання доходів і здійснення витрат, визначає обсяг і напрям коштів для виконання ним своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. Основні вимоги щодо порядку складання, розгляду, затвердження і виконання кошторисів установ і організацій, що утримуються за рахунок коштів бюджету, встановлено Порядком № 228 [40].

Крім того, слід мати на увазі, що здійснення витрат, не передбачених кошторисом, не допускається, оскільки затверджений кошторис бюджетної установи є граничним рівнем витрат, які може здійснювати установа за тією чи іншою статтею витрат за рахунок бюджетних коштів.

При цьому здійснення витрат без затверджених в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання



кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, помісячних планів використання бюджетних коштів і планів використання бюджетних коштів припиняється через 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів. Після закінчення цього терміну органи Державного казначейства та фінансові органи проводять операції щодо здійснення витрат лише відповідно до затверджених кошторисів і планів асигнувань.

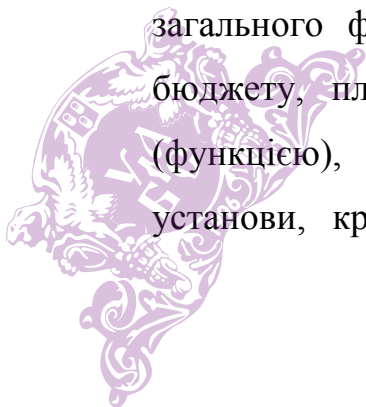
До затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду і планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів підставою для здійснення видатків або надання кредитів з бюджету є проекти зазначених кошторисів і планів, засвідчені підписами керівника установи (централізованої бухгалтерії) та керівника її фінансового підрозділу або головного бухгалтера.

Кошториси поділяються на: індивідуальні, зведені та кошториси на централізовані заходи.

Індивідуальний кошторис складає кожна бюджетна організація і надає безпосередньо своїй організації вищого рівня. При цьому індивідуальні кошториси складають усі бюджетні установи незалежно від того, ведуть вони облік самостійно чи обслуговуються в централізованій бухгалтерії щодо кожної з виконуваних функцій.

Зважаючи на цю вимогу, бюджетні установи, які ведуть облік самостійно, індивідуальні кошториси подають своїй організації вищого рівня, а установи, що обслуговуються в централізованій бухгалтерії, індивідуальні кошториси подають безпосередньо централізованій бухгалтерії.

Крім кошторису, бюджетні організації складають план асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду за кожною бюджетною програмою (функцією), що ними виконуються. Вищі навчальні заклади та наукові установи, крім зазначених планів, складають також індивідуальні плани





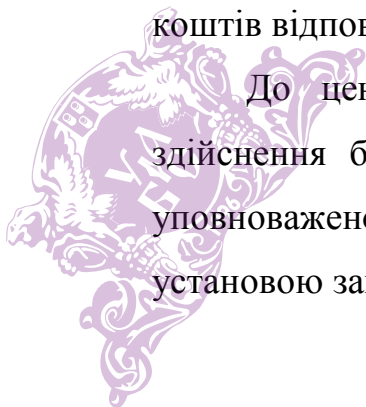
використання бюджетних коштів та індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів.

Зведені кошториси, зведені плани асигнувань загального фонду бюджету, зведені плани надання кредитів із загального фонду бюджету та зведені плани спеціального фонду є зведенням показників індивідуальних кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, які складаються головним розпорядником бюджетних коштів для подання Міністерству фінансів, Міністерству фінансів Автономної республіки Крим, місцевим фінансовим органам та органам Державного казначейства.

Зведені плани використання бюджетних коштів та зведені помісячні плани використання бюджетних коштів є зведенням показників індивідуальних планів використання бюджетних коштів та індивідуальних помісячних планів використання бюджетних коштів вищих навчальних закладів і наукових установ – розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що складаються головним розпорядником коштів, через якого вони отримують бюджетні призначення. Такі зведення подаються Міністерству фінансів, Міністерству фінансів Автономної республіки Крим, місцевим фінансовим органам та органам Держказначейства.

Кошторис на централізовані заходи складається міністерством, відомством, органом виконавчої влади або місцевого самоврядування для фінансування витрат на разові заходи (наприклад, наради, конференції та інші заходи). При цьому асигнування до кошторису на централізовані заходи включаються лише в тому разі, якщо проведення таких заходів за рахунок коштів відповідного бюджету не суперечить законодавству України.

До централізованих заходів належать заходи щодо організації та здійснення безпосередньо апаратом головного розпорядника або апаратом уповноваженого ним розпорядника нижчого рівня або уповноваженою ним установою закупівель товарів, робіт і послуг у межах реалізації затверджених в



установленому порядку державних цільових програм, а також загальнодержавних заходів програмного характеру з метою забезпечення необхідними товарами, роботами, послугами установ системи головного розпорядника чи співвиконавців відповідних державних цільових програм [40].

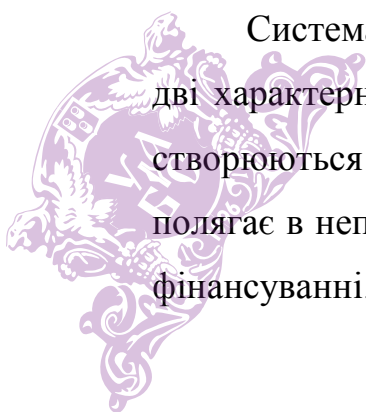
Водночас, дотримуючись цього принципу фінансування, необхідно мати на увазі, що бюджетне фінансування не можна віднести до заходів планового характеру. Фінансування, бюджетних організацій здійснюється залежно від виробничої необхідності. Наприклад, навчальні заклади фінансуються виходячи з фактично існуючої та діючої мережі навчальних закладів і наявності контингенту учнів, установи охорони здоров'я – залежно від кількості лікарень, поліклінік, амбулаторій, кількості ліжок тощо;

Згідно з другим принципом бюджетні установи мають право брати зобов'язання і використовувати бюджетні кошти на цілі та в межах, установлених кошторисами і планами асигнувань. Це означає, що бюджетна установа кошти, отримані, наприклад, для виплати заробітної плати, зобов'язана використовувати виключно на зазначені цілі, а не витратити на купівлю матеріалів чи канцелярського приладдя.

Відповідно до третього принципу – суми, що виділяються з бюджету на утримання установ, мають безвідплатний характер, тобто поверненню не підлягають. Ці суми надходять у повне розпорядження бюджетних організацій і використовуються на покриття витрат, передбачених кошторисом.

Четвертий принцип передбачає виділення з бюджету коштів без унесення будь-яких коштів як оплати. Інакше кажучи, за використання бюджетних коштів організація не виплачує будь-яких відсотків.

Систематизуючи відомості про бюджетні організації, можна виділити дві характерні особливості. Перша, полягає в тому, що бюджетні організації створюються з метою задоволення соціальних потреб населення. Друга полягає в неприбутковості бюджетних організацій та повному їх бюджетному фінансуванні. Отже, відповідно до зазначеного п'ятого принципу бюджетне



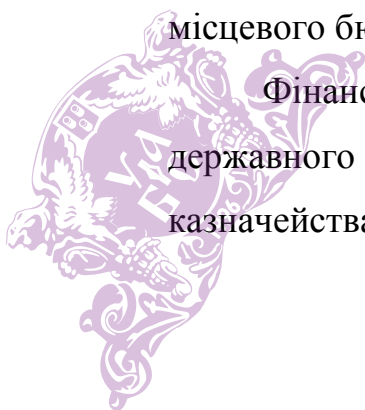
фінансування має здійснюватися так, щоб досягти максимального суспільно необхідного результату за умови мінімальних витрат.

Крім цього, можна виділити такі принципи: додержання режиму економії (системи форм та методів мінімізації витрат грошових коштів для отримання запланованого результату, що пов'язаний із скороченням видатків, доцільного використання коштів), фінансування в міру виконання планів (кошти виділяються відповідно до виконаних робіт на підставі затверджених фінансових планів), оптимального поєднання власних, кредитних та бюджетних джерел (для державних органів, підприємств, установ та організацій державної та комунальної форм власності, що мають економічну та фінансову самостійність і отримують власні прибутки), здійснення постійного контролю за використанням бюджетних коштів (з метою дотримання державної фінансової дисципліни).

Дотримання зазначених вище принципів бюджетного фінансування сприяє зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни бюджетними організаціями, а також підвищенню ефективності використання бюджетних коштів [2324].

Так, фінансування установ і організацій за рахунок місцевого бюджету здійснюють місцеві фінансові органи (фінансові відділи райдержадміністрацій, райміськвиконкомів, фінансові УДДПВП обласних, Київської та Севастопольської міських адміністрацій). Відповідно до Бюджетного кодексу України до місцевих фінансових органів належать установи, які організують і здійснюють функції зі складання, виконання місцевих бюджетів, контролюють використання коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з УДДПВПм коштами місцевого бюджету [7].

Фінансування установ і організацій, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, здійснюють територіальні органи Державного казначейства.



Тому, згідно Указу Президента України Про невідкладні заходи щодо вдосконалення механізмів казначейського обслуговування бюджетні установи Автономної Республіки Крим і місцеві бюджети перейшли на казначейське обслуговування.

Згідно з Бюджетним кодексом України [7] казначейська форма обслуговування бюджетних організацій передбачає виконання Державним казначейством таких функцій:

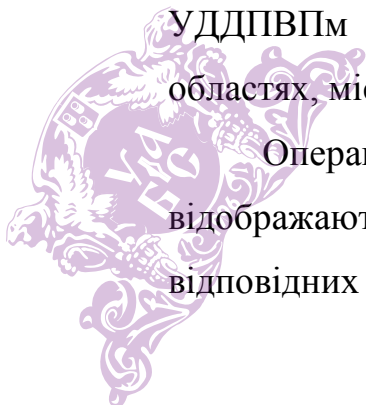
- здійснення операцій з коштами державного і місцевих бюджетів;
- організація розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів;
- контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, узятті зобов'язань здійсненні платежів;
- бухгалтерський облік і складання звітності про виконання державного і місцевих бюджетів.

Казначейська система виконання державного і місцевих бюджетів передбачає акумуляцію всіх коштів державного і місцевих бюджетів на єдиному казначейському рахунку – основному рахунку держави для проведення фінансових операцій та ефективного УДДПВП коштами державного і місцевих бюджетів через систему електронних платежів Національного банку України (НБУ).

Єдиний казначейський рахунок – це рахунок, відкритий Державному казначейству України в НБУ для обліку коштів і здійснення розрахунків у Системі електронних міжбанківських переказів Національного банку країни.

Єдиний казначейський рахунок об'єднує кошти субрахунків, які відкриті в Державному казначействі України (центральний рівень), УДДПВПм Державного казначейства в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Операції, проведені органами Державного казначейства, відображаються на технічному рахунку Державного казначейства і на відповідних технічних рахунках територіальних управлінь, у балансі



Державного казначейства – на відповідному єдиному казначейському рахунку та субрахунках територіальних управлінь.

Державне казначейство України формує щоденний оборотно-сальдовий баланс рахунків, що є підставою для отримання інформації щодо фактичної наявності коштів для прийняття управлінських рішень і проведення фінансових операцій.

У органах Державного казначейства, у свою чергу, відкриваються:

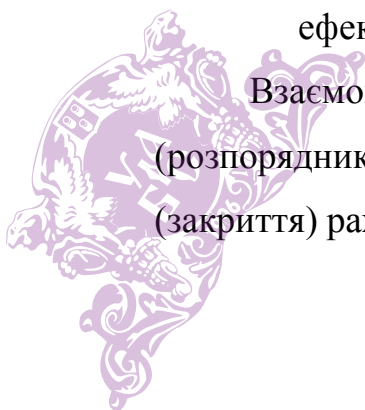
- рахунки для зарахування надходжень, передбачених законодавством України (податки, збори, інші обов'язкові платежі);
- рахунки розпорядникам і одержувачам бюджетних коштів;
- рахунки підприємствам, установам, організаціям тощо за операціями, що належать до операцій з виконання бюджетів, але відповідно до вимог законодав обслуговуються органами Державного казначейства.

Зазначені рахунки відкриваються на балансі органів Державного казначейства.

Завдяки функціонуванню єдиного казначейського рахунку забезпечуються:

- можливість швидкої мобілізації коштів, які протягом дня надходять на рахунки, відкриті в органах Державного казначейства, і використання їх для проведення бюджетних видатків і здійснення інших операцій, які не суперечать законодавству України;
- надання інформації органам законодавчої та виконавчої влади щодо здійснення на єдиному казначейському рахунку операцій;
- оптимальні можливості для прийняття представниками законодавчої та виконавчої влади оперативних рішень щодо забезпечення ефективного використання кої бюджетів [53].

Взаємовідносини між органами Державного казначейства з клієнтами (розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів) у процесі відкриття (закриття) рахунку регламентуються Порядком №221.



Фінансування бюджетних установ здійснюється шляхом перерахування бюджетних коштів на рахунки бюджетних організацій, відкритих в органах Державного казначейства, відповідно до взятих ними зареєстрованих зобов'язань [9].

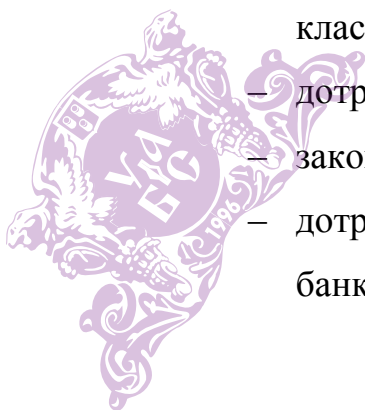
Таким чином, бюджетне фінансування відіграє важливу роль як у соціально-економічному розвитку суспільства, так і в діяльності бюджетної установи безпосередньо. Видатки з державного бюджету є основним джерелом фінансування та необхідністю для існування бюджетних установ, а сам процес фінансування бюджетних установ пов'язаний із правовим регулюванням такого фінансування. Фінансування установ здійснюється через ряд етапів з дотриманням відповідних принципів.

### 1.3 Теоретичні основи проведення ревізії доходів

Ефективне, раціональне та цільове використання бюджетних коштів на утримання організацій, установ та закладів бюджетної сфери багато в чому залежить від організації фінансового контролю та якості проведення ревізій їх фінансово-господарської діяльності.

Основними питаннями при ревізії фінансово-господарської діяльності організацій, установ та закладів бюджетної сфери є перевірка:

- правильності планування видатків на утримання бюджетних установ, закладів та організацій;
- дотримання фінансової дисципліни;
- законності витрачання коштів згідно з затвердженим кошторисом видатків і доходів у відповідності з кодами структури економічної класифікації видатків бюджету України;
- дотримання встановленого штату, ставок і фонду заробітної плати;
- законності утворення і витрачання позабюджетних коштів;
- дотримання касової дисципліни та законності операцій по рахунках в банку;

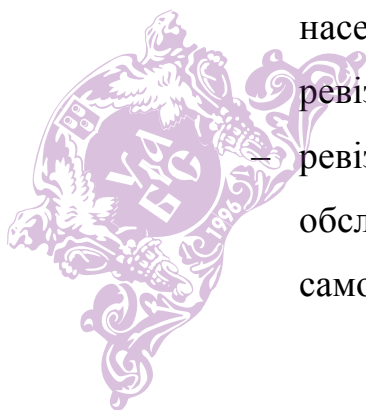


- забезпечення повноти оприбуткування та законності витрачання товарно-матеріальних цінностей;
- правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансово-господарської звітності;
- перевірка забезпечення керівництвом бюджетної установи, організації, закладу виконання чинних законодавчих та інших нормативних актів щодо фінансів і фінансової діяльності, зокрема указів Президента України, Постанов Верховної Ради, Кабінету Міністрів України, які стосуються підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів, оплати праці працівників, посилення фінансово-бюджетної дисципліни [25].

Відповідно до ст. 11 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» ревізія або перевірка закладу, установи чи організації за ініціативою контрольно-ревізійних органів може проводитись не частіше, ніж один раз на рік. Ревізію або перевірку за дорученням правоохоронних органів може бути проведено у будь-який час [41].

При складанні планів роботи необхідно керуватися такою періодичністю проведення ревізій:

- ревізія роботи сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) рад народних депутатів по виконанню бюджетів і кошторисів установ, що утримуються на їхніх бюджетах, проводиться комплексно працівниками фінансових органів і відділів райдержадміністрації в терміни, що визначені рішенням райдержадміністрацій;
- ревізія операцій щодо справляння податкових та інших платежів від населення проводиться податковими адміністраціями одночасно з ревізією по виконанню бюджету;
- ревізія виконання кошторисів бюджетних установ, що обслуговуються централізованими бухгалтеріями, а також ведуть самостійний облік – не менше одного разу на два роки. Ці ревізії



проводяться працівниками місцевих фінансових органів, контрольно-ревізійних відділів у районних містах і районах у містах спільно з працівниками відповідних відділів місцевих органів державної виконавчої влади (за винятком перевірок роботи фінансових органів по виконанню бюджетів районів, міст обласного підпорядкування, районів у містах, а також ревізій у централізованих бухгалтеріях при виконках районних і міських рад народних депутатів, які здійснюють ревізійні групи обласних контрольно-ревізійних управлінь (КРУ)).

До планів роботи обов'язково включаються:

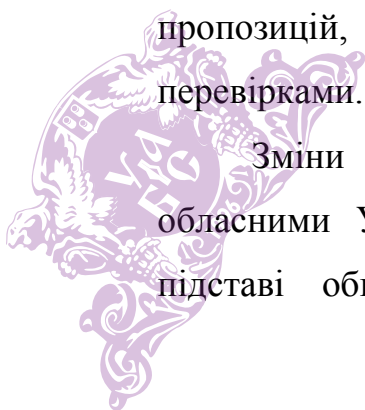
- централізовані завдання та інші доручення від вищих контрольно-ревізійних органів;
- доручення, завдання правоохоронних органів і податкової адміністрації, що підписані, як правило, першими особами органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ, Служби безпеки, їх структурних підрозділів і погоджені з КРУ.

Перевага в першочерговості виконання надається правоохоронним органам, слідчим про порушення кримінальної справи і ревізіям, які призначені першими особами зазначених органів. З метою дотримання встановленої періодичності і черговості проведення ревізій і перевірок, необхідно проводити пооб'єктний аналіз здійснених ревізій і перевірок. При плануванні термінів проведення ревізій і перевірок необхідно передбачати до 20 календарних днів для реалізації матеріалів ревізії [19].

Не планується проведення дріб'язкових, короткострокових перевірок.

Обов'язково плануються періодичні перевірки виконання рішень, пропозицій, вимог, що прийняті за раніше здійсненими ревізіями і перевітками.

Зміни до плану роботи контрольно-ревізійного відділу вносяться обласними УДДПВПми за місяць до закінчення поточного півріччя на підставі обгрунтованих пропозицій начальника контрольно-ревізійного





відділу, за якими вказується номер пункту плану, назва об'єкта, тема і тривалість ревізії чи перевірки, які підлягають заміні, та на що використовуватимуться вивільнені дні.

Перевірки проводяться на основі піврічних планів:

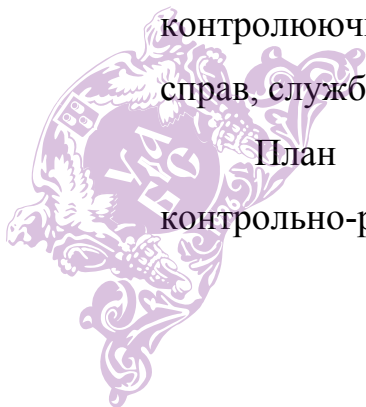
- головного КРУ, затверджених його колегією;
- КРУ в Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, затверджених Головним КРУ України;
- контрольно-ревізійних відділах у районах, містах і районах у містах, затверджених КРУ в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі [25].

Згідно з Законом України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» планування контрольно-ревізійної роботи відповідно до доведених УДДПВПм завдань, проводиться керівником ревізійного органу з урахуванням встановленої періодичності ревізій бюджетних установ, сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів, органів місцевої виконавчої влади.

В плани контрольно-ревізійної роботи включаються об'єкти для ревізії з урахуванням встановленої періодичності ревізій бюджетних установ і організацій, за поданням правоохоронних органів, дорученням органів державної влади і власною ініціативою в межах чинного законодавства.

Непланові ревізії та перевірки бюджетних установ і організацій проводяться, як правило, за окремими дорученнями органів державної влади та правоохоронних органів. Державна контрольно-ревізійна служба координує свою діяльність з місцевими органами виконавчої влади, фінансовими органами, державними податковими адміністраціями, іншими контролюючими органами, органами прокуратури, Міністерства внутрішніх справ, служби безпеки та національного бюро розслідувань України.

План проведення ревізій і перевірок зберігається у керівника контрольно-ревізійного органу і не підлягає розголошенню.



Теми і об'єкти для ревізій і перевірок включаються в плани контрольно-ревізійної роботи відповідно до річного плану роботи Головного КРУ на підставі рішень і вказівок обласного КРУ, вивчення звітних та інших даних про хід виконання державного і місцевих бюджетів, даних про стан справ щодо забезпечення збереження коштів і матеріальних цінностей, узагальнення матеріалів за раніше проведеними ревізіями, враховуючи заяви, скарги та звернення про фінансові порушення і зловживання, що надійшли від громадян, правоохоронних служб та органів виконавчої влади

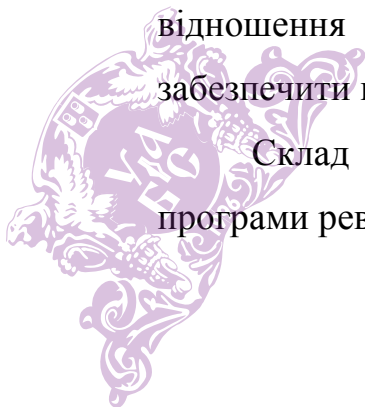
Чітка організація і ретельна підготовка до проведення ревізії фінансово-господарської діяльності установ і організацій бюджетної сфери забезпечує їх високу якість і своєчасність, для чого необхідно використовувати наукову методику ревізійного процесу [41].

Згідно з методикою ревізійний процес поділяється на відповідні етапи:

- організація і підготовка до проведення ревізії;
- проведення ревізії за допомогою відповідних методів і контрольно-ревізійних прийомів і процедур;
- оформлення результатів ревізії;
- прийняття рішень за результатами ревізії;
- організація контролю виконання рішень за результатами ревізії.

У відповідності зі строками, передбаченими планом проведення ревізій, керівник контрольно-ревізійного органу завчасно (за 3–5 днів до початку ревізії) своїм наказом призначає ревізію. В наказі вказується повна назва і місцезнаходження об'єкта, який підлягає ревізії, за який період проводиться ревізія, вид ревізії, строки проведення ревізії, склад ревізійної бригади і керівник ревізійної бригади. Члени ревізійної групи і працівники, які мають відношення до роботи ревізійної групи на об'єкті контролю, зобов'язані забезпечити нерозголошення дати початку її проведення [56].

Склад ревізійної групи встановлюється в залежності від періоду і програми ревізії на об'єкті.



Керівник ревізійної групи знайомить членів бригади зі змістом програми ревізії.

Випишується одноразове посвідчення на ревізію, по приїзду на об'єкт контролю воно пред'являється його керівнику, а також програма перевірки чи ревізії.

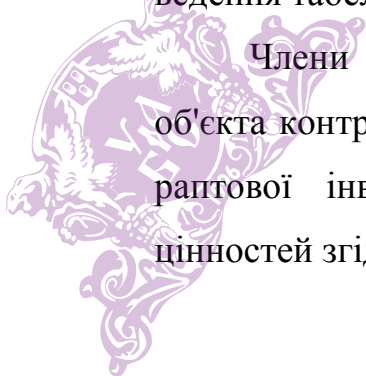
Пристапивши до ревізії, працівник контрольно-ревізійної служби повинен повідомити в контрольно-ревізійний орган про своє місцезнаходження на об'єкті, що підлягає ревізії, та номер телефону.

Керівник об'єкту знайомить членів ревізійної групи з керівним складом підприємства і дає відповідні вказівки по організації та проведенню ревізії на місці. Одночасно він зобов'язаний дати розпорядження про створення інвентаризаційної комісії і надання робочого приміщення для членів ревізійної групи та забезпеченню збереження матеріалів ревізії і архіву. Також в розпорядження ревізійної групи при необхідності виділяється транспорт для виїзду на об'єкти контролю та забезпечується своєчасне друкування матеріалів ревізії.

На об'єкті контролю на дошці оголошень вивішується об'ява про проведення ревізії і вказується місцезнаходження ревізійної групи.

Безпосередньо на об'єкті ревізійна група знайомиться з організацією та умовами збереження товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, з організацією матеріальної відповідальності, порядком експлуатації контрольно-касових апаратів, дотриманням правил документального оформлення фінансово-господарських операцій, пов'язаних з надходженням та вибуттям цінностей, грошових коштів, станом оперативного контролю за їх рухом, за дотриманням встановлених лімітів, кошторису видатків, порядком ведення таблиця обліку робочого часу та інше.

Члени ревізійної групи знайомляться з структурними підрозділами об'єкта контролю, вивчають матеріали попередньої ревізії та приступають до раптової інвентаризації каси і місць зберігання товарно-матеріальних цінностей згідно з програмою ревізії.



На початковій стадії ревізії рекомендується перевірити виконання розроблених заходів за матеріалами попередньої ревізії, а також ознайомитися зі змістом наказів, розпоряджень і ділової переписки об'єкта, що підлягає ревізії. Крім того, необхідно ознайомитися з матеріалами та актами перевірок, проведених в ревізійному періоді працівниками податкової адміністрації, фінансовими органами, установами банку та іншими державними контролюючими органами.

Закінчивши організаційну і початкову стадії ревізії, ревізійна група продовжує роботу по її проведенню згідно з затвердженою програмою.

Для вивчення змісту фінансово-господарських операцій застосовуються відповідні методи і методичні прийоми документального і фактичного контролю [48].

При ревізії доходів загального фонду ревізор перевіряє чи відкрито окремий поточний рахунок в Державному казначействі для надходження фінансування з державного бюджету, а також цільове використання коштів згідно кошторису. Обліковою інформаційною базою для ревізій доходів загального фонду виступають бухгалтерські рахунки.

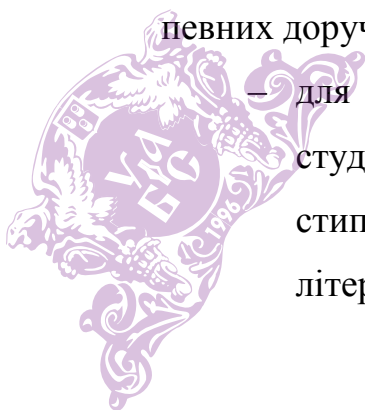
Також необхідно встановити наявність відповідних кошторисів та дотримання встановленого порядку надходження доходів і приймання готівки в касу та обліку цих доходів.

Розглянемо ревізію доходів спеціального фонду установи.

При ревізії позабюджетних коштів важливою є ревізія операцій по коштах, суми за дорученнями. В процесі ревізій необхідно вивчити правильність відображення цих коштів за цільовим призначенням. Сумами за дорученнями вважають кошти, які отримані установами для виконання

певних доручень:

- для проведення розрахунків з молодими фахівцями, на виплату студентам стипендій, матеріальної допомоги та доплат до державних стипендій за рахунок коштів замовників, на придбання методичної літератури, навчальних посібників для студентів заочної форми



навчання;

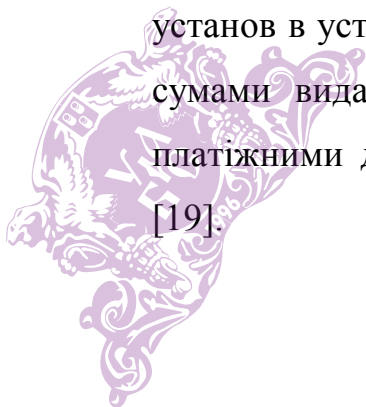
- на придбання централізованим порядком бланків документації з бухгалтерського обліку, звітності, статистики;
- на придбання путівок;
- для створення фонду преміювання науково-дослідних установ, в окремих випадках, передбачених чинним законодавством;
- кошти, що, відповідно до рішень уряду, надійшли на ім'я установи для виконання певних доручень;
- добровільні компенсації хворих, надані їм інші медичні послуги лікувальними та санаторно-профілактичними закладами;
- інші кошти, які установи отримують від підприємств, установ, організацій та приватних осіб для виконання окремих доручень.

Кошти, що надходять як благодійні та спонсорські внески, належать до сум за дорученнями. Такі надходження повинні мати письмові підтвердження мети внесків (лист або заява) або відповідні записи спонсора на розрахункових документах тощо.

Потрібно перевірити, чи відкрито окремий поточний рахунок «Суми за дорученнями» в установі банку згідно з встановленими вимогами, також необхідно перевірити цільове використання коштів у відповідності з дорученнями.

Обліковою інформаційною базою для ревізій «Сум за дорученнями» виступають відповідні бухгалтерські рахунки. При ревізії депозитних сум потрібно враховувати, що це кошти, які надходять до установи і не мають відношення до виконання єдиного кошторису доходів і видатків установи. Депозитні суми зберігаються на окремих поточних рахунках бюджетних установ в установах уповноважених банків. Кошти з рахунків за депозитними сумами видаються установами за іменними чеками або перераховуються платіжними дорученнями на ім'я тих осіб чи організацій, які їх отримують

[19].



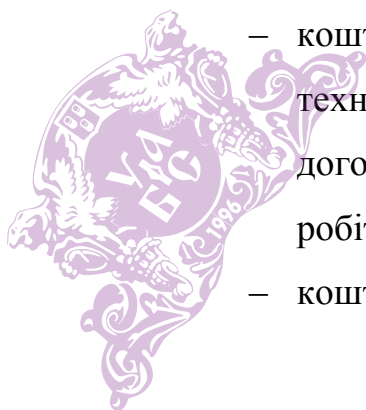
При ревізії необхідно враховувати, що збереження депозитних сум на поточних рахунках депозитних сум обмежується строками, встановленими законодавчими актами України.

Незатребувані депозитні суми, що знаходяться на поточному рахунку установи, після закінчення строків їх зберігання підлягають перерахуванню установою, на поточному рахунку якої зберігаються ці кошти, в доход того бюджету, за рахунок якого вона утримується.

Перевірці підлягає також дотримання порядку зберігання і використання установами депозитних сум в іноземній валюті, що знаходяться як на території України, так і за кордоном. Цей порядок встановлюється відповідними Міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади за погодженням з Міністерством фінансів України.

Обліковою інформаційною базою для ревізій операцій з депозитними сумами виступають відповідні бухгалтерські рахунки. При ревізії інших позабюджетних коштів необхідно враховувати, що до них належать:

- плата за утримання дітей в дошкільних закладах;
- плата за навчання у державних школах естетичного виховання дітей;
- кошти, з яких утворено фонд загального обов'язкового навчання в загальноосвітніх школах для надання матеріальної допомоги учням, які її потребують;
- кошти, які надходять на харчування в інтернатах при школах та в групах продовженого дня;
- плата студентів за користування гуртожитком при вищих і середніх спеціальних навчальних закладах;
- кошти, які залишаються навчальними закладами професійно-технічної освіти та сум, що надійшли за роботи, виконані учнями, і за договорами на підготовку кадрів та підвищення кваліфікації робітників;
- кошти працівників за харчування, отримане за місцем роботи;



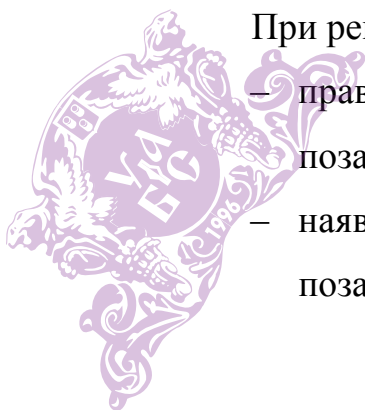
- кошти по розрахунках за формений одяг, які видають працівникам деяких міністерств (інших центральних органів виконавчої влади) і підвідомчих їм бюджетних установ;
- кошти, що надходять у відповідності з чинним законодавством України від штрафів та інших фінансових санкцій, які є результатом контрольно-економічної роботи міністерств, інших центральних органів виконавчої влади і їх підвідомчих установ, та спрямовуються у встановлених законодавством відсотках на зміцнення матеріально-технічної бази або матеріальне заохочення працівників;
- збір за виконання робіт, пов'язаних з наданням послуг під час здійснення екологічного контролю в пунктах пропуску через державний контроль;
- грошові надходження від реалізації продукції та послуг установами державної сортової мережі, державними проектно-розвідувальними станціями хімізації сільського господарства та машино випробувальними станціями;
- кошти, отримані від реалізації ліценцій користувачами мисливських угідь, а також за видачу посвідчення мисливця [56].

Відповідні спеціальні кошти акумулюються на поточних рахунках в установах банку та на реєстраційних (бюджетних) рахунках, перелічених в «Інструкції про порядок використання і обліку позабюджетних коштів бюджетних установ та звітності».

Обліковою інформаційною базою для ревізій інших позабюджетних коштів, що зараховуються на реєстраційні (бюджетні) рахунки установ, виступають бухгалтерські рахунки.

При ревізії позабюджетних коштів ревізору необхідно встановити:

- правильність утворення, цільове витрачання спеціальних та позабюджетних коштів;
- наявність відповідних кошторисів по кожному виду спеціальних і позабюджетних коштів;



– дотримання встановленого порядку надходження доходів і приймання готівки в касу та обліку цих доходів і видатків.

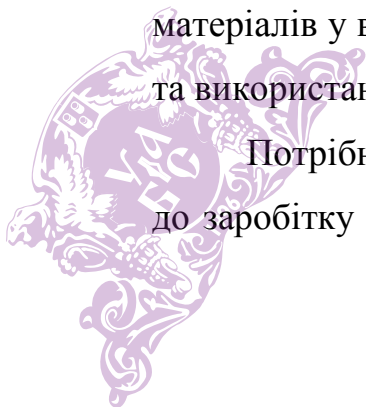
Ревізуючи фінансово-господарську діяльність бюджетних установ та організацій, необхідно перевірити, при наявності, відповідність діяльності підсобних підприємств потребам ревізованого об'єкта, при якому вони організовані, та перевірити виконання витрат виробничої програми.

В підсобних сільськогосподарських підприємствах необхідно перевірити виконання програми по реалізації продукції для потреб закладів освіти, установи, а також стороннім покупцям.

Перевіряються ціни реалізації, обов'язково перевіряється обґрунтованість списання витрат кормів і фуражу на утримання робочих та продуктивних тварин (коні, корови, свині), а також своєчасність та повноту оприбуткування приплоду, приросту. При перевірці списання і вибуття тварин на забій необхідно перевірити відповідність живої ваги даним обліку, вихід продукції у відповідності з їх вгодованістю (жирна, середня, нижче середньої).

Важливою ділянкою перевірки в підсобних господарствах є витрати на виробництво продукції, тому в процесі ревізії необхідно ретельно вивчити їх обґрунтованість та законність віднесення на відповідні калькуляційні статті та достовірність звітності. В закладах освіти (школи, профтехучилища, школи-інтернати) існують виробничі майстерні, де учні навчаються та виробляють деякі вироби. В процесі ревізії необхідно ретельно вивчити операції по придбанню сировини і матеріалів, а також законність їх списання у відповідності з існуючими нормами. У випадках значних відхилень від існуючих норм ревізору необхідно провести контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво. Потрібно також перевірити законність оплати праці та використання праці вихованців по виготовленню виробів.

Потрібно враховувати можливість включення оплати праці вихованців до заробітку основних працівників виробничих майстерень. Також необхідно





перевірити обґрунтованість списання всіх інших витрат на виробничі майстерні у відповідності з діючим положенням [19].

Таким чином, ревізія є відповідальним процесом, який складається з відповідних етапів і проводиться контрольно-ревізійною службою. Для здійснення ревізії обов'язково затверджується план та затверджується наказ керівника контрольно-ревізійної служби. Ревізія доходів загального і спеціального фондів проводиться із застосуванням відповідної методики.



Державний вищий навчальний заклад  
“УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ  
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”

State Higher Educational Institution  
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING  
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”

## РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ДЕРЖАВНОГО ДЕПАРТАМЕНТУ З ПИТАНЬ ВИКОНАННЯ ПОКАРАНЬ

### 2.1 Загальна організаційно-економічна характеристика установи

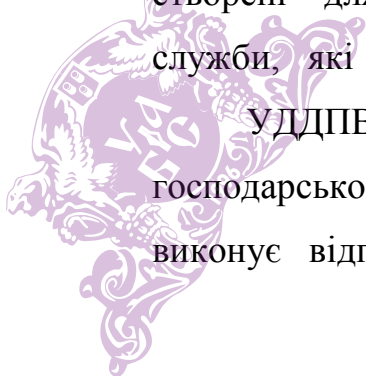
УДДПВП знаходиться у Сумській області в м. Суми. Забезпечує виконання завдань Державної кримінально-виконавчої служби України. Заснована установа 6 листопада 1999 року. Організаційно-правова форма господарювання – 425 «Державна організація, установа, заклад». Здійснює діяльність у сфері юстиції та правосуддя на підставі Положення про УДДПВП.

УДДПВП у своїй діяльності керується Конституцією і законами України, а також указами Президента України та Постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції і законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими нормативно-правовими актами.

У межах своїх повноважень організовує виконання актів законодавства та здійснює систематичний контроль за проведенням цієї роботи, узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавства і подає їх на розгляд до Департаменту, що знаходиться в м. Києві, так як це вищестояща установа.

Управлінню безпосередньо підпорядковуються підрозділи кримінально-виконавчої інспекції, установи виконання покарань, слідчий ізолятор, воєнізовані формування, заклади охорони здоров'я, підприємства установ виконання покарань, інші підприємства, установи і організації, створені для забезпечення виконання завдань кримінально-виконавчої служби, які розташовані в межах Сумської області.

УДДПВП здійснює керівництво оперативно-службовою та фінансово-господарською діяльністю підпорядкованих йому органів і установ та виконує відповідні функції.



УДДПВП взаємодіє з місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, громадськими організаціями, видає накази, організовує і контролює їх виконання, у разі потреби видає разом з місцевими органами виконавчої влади спільні акти.

УДДПВП очолює начальник, який призначається на посаду та звільняється з посади Головою Департаменту у встановленому порядку.

Начальник УДДПВП має заступників, які призначаються на посаду та звільняються з посади Головою Департаменту.

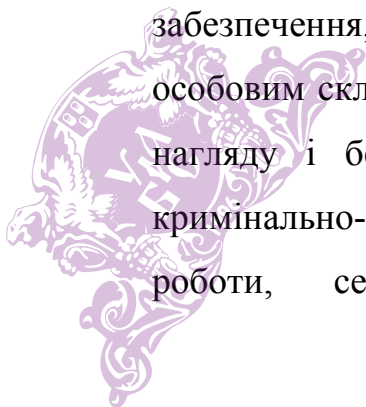
Начальник здійснює керівництво УДДПВПм та несе відповідальність перед Головою Департаменту за виконання покладених на УДДПВП завдань і здійснення ним своїх функцій, визначає ступінь відповідальності своїх заступників та керівників структурних підрозділів УДДПВП.

Для погодженого вирішення питань у межах своїх повноважень, обговорення найважливіших напрямків діяльності в Управлінні створюється колегія у складі начальника, заступників начальника за посадою. До складу колегії можуть входити начальники структурних підрозділів УДДПВП, підпорядкованих органів і установ, керівники місцевих органів виконавчої влади, громадських організацій та інші фахівці.

Для розгляду рекомендацій та пропозицій щодо основних напрямків розвитку кримінально-виконавчої служби в Управлінні можуть утворюватися дорадчі та консультативні органи.

УДДПВП є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в органах Державного казначейства, печатку із зображенням Державного Герба України і своїм найменуванням.

До структури УДДПВП входять: керівництво, сектор документального забезпечення, режимно-секретної роботи та архівної справи, сектор по роботі з особовим складом, сектор внутрішньої безпеки, відділ організації охорони, нагляду і безпеки, сектор з організації оперативної роботи, сектор кримінально-виконавчої інспекції, сектор соціально-виховної та психологічної роботи, сектор економіки та оплати, відділ організації виробництва,



маркетингу та інженерного забезпечення, сектор комендантського та комунально-побутового забезпечення, відділ бухгалтерського обліку та фінансової звітності, сектор охорони здоров'я, сектор по контролю за виконанням судових рішень, Сумський слідчий ізолятор, Сумська виправна колонія № 116, Роменська виправна колонія № 56, Шосткінська виправна колонія № 66, Конотопський виправний центр № 130, кримінально-виконавчі інспекції.

Аспекти організації ведення бухгалтерського обліку закріплені наказом про облікову політику та Положенням про бухгалтерську службу. Бухгалтерський облік в установі ведеться бухгалтерською службою, яка складається з 3 спеціалістів за ділянками обліку, провідного спеціаліста та головного бухгалтера. Обов'язки, завдання та права розкриті у Положенні про бухгалтерську службу та посадових інструкціях.

Бухгалтерія УДДПВП складає консолідовану звітність. Підвідомчі установи здійснюють два види діяльності:

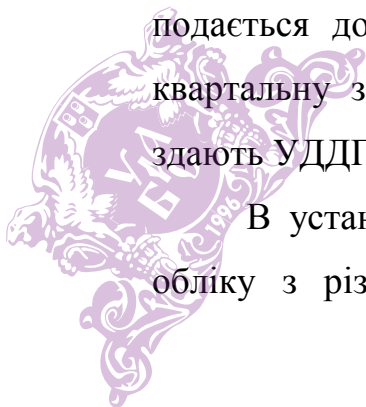
- бюджетну;
- підприємницьку.

Ці діяльності законодавчо закріплені за однією установою. Кожне підприємство має штат бухгалтерії, окремого керівника, а головний бухгалтер один і на підприємницьку і на бюджетну діяльність.

Помісячно, як і УДДПВП, так і підвідомчі установи складають звіти і подають до фондів і податкової служби, а також співпрацюють між собою.

Квартальна звітність підвідомчих установ подається, якщо це бюджетна діяльність, то до Державного Казначейства за місцем знаходження у потрібному екземплярі, якщо підприємницька – то фінансова звітність подається до Органу статистики також у трьох екземплярах. Після чого квартальну звітність з відбитком відповідного органу підвідомчі установи здають УДДПВП. Дані наводяться наростаючим підсумком.

В установі використовується автоматизована система бухгалтерського обліку з різними конфігураціями: «Парус: консолідація» (виконуються



консолідовані звіти), «Парус: зарплата» (для нарахування заробітної плати), «Парус: бухгалтерія» (для виконання поточних операцій), «Парус: консультант» (нормативно-правова база і консультації).

Система внутрішнього контролю на підприємстві представлена службою внутрішньої безпеки, яка контролює діяльність інших служб, в тому числі і діяльність бухгалтерії (по наданні відповідей на отримані контролю з різних органів, по складанню бухгалтерських звітів та інше).

В наказі про облікову політику вказана інформація стосовно того, що всі звіти виконуються відповідно до інструкцій Державного казначейства України.

З метою більш детального вивчення діяльності УДДПВП, а також виявлення змін та визначення факторів, за рахунок яких вони відбулися, є доцільним здійснити аналіз показників кошторису установи за 3 роки за програмами 6071030 «Виконання покарань та утримання персоналу установ і органів пенітенціарної служби» та 6071010 «Керівництво та УДДПВП у пенітенціарній сфері».

Дані наведені в таблиці А1. На основі проведених розрахунків можна зробити наступні висновки. За програмою 6071010 доходи і витрати в 2007 р. збільшилися на 612601,00 тис. грн., в 2008 – на 492101,00 тис. грн.

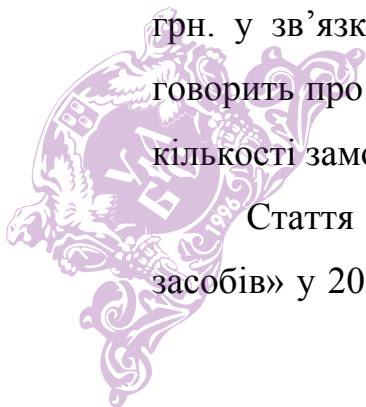
Найбільш витратною є стаття «Оплата праці працівників бюджетних установ», яка у 2006 р. становила 88,15% від загальної суми витрат, у 2007 – 68,43%, у 2008 – 67,06%. Ці витрати у 2007 р. зменшилися на 1200,00 тис. грн., тобто на 19,72% , у 2008 р. – збільшилися на 235000 тис. грн., але в структурі витрат зменшилися на 1,37%. Заробітна плата у 2006 р. становила 10,55%, у 2007 – 11,00%, у 2008 – 13,01%. У 2007 р. заробітна плата збільшилася на 77200 тис. грн., що у відносному вираженні складає 0,46% , у 2008 р. збільшення складає 108000 тис. грн., тобто 2,01% у зв'язку з наданням матеріальної допомоги і збільшенням окладів. Грошове утримання військовослужбовців у 2006 р. складає 77,61% у структурі витрат, у 2007 – 57,43%, тобто зменшилося на 20,18% (на 78400,00 тис. грн..) у зв'язку з

звільненням працівників, у 2008 – 54,05% – зменшилося на 3,38% (проте збільшилося в абсолютному вираженні на 127000,00 тис. грн.) у зв'язку з підвищенням розмірів грошового забезпечення.

Нарахування на заробітну плату у 2006 р. становило 3,80%, у 2007 – 20,80%, що говорить про збільшення цієї статті в структурі витрат установи на 16,99% (на 489700 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням заробітної плати, у 2008 – 16,99%, тобто зменшилося на 1,31% (але при цьому збільшилося на 43200,00 тис. грн.) за рахунок збільшення фонду оплати праці.

Стаття «Придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки» становить 5,13%, у 2007 – 6,78%, тобто збільшення становить 1,66% (76900,00 тис. грн.), у 2008 – 8,79%, що збільшилася на 2,01% (90800,00 тис. грн.). Стаття «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» у 2006 р. становить 0,47%, у 2007 – збільшилася на 0,44% (15000,00 тис. грн.), тобто становить 0,91%, у 2008 – 1,49%, тобто збільшилася на 0,58% (22000,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням на них цін. Стаття «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» у 2006 р. становить 0,19%, у 2007 р. – 0,19%, що свідчить про незміну питомої ваги в структурі витрат, але в абсолютному вираженні збільшилася на 1200,00 тис. грн. у зв'язку зі збільшенням кількості закуплених медикаментів, у 2008 р. ця стаття відсутня, тому вона зменшилася на 5200,00 тис. грн., на 0,19% у зв'язку з повним витрачанням. Стаття «Продукти харчування» у 2006 р. становить 0,19%, у 2007 і 2008 р. ця стаття відсутня, тому у 2007 р. зменшилася на 0,19%, тобто на 4000,00 тис. грн. у зв'язку з витрачанням продуктів харчування. Стаття «М'який інвентар та обмундирування» у 2006 р. становило 0,24%, у 2007 – 0,22%, що свідчить про зменшення на 0,02% (але збільшення в абсолютному вираженні на 800,00 тис. грн. у зв'язку з збільшенням кількості замовлень), у 2008 р. – 0,08%, що говорить про зменшення на 0,14% (3500,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням кількості замовлень.

Стаття «Оплата транспортних послуг та утримання транспортних засобів» у 2006 р. складає 1,41%, у 2007 – 1,40%, що є фактом зменшення на



0,01% (але в абсолютному вираженні збільшилася на 8400,00 тис. грн. у зв'язку зі збільшенням цін на бензин), у 2008 р. – 2,17%, що є збільшенням на 0,77% (30000,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням вартості ремонту транспортних засобів. Стаття «Поточний ремонт обладнання, інвентарю та будівель, технічне обслуговування обладнання» у 2006 р. становить 0,19%, у 2007 – 0,91%, що є фактом збільшення на 0,72% (21000,00 тис. грн.), у 2008 р. – 1,21%, що збільшено на 0,30% (13000,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням кількості інвентарю, що потребує ремонту. Стаття «Послуги зв'язку» становить 2,06%, у 2007 р. – збільшилася на 0,54% (27500,00 тис. грн.) і становить 2,61%, у 2008 р. – збільшилася на 0,28% (19500,00 тис. грн.) і складає 2,89% у зв'язку зі збільшенням вартості послуг. Стаття «Оплата інших послуг та інші видатки» складає 0,38%, у 2007 р. – збільшилася на 0,17% (тобто на 7000,00 тис. грн.) і становить 0,55%, у 2008 р. – 0,95%, тобто збільшилася на 0,41% (15000,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням кількості отримуваних послуг.

Стаття «Видатки на відрядження» у 2006 р. складає 0,94%, у 2007 – 1,68%, що збільшилося на 0,74% (26000,00 тис. грн.), у 2008 – 1,95%, що є фактом збільшення на 0,27% (15300,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням кількості відряджень за період.

Стаття «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв» становить 1,86% у 2006 р., у 2007 – 2,31%, що збільшилося на 0,45% (23801,00 тис. грн.), у 2008 р. – 2,59%, що збільшилося на 0,28% (18281,3 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням цін на комунальні послуги.

Стаття «Дослідження і розробки» у 2006 р. становить 0,12%, у 2007 р. – відсутня, тому зменшення становить 0,12% (2600,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням виділених асигнувань на ці цілі, у 2008 р. – збільшилася на 0,12%, тобто на 3920,00 тис. грн. у зв'язку з виділеними асигнуваннями з бюджету.



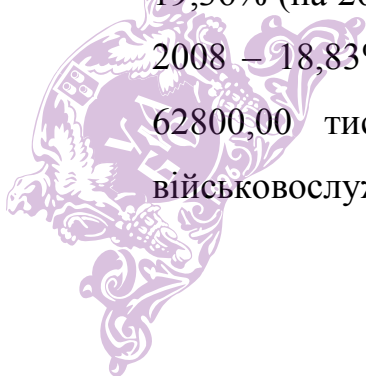
Капітальні видатки установи у 2006 і 2007 р. відсутні, у 2008 р. – збільшилися на 85600,00 тис. грн. у зв'язку з виникненням потреби їх здійснення.

За програмою 6071030 аналіз статей відображений в таблиці Б1. Згідно проведених розрахунків доходи і витрати в 2007 р. збільшилися на 479107,00 тис. грн., в 2008 – на 390044,00 тис. грн.

Видатки на товари і послуги становили у 2006 р. 99,30%, у 2007 – 99,00%, що є фактом зменшення на 0,30% (471747,00 тис. грн.), у 2008 р. – зменшилися на 5,16%, тобто на 296849,00 тис. грн. і складає 93,84% у зв'язку зі зменшенням асигнувань.

Оплата праці працівників бюджетних установ у 2006 р. становила 89,08% від загальної суми витрат, у 2007 – 69,91%, у 2008 – 68,57%. Ці витрати у 2007 р. зменшилися на 170053,00 тис. грн., тобто на 19,17%, у 2008 р. – на 249552 тис. грн., але в структурі витрат зменшилися на 1,34%. Заробітна плата у 2006 р. становила 0,74%, у 2007 – 0,05%, у 2008 – 0,32%. У 2007 р. заробітна плата зменшилася на 5746,76 тис. грн., що у відносному вираженні складає 0,70% у зв'язку зі звільненнями, у 2008 р. збільшення складає 4951,76 тис. грн., тобто 0,28% у зв'язку з збільшенням кількості працюючих. Грошове утримання військовослужбовців у 2006 р. складає 88,34% у структурі витрат, у 2007 – 69,86%, тобто зменшилося на 18,48% (на 175800,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням окладів, у 2008 – 68,25% – зменшилося на 1,61% (проте збільшилося в абсолютному вираженні на 244600,00 тис. грн. у зв'язку зі збільшенням виплати при звільненні).

Нарахування на заробітну плату у 2006 р. становило 0,27%, у 2007 – 19,63%, що говорить про збільшення цієї статті в структурі витрат установи на 19,36% (на 260610,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням фонду оплати праці, у 2008 – 18,83%, тобто зменшилося на 0,80% (але при цьому збільшилося на 62800,00 тис. грн. у зв'язку зі збільшенням грошового забезпечення військовослужбовців).





Стаття «Придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки» становить 8,08%, у 2007 – 7,28%, тобто зменшення становить 0,80% (28006,00 тис. грн.), у 2008 – 4,27%, що зменшилася на 3,02% (23749,50,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням закупівлі. Стаття «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар» у 2006 р. становить 0,47%, у 2007 – збільшилася на 0,56% (9700,00 тис. грн.), тобто становить 1,02% у зв'язку зі збільшенням ціни, у 2008 – 0,58%, тобто зменшилася на 0,44% (3700,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням закупівель. Стаття «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» у 2006 р. є відсутньою, у 2007 р. збільшилася на 0,22% (3000,00 тис. грн.), у 2008 – є відсутньою, а отже зменшилася на 0,22% (3000,00 тис. грн.). Стаття «Продукти харчування» у 2006 р. становить 0,36%, у 2007 – 0,17%, тобто зменшилася на 0,19% (800,00 тис. грн.), у 2008 – 0,07%, що становить зменшення на 0,10% (1100,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням кількості замовлень. Стаття «М'який інвентар та обмундирування» у 2006 р. становило 0,13%, у 2007 – 0,07%, що свідчить про зменшення на 0,05% (100,00 тис. грн.), у 2008 р. – 0,33%, що говорить про зменшення на 0,26% (4754,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням цін на обмундирування.

Стаття «Оплата транспортних послуг та утримання транспортних засобів» у 2006 р. складає 1,22%, у 2007 – 1,07%, що є фактом зменшення на 0,15% (але в абсолютному вираженні збільшилася на 3800,00 тис. грн.), у 2008 р. – 1,31%, що є збільшенням на 0,24% (8300,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням ці на пальне. Стаття «Оренда» у 2007 р. збільшилася на 3,00 тис. грн., у 2008 – на 3,20 тис. грн. у зв'язку зі збільшенням орендної плати основного засобу.

Стаття «Поточний ремонт обладнання, інвентарю та будівель, технічне обслуговування обладнання» у 2006 р. становить 0,71%, у 2007 – 2,27%, що є фактом збільшення на 1,56% (24303,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням цін на ремонтні послуги, у 2008 р. – 0,20%, що зменшилося на 2,07% (26906,70,00 тис. грн.) у зв'язку зі зменшенням кількості проведених ремонтних робіт. Стаття «Послуги зв'язку» становить 4,58%, у 2007 р. – зменшилася на 2,50%

(11300,00 тис. грн.) і становить 2,08%, у 2008 р. – зменшилася на 1,33% (14900,00 тис. грн.) і складає 0,75% у зв'язку зі зменшенням вартості телефонних розмов. Стаття «Оплата інших послуг та інші видатки» у 2006 р. складає 0,65%, у 2007 р. – зменшилася на 0,28% (тобто на 600,00 тис. грн.) і становить 0,37% у зв'язку зі зменшенням асигнувань, у 2008 р. – 1,03%, тобто збільшилася на 0,66% (12800,00 тис. грн.) у зв'язку зі збільшенням асигнувань.

Стаття «Видатки на відрядження» у 2006 р. складає 1,22%, у 2007 – 1,60%, що збільшилося на 0,38% (10900,00 тис. грн.) за рахунок збільшення кількості відряджень, у 2008 – 1,28%, що є фактом зменшення на 0,31% (800,00 тис. грн.) за рахунок зменшення вартості добових затрат.

Стаття «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв» становить 0,65% у 2006 р., у 2007 – 0,58%, що зменшилося на 0,07% (та в абсолютному вираженні збільшилася на 2178,00 тис. грн.), у 2008 р. – 0,88%, що збільшилося на 0,30% (7446,65 тис. грн.) за рахунок збільшення вартості.

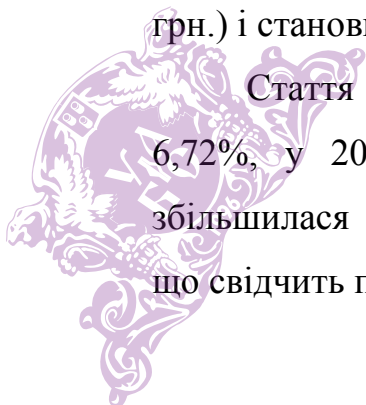
Стаття «Субсидії і поточні трансферти» у 2006 р. становить 0,70%, у 2007 р. – 1,00%, тому збільшення становить 0,30% (7360,00 тис. грн.), у 2008 р. – збільшилася на 5,16%, тобто на 93194,70 тис. грн. і становить 6,16% у зв'язку з непередбачуваними обставинами.

Нами проведено аналіз зміни статей балансу установи в таблиці В1.

В 2006 р. основні засоби в структурі балансу склали 82,99%, в 2007 – 71,70%, що є фактом зменшення на 11,29% (7291,00 тис. грн.), у 2008 – стаття зменшилася на 21,09%, тобто на 40739,00 тис. грн. і становить 50,61%.

Інші необоротні матеріальні активи склали 7,69% у 2006 р., у 2007 – 17,42%, тому збільшення становить 9,73% (185307,61 тис. грн.), у 2008 р. стаття зменшилася на 0,77% (але при цьому збільшилася на 119831,46 тис. грн.) і становить 16,65%.

Стаття «Незавершене капітальне будівництво» у 2006 р. становить 6,72%, у 2007 р. зменшилася на 0,85% (та в абсолютному вираженні збільшилася на 533,52 тис. грн.) і становить 5,87%, у 2008 р. складає 28,85%, що свідчить про збільшення питомої ваги на 22,98% (627216,00 тис. грн.).



Стаття «Матеріали і продукти харчування» у 2006 р. становить 1,03%, у 2007 р. збільшилася на 0,50% (11017,31 тис. грн.) і становить 1,54%, у 2008 р. складає 1,30%, що свідчить про зменшення на 0,23% (але в абсолютному вираженні збільшення на 6425,85 тис. грн.).

Стаття «Малоцінні та швидкозношувані предмети» у 2006 і 2007 р. відсутня, а в 2008 р. збільшилася на 1,13% і становить 28503,53 тис. грн.

В 2006 р. дебіторська заборгованість в структурі балансу складала 0,42%, в 2007 – 3,45%, що є фактом збільшення на 3,03% (53157,68 тис. грн.), у 2008 – стаття зменшилася на 2,17%, тобто на 27219,68,00 тис. грн. і становить 1,28%.

Стаття «Інші кошти» у 2006 р. становить 0,13%, у 2007 р. зменшилася на 0,12% (1766,56 тис. грн.) і становить 0,01%, у 2008 р. складає 0,14%, що свідчить про збільшення питомої ваги на 0,13% (3508,88 тис. грн.).

В 2006 р. стаття «Рахунки в банках» в структурі балансу складала 0,75%, в 2007 – зменшилася на 0,75% (111182,00 тис. грн.) і є відсутньою в 2007 і 2008 рр.

Стаття «Рахунки в казначействі спеціального фонду» у 2006 р. становила 0,21%, у 2007 – 0,01%, що свідчить про зменшення на 0,20% (2953,00 тис. грн.), у 2008 – збільшилася на 0,01% (231,10 тис. грн.) і складає 0,02%.

Стаття «Каса» у 2006 р. становить 0,06%, у 2007 р. зменшилася на 0,06% (947,33 тис. грн.) і становить 0,00%, у 2008 р. складає 0,01%, що свідчить про збільшення питомої ваги на 0,01% (319,17 тис. грн.).

Стаття «Фонд у необоротних активах» у 2006 р. становила 97,40%, у 2007 – 95,00%, що свідчить про зменшення на 2,40% (178550,13 тис. грн.), у 2008 – збільшилася на 1,12% (787786,46 тис. грн.) і складає 96,12%.

Стаття «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах» у 2006 і 2007 р. відсутня, а в 2008 р. збільшилася на 1,13% і становить 28503,53 тис. грн.



Стаття «Результат виконання кошторису за загальним фондом» у 2007 р. збільшилася на 54878,25 тис. грн., а у 2008 – зменшилася на 8767,51 тис. грн.

Стаття «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом» у 2006 р. становила 0,99%, у 2007 – 0,71%, що свідчить про зменшення на 0,28% (2600,11 тис. грн.), у 2008 – зменшилася на 0,11% (2907,01 тис. грн.) і складає 0,60%.

Стаття «Кредиторська заборгованість» у 2006 р. становила 7,68%, у 2007 – 6,38%, що свідчить про зменшення на 1,29% (4952,04 тис. грн.), у 2008 – зменшилася на 2,54% (4952,04 тис. грн.) і складає 3,84%.

Стаття «Розрахунки за операціями з централізованого постачання матеріальних цінностей» у 2006 і 2007 р. відсутня, а в 2008 р. збільшилася на 0,09% і становить 2303,00 тис. грн.

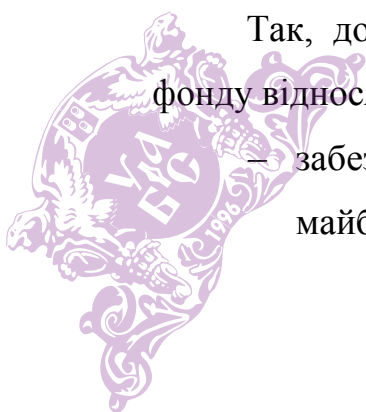
Таким чином, проаналізовані показники дають змогу побачити зміну активів і пасивів бюджетної установи, а також статей затрат. Доходи загального фонду є основними для установи, фінансування здійснюється згідно чинного законодавства і інструкції Державного казначейства. Фінансування повністю витрачається на зазначені цілі, що прописані в кошторисах установи.

## 2.2 Організація первинного, аналітичного, синтетичного обліку доходів загального фонду

Доходи загального фонду мають важливе значення для діяльності бюджетної установи. Адже вони є основними для виконання своїх цілей УДДПВП.

Так, до завдань організації обліку доходів загального і спеціального фонду відносять:

- забезпечення якісних показників щодо процесу планування доходів майбутнього року;



- побудова механізму своєчасного та достовірного фіксування інформації щодо отриманих доходів;
- забезпечення безперервності інформаційних потоків щодо оперативних даних за зазначеними об'єктами обліку між бухгалтерською службою і апаратом УДДПВП установи в особі керівника;
- забезпечення отримання достовірної інформації про результати виконання кошторису доходів і видатків.

Для отримання коштів з бюджету УДДПВП здійснюється ряд операцій, які цьому передують.

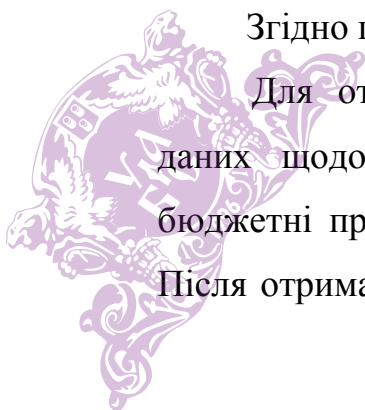
Щороку затверджується бюджетна програма на поточний рік Наказом Міністерства фінансів за напрямками 6071010, 6071030 що стосується діяльності УДДПВП. Затверджується головою пенітенціарної служби та міністром фінансів. На кожен програму затверджується паспорт.

Згідно бюджетної програми за кодом 6071010 встановлюється обсяг бюджетного призначення загального і спеціального фонду. Ця програма забезпечує утримання персоналу центрального апарату, здійснення державної політики у сфері виконання покарань. В паспорті вказуються напрямки використання коштів, коди економічної класифікації видатків, на які повинні бути витрачені отримані кошти.

Бюджетна програма за кодом 6071030 направлена на забезпечення надійної ізоляції засуджених в установах та слідчих ізоляторах пенітенціарної служби, забезпечення виконання покарань кримінально-виконавчими інспекціями, утримання і соціальний захист персоналу Державної пенітенціарної служби України.

Згідно цих програм здійснюються видатки коштів.

Для отримання бюджетних асигнувань сформована відповідна база даних щодо мережі розпорядників бюджетних коштів, затверджуються бюджетні призначення і доводяться витяги з них до розпорядників коштів. Після отримання витягу департамент подає затвержені кошториси доходів і

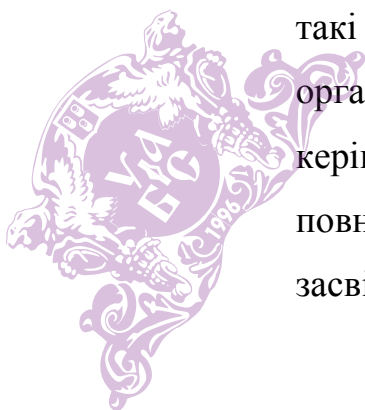


видатків та плани асигнувань до органів Державного казначейства з того моменту коли обсяги бюджетних призначень були до них доведені, але не пізніше як за 15 днів до початку бюджетного року. Також подається розподіл показників кошторисів доходів і видатків та планів асигнувань протягом трьох робочих днів після отримання витягу з розпису бюджету до органів казначейства. УДДПВП фактично отримує кошти виключно на підставі затверджених кошторисів і планів асигнувань. Асигнування надходять для подальшого розподілу чи використання через систему органів казначейства. Організація роботи з отримання та розподілу асигнувань полягає в оперативній обробці інформації щодо асигнувань для їх розподілу, а також у чіткому дотриманні встановлених планів розподілу асигнувань за нижчими установами.

Для обліку коштів загального фонду відкритий в казначействі реєстраційний рахунок. Для відкриття рахунку УДДПВП подавалися такі документи:

- заява про відкриття рахунку у встановленого зразка за підписом керівника та головного бухгалтера;
- копія довідки про включення до Єдиного державного реєстру підприємств і організацій України, засвідчена нотаріально;
- копія статуту, засвідчена нотаріально;
- копія документа, що підтверджує взяття УДДПВП на облік в органі державної податкової служби, засвідчену нотаріально;
- картка із зразками підписів та відбитка печатки у двох примірниках.

Подавалися до органів Державного казначейства із супровідним листом за підписом керівника. Для оформлення картки подавалися такі документи: копії сторінок паспорта та копія документа, виданого органом державної податкової служби, що засвідчує присвоєння керівнику ідентифікаційного номера, копія наказу, що підтверджує повноваження зазначених у картці керівника і головного бухгалтера, засвідчені відбитком печатки та підписом начальника відділу кадрів;

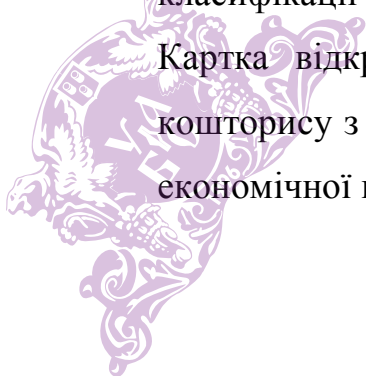


- копія документа, що підтверджує реєстрацію УДДПВП в органі Пенсійного фонду України, засвідчену нотаріально;
- копії документів, що підтверджують реєстрацію у Фонді соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, Фонді загальнообов'язкового соціального страхування України на випадок безробіття, Фонді загальнообов'язкового соціального страхування з тимчасової втрати працездатності як платника страхових внесків, засвідчені нотаріально;
- затверджений кошторис.

Рахунки відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду.

В УДДПВП факт зарахування коштів на цей рахунок підтверджують такі первинні документи – платіжне доручення та виписка з рахунку, в якій обов'язково вказуються відправник коштів, одержувач, рахунки за який період надійшли асигнування та інші реквізити. Платіжне доручення містить такі реквізити: номер, дата, платник, код платника, банк платника, номер рахунку платника, одержувач, код одержувача, банк одержувача, номер рахунку одержувача, призначення платежу, сума, місце печатки, підписи керівника і головного бухгалтера. Ці документи підтверджують факт здійснення операції при отриманні асигнування із загального фонду, при переведенні асигнувань підвідомчим установам.

Але, також при отриманні асигнувань робиться запис в картці (книзі) аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка аналітичного обліку використовується для відображення однойменної інформації. Зазначений реєстр аналітичного обліку ведеться за кожним кодом програмної класифікації видатків згідно з кодами економічної класифікації видатків. Картка відкривається на один рік з одночасним внесенням показників кошторису з асигнувань, які поділяються за напрямками забезпечення кодами економічної класифікації видатків.



Інформація про надходження асигнувань містить: дату виписки органу Державного казначейства (установи банку), назву та номер документа, обсяг асигнувань (суми), що надійшли (в цілому і з розподілом за кодами економічної класифікації).

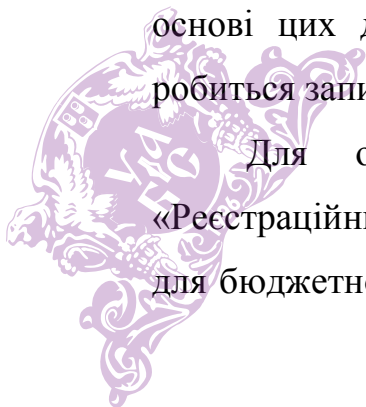
В установі траплялися випадки, коли асигнування відкликалися, при цьому сума асигнувань записується зі знаком «-» чи червоним чорнилом. Щомісяця інформаційні дані узагальнюються у вигляді підсумку «Усього асигнувань за місяць». Наприкінці року виводиться підсумок «Усього асигнувань за рік».

Книгу аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам, використовують вищестоячими розпорядники коштів. Книга відкривається за кожним кодом програмної класифікації видатків відповідно до кодів економічної класифікації видатків на рік. Первісна інформація, яка вноситься при відкритті книги, відбиває показники кошторису доходів і видатків. Зазначені показники коригуються упродовж року на підставі змін у кошторисі. Інформація щодо переведених асигнувань містить: дату виписки органу Державного казначейства, назву та номер документа, суму асигнувань (усього і за кодами економічної класифікації видатків).

На основі картки аналітичного обліку асигнувань та книги аналітичного обліку асигнувань, перерахованих нижчим установам заповнюється меморіальний ордер №2 – накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства. Записи здійснюються на підставі щоденних виписок із реєстраційних рахунків з платіжними дорученнями, що до них додаються.

Тобто спочатку виписується платіжне доручення, виписка з рахунку, на основі цих документів формується меморіальний ордер, на основі якого робиться запис в книзі «Журнал-головна».

Для обліку асигнувань установа використовує 321 рахунок «Реєстраційний рахунок» – за видами бюджетних програм (321/1 призначений для бюджетної програми з кодом 6071010, 321/2 – для бюджетної програми з





кодом 6071030), який є активним, тобто за дебетом рахунків відображається надходження бюджетного асигнування на утримання установи, за кредитом – його витрачання на підставі витягів із реєстраційних рахунків та 70 «Доходи загального фонду».

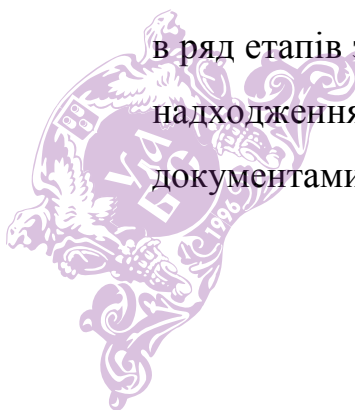
Для обліку доходів за загальним фондом призначений рахунок 701 «Асигнування з державного бюджету на видатки установи та на інші заходи», який є пасивним. За кредитом відображають суми бюджетного асигнування, що надійшло згідно із затвердженим кошторисом. У дебет записуються суми доходів, що списуються у кінці року на рахунок 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

Операції, які здійснюються в установі з обліку доходів загального фонду наведені в таблиці 2.1

Таблиця 2.1 – Операції з обліку доходів загального фонду в УДДПВП

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума
		Дебет	Кредит	
1	Отримання асигнувань із загального фонду установами, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету	321	701	368965,00
2	Переказ коштів розпорядникам нижчого рівня	701	321	139867,00
3	Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у поточному р.	701	321	5523,00
4	Отримання асигнувань із загального фонду шляхом виданих векселів	341	701	36985,00
5	Списання остаточними оборотами отриманих за поточний рік асигнувань загального фонду бюджету	701	431	260560,00

Таким чином, організація обліку доходів загального фонду здійснюється в ряд етапів з дотриманням відповідних вимог Державного казначейства. Факт надходження і витрачання доходів засвідчується відповідними первинними документами і відображається в реєстрах бухгалтерського обліку.



### 2.3 Організація первинного, аналітичного, синтетичного обліку доходів спеціального фонду

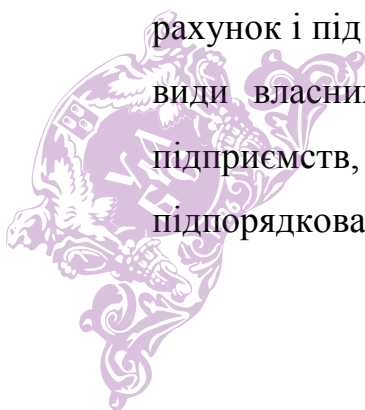
Доходи спеціального фонду УДДПВП становлять незначну питому вагу серед доходів, але все-таки свідчать про наявність діяльності установи, відмінної від основної. До основних напрямів організації обліку доходів спеціального фонду відносять:

- розробка класифікаційної схеми власних доходів бюджетних установ;
- організація планування доходів спеціального фонду;
- організація обліку надходження доходів;
- організація облікових номенклатур;
- організація носіїв облікової інформації.

УДДПВП має такі власні надходження:

- плата за послуги, що надаються бюджетними установами. Цю групу утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження мають постійний характер і обов'язково плануються в бюджеті. Установа має надходження від господарської діяльності (відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування);
- інші джерела власних надходжень. Цю групу утворюють кошти, перераховані бюджетними установами для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не мають постійного характеру. Це спонсорська допомога.

Установа подає заявку до органу Державного казначейства – який рахунок і під які кошти бажає відкрити. Рахунок відкривається окремо на різні види власних надходжень. На цей рахунок надходять кошти від різних підприємств, організацій, фізичних осіб, установ вищого рівня та підпорядкованих.



Основними первинними документами є акти, договори, угоди, контракти, платіжне доручення, квитанції, банківська виписка. Відправник коштів у розрахункових документах вказує у графі «Призначення платежу» зазначає номер спеціального реєстраційного рахунка, на який мають бути зараховані кошти, і перераховує їх на спеціальний рахунок органу Державного казначейства, відкритий за видом власних надходжень, що потім зараховується на спеціальні реєстраційні рахунки установи.

Для аналітичного обліку використовується картка аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка відкривається на рік. За рядком «Затверджено кошторисом на рік» заповнюються кошторисні призначення. Протягом року вони можуть коригуватися на підставі змін, що вносяться до кошторисів у порядку, встановленому чинним законодавством України.

Записи щодо отриманих асигнувань та доходів спеціального фонду, що надійшли від вищестоящої установи, здійснюються на підставі виписок органу Державного казначейства (установи банку) з реєстраційних рахунків. Суми відізначених асигнувань записуються зі знаком «мінус» або чорнилом червоного кольору.

Щомісячно в картці підраховується підсумок «Усього асигнувань за місяць», «Усього асигнувань за рік» та «Залишок річних бюджетних призначень».

Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань підписується виконавцем та особою, що перевірила картку.

На основі первинних документів заповнюється меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)». Облік операцій з нарахування доходів спеціального фонду ведеться в меморіальному ордері №14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ». Дані в меморіальних ордерах записуються таким чином: за дебетом одного субрахунку та за кредитом іншого субрахунку та навпаки. На основі цих ордерів формується книга «Журнал-головна», що

ведеться за субрахунками. Відкривається щорічно записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу і залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу і залишків на рахунках за минулий рік.

Облік доходів спеціального фонду здійснюється на рахунку 71 «Доходи спеціального фонду» і 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт». Ці рахунки є пасивними. Кошти надходять на рахунки 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» та 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень», які є активними. Основні операції, що здійснюються в установі з обліку доходів спеціального фонду наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Операції з обліку надання платних послуг в УДДПВП

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Надходження на реєстраційний рахунок установи суми як плати за послуги	323	364	1230,00
2	Надходження плати за послуги до каси установи	301	364	1360,00
3	Зараховано на реєстраційний рахунок	323	301	1360,00
4	Здійснено відрахування із заробітної плати за харчування	661	711	1000,00
5	Пред'явлені рахунки замовникам за виконані для них роботи, надані послуги, виготовлені навчально-виробничими майстернями вироби	633	711	1560,00
6	Списано доходи як плати за послуги	711	432	2560,00

Платні послуги знаходять своє відображення в Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами (форма №4-1д, №4-1м). Якщо сума у графі 8 «Нараховано доходів» більша за суму у графі 9 «Надійшло коштів», то виникає дебіторська заборгованість одержувачів платних послуг, якщо навпаки – кредиторська. Заборгованість відображають у Звіті про

заборгованість за бюджетними коштами за формами №7д, №7м у рядку «доходи».

Дані графи «Нараховано доходів» заносяться до рядка 461 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги» форми №1 «Баланс».

Таблиця 2.3 – Кореспонденції з обліку інших джерел власних надходжень в УДДПВП

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Отримано спонсорські внески	324	712	36000,00
2	Використано отримані внески	675	324	24500,00
3	Списано витрати, здійснені за рахунок коштів, що надійшли як спонсорські внески	812	675	24500,00
4	Списання доходів	712	432	36000,00
5	Списання витрат	432	812	24500,00

Благодійні внески, спонсорська допомога, отримана бюджетними установами відображається у Звіті про надходження та використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ (форма №4-2д, №4-2м). Заносяться дані щодо надходження коштів, фактичних і касових видатків.

Так, в установі організований первинний, аналітичний і синтетичний облік доходів спеціального фонду відповідно до законодавства та нормативно-правових актів державного казначейства.

#### 2.4 Порядок проведення контролю доходів

Для правильної і ефективної організації діяльності УДДПВП здійснюється контроль, що є невід'ємною частиною управлінської діяльності.

Одним із основних напрямків контролю в установі є щорічне проведення інвентаризації. Інвентаризація в установі проводиться на основі Наказу керівника від 28 жовтня поточного року. При цьому інформація про інвентаризацію також відображається в наказі про облікову політику. В наказі

призначено інвентаризаційну комісію (вказаний голова комісії і перераховані члени з зазначенням посади і військового звання). Комісію очолює заступник керівника установи і наказує створити місцеві комісії у підвідомчих установах.

Також в наказі є розпорядження всім членам комісії по всіх фактах нестач, розкрадання та незаконного витрачання коштів, майна, матеріальних цінностей провести службове розслідування, винних осіб притягнути до матеріальної або дисциплінарної відповідальності.

Інвентаризацію наказано провести станом на 1 листопада з оформленням всієї необхідної документації згідно з Інструкцією.

Підсумки проведення інвентаризації розглядаються на засіданні комісії і результати відображаються у фінансовій звітності установи.

Метою інвентаризації є підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку перед складанням фінансової звітності.

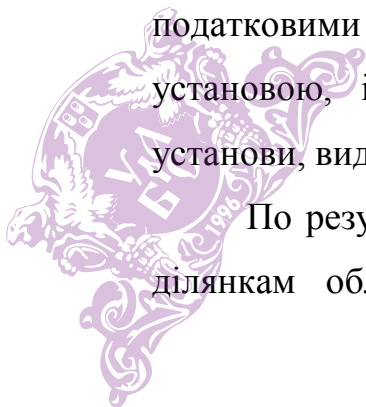
При перевірці фактичної наявності залишків матеріальних цінностей присутні матеріально-відповідальні особи. Відбувалися випадки коли інвентаризація не могла бути проведена за 1 день, тому приміщення опечатувалося.

Інформація про кожен об'єкт заноситься до інвентаризаційних описів.

Інвентаризація реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних та поточних рахунків, розрахунків з бюджетом, підзвітними особами, робітниками і службовцями, депонентами та іншими дебіторами і кредиторамі полягає у звіренні документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках.

Інвентаризаційна комісія шляхом документальної перевірки установлює правильність розрахунків із банками, з фінансовими, податковими органами, державними цільовими фондами, з вищестоящою установою, іншими установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси.

По результатах інвентаризації обов'язково складаються акти по різних ділянках обліку. В акті вказується об'єкт інвентаризації, матеріально-



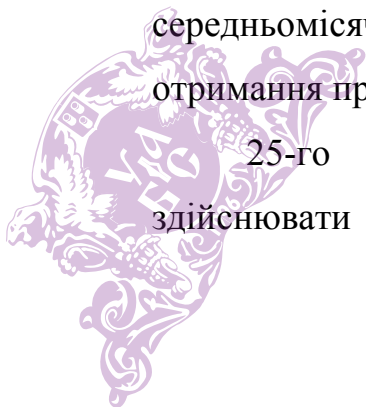
відповідальна особа, на підставі якого наказу здійснена інвентаризація, що саме встановлено цим актом, фактична наявність, наявність за обліковими даними. Вказуються підсумки інвентаризації (надлишок або нестача). Ставляться підписи всіма членами комісії, матеріально-відповідальною особою, дата. Якщо є нестачі або надлишки, то вказується причина, по якій вони виявлені.

Також затверджується керівником установи протокол інвентаризаційної комісії на засіданні, в якій зазначаються дата оформлення протоколу, склад комісії, надається інформація фактів, які встановлені у процесі проведення інвентаризації (вказуються що є в наявності згідно із інвентаризаційними описами, а також у сумовому вираженні наводиться сума, яка є результатом оцінки). Зазначаються результати інвентаризації, в нашому випадку – нестач і лишків не було виявлено.

Іншим напрямком контролю в установі є розробка і затвердження керівником плану робіт бухгалтерії на відповідний квартал. Затверджується до початку кварталу і контролюється у вигляді представлення звітів керівнику, публічних виступів на нарадах по проблемним питанням. Обов'язково в плані вказуються заходи, термін їх виконання, відповідальний за виконання і робляться в підсумку відмітки про їх виконання.

Так, в жовтні необхідно було скласти і здати звіти по управлінню і зведений до Державного казначейства, скласти квартальні звіти до фондів соціального страхування, пенсійного фонду, податкової інспекції до 20 жовтня та 10 листопада, щомісяця з 5-го по 9-е число звітнього кварталу складати звіти по дебіторській і кредиторській заборгованості по бюджетній і виробничій діяльності, кожного місяця 13-го числа складати звітність про середньомісячну вартість утримання 1 чоловіка в установах області та про отримання прибутку в підвідомчих установах в області.

25-го числа кожного місяця необхідно працівникам бухгалтерії здійснювати контроль графіків погашення податкової заборгованості з



податку на додану вартість, по пенсійному страхуванню, по соціальному страхуванню.

29-го числа кожного місяця контролюються графіки виконання зобов'язань щодо повернення кредитів підприємств, установ.

Кожного тижня у вигляді рапорту працівником бухгалтерії надається інформація погашення зобов'язань по заробітній платі, по податкам і платежам.

В листопаді заплановано проведення балансової комісії по роботі установ за 9 місяців, проведення інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, розрахунків.

Кожного кварталу плануються виїзні перевірки до підвідомчих установ з наданням допомоги по веденню бухгалтерського обліку та іншим проблемним питанням.

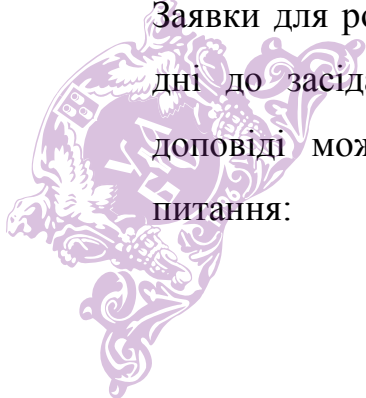
На кожний місяць розписано направлення відряджень співробітників бухгалтерії (до конкретної колонії).

Складає цей план робіт обов'язково головний бухгалтер (ставить свій підпис), а затверджує керівник, якщо є не внесені питання, які також потрібно опрацювати, то керівник робить помітки, виправлення, які вносяться і зараховуються до виконання.

Також в установі дуже часто проводяться балансові комісії, діяльність яких регламентує Положення про балансову комісію УДДПВП в Сумській області, затверджене керівником і створене головним бухгалтером.

Формою роботи Комісії є засідання, які скликаються у разі потреби, але не рідше ніж 1 раз на місяць. Засідання Комісії проводяться відповідно до порядку денного, її рішення оформляються протоколами, які підписує голова.

Заявки для розгляду на засіданні подаються секретарю не пізніше ніж за три дні до засідання. Заявки можуть подаватися всіма членами Комісії, для доповіді можуть залучатися будь-які працівники. Комісія розглядає такі питання:

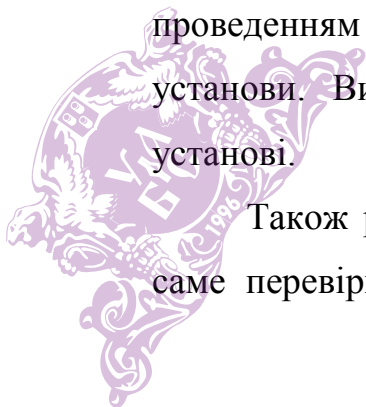




- розглядає і затверджує річні кошториси на утримання УДДПВП та підпорядкованих йому установ;
- аналізує показники надходжень до спеціального фонду та стан розрахунків органу УДДПВП, підпорядкованих установ за комунальні послуги, енергоносії, зв'язок, зі сплати податків і платежів щомісяця до 20-го числа;
- розглядає питання щодо придбання товарів, робіт, послуг, які не включені до річних планів державних закупівель;
- аналізує результати виконання фінансових планів підпорядкованими установами щокварталу;
- аналізує виконання договорів із закупівлі та реалізації товарів, робіт, послуг, що укладаються підпорядкованими установами;
- розглядає пропозиції щодо преміювання (де преміювання) керівників та головних бухгалтерів підпорядкованих установ за результатами фінансово-господарської та оперативно-службової діяльності щомісяця до 15-го числа.

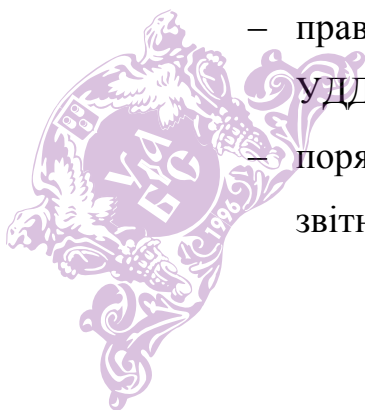
Також одним із напрямків зовнішнього контролю є ревізія, яка проводиться КРУ в Сумській області. Проводиться ревізія раз в два роки. Перед початком ревізії КРУ повідомляє про планування проведення ревізії з зазначенням проміжку часу. В листі також вказується пропозиції по забезпеченню заходів для реалізації прав працівників КРУ, а також що стосується надання всіх необхідних документів органам КРУ. Крім того, прохається вирішити ряд організаційних питань, а саме: визначити посадових осіб, які будуть підписувати основний та проміжні акти ревізії а також визначити посадових осіб, які будуть вирішувати інші питання, пов'язані з проведенням ревізії. Підписує цього листа начальник КРУ і надсилає до установи. Виписується направлення перевіряючому для представлення в установі.

Також розробляється програма ревізії. Обов'язково вказується мета, а саме перевірити чи забезпечує УДДПВП дотримання чинних нормативно-



правових актів щодо збереження та використання державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку і фінансової звітності. В програмі вказуються основні питання ревізії. А саме:

- повнота усунення порушень та недоліків, виявлених попередньою ревізією;
- правильність складання та затвердження кошторису, внесення до нього змін, стан виконання кошторису;
- правильність ведення касових операцій;
- правильність ведення операцій на реєстраційних рахунках УДДПВП, відкритих в органах казначейства;
- порядок отримання доходів загального і спеціального фондів;
- правильність витрачання коштів на оплату праці працівників УДДПВП та нарахування на заробітну плату;
- правильність розрахунків з підзвітними особами, в тому числі видатків на відрядження працівникам;
- стан розрахункової дисципліни;
- правильність застосування процедур при закупівлі товарів, робіт та послуг за державні кошти;
- стан збереження та використання необоротних активів та запасів;
- правильність витрачання коштів на утримання автотранспорту, оплату транспортних послуг;
- правильність проведення видатків на капітальне будівництво, реконструкцію та ремонт;
- правильність утворення та використання власних надходжень УДДПВП;
- порядок ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності та її достовірність.



В ході перевірки перевіряються ці питання. Якщо щось не зрозуміло пишуться відповідними особами пояснення, надаються довідки, робляться запити до інших організацій з метою зустрічної перевірки. По закінченню перевірки складається акт, в якому вказується об'єкт перевірки, його дані, посадові особи, встановлені в результаті перевірки факти. Також додаються допоміжні документи, які створювалися в ході перевірки для з'роблення акту.

Підписується акт керівником установи, перевіряючим, і головним бухгалтером. Якщо є заперечення, то вони додаються.

Таким чином, в установі здійснюються різні види контролю за виконанням кошторису, порядком надходження та використання доходів загального і спеціального фондів та інших питань бухгалтерського обліку, які сприяють раціональному витрачання бюджетних коштів.



Державний вищий навчальний заклад  
"УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ"  
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ

## РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ УСТАНОВИ

### 3.1 Вдосконалення організації обліку в установі

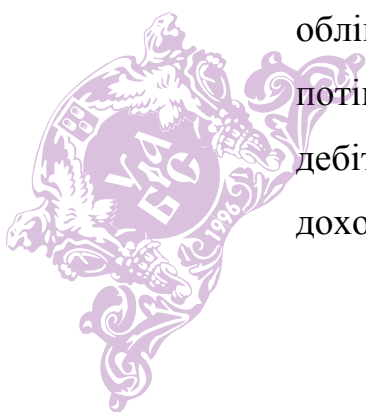
Важливою складовою бухгалтерського обліку бюджетних установ виступає його організація, яка є головною запорукою сталої діяльності облікових служб та ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку в цілому. До базових складових первинної організації облікового процесу бюджетних установ слід віднести такий напрям організаційних процедур, як формування облікової політики.

Установи створюють облікові політики з метою закріплення в них основних положень з обліку, організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Але за браком часу або за будь-яких інших причин облікова політика має свої як переваги, так і недоліки, які, в підсумку, можуть негативно відбитися на фінансовому стані підприємства, що є дуже важливим як для внутрішніх, так і зовнішніх суб'єктів.

В УДДПВП при дослідженні наказу про облікову політику і було визначено наступні недоліки:

- неструктурованість наказу (тобто відсутність розділів за різними частинами бухгалтерського обліку, немає чіткої послідовності опису основних положень обліку, що є негативним фактом, так як втрачається час робітниками бухгалтерської або іншої служби на пошук відповідної інформації стосовно відповідного питання. В обліковій політиці спочатку зазначається інформація про звітність, потім про необоротні та оборотні активи, інвентаризацію, дебіторську, кредиторську заборгованість, грошове забезпечення, доходи і видатки);



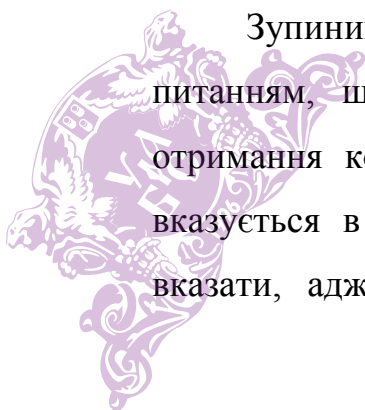
- неповне відображення інформації стосовно елементів об'єктів облікової політики (а саме відсутня інформація щодо методу нарахування зносу необоротних активів);
- відсутність додатків до облікової політики, що свідчить про неповне розкриття інформації щодо обліку відповідних ділянок;
- відсутність Робочого плану в УДДПВП, так як установа користується загальним планом рахунків для бюджетних установ, що відповідно не є додатком до облікової політики організації;
- відсутність на досліджуваному об'єкті графіку документообігу, затвердженого керівником, що обов'язково повинен зазначатися в обліковій політиці.

Визначені недоліки не сприяють ефективній організації обліку і потребують усунення.

Облікова політика установи є основою внутрішнього регулювання обліку і для надання нормативного статусу її формують у вигляді наказу про облікову політику. Дослідивши багато думок різних вчених, на наш погляд, можна запропонувати такі основні розділи наказу в УДДПВП:

- загальні положення;
- організаційно-правова форма установи;
- фінансування;
- галузева належність установи;
- види діяльності установи (основні та додаткові) відповідно до статуту;
- облік різних ділянок;
- організація обліку.

Зупинимось детальніше на розділі «Організація обліку». Дуже важливим питанням, що стосується фінансування установи, є визначення джерела отримання коштів, тобто державний чи місцевий бюджет. Цей аспект не вказується в наказі про облікову політику в УДДПВП. Тому його треба вказати, адже від цього буде залежати на якому саме рахунку будуть



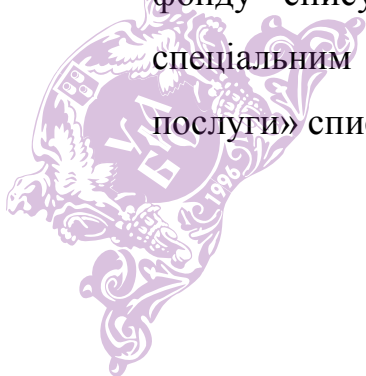
обліковуватися доходи (на 701 «Доходи загального фонду з державного бюджету» чи 702 «Доходи спеціального фонду з місцевого бюджету»). Відповідно буде змінена інформація щодо обліку фінансування – буде вказуватися не просто 70, а 701 рахунок, так як установа отримує кошти з державного бюджету.

Важливою інформацією, яка повинна бути наведена як пункт наказу про облікову політику є дані – до якого рівня розпорядників належить установа. УДДПВП є розпорядником коштів другого рівня, тобто отримує кошти від головного розпорядника – вищестоящої установи в м. Києві і розподіляє їх між установами нижчого рівня. Цей факт також повинен бути вказаним в обліковій політиці.

В нашому випадку в наказі доцільно вказати на який рахунок зараховуються кошти, а саме на 321, 323, 324 рахунки.

Стосовно доходів спеціального фонду, то необхідно вказати, які доходи отримує організація і на яких рахунках вони обліковуються. УДДПВП отримує спеціальні кошти шляхом надання послуг з харчування своїм працівникам, які відповідно платять кошти. Ці кошти відносяться до надходження бюджетних установ від господарської та виробничої діяльності. Доходи за такими коштами обліковуються на 711 рахунку.

Слід в наказі про облікову політику вказати процес визначення фінансового результату установою. Фінансовим результатом є результат виконання кошторису установи за спеціальним і загальним фондом. Доходи загального фонду, тобто 701 рахунок списується в кредит 431 рахунку «Результат виконання кошторису за загальним фондом», видатки загального фонду – 801 рахунок списуються в дебет 431 рахунку. Доходи спеціального фонду списуються в кредит 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом», 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги» списується в дебет 432 рахунку.



Інформація щодо яким розпорядником коштів є установа, з якого бюджету здійснюється фінансування відноситься до розділу «Фінансування», вся інша інформація щодо доходів відноситься до «Обліку ділянок».

Також доцільно вказати в наказі інформацію про діяльність балансових комісій, засідання яких здійснюється щомісячно з метою представлення і вирішення нагальних питань. Необхідно розкрити інформацію про інвентаризацію, а також про здійснення перевірки підвідомчих установ кожного кварталу як засіб покращення організації бухгалтерського обліку в УДДПВП. Ця інформація буде відноситися до розділу «Організація обліку».

Якщо внести ці всі зміни, то питання щодо процесу фінансування, обліку доходів, визначення фінансового результату будуть регламентовані, що в свою чергу сприяє правильному здійсненню операцій і відповідно діяльності установи.

Усі складові організації обліку доходів, які повинні знайти своє відображення в наказі про облікову політику наведемо на рисунку 3.1.



Рисунок 3.1 – Відображення інформації про організацію обліку доходів в обліковій політиці УДДПВП

Важливим моментом в організації обліку є розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії. В процесі проведення дослідження було виявлено, що в посадовій інструкції бухгалтера УДДПВП, який займається процесом складання кошторису, а також веде облік доходів загального і спеціального фондів, не прописано це як його обов'язки. Це негативно впливає на роботу, виконувану цим бухгалтером і в цілому на діяльність установи. Тому необхідно прописати в посадовій інструкції обов'язковість складання кошторисів і ведення обліку доходів загального і спеціального фондів.

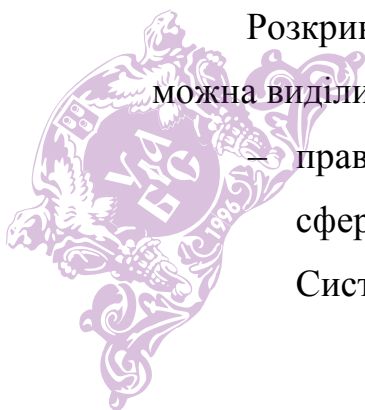
Отже, з метою правильної і ефективної організації обліку доходів установи необхідне регулювання на рівні установи шляхом фіксування необхідних елементів в наказі про облікову політику та фіксуванням обов'язків щодо обліку фінансування в посадовій інструкції бухгалтера.

### 3.2 Удосконалення організації обліку доходів установи

Дослідивши різні джерела, що стосуються обліку в бюджетних установах та різні погляди науковців, ми дійшли висновку щодо необхідності гармонізації обліку в бюджетних установах в УДДПВП з міжнародними правилами. Адже національні стандарти бухгалтерського обліку не розповсюджуються на бюджетні установи. УДДПВП в своїй діяльності керуються наказами та інструкціями Державного казначейства, що, в свою чергу, суперечить вимогам міжнародних організації щодо уніфікації і гармонізації обліку. Так як в міжнародній сфері для здійснення відповідних операцій показники повинні мати властивість співставлення, тоді буде зрозуміла інформація в звітності для всіх користувачів.

Розкривши всі аспекти організації бухгалтерського обліку в УДДПВП можна виділити наступні проблеми, які виникають при здійсненні обліку:

- правила бухгалтерського обліку та складання звітності у бюджетній сфері встановлюються Державним казначейством, яке є учасником Системи міжбанківських переказів НБУ, наслідок – дотримання





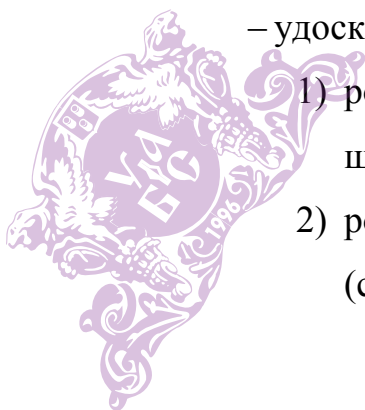
вимог НБУ щодо структури побудови рахунків, з чого випливає громіздкість рахунків;

- існування двох методів ведення бухгалтерського обліку – касового методу при отриманні фінансування з загального фонду та методу нарахувань при отриманні плати за послуги харчування;
- виконання бюджетів за видатками здійснюється шляхом виділення асигнувань замість більш ефективної системи – погашення зобов'язань;
- недоліки у формулюванні облікових визначень, а саме більш коректне формулювання видатків, що повністю враховує загальноекономічні позиції і облікові елементи (загальна сума витрачених коштів за період для забезпечення діяльності установи);
- відсутня єдина методика обліку, а саме за міжнародними стандартами у бюджетній сфері;
- відсутність єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку у секторі державного УДДПВП (для виконання державних і місцевих бюджетів і для виконання кошторисів розпорядників).

Всі вищенаведені недоліки впливають на роботу працівників, а також великий обсяг робіт, надання неправдивої інформації до різних контролюючих служб, що призводить до порушення ефективної діяльності установи в цілому.

Для усунення даних недоліків на рівні держави була затверджена Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, в якій окреслено основні та конструктивні кроки з огляду на розбіжності між вітчизняним та міжнародним досвідом в обліку бюджетних організацій. Ця стратегія є прийнятною і для УДДПВП. Вона окреслює:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку УДДПВП:
  - 1) розподіл між суб'єктами бухгалтерського обліку повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат;
  - 2) розроблення та запровадження єдиних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та єдиного плану рахунків



бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією;

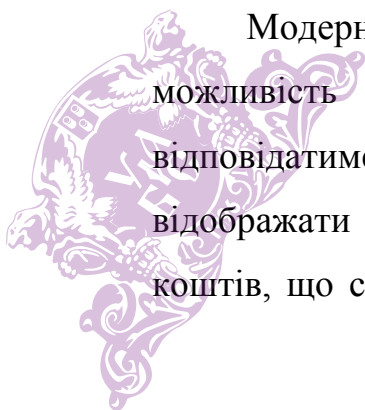
– удосконалення системи фінансової звітності:

- 3) удосконалення методології складання форм звітності;
- 4) розроблення та запровадження нових форм фінансової звітності;
- 5) удосконалення методів складання та консолідації фінансової звітності з використанням сучасних інформаційних технологій;

– створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи, що передбачатиме:

- 1) модернізацію фінансово-бухгалтерських служб;
- 2) забезпечення казначейського обслуговування всіх суб'єктів державного сектору;
- 3) посилення контролю з боку органів Державного казначейства за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності;
- 4) адаптацію бюджетної системи, створеної на засадах програмно-цільового методу, до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку;
- 5) удосконалення системи підготовки та перепідготовки кадрів фінансово-бухгалтерських служб;
- 6) уніфікацію програмного забезпечення, що використовується суб'єктами державного сектору, з метою забезпечення обміну інформацією між Мінфіном, органами Державного казначейства та суб'єктами державного сектора з використанням баз даних та інформаційних систем.

Модернізація системи бухгалтерського обліку в УДДПВП надасть можливість побудувати прозору і достовірну систему обліку, яка відповідатиме міжнародним стандартам обліку і звітності, об'єктивно відображати надходження економічних вигод від використання бюджетних коштів, що сприятиме: раціональному використанню обмежених бюджетних

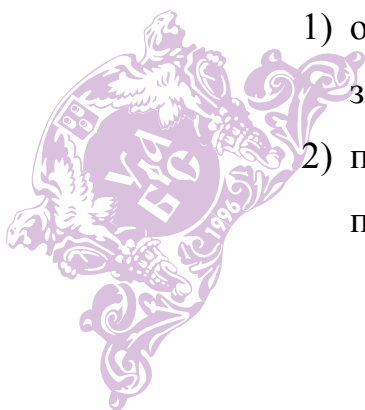


ресурсів, пошуку резервів щодо їх економії, ефективному стратегічному плануванню бюджетних коштів на фінансування державних соціально-економічних програм.

Підсумовуючи, окреслимо основні аспекти, які, на нашу думку, визначають концептуальні засади побудови оновленого й адаптованого до сучасного рівня виробничих і соціальних відносин обліку в УДДПВП. Серед них:

- першочерговим є завдання щодо остаточного розроблення і впровадження єдиного плану рахунків, який повинен бути гармонізованим з бюджетною класифікацією, будуватися на методі нарахування та забезпечувати формування національних рахунків з урахуванням специфіки УДДПВП;
- бюджетні кошти визнаються доходами в момент їх надходження на реєстраційний рахунок. Щодо доходів, отриманих УДДПВП у результаті здійснення госпрозрахункової операції (власні надходження), то вони визнаються доходами в періоді їх нарахування, якщо є впевненість у надходженні економічних вигод або потенціалу корисності. Тому, необхідною умовою в діяльності УДДПВП є впровадження системи УДДПВП бюджетним обліком та звітністю, що побудована за методом нарахування. Це дозволить контролювати не лише правильність використання бюджетних коштів, а й результативність їх використання за кожним роком і загалом при завершенні програми, а також надасть можливість об'єктивно оцінити активи та зобов'язання УДДПВП. Застосування цього методу забезпечить:

- 1) отримання повної та достовірної інформації про стан активів і їх зобов'язань, а також дозволяє складати повний майновий баланс;
- 2) перехід на багаторічне планування і прогнозування бюджетних програм;

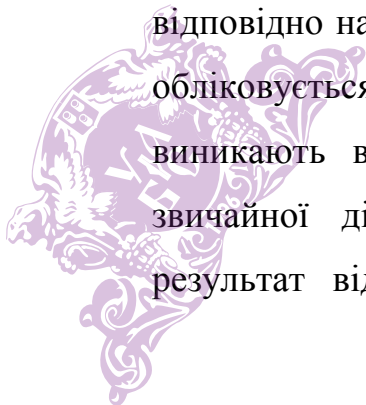


3) полегшить процес порівняння звітних даних і надасть можливість для якісного УДДПВП.

В міжнародній практиці цей метод використовується найчастіше. Однак метод нарахувань має один вагомий недолік, що уповільнює його впровадження багатьма країнами у державному секторі, – складність і трудомісткість у порівнянні з простою реєстрацією касових потоків, коли все це робиться на підставі виписок. Тому метод нарахувань повинен бути жорстко регламентований. Чітко мають бути визначені такі групи питань: доходи і видатки, оцінка нефінансових і фінансових активів, оцінка за ринковою вартістю, оцінка за первісною вартістю. Важливо, насамперед, переглянути вартісну межу зарахування активів до основних засобів, невідповідність якої нині призводить до невідображення справедливої вартості основних засобів у бухгалтерському обліку бюджетної сфери.

Важливим аспектом реформування державної облікової системи має стати галузевий підхід у побудові бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Мається на увазі створення методологічного і методичного забезпечення, що відображало б галузеву специфіку УДДПВП.

Є необхідним зближення вітчизняного та міжнародного досвіду. Не відповідають МСБОДС за методикою розрахунку кінцеві фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних (екстраординарних) подій. В УДДПВП вони обліковуються на рахунку «Результати виконання кошторису», залишок на якому в кінці календарного року формується як результат списання всіх доходів та видатків. В міжнародній обліковій практиці відповідно на рахунку «Надлишок/дефіцит у результаті звичайної діяльності» обліковується різниця, що залишається після вирахування витрат, які виникають від звичайної діяльності, з доходів, отриманих у результаті звичайної діяльності. Зазначений показник коригується на фінансовий результат від екстраординарних подій, утворюючи залишок на рахунку

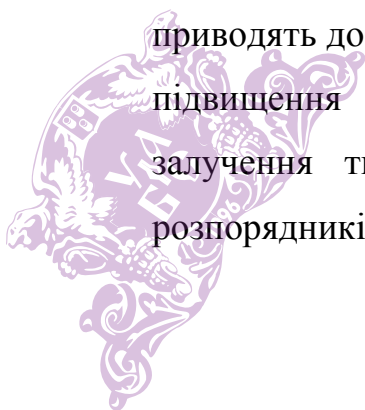


«Чистий надлишок/дефіцит». Тому, є необхідним додати рядки в балансі УДДПВП, що будуть відображати надлишковий або дефіцитний результат виконання кошторису. Якщо доходи перевищують витрати, то це є надлишок, якщо навпаки – дефіцит (таблиця 3.1). Ця інформація повинна відображатися як за загальним, так і за спеціальним фондом УДДПВП.

Таблиця 3.1 – Проект удосконаленого балансу УДДПВП (витяг), грн.

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Фонд у необоротних активах	300	269 802,00	378 812,00
Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	310	62 996,00	55 738,00
Фінансовий результат			
Результат виконання кошторису за загальним фондом	320	429,00	-2103,00
- надлишок	321	429,00	—
- дефіцит	322	—	2103,00
Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	330	2 261 324,00	2 609 613,00
- надлишок	331	2 261 324,00	2 609 613,00
- дефіцит	332	—	—
Результати переоцінок	340	512 704,00	512 674,00

Також слід приділити увагу аналізу виконання кошторисів УДДПВП. Адже в процесі ревізій і перевірок виникають багато неточностей і порушень. А саме, в питаннях формування і використання коштів спеціального фонду розкривається безліч порушень нормативно-правових актів, що в свою чергу приводять до незаконних видатків коштів загального фонду бюджету. З метою підвищення ефективності УДДПВП бюджетними коштами доцільним є залучення тимчасово вільних бюджетних коштів та їхніх залишків у розпорядників із метою здійснення першочергових бюджетних видатків,



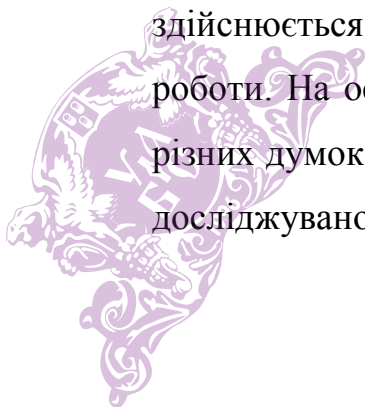
недопущення касових розривів у процесі виконання бюджетів. На нашу думку, для цього треба:

- надати право органам Державного казначейства на місцях використовувати різноманітні інструменти УДДПВП бюджетними коштами, залучати вільні залишки загального і спеціального фондів;
- розміщувати тимчасово вільні кошти на депозитних рахунках, що буде додатковим джерелом бюджетних ресурсів;
- встановлювати певний ліміт коштів, який залишається в Державному казначействі;
- організувати дієвий контроль за дотриманням вимог законодавчих і нормативних актів.

Отже, з метою покращення організації обліку бюджетних установ взагалі і УДДПВП зокрема, на державному рівні розроблено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки. Цей норматив передбачає перехід на метод нарахувань, який крім значних переваг має суттєвий недолік, що обумовлює його жорстка регламентація, введення єдиного плану рахунків, застосування галузевого підходу до обліку. Також нами запропоновано ввести в практику діяльності надлишковий і дефіцитний результат виконання кошторису, здійснювати постійно аналіз кошторису доходів і витрат.

### 3.3 Вдосконалення проведення контролю доходів установи

Функціонування бюджетних установ вимагає збалансованого, цільового та максимально ефективного використання фінансових ресурсів. З цією метою здійснюється постійне вдосконалення форм і методів контрольно-ревізійної роботи. На основі дослідження здійснення контролю в УДДПВП та багатьох різних думок науковців можна запропонувати проводити внутрішній аудит на досліджуваному об'єкті.



Аудит є складним процесом і одним із основних його етапів є оцінка системи внутрішнього контролю бюджетної установи. Це зумовлено тим, що правильно сформована така система здатна навіть без зовнішніх впливів попереджувати значні обсяги порушень.

В УДДПВП повинен бути присутнім внутрішній оперативний контроль фінансово-господарської діяльності, моніторинг та аналіз виконання бюджетних програм, чому сприяє введення в штатний розпис посади внутрішнього аудитора.

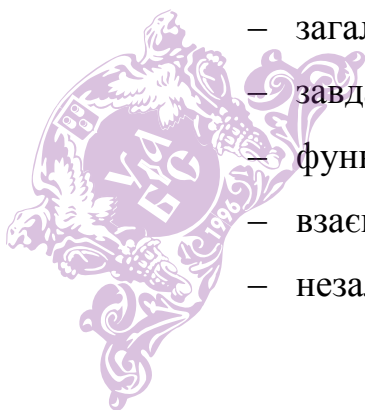
Це зумовлено надзвичайно низьким рівнем фінансової дисципліни у бюджетній сфері. На даний час в Україні внутрішній аудит здійснюється лише органами КРУ.

Значення аудиту в УДДПВП полягає в можливості використання результатів проведених в рамках нього контрольних заходів для прийняття ефективних управлінських рішень по конкретним питанням, опираючись на визначені результативні показники.

Контрольні функції не здійснюють внутрішні ревізори, так як їх немає у штаті УДДПВП, а зовнішні – Головне КРУ виконує раз у 2-3 роки. Обмежений час перевірки фінансово-господарчої діяльності не дає можливості КРУ здійснити повноцінний контроль замість вибіркового, проведення якісної оцінки виконання бюджетної програми бюджетної установи.

На сьогоднішній час в Україні відсутня правова і методологічна база для впровадження та функціонування служб внутрішнього фінансового аудиту. Тому, дослідивши різні точки зору теоретиків і практиків стосовно цього питання можна запропонувати для регламентації дій аудитора ввести в дію посадову інструкцію з наступними розділами:

- загальні положення;
- завдання відділу внутрішнього аудита;
- функції відділу внутрішнього аудита;
- взаємовідносини з іншими підрозділами;
- незалежність;



- права відділу внутрішнього аудита;
- обов'язки внутрішніх аудиторів;
- обмеженості;
- відповідальність та підзвітність.

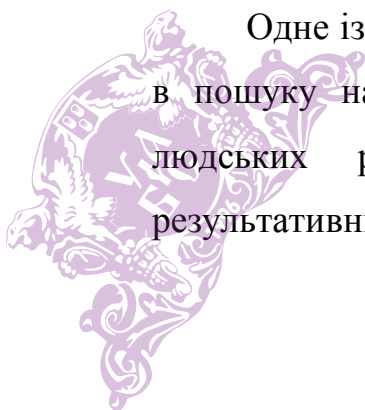
Саме внутрішній аудитор повинен щоквартально здійснювати контроль, моніторинг і аналіз виконання бюджетної програми, вказати джерело інформації проконтрольованих бухгалтерських документів, реєстри та звітність.

Визначимо етапи аудиту доходів в УДДПВП.

Перший етап – планування. В паспорті бюджетної програми на рік зазначаються напрями використання бюджетних коштів щоквартально у розрізі загального та спеціального фондів, а також заплановані результативні показники, що характеризують виконання бюджетної програми. Розробка вказаної програми повинна здійснюватись при забезпеченні взаємодії бухгалтерської служби під контролем відділу внутрішнього аудиту. На цьому етапі внутрішній аудитор повинен забезпечувати налагодження конструктивних взаємовідносин с бухгалтерською службою по всіх ключових питаннях.

Другий етап – реалізація контрольних заходів і проведення моніторингу та аналізу виконання паспорту бюджетної програми. При узагальненні результативних показників розкривається управлінська функція внутрішнього аудиту, аналіз результатів виконання паспорту бюджетної програми та розробка саме відділом внутрішнього аудиту плану заходів щодо виконання бюджетної програми приведе до створення внутрішніх програм звітності, які будуть використані керівництвом для прийняття управлінських рішень.

Одне із завдань внутрішнього аудитора УДДПВП - сприяти керівництву в пошуку найбільш результативних шляхів використання виробничих та людських ресурсів і виявленні додаткових ресурсів покращення результативних показників діяльності бюджетної установи.





Третій етап - підведення підсумків аудиту, що включає затвердження звітів про результати перевірки, контроль за реалізацією рекомендацій.

Визначені етапи аудиту наведені в рисунку 3.2.

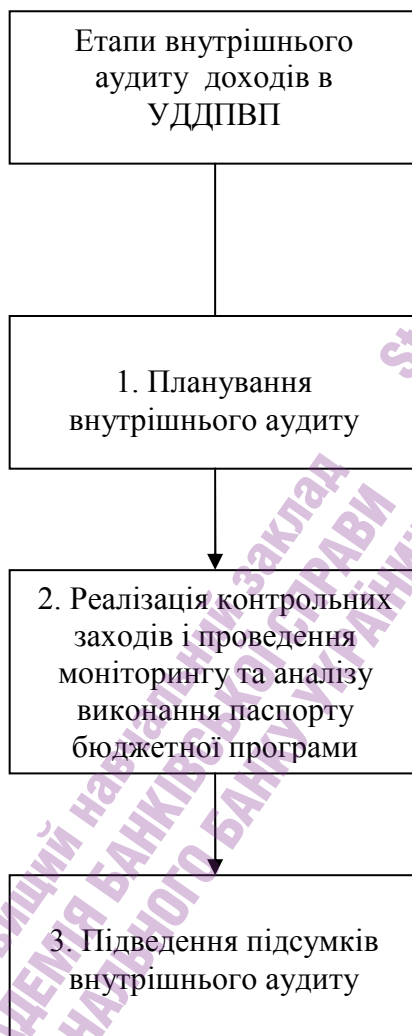


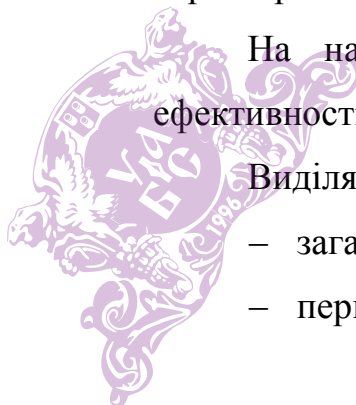
Рисунок 3.2 – Етапи внутрішнього аудиту доходів в УДДПВП

Безумовно, що чітких меж між вказаними етапами не існує, розподіл заходів між конкретними етапами визначеної ступені носить умовний характер.

На наш погляд, результативність аудиту неможлива без оцінки ефективності самого контролю.

Виділяють три основних етапи оцінки системи внутрішнього контролю:

- загальне ознайомлення із системою внутрішнього контролю;
- первинна оцінка надійності системи внутрішнього контролю;



- підтвердження достовірності оцінки системи внутрішнього контролю.

У загальному вигляді модель оцінки системи внутрішнього контролю бюджетної установи відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, на наш погляд, повинна мати такий вигляд – рисунок 3.3.

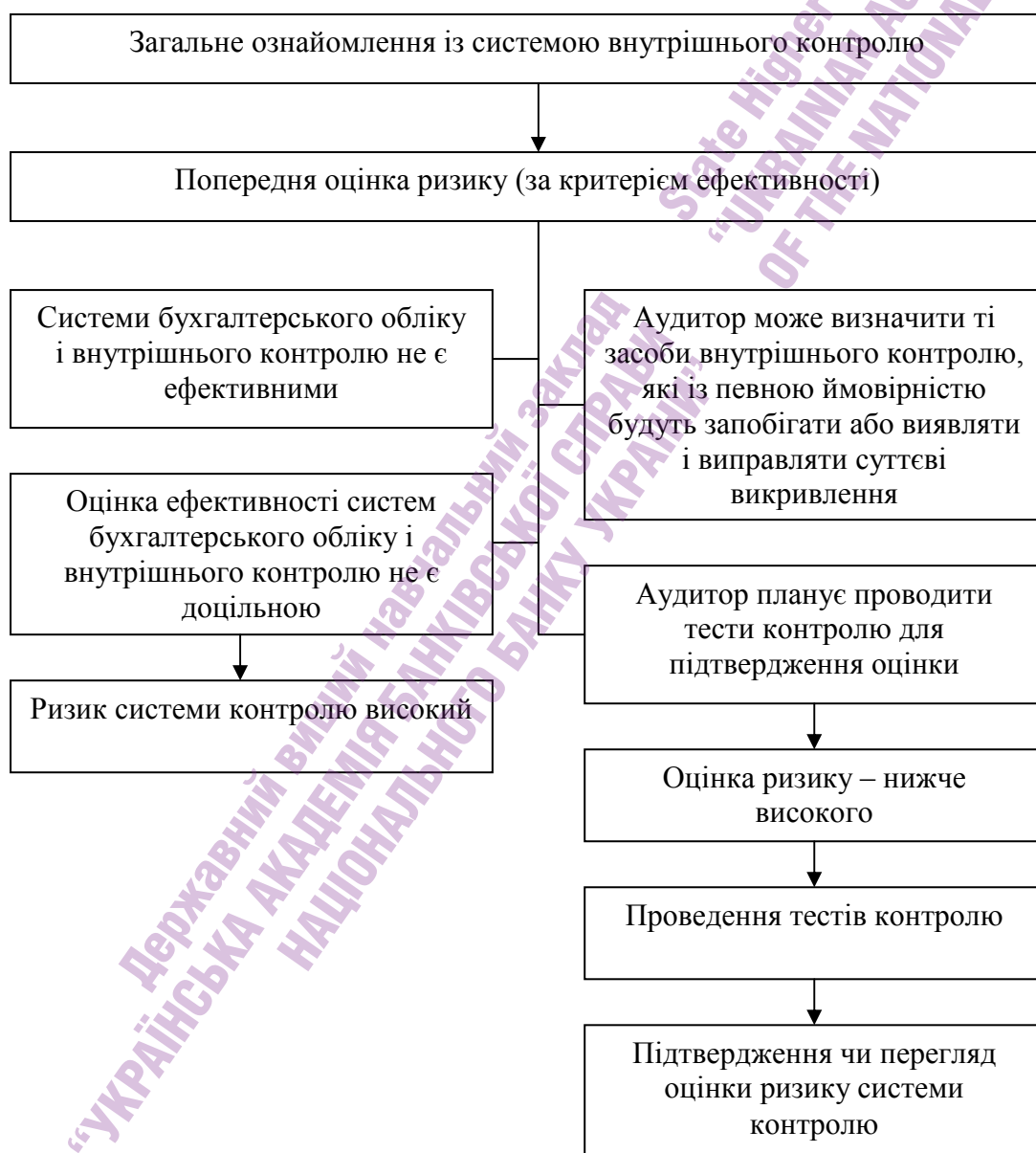


Рисунок 3.3 – Модель оцінки системи внутрішнього контролю в УДДПВП бюджетної установи відповідно до Міжнародних стандартів аудиту

Оцінка системи внутрішнього контролю дає змогу визначити ризик системи контролю. Як визначено міжнародним стандартом аудиту №400,

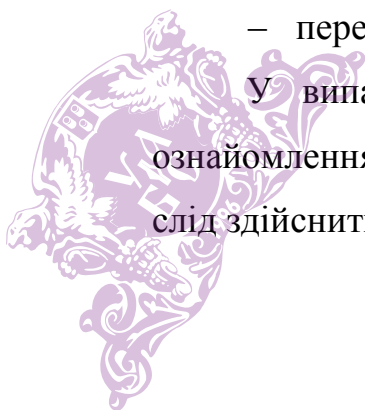
ризик системи контролю – це ризик того, що викривлення сальдо рахунка чи класу операцій, які можуть бути суттєвими окремо чи разом із викривленнями інших сальдо рахунків чи класів операцій, не будуть попереджені, виявлені чи своєчасно виправлені за допомогою систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю [39].

Після того як за результатами загального ознайомлення із системою внутрішнього контролю аудитор отримує достатні уявлення про особливості її функціонування, здійснюється попередня оцінка ризику за кожним суттєвим сальдо рахунка чи класу операцій.

Так, вважаємо, в бюджетній установі необхідно обов'язково здійснити оцінку ризику за такими видами операцій:

- перевірка правильності формування кошторисів УДДПВП;
- перевірка правильності обліку і використання необоротних активів, запасів установи;
- перевірка правильності ведення касових операцій, дотримання касової дисципліни;
- перевірка операцій на рахунках в банках та казначействі;
- перевірка достовірності та реальності дебіторської та кредиторської заборгованості, правильності відображення її в обліку;
- перевірка правильності нарахування і виплати заробітної плати та
- обов'язкових відрахувань до фондів соціального страхування;
- перевірка правильності відображення в обліку та використання фінансування установи;
- перевірка правильності формування та використання коштів спеціального фонду установи;
- перевірка законності, доцільності державних закупівель.

У випадку, якщо попередня оцінка ризику на основі загального ознайомлення із системою внутрішнього контролю є нижче високої, аудиторі слід здійснити тести контролю для підтвердження такої оцінки.



Тести контролю виконують з метою отримання аудиторських доказів стосовно ефективності:

- структури систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, тобто того, наскільки добре вони організовані з точки зору попередження чи виявлення і виправлення суттєвих викривлень;
- застосування засобів внутрішнього контролю протягом досліджуваного періоду [39].

Тести контролю, що наводяться в Міжнародних стандартах аудиту, на наш погляд, є цілком прийнятними для аудиторів. Зокрема, до тестів контролю належать такі дії аудитора:

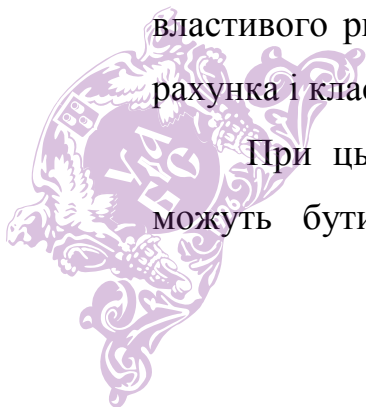
- перевірка документів, що підтверджують операції і інші події, з метою отримання аудиторських доказів щодо необхідності застосування засобів внутрішнього контролю;
- проведення опитування і нагляд за застосуванням засобів внутрішнього контролю, які не фіксуються документально, з метою визначення дійсного виконавця кожної функції, а не того, кому її необхідно виконувати;
- повторне використання засобів внутрішнього контролю з метою отримання впевненості в правильності їх застосування суб'єктом.

Більшість українських вчених вважають, що прийнятна величина аудиторського ризику становить 1-5%. Базу розрахунку обирає сам аудитор.

Для УДДПВП, на наш погляд, такою базою розрахунку може бути підсумок балансу, обсяг фінансування, загальна сума видатків, згідно кошторису.

У Міжнародних стандартах аудиту запропоновано здійснювати оцінку властивого ризику на двох рівнях: рівні фінансової звітності та рівні сальдо рахунка і класу операцій [39].

При цьому фактори, що впливають на величину властивого ризику, можуть бути як зовнішніми (і залежати від стану економіки, галузі,



нормативно-правового регулювання), так і внутрішніми (і зумовлюватись діями керівництва чи іншими факторами всередині установи).

Оцінка ризику контролю проводиться на основі інформації, отриманої аудитором у результаті вивчення і тестування системи внутрішнього контролю установи.

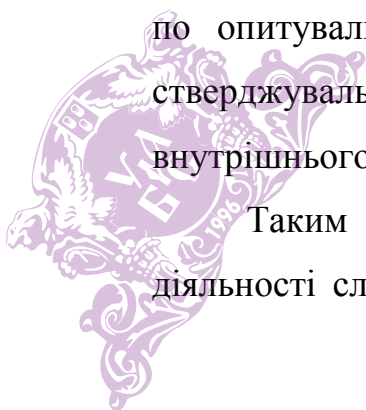
Окремого розгляду потребує також ризик невиявлення. Цей вид ризику єдиний із попередньо розглянутих, який залежить не від умов і особливостей функціонування бюджетної установи, а від дій аудитора.

Ризик невиявлення полягає в тому, що аудиторські процедури перевірки на суттєвість не дозволяють виявити суттєві викривлення в сальдо рахунків чи класах операцій [39].

У Міжнародних стандартах аудиту зазначено, що рівень ризику невиявлення прямо пов'язаний з аудиторськими перевітками на суттєвість. При цьому існує обернений взаємозв'язок між ризиком невиявлення і загальним рівнем властивого ризику і ризику контролю. Це зумовлюється тим, що у випадку, якщо аудитор оцінює властивий ризик та ризик системи контролю як високий, йому необхідно буде провести більший обсяг аудиторських перевірок на суттєвість та охопити більшу кількість господарських операцій, що, відповідно, зменшить ризик невиявлення. Таким чином, даний вид ризику є регульованим залежно від того, яким є прийнятний рівень загального аудиторського ризику та рівень властивого ризику і ризику контролю.

Для оптимізації роботи при проведенні процедури оцінки ефективності системи внутрішнього аудиту, можна також використовувати опитувальний лист, що розроблений внутрішніми аудиторами. Зібрані результати відповідей по опитувальних листах можуть істотно вплинути на об'єм вибірки, а стверджувальна в цілому форма опиту позитивно характеризує стан системи внутрішнього контролю і навпаки.

Таким чином, на етапі планування аудиту фінансово-господарської діяльності слід максимально достовірно оцінити рівні властивого ризику та



ризикую контролю і відповідно врегулювати рівень ризику невиявлення. Від того, наскільки достовірно буде оцінена система внутрішнього контролю залежить обсяг контрольних процедур на наступному етапі аудиту – проведення поточних аудиторських процедур. Проте не слід ігнорувати той факт, що кількість тестів контролю повинна бути обґрунтованою і затрати часу та ресурсів на їх проведення будуть повністю компенсовані зменшенням часу та ресурсів на проведення поточних процедур аудиту. Запропоновано ввести в структуру УДДПВП відділ внутрішнього аудиту з метою забезпечення контрольних дій за плануванням та використанням бюджетних коштів, діяльність якого буде регламентована посадовою інструкцією, а також визначені етапи внутрішнього аудиту доходів УДДПВП.



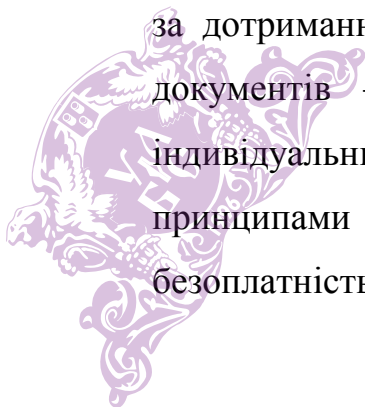
Державний вищий навчальний заклад  
“УКРАЇНСЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ  
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”

## ВИСНОВКИ

На даний час в загальній системі обліку бюджетних установ облік доходів є найвідповідальнішим.

Дослідження теоретичних питань організації обліку та контролю доходів дозволяє нам встановити, що доходи бюджетних установ є необхідними для виконання основних завдань, поставлених перед нею. Доходи установ значно відрізняються від доходів підприємства за визначеннями і за самою сутністю. Багато науковців наводять своє визначення доходів бюджетної установи, та всі вони є схожими, проте значно відрізняються від визначення, що надають Міжнародні стандарти. Доходи бюджетної установи поділяються на доходи загального і спеціального фонду, призначення і надходження яких є різними. Доходи загального фонду використовуються на виконання установою основних завдань, тоді як доходи спеціального фонду поділяються на платні послуги, інші джерела власних надходжень, доходи за іншими надходженнями, які направляються на виконання завдань якщо не вистачає доходів загального фонду. До основних напрямків організації доходів загального фонду відносять: планування, затвердження асигнувань і надходження доходів, організація номенклатур, організація носіїв облікової інформації. Організація обліку доходів спеціального фонду включає: здійснення класифікації власних доходів, планування, організація обліку надходження доходів, облікових номенклатур, носіїв облікової інформації. Науковцями встановлені напрямки організації доходів загального і спеціального фондів.

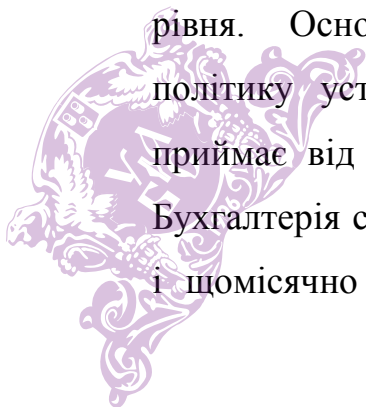
Що стосується фінансування бюджетних установ, то воно здійснюється за дотриманням відповідних принципів через щорічне складання планових документів – кошторису та плану асигнувань. Кошторис може бути індивідуальним, зведеним та на централізовані заходи. Основними принципами є: максимальна ефективність використання коштів, безоплатність, безвідплатність, цільове використання, фінансування



здійснюється в межах встановлених асигнувань. Фінансування з державного та місцевого бюджетів здійснюється через органи Державного казначейства в процесі виконання відповідних функцій з використанням системи Єдиного казначейського рахунку через систему електронних платежів НБУ, яка сприяє ефективному управлінню фінансовими ресурсами держави. Державне казначейство, в свою чергу, відкриває рахунки для різних цілей та за різними видами надходжень установам.

Одним із важливих аспектів діяльності бюджетної установи є контроль. Основним видом контролю є ревізії, які проводяться з метою ефективного і раціонального витрачання бюджетних коштів Державним КРУ. Кожного року складаються плани ревізій, до основних питань яких обов'язково включають виконання кошторису установи. Але також існують непланові ревізії за дорученням правоохоронних органів. Ревізія проводиться за відповідними етапами, а саме: організація і підготовка, проведення ревізії, оформлення результатів, прийняття рішень за результатами, контроль їх виконання. Керівник КРУ видає наказ про призначення ревізії з вказанням об'єкта, виду ревізії, ревізійної комісії і часом проведення. Проведення ревізії повідомляється установі завчасно. Спочатку здійснюється ознайомлення з колективом установи, керівником, а потім здійснюється фактична і документальна перевірка відповідно до програми. При ревізії коштів спеціального фонду в першу чергу перевіряється чи відкриті відповідні рахунки і цільове використання коштів, наявність затверджених кошторисів.

Об'єктом дослідження є УДДПВП, що є бюджетною установою і має відповідну організаційно-економічну структуру. УДДПВП підпорядковується вищестоящій організації в м. Києві, тому є розпорядником коштів другого рівня. Основні питання організації обліку закріплені в наказі про облікову політику установи. Установа має підвідомчі організації і щоквартально приймає від них звіти про виконання кошторису та за іншими формами. Бухгалтерія складає звіти за основними податками і платежами щоквартально і щомісячно до Державної податкової інспекції та до Пенсійного фонду

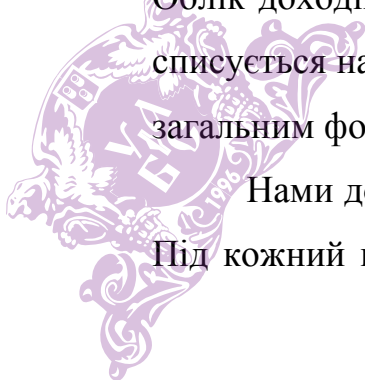




України, а також до Державного казначейства та до вищестоящої організації. Облік ведеться автоматизовано за допомогою програми «Парус» з різними конфігураціями. Нами проведено аналіз показників кошторису та аналіз статей балансу, що дало змогу встановити відповідність надходження та витрачання бюджетних коштів. В діяльності установи відбувалися відповідні зміни за рахунок дії внутрішніх і зовнішніх факторів, таких як: зміна цін на медикаменти, продукти харчування, транспортні послуги, послуги зв'язку, зміну розміру фонду оплати праці, зміна кількості військовослужбових, зменшення або збільшення кількості відряджень, зміна добових та інше.

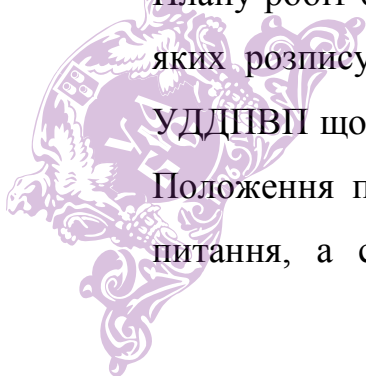
Доходи загального фонду надходять до УДДПВП з державного бюджету. Організація обліку доходів має відповідні завдання, які обов'язково повинні виконуватися. Щороку затверджуються бюджетні програми і паспорти до них, відповідно до яких здійснюється фінансування на реєстраційний рахунок. Рахунок відкривається щорічно з представленням відповідних документів, які заносяться в особову справу установи в Державному казначействі. При надходженні асигнувань установа надає державному казначейству розподіли, які визначають використання коштів. Основними первинними документами з обліку доходів загального фонду є платіжне доручення та банківська виписка. При надходженні коштів обов'язково ця операція фіксується в картці (книзі) аналітичного обліку отриманих асигнувань, що ведеться за кожним кодом економічної класифікації видатків. Цей документ є реєстром аналітичного обліку. Реєстром синтетичного обліку є меморіальний ордер №2 – накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства, який заповнюється на основі первинних та аналітичних носіїв інформації. Облік доходів загального фонду ведеться на рахунку 701, що в кінці періоду списується на 431 рахунок для визначення результату виконання кошторису за загальним фондом установи.

Нами досліджено також організацію обліку доходів спеціального фонду. Під кожний вид власного надходження згідно заяви установи відкриваються



окремі рахунки в Державному казначействі. Із власних надходжень УДДПВП надає послуги харчування своєму персоналу та отримало спонсорську допомогу. Первинними документами, що підтверджують факт отримання доходів спеціального фонду є акти, договори, угоди, контракти, платіжне доручення, квитанції, банківська виписка. На основі первинних документів заповнюється меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» та меморіальний ордер №14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ», на основі цих ордерів формується книга «Журнал-головна». Доходи спеціального фонду також знаходять своє відображення в Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами (форма №4-1д, №4-1м) та Звіті про надходження та використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ (форма №4-2д, №4-2м). Обліковуються кошти на 323, 324 рахунках, облік доходів ведеться на рахунках 71 та 72 з подальшим списанням на 432 рахунок з метою визначення результату виконання кошторису за спеціальним фондом установи.

Основними напрямками контролю в УДДПВП є щорічне проведення інвентаризації Наказом від 28 жовтня зі створенням інвентаризаційної комісії. Інвентаризація проводиться в усіх підвідомчих установах в один час. Проводиться фактична і документальна перевірка і дані заносяться до інвентаризаційних описів. За результатами складаються акти інвентаризації по окремим ділянкам обліку та на засідання комісії формується протокол, в якому зазначаються всі нестачі та надлишки. Іншим методом контролю є складання Плану робіт бухгалтерії на квартал з метою здійснення відповідних заходів, в яких розписуються види робіт, терміни проведення та виконавці. Також в УДДПВП щомісячно засідають балансові комісії, діяльність яких регламентує Положення про балансові комісії. На цих засіданнях вирішуються нагальні питання, а саме підводиться підсумок діяльності за відповідний період,

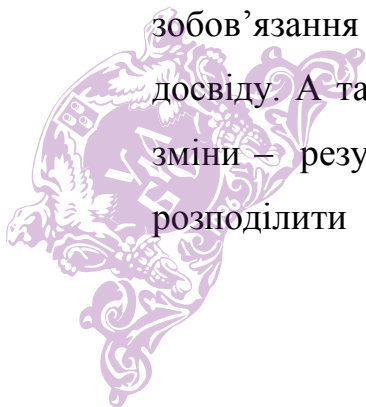


здійснюється планування надходжень спеціального фонду установи, обґрунтовуються причини невиконання кошторисів та інші.

На підставі проведеного дослідження теоретичних та практичних аспектів організації обліку та контролю доходів були запропоновані конкретні шляхи удосконалення.

Для покращення організації обліку є доцільним структурувати Наказ про облікову політику, що не повністю відображає всі аспекти обліку. Тому в Наказі необхідно виділити основні розділи: загальні положення, організаційно-правова форма установи, фінансування, галузева належність установи, види діяльності установи (основні та додаткові) відповідно до статуту, облік різних ділянок, організація обліку. Треба зазначити в методології обліку, що установа фінансується з державного бюджету і облік доходів загального фонду ведеться на 701 рахунку, а спеціального – на 711. В розділі фінансування необхідно вказати, що установа є розпорядником коштів другого рівня. Також вказуємо: облік надходжень ведеться на 321, 323, 324 рахунках, зазначаємо процес визначення фінансового результату. Зазначаємо інформацію про діяльність балансових комісій. З метою закріплення обов'язків документально в посадовій інструкції вказуємо ведення обліку доходів та складання кошторису відповідного бухгалтера;

З метою удосконалення організації обліку доходів установи ми пропонуємо: затвердити єдиний план рахунків, який би будувався за принципом нарахування та гармонізував з Міжнародними стандартами, конкретний розподіл між працівниками бухгалтерії обов'язків щодо ведення обліку окремих ділянок, використання принципу нарахування при відображенні в обліку операцій, який би дозволив об'єктивно оцінити активи і зобов'язання установи. Необхідне зближення вітчизняного та міжнародного досвіду. А також пропонуємо проект удосконаленого балансу, а саме внести зміни – результат виконання кошторису за загальним і спеціальним фондом розподілити на дефіцитний чи надлишковий відповідно до міжнародних



стандартів. Також необхідно здійснювати ефективне УДДПВП бюджетними коштами.

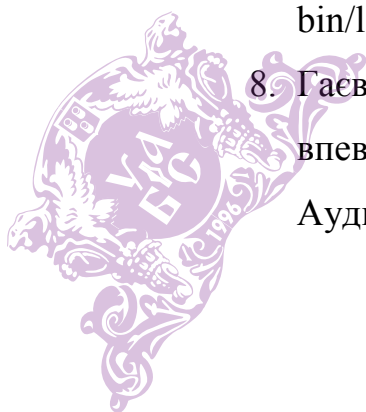
З метою удосконалення форм контролю доходів пропонуємо проводити внутрішній аудит, що є направленим на здійснення заходів щодо попередження порушень та їх виправлення. В штаті установи повинна бути посада внутрішнього аудитора, діяльність якого повинна регламентуватися посадовою інструкцією. При проведенні такого внутрішнього та зовнішнього аудиту є важливим оцінити систему внутрішнього контролю, чи можна їй довіряти або ні. Якщо оцінка ризику є нижче високої, то здійснюються тести контролю. Також є необхідним оцінити властивий ризик, ризик контролю і не виявлення, що дасть змогу встановити послідовність наступних аудиторських процедур. Необхідно раціонально визначити кількість контрольних процедур з метою оптимізації затрат часу та ресурсів на їх проведення.

Отже, перелічені напрями дозволять забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів, покращити стан організації обліку, підвищити ефективність діяльності установи.

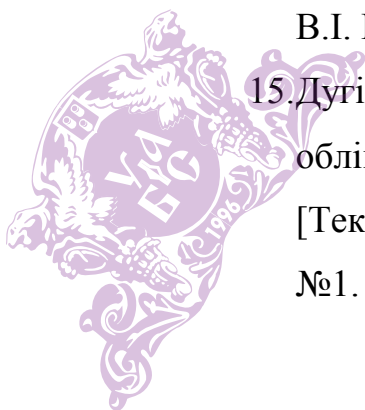


## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

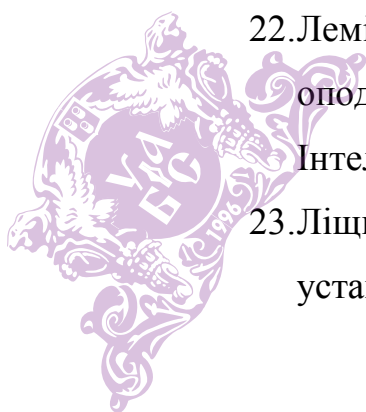
1. Атамас, П.Й. Облік у бюджетних установах [Текст] / П.Й. Атамас. – К. : Центр учбової літератури, 2009. – 288 с. – ISBN 978-966-364-887-3.
2. Атамас, П.Й. Основи обліку в бюджетних організаціях [Текст] : навч. посіб. / П.Й. Атамас. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 284 с. – ISBN 697-561-648-2.
3. Байбекова, О.О. Кошторисам доходів і видатків – повсякденну увагу [Текст] / О.О. Байбекова // Фінансовий контроль. – 2008. – №1. – С. 58-63.
4. Бельчик, С.В. Чому виникла потреба ревізувати ревізії [Текст] / С.В. Бельчик // Фінансовий контроль. – 2010. – №5. – С. 39-40.
5. Бугаєнко, В. Дослідження системи інформаційного забезпечення державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Ekonomist/2010\\_1/24\\_28.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekonomist/2010_1/24_28.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
6. Бугаєнко, В. Проблеми державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vk\\_nfeu/2009\\_4/13.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vk_nfeu/2009_4/13.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
7. Бюджетний кодекс України [Електронний ресурс] : Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2456-17>. – Законодавство України.
8. Гаєвська, Н.І. МСА 400: Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики [Текст] / Н.І. Гаєвська, О.В. Селезньов. — К. : Аудиторська палата України, 2006. – 1146 с. – ISBN 305-83697-534-1.



9. Гуцайлюк, Л. Облік фінансування бюджетних установ [Текст] / Л. Гуцайлюк // Галицький економічний вісник. – 2010. – №3(28). – с.191-196.
10. Гуцалюк, Л. Про аналіз кошторису бюджетної установи [Текст] / Л. Гуцалюк // Фінансовий контроль. – 2009. – №6. – С. 51-53.
11. Діденко, С.О. Засіб підвищення якості ревізійної діяльності [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Eurmbg/2008\\_1/Didenko.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Eurmbg/2008_1/Didenko.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
12. Дорошенко, О.О. Оцінка системи внутрішнього контролю бюджетної установи [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Npkntu\\_e/2009\\_16\\_1/stat\\_16\\_1/31.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Npkntu_e/2009_16_1/stat_16_1/31.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
13. Дрижакова, Г.В. Вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Г.В. Дрижакова // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (3 грудня 2010 р.) / Луцький національний технічний університет. – Луцьк, 2010. – С.176-178.
14. Дробот, Н.М. Удосконалення УДДПВП коштами спеціального фонду бюджетної установи [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2009\\_2/4\\_Drobot.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_2/4_Drobot.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
15. Дугієнко, Н.О., Основні причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетних установ та методика її розв'язання [Текст] / Н.О. Дугієнко, А.В. Спахі // Інноваційна економіка. – 2010. – №1. – С.93-97.

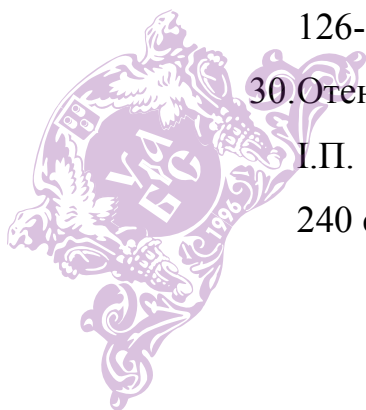


16. Ермішова, С. В. Внутрішній аудит в системі державного контролю [Текст] / С. В. Ермішова // Економіка і організація УДДПВП. – 2008. – №3. – С. 149-158.
17. Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ [Електронний ресурс] : наказ Державного казначейства України від 10.07.2000 № 61 // Державне казначейство України. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/REG4718N.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4718N.html). – ЛІГА ЗАКОН.
18. Карлін, М.І. Бюджетна система України [Текст] : навч. посіб. / М.І. Карлін. – К. : Знання, 2008. – 428 с. – ISBN 978-3694-25-8.
19. Кравченко, О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній практиці [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2009\\_4/16.pdf](http://nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/16.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
20. Крисюк, В.І. Ревізія і контроль в установах і організаціях бюджетної сфери [Текст] : навч. посіб. / В.І.Крисюк, М.М.Каленський, О.В.Юрченко. – К. : Вид-во Європейського університету фінансів, інформаційних систем, менеджменту і бізнесу, 2007. – 148 с. – ISBN 996-7508-40-4.
21. Левицька, С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку [Текст] / С.О. Левицька // Економічний аналіз. – 2008. – № 2. – С. 361-369.
22. Лемішовський, В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування [Текст] : навч. посіб. / В.І. Лемішовський. – Львів : Інтеллект-Захід, 2008. – 1120 с. – ISBN 345-258-694-537-8.
23. Ліщинська, Л.Б. Аналіз кошторису доходів і видатків бюджетної установи [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені



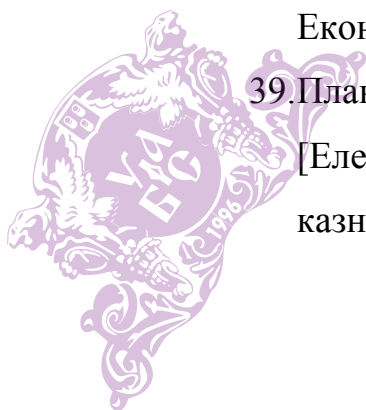
Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vchtei/2010\\_2/NV-2010-V2\\_40.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2010_2/NV-2010-V2_40.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.

24. Матвеева, В. Усе про облік і оподаткування бюджетних організацій [Текст] / В.Матвеева, С.Замазій, Я.Клищенко. – Х. : Фактор, 2009. – 656 с. – ISBN 978-966-312-965-5.
25. Мельник, Т.Г. Облік та аудит діяльності бюджетних установ [Текст] : навч. посіб. / Т.Г. Мельник. – К. : Кондор, 2009. – 411 с. – ISBN 978-966-351-261-7
26. Монаєнко, А. О. Правові основи державного фінансового контролю [Текст] : навч. посіб. / А. О. Монаєнко. – Запоріжжя : КПУ, 2008. – 152 с. – ISBN 496-3159-34-2.
27. Монаєнко, А.О. Організація проведення комплексних ревізій виконання бюджетів [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/ejournals/Dutp/2006-1/txts/SOCIALNA/06maorvb.pdf>. – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
28. Монаєнко, А.О. Організація процесу проведення комплексних ревізій виконання бюджетів [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/Dutp/2006-1/txts/SOCIALNA/06maorvb.pdf>. – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
29. Олексенко, М. В. Поліпшення формування облікової політики як удосконалення обліку у бюджетних установах [Текст] / М.В. Олексенко // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. – 2009. – №3. – С. 126-129.
30. Отенко, І.П. Аналіз у бюджетних та банківських установах [Текст] / І.П. Отенко, О.Ю. Мішин, С.В. Мішина. – Х. : ВД «ІНЖЕК», 2009. – 240 с. – ISBN 978-966-392-264-5.



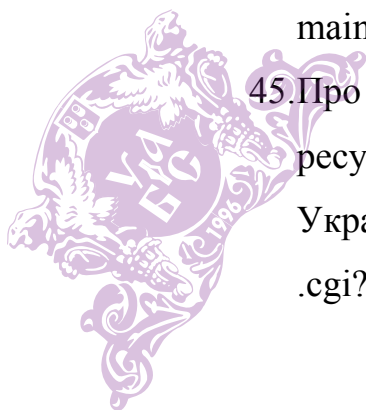


- 31.Павленко, Ю. Як бюджетні установи планують власні надходження [Текст] / Ю. Павленко // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 14. – С. 42-44.
- 32.Пасічник, Ю.В. Бюджетна система України [Текст] / Ю.В. Пасічник. – К. : Знання-Прес, 2006. – 607 с. – ISBN 966-311-044-9.
- 33.Переверзева, О. Надаємо платні послуги: загальні вимоги [Текст] / О. Переверзева // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 35. – С. 57-58.
- 34.Переверзева, О. Облік платних послуг бюджетних установ [Текст] / О. Переверзева // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 27. – С. 41-44.
- 35.Перелік груп власних надходжень бюджетних установ, вимоги щодо їх утворення та напрями використання [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 р. № 659 // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=659-2002-%EF>. – Законодавство України.
- 36.Петрук, О.М. Внутрішній контроль бюджетних установ [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem\\_Biol/Vsnau/2010\\_2/19Petruk.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Chem_Biol/Vsnau/2010_2/19Petruk.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
- 37.Пилипенко, И. Национальная система аудита: опыт становления и направления развития [Текст] / И. Пилипенко, В. Шевчук // Бухгалтерский учет и аудит. – 2008. – №3. – С. 39-45.
- 38.Пігош, В. Удосконалення облікової термінології системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах [Текст] / В.Пігош // Економічний аналіз. – 2008. – №3. – С.307-310.
- 39.План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ [Електронний ресурс] : наказ Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 № 114 // Державне казначейство

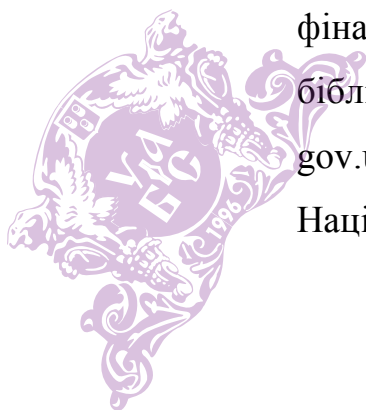


України. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/REG4183.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4183.html). – ЛІГА ЗАКОН.

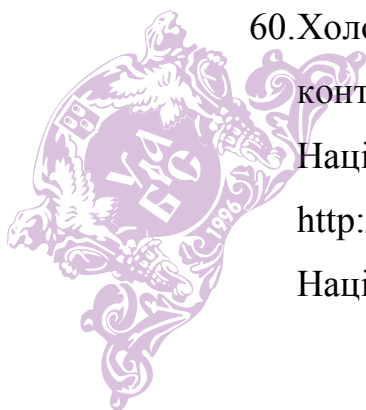
40. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] : Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. – Законодавство України.
41. Попадюха, Н. Облікова політика головних розпорядників бюджетних коштів [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_gum/V\\_zhdtu\\_econ/2009\\_3/31.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/V_zhdtu_econ/2009_3/31.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
42. Порядок відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України [Електронний ресурс] : наказ Державного казначейства України від 02.12.2002 № 221 // Державне казначейство України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0976-02>. – Законодавство України.
43. Порядок складання карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ [Електронний ресурс] : наказ Державного казначейства України від 06.10.2000 №100 // Державне казначейство України. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/REG4968.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG4968.html). – ЛІГА ЗАКОН.
44. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України 28.02.2002 N 228 // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=228-2002-%EF>. – Законодавство України.
45. Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 5.07.1993 №2939-12 // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2939-12>. – Законодавство України.



46. Про затвердження стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України № 34 // Міністерство фінансів України. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=83759&cat\\_id=83023](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=83759&cat_id=83023). – Міністерство фінансів України.
47. Про зміцнення фінансової дисципліни і попередження правопорушень в бюджетній сфері [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 25.12.01 р. №1251/2001 // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1251%2F2001>. – Законодавство України.
48. Про невідкладні заходи щодо вдосконалення механізмів казначейського обслуговування [Електронний ресурс] : Указ Президента України від 05.12.2002 № 1133/2002 // Верховна Рада України. – [http://search.Ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/U1133\\_02.html](http://search.Ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/U1133_02.html). – ЛІГА ЗАКОН.
49. Прохорова, О.С. Загальні підходи до планування, обліку та контролю власних надходжень бюджетних установ [Текст] / О.С. Прохорова // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит. – 2010. – №5. – С. 137-141.
50. Репетько, О. Методологічні підходи до розмежування форм і методів фінансового контролю в теорії та практиці державного УДДПВП [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/Dutp/2010\\_1/txts/10\\_goorpu.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/e-journals/Dutp/2010_1/txts/10_goorpu.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
51. Романів, Є.М. Перспективи подальшого удосконалення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vldfa/2009\\_16/RomanivJeLubenkoA.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vldfa/2009_16/RomanivJeLubenkoA.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.



52. Романів, М.В. Державний фінансовий контроль і аудит [Текст] / М.В. Романів. – Київ : ТОВ «НІОС», 2005. – 224 с. – ISBN 966-95321-0-8.
53. Романченко, Ю.О. Облік у бюджетних установах: стан та перспективи розвитку [Текст] / Ю.О. Романченко // Бухгалтерський облік. – 2011. – №2. – С. 40-42.
54. Свинаренко, Т.І. Проблеми фінансового забезпечення бюджетних установ [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Tiru/2010\\_30\\_1/Svinar.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Tiru/2010_30_1/Svinar.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
55. Свірко, С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах [Текст] : навч. посіб. / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2006. – 380 с. – ISBN 966-574-534-4.
56. Свірко, С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація [Текст] : монографія / С.В. Свірко. – К. : КНЕУ, 2006. – 244 с.
57. Ткачук, Н.М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи [Текст] / Н.М. Ткачук, В.О. Кравчук // Наука й економіка. – 2010. – №2(18). – С. 99-105.
58. Федів, Р.Є. Реформування обліку фінансових результатів діяльності бюджетних установ [Текст] / Р.Є. Федів // Збірник наукових праць ЧДТУ. – 2010. – №6. – С. 112-116.
59. Федосов, В. М. Бюджетний менеджмент [Текст] : підручник / В. Федосов, В. Опарін, Л. Сафонова. – К. : КНЕУ, 2004. – 864 с. – ISBN 336-8956-86-3.
60. Холозян, Ю.С. Напрями підвищення ефективності роботи контрольно-ревізійної служби України [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/SocGum/Ekpr/2009\\_23/1/holozyan.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/SocGum/Ekpr/2009_23/1/holozyan.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.



61. Хорунжак, Н. М. Проблеми та передумови уніфікації обліку в бюджетній сфері [Текст] / Надія Хорунжак // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 2. – С. 152-156.
62. Чугунов, І.Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку [Текст] / І.Я. Чугунов, В.М. Федосов // Фінанси України. – 2009. – №4. – С. 3-12.
63. Шевченко, Н.В. Реформування системи державного фінансового контролю в Україні: проблеми та перспективи [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/VUABS/2010\\_2/29\\_02\\_05.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/VUABS/2010_2/29_02_05.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І. Вернадського.
64. Шевчук, А.О. Кошторис – основний плановий документ бюджетної установи [Текст] / А.О. Шевчук // Баланс-Бюджет. – 2009. – №3. – С. 13-17.
65. Яришко, О.В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетної організації [Електронний ресурс] / Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Natural/Vznu/eco/2008\\_1/2008-26-06/yarishko.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Natural/Vznu/eco/2008_1/2008-26-06/yarishko.pdf). – Національна бібліотека ім. В.І.Вернадського.





**Державний вищий навчальний заклад  
“УКРАЇНЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ  
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”**

**State Higher Educational Institution  
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING  
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”**



**Державний вищий навчальний заклад  
“УКРАЇНЬКА АКАДЕМІЯ БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ  
НАЦІОНАЛЬНОГО БАНКУ УКРАЇНИ”**

**State Higher Educational Institution  
“UKRAINIAN ACADEMY OF BANKING  
OF THE NATIONAL BANK OF UKRAINE”**