

**Міністерство освіти і науки України**  
**Дніпровський державний аграрно-економічний університет**  
**Факультет обліку і фінансів**  
**Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною**  
**безпекою**

**ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ**  
**В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:**

**В.о. завідувача кафедри,**  
**к.е.н., доцент**

\_\_\_\_\_ **Ольга ГУБАРИК**  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**на тему:**  
**Удосконалення організації обліку і контролю**  
**в бюджетних установах**

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Рівень вищої освіти: другий (магістерський)

**Здобувач**

**Софія САМСОНОВА**

**Науковий керівник,**  
**д.держ.упр., проф.**

**Леся ВАСІЛЬЄВА**

науковий ступінь, посада

**Дніпро – 2024**

**ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ****Факультет:** Обліку і фінансів**Кафедра:** Обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою**Освітньо-професійна програма:** «Облік і оподаткування»**Спеціальність:** 071 «Облік і оподаткування»**Рівень вищої освіти:** другий (магістр)**ЗАТВЕРДЖУЮ****Зав. кафедри** \_\_\_\_\_ **Ігор ПРИХОДЬКО**  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 202\_ р.**ЗАВДАННЯ****Самсоновій Софії Ярославівні**

(прізвище, ім'я, по батькові)

**1. Тема роботи:** \_Удосконалення організації обліку і контролю в бюджетних установах**Науковий керівник:** Васільєва Леся Миколаївна, д. держ. упр., проф. \_\_\_\_\_

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

затверджені наказом по ДДАЕУ від 20\_листопада\_\_2023 року №\_3509\_\_\_\_\_

**2. Термін подання здобувачем роботи:** 09 лютого 2024 р.**3. Вихідні дані до роботи:** Закони України, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативні акти з питань організації обліку і контролю в бюджетних установах, наукові статті та матеріали конференцій, інтернет-джерела, облікові дані та звітність Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради Новомосковського району Дніпропетровської області \_\_\_\_\_**4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)**

Вступ. Теоретичні аспекти організації обліку і контролю в бюджетних установах. Практичні аспекти організації обліку в бюджетних установах та їх удосконалення. Напрями удосконалення контролю в бюджетних установах. Висновки і пропозиції. \_\_\_\_\_

**5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)**

Принципи фінансування діяльності бюджетних установ. Особливості організації обліку в бюджетних установах. Складові системи контролю в бюджетних установах. Завдання організації контролю та аналізу в бюджетних установах. Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах України. Показники статей Балансу Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради. Динаміка складових активу Балансу Відділу освіти, культури, молоді та спорту. Динаміка показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту. Динаміка структурних елементів витрат Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради. Структура бухгалтерської служби Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради. Характеристика фахових показників працівників бухгалтерської служби Відділу освіти, культури, молоді та спорту. Алгоритм впровадження комплексної автоматизації облікового процесу в бюджетній

установі. Пропозиції щодо формування Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради. Методичні прийоми управлінського аналізу в бюджетних установах. Динаміка видатків кошторису Відділу освіти, культури, молоді та спорту. Напрями використання бюджетних коштів Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради. Структура видатків загального фонду бюджетних коштів Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради. Напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів в бюджетних установах. Напрямки внутрішнього контролю в бюджетних установах. \_\_\_\_\_

#### 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні аспекти організації обліку і контролю в бюджетних установах	Березень - квітень - травень 2023р.	
2.	Аналіз показників ефективності діяльності досліджуваної бюджетної установи	Травень - червень 2023р.	
3.	Практичні аспекти організації обліку в бюджетних установах та їх удосконалення	Липень - серпень 2023р.	
4.	Напрями удосконалення контролю в бюджетних установах	Вересень - жовтень 2023р.	
5.	Вступ	Листопад 2023	
6.	Висновки і пропозиції	Листопад 2023р.	
7.	Оформлення роботи	Грудень 2023р.	

Здобувач \_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_ Софія САМСОНОВА \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

Науковий керівник \_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_ Леся ВАСІЛЬЄВА \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

## Зміст

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	10
1.1. Принципи функціонування бюджетних установ	10
1.2. Особливості організації обліку і контролю в бюджетних установах	13
1.3. Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах	17
Висновки до розділу 1	21
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ТА ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ	23
2.1. Аналіз показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради	23
2.2. Організаційні аспекти системи обліку та облікової політики в досліджуваній бюджетній установі	30
2.3. Напрямки удосконалення організації обліку в бюджетних установах	33
Висновки до розділу 2	38
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	41
3.1. Аналітичний інструментарій системи контролю в бюджетних установах	41
3.2. Контрольні процедури в досліджуваній бюджетній установі	47
3.3. Удосконалення системи контролю в бюджетних установах	49
Висновки до розділу 3	52
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	60

## РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення організації обліку і контролю  
в бюджетних установах»

**Кваліфікаційна робота містить:** 67 с., 14 рис., 5 табл., 60 літературних джерел.

**Об'єктом кваліфікаційного дослідження** є процес побудови системи обліку і контролю в бюджетних установах.

**Предметом кваліфікаційного дослідження** є сукупність теоретичних та прикладних аспектів організації обліку і контролю в бюджетних установах.

**Метою кваліфікаційної роботи** є аналіз та висвітлення теоретичних та прикладних аспектів організації обліку і контролю в бюджетних установах та розробка рекомендацій з їх удосконалення.

**Методи дослідження** – аналіз і синтез, спостереження, аналогія, опис, систематизація, узагальнення, аналітичні методи (порівняльний аналіз, аналіз відносних показників, табличний та графічний методи), логічний та системний підхід.

Досліджено принципи функціонування бюджетних установ; розкрито особливості організації обліку і контролю в бюджетних установах; проаналізовано нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах. Досліджено показники діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради; проаналізовано організаційні аспекти системи обліку та облікової політики в досліджуваній бюджетній установі; розроблено напрямки удосконалення обліку в бюджетних установах. Розкрито аналітичний інструментарій системи контролю в бюджетних установах; досліджено контрольні процедури в досліджуваній бюджетній установі; запропоновано удосконалення системи контролю в бюджетних установах.

Результати впроваджені в діяльність Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради Новомосковського району Дніпропетровської області.

## КЛЮЧОВІ СЛОВА

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ, УДОСКОНАЛЕННЯ,  
БЮДЖЕТНІ УСТАНОВИ

## ABSTRACT

Topic: «Improving the organization of accounting and control  
in budgetary institutions»

**The qualification work contains:** 67 pages, 14 figures, 5 tables, 60 literary sources.

**The object of the qualification research** is the process of building an accounting and control system in budget institutions.

**The subject of the qualification study** is a set of theoretical and applied aspects of the organization of accounting and control in budget institutions.

**The purpose of the qualification work** is to analyze and highlight the theoretical and applied aspects of the organization of accounting and control in budget institutions and to develop recommendations for their improvement.

**Research methods** - analysis and synthesis, observation, analogy, description, systematization, generalization, analytical methods (comparative analysis, analysis of relative indicators, tabular and graphic methods), logical and systematic approach.

The principles of functioning of budgetary institutions were studied; the peculiarities of the organization of accounting and control in budgetary institutions are revealed; the normative regulation of the organization of accounting and control in budgetary institutions is analyzed. The performance indicators of the Department of Education, Culture, Youth and Sports of the Executive Committee of the Lychkiv Village Council were studied; the organizational aspects of the accounting system and accounting policy in the investigated budget institution were analyzed; directions for improving accounting in budgetary institutions have been developed. The analytical toolkit of the control system in budgetary institutions is disclosed; control procedures in the investigated budget institution were investigated; improvement of the control system in budgetary institutions is proposed.

The results are implemented in the activities of the Department of Education, Culture, Youth and Sports of the Executive Committee of the Lychkiv Village Council of the Novomoskovskiy District of the Dnipropetrovsk Region.

## KEYWORDS

ORGANIZATION OF ACCOUNTING, CONTROL, IMPROVEMENT,  
BUDGET INSTITUTIONS

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Процес витрачання бюджетних коштів бюджетними установами завжди стикався з інтересами суспільства та можливостями платників податків як основного джерела наповнення бюджету. Розпорядники бюджетних коштів мають виконувати ряд вимог щодо прозорості своєї діяльності. Саме облік виступає головними інформаційним ресурсом для звітування перед суспільством щодо витрачання бюджетних коштів. Організація обліку покликана ефективно налаштувати процес збору та обробки інформації, в той час, як система контролю має забезпечити моніторинг результативності діяльності бюджетних установ.

Важливість функціонування бюджетних установ для задоволення потреб суспільства зумовлює значний інтерес до формування якісного інформаційного ресурсу та контролю за використанням бюджетних коштів. Організаційні засади обліку та облікової політики аналізують фахівці Гевлич Л.Л., Васильєва Я.М., Гільорме Т.В., Лень А.В., Коваль Л. В., Левчук М. С., Кравченко О.В., Пастернак Я.П., Откаленко О.М., Сушко Н. І., Шацкова Л.П., Фрайман А.В. Питання, присвячені контрольним та аналітичним процедурам, висвітлюють вчені Виговська Н.Г., Дячек С.М., Іваськевич Х.І., Кононенко О. Л., Мацелик Т. О., Стріяшко Г. М., Міщенко Т.М., Проскура К.П., Хмелюк А.В., Ломонос О.Ю., Фабриченко Т.В. Удосконаленням організації обліку та контролю у бюджетних установах займались фахівці Васильєва В. Г., Таргонська О. С., Рак Г. В., Романькова О.М., Глущенко І.А., Хмелюк А., Донських Н., в тому числі із застосуванням ІТ-технологій - Васильєва В. Г., Коновалова О. В., Коротченко В. О., Давидюк О. О., Камбур І. В., Ларікова Т. В., Сарапіна О. А., Пінчук Т. А., Петриченко А. В., Сиротинська А.П., Сиротинський О.А., Смалько М.М. Отже, інтерес фахівців підтверджує актуальність теми кваліфікаційного дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Метою кваліфікаційної роботи є аналіз та висвітлення теоретичних та прикладних аспектів організації обліку і контролю в бюджетних установах та розробка рекомендацій з їх удосконалення.

Для досягнення заявленої мети у кваліфікаційній роботі поставлено та вирішено нижченаведені завдання:

- дослідити принципи функціонування бюджетних установ;
- розкрити особливості організації обліку і контролю в бюджетних установах;
- проаналізувати нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах;
- дослідити показники діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради;
- проаналізувати організаційні аспекти системи обліку та облікової політики в досліджуваній бюджетній установі;
- розробити напрямки удосконалення обліку в бюджетних установах;
- розкрити аналітичний інструментарій системи контролю в бюджетних установах;
- дослідити контрольні процедури в досліджуваній бюджетній установі;
- запропонувати удосконалення системи контролю в бюджетних установах.

*Об'єктом кваліфікаційного дослідження* є процес побудови системи обліку і контролю в бюджетних установах.

*Предметом кваліфікаційного дослідження* є сукупність теоретичних та прикладних аспектів організації обліку і контролю в бюджетних установах.

**Методи дослідження.** Дослідження теоретичних аспектів організації обліку і контролю в бюджетних установах здійснювалось за допомогою методів аналізу і синтезу, спостереження, аналогії, опису, систематизації, узагальнення. Прикладні аспекти організації обліку і контролю в бюджетних



установах оцінювались шляхом застосування аналітичного інструментарію, зокрема, порівняльного аналізу, аналізу відносних показників, табличного та графічного методів. Розробка рекомендацій з удосконалення організації обліку і контролю в бюджетних установах ґрунтувалась на логічному та системному підході.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних та практичних аспектів щодо удосконалення обліку і контролю в бюджетних установах. Основними результатами кваліфікаційного дослідження є наступне:

*удосконалено:*

- організаційний підхід до організації обліку в бюджетній установі в частині пропонованого алгоритму впровадження комплексної автоматизації облікового процесу з необхідним комплексом управлінських рішень, що підвищить якість виконання завдань оптимізації та упорядкування засобів та методичних прийомів ведення обліку;

- організаційне забезпечення системи контролю в бюджетній установі шляхом введення посади (на умовах внутрішнього сумісництва) внутрішнього аудитора як учасника процесу управління в частині оптимізації управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів та розробки Посадової інструкції внутрішнього аудитора бюджетної установи;

*дістало подальшого розвитку:*

- аналітичний інструментарій системи контролю бюджетної установи в контексті забезпечення ефективності використання загального та місцевого фондів бюджетної установи, що дозволило виокремити напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів для реалізації додаткових бюджетних програм;

- документальне забезпечення організації обліку в бюджетній установі шляхом пропонованого Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради з деталізацією

розділів, що враховують особливості функціонування бюджетної установи, та переліку додатків до розпорядчого документа.

**Апробація результатів кваліфікаційної роботи.** Основні наукові положення, висновки та пропозиції було представлено для обговорення на I Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки» (м. Дніпро, ДДАЕУ, 26-27 жовтня 2023 р.).

**Публікації.** Основні положення кваліфікаційної роботи представлено в 2 наукових працях: 1 наукова стаття в колективній монографії та 1 теза доповідей у збірнику матеріалів науково-практичних конференцій.

**Структура і обсяг кваліфікаційної роботи.** Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел з 60 найменувань. Загальний обсяг роботи складає 67 сторінок комп'ютерного тексту, робота містить 5 таблиць та 14 рисунків.

## РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

### 1.1. Принципи функціонування бюджетних установ

Бюджетні установи є складовою державного сектору економіки України. Як наголошують фахівчині Хмелюк А. та Донських Н., «метою виникнення бюджетної установи є забезпечення конституційних прав громадян на охорону здоров'я, освіту, науку та культурні потреби» [55]. Фахівчині Романькова О.М. та Глущенко І.А. зауважують, що «бюджетні установи є некомерційними організаціями, тобто їхньою метою є не отримання прибутку, а надання послуг для задоволення потреб населення» [47]. Отже, основною метою функціонування бюджетних установ є надання послуг для задоволення потреб та інтересів населення.

Функціонування бюджетних установ здійснюється в контексті реалізації вимог Конституції України та Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. Важливим є дотримання вимог міжнародних угод, зокрема, Європейської хартії місцевого самоврядування та інших міжнародних договорів, ратифікованих Верховною Радою України. Законодавчі акти України є основними при реалізації завдань бюджетних установ, зокрема, закони України «Про місцеве самоврядування в Україні» [42], «Про службу в органах місцевого самоврядування» [44] (набирає чинності), «Про державну службу» [39]. Бюджетні установи, як правило, підпорядковуються виконавчим органам, тому в своїй діяльності керуються нормативними актами щодо організації і діяльності органів місцевого самоврядування, розпорядженнями голів державних адміністрацій (обласної, районної), статутом територіальної громади та рішеннями ради територіальної громади.

Фахівчині Романькова О.М. та Глущенко І.А. наголошують, що «діяльність бюджетних організацій фінансується за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів. Однак сьогодні все більше установ стикаються з недофінансуванням та відсутністю коштів на свої потреби» [47]. Фінансування діяльності бюджетних установ здійснюється за умов дотримання певних принципів. Думки фахівців щодо принципів фінансування діяльності бюджетних установ узагальнено на рис. 1.1.

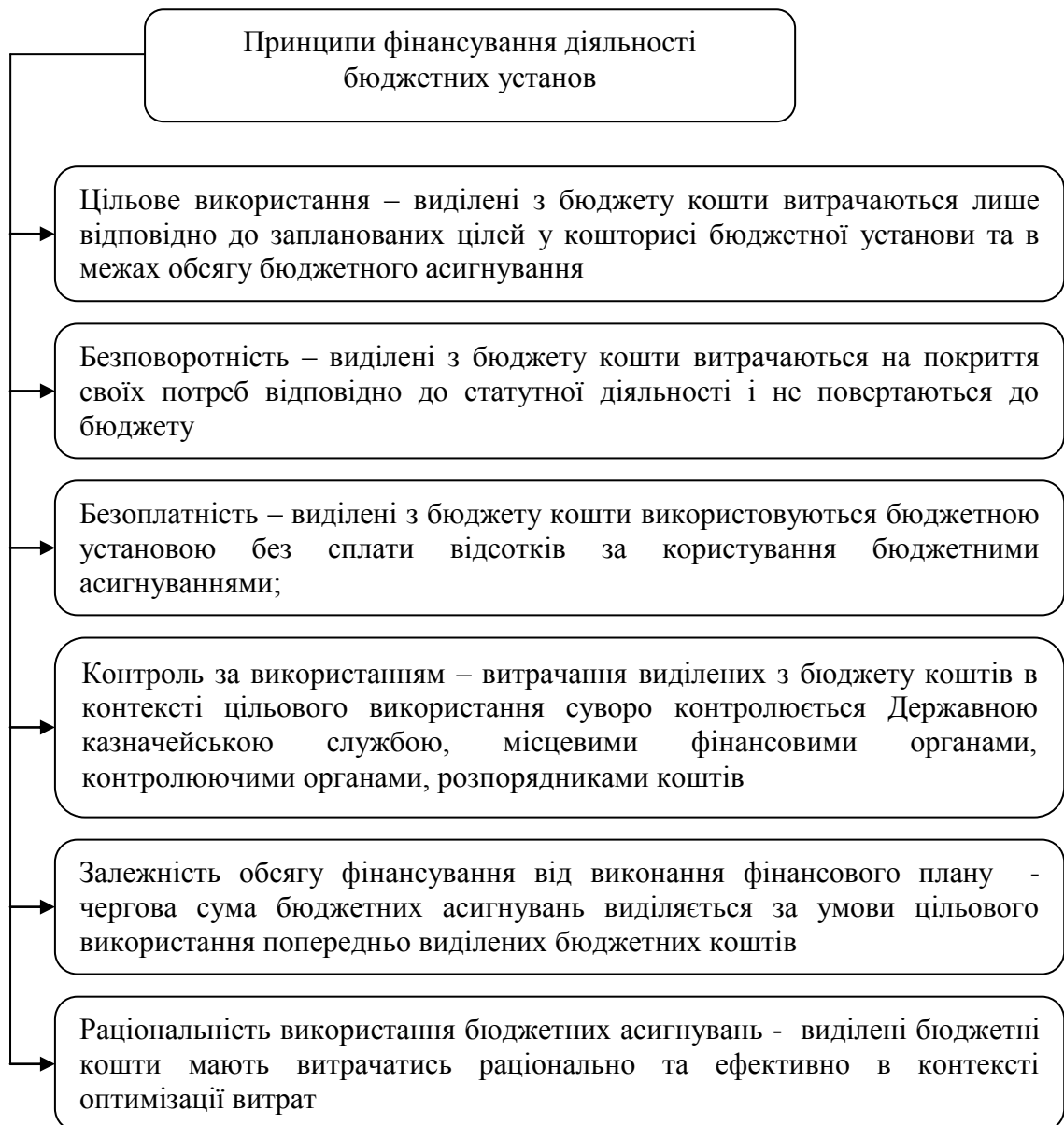


Рис. 1.1. Принципи фінансування діяльності бюджетних установ

Джерело: узагальнено автором на основі [3, 8]

Діяльність бюджетних установ нерозривно пов'язана з Державною казначейською службою України, завдяки чому здійснюється фінансування бюджетних установ. Зокрема, Державна казначейська служба перераховує суму бюджетного асигнування на рахунки бюджетної установи. Бюджетна установа своєю чергою має надати інформацію щодо розподілу цих бюджетних коштів на відповідні видатки згідно з статутною діяльністю бюджетної установи.

Фахівці Гільорме Т.В., Лень А.В. акцентують увагу на тому, що бюджетні установи функціонують «для досягнення показників, що зазначаються в планах чи кошторисах на бюджетний період, та для виконання завдань і функцій, що відображаються у статуті» [8]. Вчені Кравченко О.В. та Пастернак Я.П. наголошують, що «бюджетні установи відносяться до неприбуткових організацій та не визначають рентабельність виробництва та надання послуг. Ефективність їхньої діяльності можна довести за допомогою деталізації обліку витрат» [17].

Таким чином, основною метою функціонування бюджетних установ є надання послуг для задоволення потреб та інтересів населення. Функціонування бюджетних установ здійснюється в контексті реалізації вимог Конституції України та Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. Важливим є дотримання вимог міжнародних угод, ратифікованих Верховною Радою України. Діяльність бюджетних установ нерозривно пов'язана з Державною казначейською службою України, завдяки чому здійснюється фінансування бюджетних установ. Зокрема, Державна казначейська служба перераховує суму бюджетного асигнування на рахунки бюджетної установи. Бюджетна установа своєю чергою має надати інформацію щодо розподілу цих бюджетних коштів на відповідні видатки згідно з статутною діяльністю бюджетної установи.

## 1.2. Особливості організації обліку і контролю в бюджетних установах

Організація обліку в бюджетних установах передбачає управління обліковою діяльністю для забезпечення контролю за збереження державного майна, виконання зобов'язань відповідно затвердженого кошторису, використання трудових та матеріальних ресурсів для задоволення потреб населення тощо. Основне завдання організації обліку в бюджетній установі, на думку фахівчинь Хмельюк А. та Донських Н., - це «забезпечення своєчасного, точного, повного відображення всіх господарських операцій у бухгалтерських документах та використання виділених коштів з бюджетів різних рівнів за цільовим призначенням» [55].

Вчені Кравченко О.В. та Пастернак Я.П. наголошують на інформаційній функції обліку, стверджуючи, що «для забезпечення ефективного функціонування суб'єктів державного сектору у сучасних умовах важливе значення має орієнтація системи обліку на задоволення внутрішніх потреб управління» [17]. Фахівці Гевлич Л.Л. та Васильєва Я.М. відзначають, що «необхідність оптимізації діяльності державних установ та організацій, потребує ініціалізації усіх резервів, у тому числі, застосування інструменту облікової політики як засобу підвищення ефективності організації бюджетного обліку» [6].

Питання, пов'язані з організацією обліку в бюджетних установах, вирішує керівник установи. Організаційні питання щодо ведення обліку мають бути визначені з дня реєстрації бюджетної установи, оскільки саме організація облікового процесу визначає його ефективність в процесі функціонування бюджетної установи. Підтримуємо думку фахівців Кравченко О.В. та Пастернак Я.П., що «організація ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення управління є визначальним фактором ефективності витрачання ресурсів, зростання результативності діяльності суб'єктів державного сектору та набуває все більшої актуальності» [17].

Отже, у розв'язанні організаційних питань щодо облікового процесу керівник та бухгалтер бюджетної установи мають діяти узгоджено.

Особливості організації обліку в бюджетних установах в контексті її складових узагальнено на рис. 1.2.

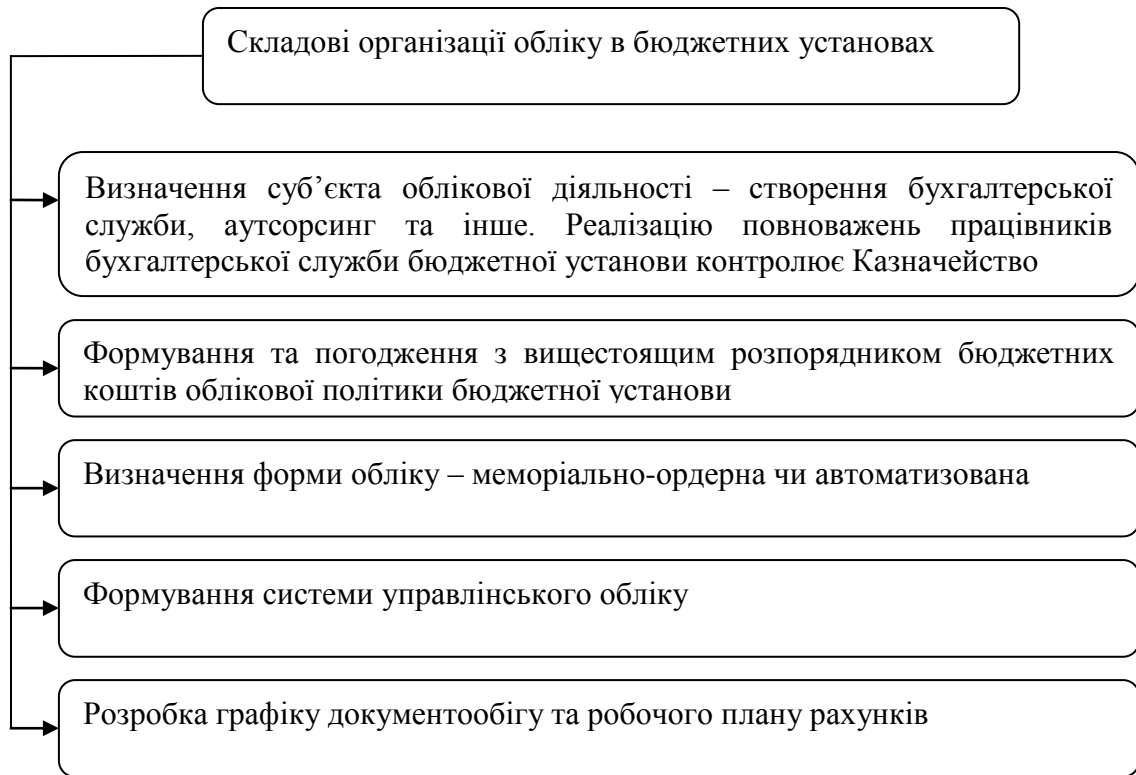


Рис. 1.2. Особливості організації обліку в бюджетних установах  
Джерело: узагальнено автором на основі власних спостережень

Погоджуємось з думкою фахівців Романькової О.М. та Глущенко І.А., що «фінансовий контроль, з одного боку, є засобом зв'язку між фінансовим плануванням та фінансовим обліком, а з іншого – передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання» [47]. Фахівці Комірна О.В., Міняйло В.П. та Гусар М.М. наголошують, що «правильна організація внутрішнього контролю забезпечить керівництво та власників достовірною інформацією про стан справ і на основі цього визначить перспективи його подальшої діяльності» [14].

Контрольні дії в бюджетній установі пов'язано з ефективністю витрачання бюджетних коштів. Складові системи контролю в бюджетних установах наведено на рис. 1.3.

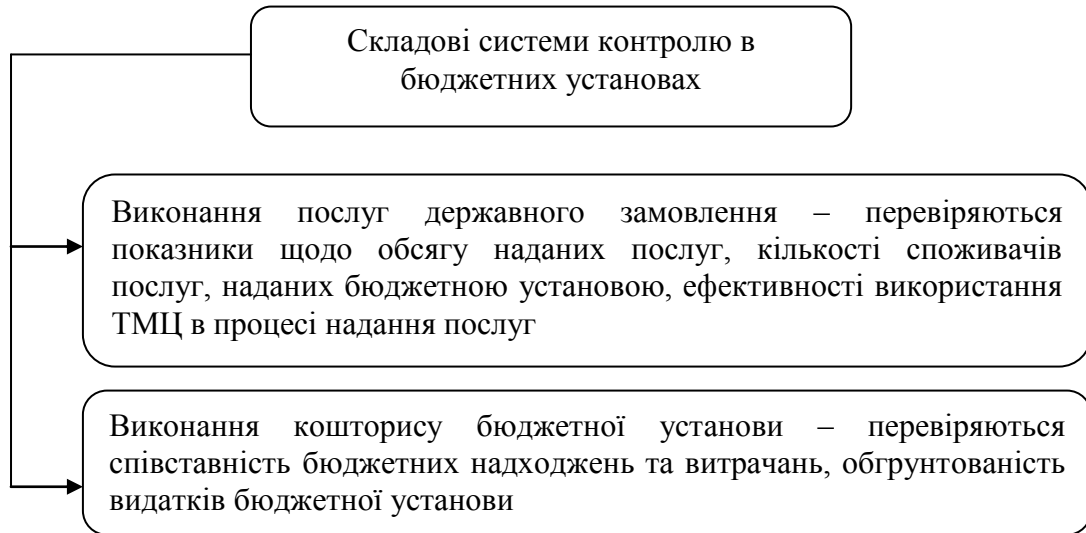


Рис. 1.3. Складові системи контролю в бюджетних установах

Джерело: узагальнено автором на основі [3]

Погоджуємось з думкою фахівців Романькової О.М. та Глущенко І.А., що «на даному етапі розвитку економіки України використання коштів державного та місцевого бюджетів потребує чіткого контролю для забезпечення достатнього фінансування потреб бюджетних установ» [47]. Фахівчиня Кононенко О.Л. наголошує, що «напрями контролю фінансової звітності визначають не тільки правильність та цільовий характер використання бюджетних коштів, а й пріоритети продуктивності та результативності її діяльності» [15]. Підтримуємо думку вчених, що «ключовими моментами проведення внутрішнього контролю є вивчення його середовища, управління ризиками, заходів контролю, інформації та комунікації» [47].

Аналітичний інструментарій є важливою складовою системи контролю в бюджетних установах. Завдання організації контролю та аналізу в



бюджетних установах узагальнено на рис. 1.4. Як бачимо, завдання контрольних процедур тісно переплітаються з аналітичним забезпеченням, що передбачає якісну інформаційну основу, тому керівництву бюджетної установи слід приділити увагу розв'язанню організаційних питань щодо побудови обліку, контролю та аналізу як складових ефективної системи бюджетного менеджменту.

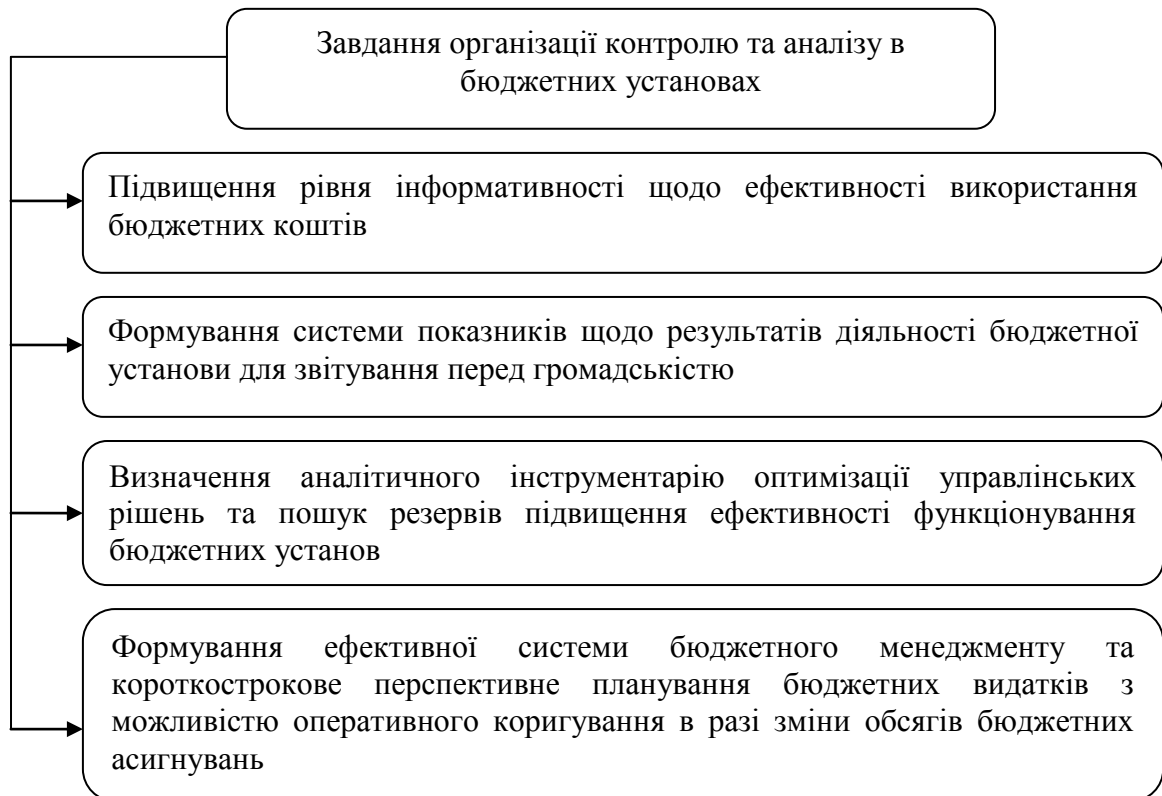


Рис. 1.4. Завдання організації контролю та аналізу в бюджетних установах

Джерело: узагальнено автором на основі [15]

Таким чином, організація обліку в бюджетних установах передбачає управління обліковою діяльністю для забезпечення контролю за збереження державного майна, виконання зобов'язань відповідно затвердженого кошторису, використання трудових та матеріальних ресурсів для задоволення потреб населення тощо. Питання, пов'язані з організацією

обліку в бюджетних установах, вирішує керівник установи. Організаційні питання щодо ведення обліку мають бути визначені з дня реєстрації бюджетної установи, оскільки саме організація облікового процесу визначає його ефективність в процесі функціонування бюджетної установи. Контрольні дії в бюджетній установі пов'язано з ефективністю витрачання бюджетних коштів. Завдання контрольних процедур тісно переплітаються з аналітичним забезпеченням, що передбачає якісну інформаційну основу, тому керівництву бюджетної установи слід приділити увагу розв'язанню організаційних питань щодо побудови обліку, контролю та аналізу як складових ефективної системи бюджетного менеджменту. У розв'язанні організаційних питань щодо облікового та контрольного процесу керівник та бухгалтер бюджетної установи мають діяти узгоджено.

### 1.3. Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах

Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах передбачає певні рівні ієрархії. Вимоги окремих нормативних актів мають виконуватись всіма установами без виключення в обов'язковому порядку, інші нормативні акти розробляються самими установами відповідно до особливостей їх діяльності. Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах за рівнями ієрархії узагальнено в таблиці 1.1.

Конституція України [16] визначає процес розподілу суспільного багатства як основу бюджетної системи України, складовими якої є бюджетні установи. Бюджетний кодекс України [1] визначає структуру бюджетної системи, принципи її функціонування, правові засади щодо виконання та відповідальність за недотримання вимог кодексу. Закон про Державний

бюджет [38] визначає суму бюджетних асигнувань на покриття видатків бюджетних установ відповідно до запланованих кошторисів.

Таблиця 1.1

Нормативне регулювання організації обліку і контролю  
в бюджетних установах України

Рівень ієрархії нормативного регулювання	Нормативний акт
Зовнішня регламентація	
Перший рівень	Конституція України [16], Бюджетний кодекс [1], Податковий кодекс [29], Кодекс законів про працю [13], Закон України «Про Державний бюджет» [38], Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [37], Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» [43]
Другий	«Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [25, 26], «План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [28], «Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» [36], «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [31], «Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України [33], «Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» [35], Постанова КМУ «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» [41]
Третій	«Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [23], «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» [22], «Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [34], Лист Міністерства Фінансів України «Щодо складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору» [60], Лист Міністерства Фінансів України «Щодо організації та забезпечення здійснення внутрішнього контролю» [59], «Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання державного бюджету» [54]
Внутрішня регламентація	
Четвертий	Розпорядження про облікову політику, Робочий план рахунків, Графік документообігу, Розпорядження про службу контролю (внутрішнього аудиту), Розпорядження про організацію управлінського обліку

Організація обліку і контролю здійснюється відповідно до вимог законодавства, що регулює саме цю ділянку діяльності бюджетних установ. Зокрема, всі бюджетні установи організовують свою облікову діяльність

відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [37]. Організація процесу обліку і контролю здійснюється відповідно до Постанови КМУ «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» [41], де визначено завдання, функції та повноваження фахівців бухгалтерської служби в бюджетній установі.

Окремі організаційні питання висвітлюють «Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі» [25, 26] щодо формування інформації щодо окремих процесів чи об'єктів діяльності бюджетної установи в системі обліку та звітності. Організацію контрольних процедур в бюджетних установах визначають «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» [22].

Бюджетні установи є роботодавцями, тому дотримуються вимог законодавства, що стосуються праці та її оплати. Зокрема, організаційні питання щодо взаємовідносин з працівниками визначені в Кодексі законів про працю [13]. Процес оподаткування заробітної плати працівників та інших нарахованих фізичним особам доходів регламентується Податковим кодексом України [29].

На відміну від комерційних підприємств в бюджетних установах діють спеціальні нормативні документи щодо побудови обліку, зокрема «План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [28] та «Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання державного бюджету» [51]. Порядок складання звітності бюджетними установами регламентується документами «Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» [36], «Щодо складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору» [60].

Важливим аспектом нормативного регулювання є акти рекомендаційного характеру, на основі яких бюджетні установи розробляють локальні розпорядчі документи. Зокрема, відповідно до вимог нормативного документа «Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору» [23] бюджетною установою складаються Розпорядження про облікову політику, Робочий план рахунків, Графік документообігу. «Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» [22] є основою для розробки локального розпорядчого документа Розпорядження про службу контролю (внутрішнього аудиту). Фахівці наголошують про доцільність впровадження управлінського обліку в бюджетних установах, тому бюджетною установою може бути розроблено внутрішнє Розпорядження про організацію управлінського обліку.

Таким чином, нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах передбачає певні рівні ієрархії. Вимоги окремих нормативних актів мають виконуватись всіма установами без виключення в обов'язковому порядку, інші нормативні акти розробляються самими установами відповідно до особливостей їх діяльності. Закон про Державний бюджет визначає суму бюджетних асигнувань на покриття видатків бюджетних установ відповідно до запланованих кошторисів. Всі бюджетні установи організовують свою облікову діяльність відповідно до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність. Організація обліку і контролю здійснюється відповідно до вимог законодавства, що регулює саме цю ділянку діяльності бюджетних установ. Бюджетні установи є роботодавцями, тому дотримуються вимог законодавства, що стосуються праці та її оплати. Важливим аспектом нормативного регулювання є акти рекомендаційного характеру, на основі яких бюджетні установи розробляють локальні розпорядчі документи.

## Висновки до розділу 1.

1. Бюджетні установи є складовою державного сектору економіки України. Основною метою функціонування бюджетних установ є надання послуг для задоволення потреб та інтересів населення. Функціонування бюджетних установ здійснюється в контексті реалізації вимог Конституції України та Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. Важливим є дотримання вимог міжнародних угод, ратифікованих Верховною Радою України. Законодавчі акти України є основними при реалізації завдань бюджетних установ. Бюджетні установи, як правило, підпорядковуються виконавчим органам, тому в своїй діяльності керуються нормативними актами щодо організації і діяльності органів місцевого самоврядування, розпорядженнями голів державних адміністрацій (обласної, районної), статутом територіальної громади та рішеннями ради територіальної громади.

2. Фінансування діяльності бюджетних установ здійснюється за умов дотримання певних принципів, зокрема, цільового використання, безповоротності, безоплатності, контролю за використанням, залежності обсягу фінансування від виконання фінансового плану та раціональності використання бюджетних асигнувань. Діяльність бюджетних установ нерозривно пов'язана з Державною казначейською службою України, завдяки чому здійснюється фінансування бюджетних установ. Зокрема, Державна казначейська служба перераховує суму бюджетного асигнування на рахунки бюджетної установи. Бюджетна установа своєю чергою має надати інформацію щодо розподілу цих бюджетних коштів на відповідні видатки згідно з статутною діяльністю бюджетної установи.

3. Організація обліку в бюджетних установах передбачає управління обліковою діяльністю для забезпечення контролю за збереження державного майна, виконання зобов'язань відповідно затвердженого кошторису, використання трудових та матеріальних ресурсів для задоволення потреб населення тощо. Питання, пов'язані з організацією обліку в бюджетних

установах, вирішує керівник установи. Організаційні питання щодо ведення обліку мають бути визначені з дня реєстрації бюджетної установи, оскільки саме організація облікового процесу визначає його ефективність в процесі функціонування бюджетної установи. Контрольні дії в бюджетній установі пов'язано з ефективністю витрачання бюджетних коштів. Завдання контрольних процедур тісно переплітаються з аналітичним забезпеченням, що передбачає якісну інформаційну основу, тому керівництву бюджетної установи слід приділити увагу розв'язанню організаційних питань щодо побудови обліку, контролю та аналізу як складових ефективної системи бюджетного менеджменту. У розв'язанні організаційних питань щодо облікового та контрольного процесу керівник та бухгалтер бюджетної установи мають діяти узгоджено.

4. Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах передбачає певні рівні ієрархії. Вимоги окремих нормативних актів мають виконуватись всіма установами без виключення в обов'язковому порядку, інші нормативні акти розробляються самими установами відповідно до особливостей їх діяльності. Закон про Державний бюджет визначає суму бюджетних асигнувань на покриття видатків бюджетних установ відповідно до запланованих кошторисів. Всі бюджетні установи організовують свою облікову діяльність відповідно до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність. Організація обліку і контролю здійснюється відповідно до вимог законодавства, що регулює саме цю ділянку діяльності бюджетних установ. Бюджетні установи є роботодавцями, тому дотримуються вимог законодавства, що стосуються праці та її оплати. Важливим аспектом нормативного регулювання є акти рекомендаційного характеру, на основі яких бюджетні установи розробляють локальні розпорядчі документи.

## РОЗДІЛ 2. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ТА ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Аналіз показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради

Відділ освіти, культури, молоді та спорту є виконавчим органом Личківської сільської ради. Зазначена бюджетна установа створена 20 травня 2019 року Личківською сільською радою об'єднаної територіальної громади і розташовані в селі Личкове Новомосковського району Дніпропетровської області. Відділ освіти, культури, молоді та спорту відповідно до розподілу обов'язків щодо питань виконавчої служби підпорядкований виконавчому комітету, голові та секретарю Личківської сільради. Питання здійснення делегованих повноважень регулюються шляхом контролю зі сторони відповідних органів виконавчої влади.

Відділ освіти, культури, молоді та спорту створено для надання населенню послуг в контексті забезпечення розвитку особистості та самореалізації громадян Личківської об'єднаної територіальної громади шляхом створення та удосконалення системи багатoproфільної та різнорівневої освіти на безоплатній основі, формування освітнього простору високої якості в межах чинного законодавства, популяризацію культурного надбання громади, виконання державних і місцевих програм в сфері фізичної культури і спорту. Отже, головною метою функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту є задоволення освітніх і культурних потреб та інтересів населення Личківської об'єднаної територіальної громади.

Директором Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради є Гончарук Олег Анатолійович. Зареєстрованим видом діяльності є код КВЕД 84.11 «Державне управління загального характеру» [11]. Відділ освіти, культури, молоді та спорту



фінансується за рахунок сільського бюджету в межах бюджетних асигнувань, затверджених сільською радою. Відділ є юридичною особою та має самостійний баланс. Установа має рахунки у відділеннях Державної Казначейської Служби України.

Відділ освіти, культури, молоді та спорту є неприбутковою організацією, проте у власності та користуванні має майно, що знаходиться на його балансі відповідно до чинного законодавства України. Рішення щодо чисельності працівників Відділу, оплати праці, суми видатків на утримання працівників ухвалюються головою Личківської сільської ради в межах виділених бюджетних асигнувань. Кошторис видатків також затверджується головою Личківської сільської ради. В процесі виконання своїх обов'язків Відділ освіти, культури, молоді та спорту реалізовує налагоджені взаємозв'язки з різними структурними підрозділами Личківської сільської ради об'єднаної територіальної громади, а також з іншими підприємствами, організаціями різних форм власності та об'єднаннями громадян.

Проаналізуємо показники діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради за період 2019 – 2022 рр. В якості джерел для проведення аналітичних процедур було використано річну звітність Відділу освіти, культури, молоді та спорту, зокрема, показники Балансу, Звіту про фінансові результати, Приміток до річної фінансової звітності, Паспорту бюджетної програми місцевого бюджету.

В таблиці 2.1 наведено показники статей Балансу Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради. Дані таблиці свідчать про збільшення вартості майна більш ніж в 3 рази. Ця тенденція зумовлена підвищенням суми фінансових і нефінансових активів. В досліджуваній бюджетній установі нефінансові активи представлені основними засобами та запасами, в 2022 році спостерігається наявність незавершеного капітального будівництва. Фінансові активи являють собою поточну дебіторську заборгованість та грошові кошти розпорядників

бюджетних коштів. Тенденція зміни зазначених складових активу Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради за період 2019-2022 рр. наведена на рис. 2.1.

Таблиця 2.1

Показники статей Балансу Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради

Види майна і капіталу	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відношення у % 2022 р. до 2019 р.
Майно – усього, в т.ч.:	3787523	8406250	11880301	14090027	372,0
Актив балансу					
1. Нефінансові активи – усього, в т.ч.:	3749704	8210260	10633152	13181567	351,5
Основні засоби	2780416	7285292	9377550	11996796	431,5
Незавершені капітальні інвестиції				167543	-
Запаси	969288	924968	1255602	1017228	104,9
2. Фінансові активи – усього, в т.ч.:	37819	195990	1247149	908460	2402,1
Поточна дебіторська заборгованість	31050	14090	1008478	645155	2077,8
Грошові кошти розпорядників бюджетних коштів	6769	181900	238671	263305	3889,9
Пасив балансу					
1. Власний капітал та фінансовий результат – усього, в т.ч.:	3756473	8392160	11848062	13922484	370,6
Внесений капітал	9395590	15449259	18358595	21707830	231,0
Фінансові результати	-5639117	-7057099	-6510533	-7785346	138,1
2. Поточні зобов'язання – усього, в т.ч.:	31050	14090	32239	167543	539,6
За платежами до бюджету	5385	2747	6287		-
За розрахунками за товари, роботи та послуги				167543	-
За розрахунками з оплати праці	25665	11343	25952		-

На рис. 2.1 бачимо відсутність зміни в вартості запасів, проте вартість основних засобів поступово зростає майже в 4 рази. Поява в 2022 році незавершених капітальних інвестицій означає подальше збільшення вартості

основних засобів внаслідок завершення капітального будівництва. Зміни складових фінансових активів є більш суттєвими. Зокрема, тенденція зміни поточної дебіторської заборгованості має значні коливання, суттєве збільшення спостерігаємо в 2021 році, проте в 2022 році цей показник зменшується. Сума бюджетних асигнувань на казначейські рахунки установи збільшується поступово, відповідно до потреб бюджетної установи для виконання кошторису видатків.

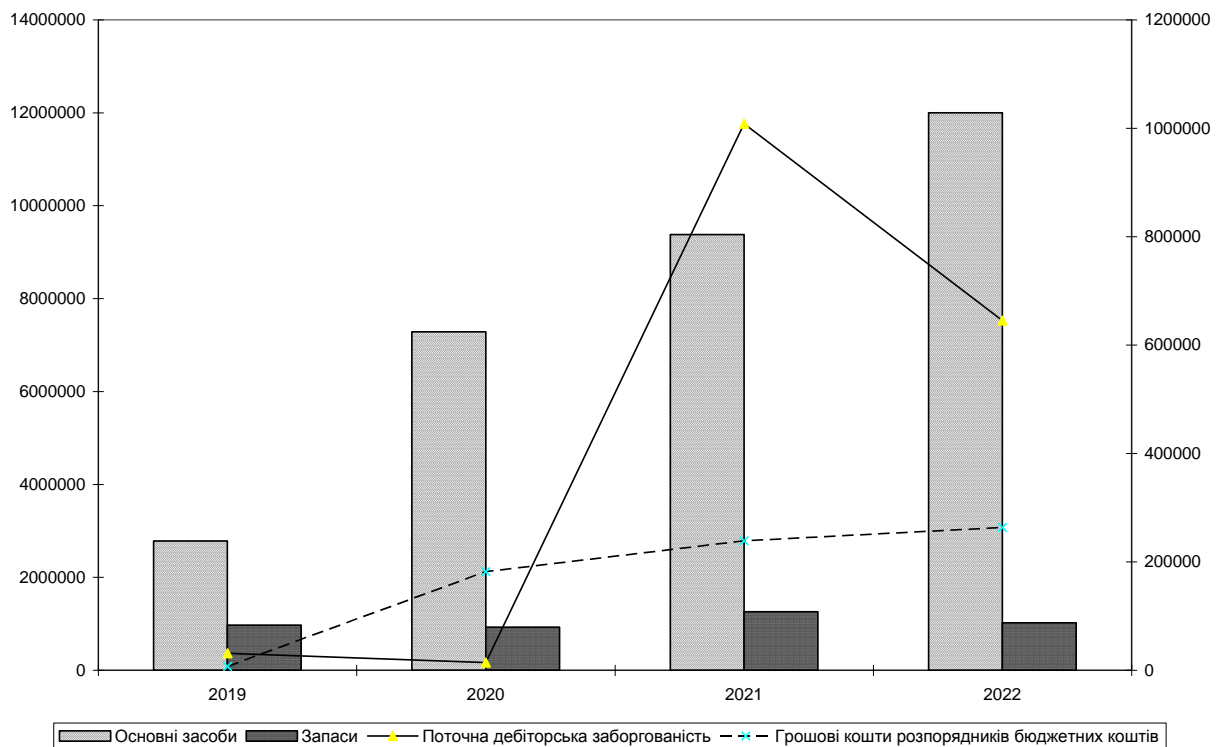


Рис. 2.1. Динаміка складових активу Балансу Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради

Аналізуючи показники пасиву балансу, бачимо, що сума внесеного капіталу збільшилась вдвічі. Негативний показник фінансового результату зумовлює необхідність підвищення суми бюджетних асигнувань для покриття видатків бюджетної установи. Дослідження структури поточних зобов'язань показує наявність заборгованості за розрахунками з бюджетом та оплатою праці протягом 2019-2021 рр. Позитивним є те, що в 2022 році

Відділ освіти, культури, молоді та спорту не має такої заборгованості, адже, сплата податків та виплата заробітної плати відбувається вчасно, проте з'явилась заборгованість за товари, роботи та послуги, що зумовлено нарощуванням обсягів надання послуг для задоволення потреб населення та поглиблення взаємодії з контрагентами для виготовлення товарів, виконання робіт та надання послуг.

Відділ освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради є неприбутковою установою, надає послуги, які є основою для одержання доходів, витрати установи покриваються за рахунок бюджетних асигнувань. Динаміка показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради наведена в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Динаміка показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради

Показник	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відношення у % 2022 р. до 2019 р.
1. Доходи від обмінних операцій – усього, в т.ч.:	8437136	26638611	33160231	35004096	414,9
Бюджетні асигнування	8374539	26387364	32859976	34947275	417,3
Дохід від надання послуг	62597	243502	300255	56821	90,8
Дохід від продажу активів		7745			-
2. Витрати за обмінними операціями – усього, в т.ч.:	8174089	26694594	32562527	35760429	437,5
Витрати на виконання бюджетних програм	8105974	26395515	32257469	35727981	440,8
Витрати на виготовлення продукції, надання послуг	57852	196327	243483	32187	55,6
Інші витрати за обмінними операціями	10263	102752	61575	261	2,5
3. Витрати за необмінними операціями	63224	10429	61985	7023	11,1
Усього витрати	8237313	26705023	32624512	35767452	434,2
Профіцит/дефіцит	199823	-66412	535719	-763356	-

Як бачимо, фінансові результати бюджетної установи формують доходи і витрати за обмінними та необмінними операціями. До обмінних операцій належать отримання бюджетних асигнувань, виконання бюджетних програм, надання послуг, виготовлення продукції тощо. Як бачимо з таблиці 2.2, доходи від обмінних операцій Відділу освіти, культури, молоді та спорту підвищились в 4 рази. Це пов'язано із збільшенням бюджетних асигнувань, оскільки розмір доходів від надання послуг за період 2019-2022 рр. майже не змінився.

Зміна суми витрат за обмінними операціями є пропорційною до зміни доходів: спостерігаємо зниження витрат на виготовлення продукції та надання послуг в 2 рази, проте витрати на виконання бюджетних програм підвищились в 4 рази. Витрати на необмінні операції, які не передбачають передачу активів бюджетної установи, суттєво скоротились. Отже, бачимо збільшення бюджетних асигнувань, пов'язаних із збільшенням обсягів послуг, необхідних для задоволення потреб громадян Личківської об'єднаної територіальної громади. Це своєю чергою зумовлює підвищення витрат, пов'язаних з реалізацією бюджетних програм.

В структурі витрат виділяють оплату праці з відрахуваннями на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію активів та інші витрати. Динаміка структурних елементів витрат Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради наведена на рис. 2.2. З наведеного рисунку бачимо поступове підвищення фонду оплати праці з сумою відрахувань на соціальні заходи в 4 рази. Розмір матеріальних витрат також підвищився. Зміна рівня амортизації є позитивною протягом 2019-2021 рр., проте спостерігаємо зниження в 2022 році. Загальна тенденція зміни нарахованої амортизації – це підвищення розміру цих витрат в декілька разів. Позитивним є зниження рівня інших витрат на надання послуг населенню, що означає оптимізацію структури витрат бюджетної установи. Загалом зміна рівня витрат Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради складає 337%.

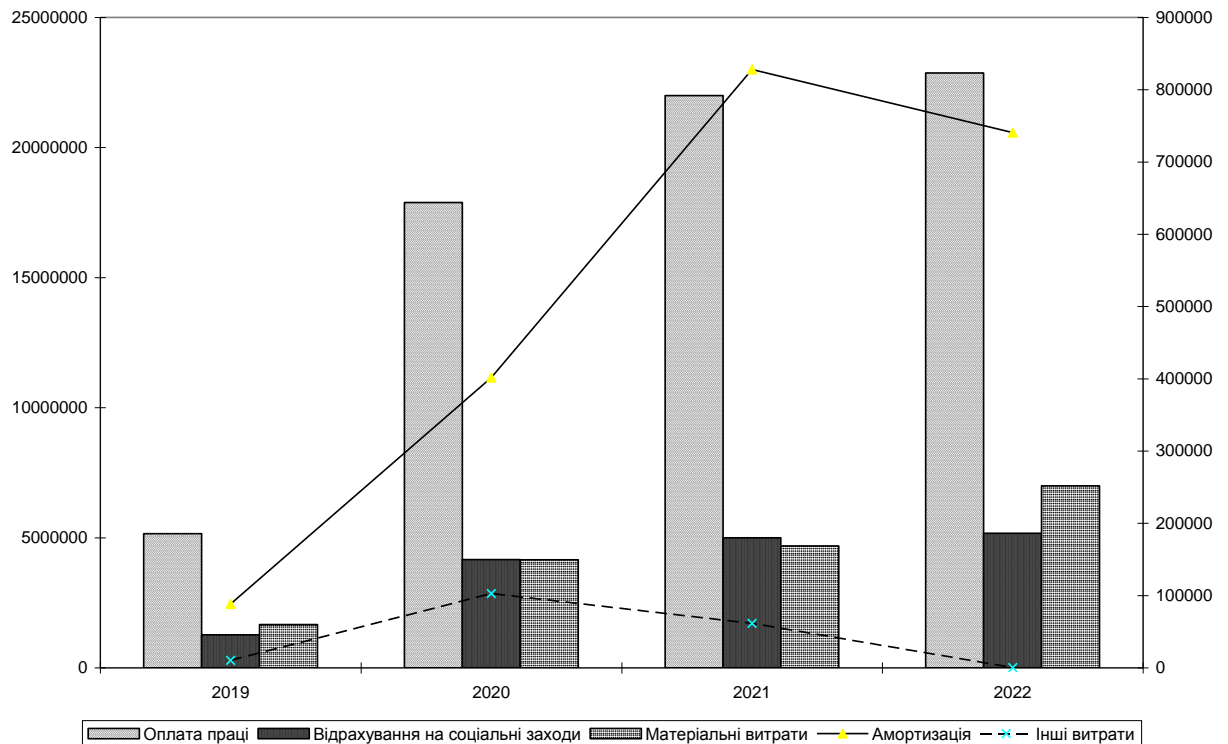


Рис. 2.2. Динаміка структурних елементів витрат Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради

Таким чином, дані аналізу показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради свідчать про збільшення вартості майна більш ніж в 3 рази. Ця тенденція зумовлена підвищенням суми фінансових і нефінансових активів. Сума бюджетних асигнувань на казначейські рахунки установи збільшується поступово, відповідно до потреб бюджетної установи для виконання кошторису видатків. Фінансові результати досліджуваної бюджетної установи формують доходи і витрати за обмінними та необмінними операціями. Доходи від обмінних операцій Відділу освіти, культури, молоді та спорту підвищились в 4 рази, що зумовлено збільшенням бюджетних асигнувань, пов'язаних із збільшенням обсягів послуг, необхідних для задоволення потреб громадян Личківської об'єднаної територіальної громади. Це своєю чергою зумовлює підвищення витрат, пов'язаних з реалізацією бюджетних програм.

## 2.2. Організаційні аспекти системи обліку та облікової політики в досліджуваній бюджетній установі

Організацію обліку в досліджуваній бюджетній установі - Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради – здійснює бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, до складу якої також входять 2 бухгалтери та економіст (рис. 2.3). Штатний розпис Відділу освіти, культури, молоді та спорту, в тому числі склад працівників бухгалтерії, затверджено рішенням сесії Личківської сільської ради об'єднаної територіальної громади. Головний бухгалтер – Наталія Короткова. Посадові обов'язки бухгалтерів та економіста визначені в посадових інструкціях, затверджених начальником Відділу освіти, культури, молоді та спорту. Головний бухгалтер несе відповідальність за невиконання або неналежне виконання покладених на нього облікових завдань. Економіст здійснює аналітичні процедури щодо ефективного і раціонального використання бюджетних асигнувань в межах затвердженого кошторису видатків. Характеристика фахових показників працівників бухгалтерської служби наведена в таблиці 2.3.



Рис. 2.3. Структура бухгалтерської служби Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради

Таблиця 2.3

Характеристика фахових показників працівників  
бухгалтерської служби Відділу освіти, культури,  
молоді та спорту Личківської сільської ради

Посада	Освіта	Фах	Наявний бухгалтерський досвід	Навички	Підвищення кваліфікації
Головний бухгалтер	Вища	Економіст - бухгалтер	30	Автоматизовані програми обліку	Доступ до спеціалізованих інтернет-ресурсів
Економіст	Вища	Економіст - бухгалтер	29	Автоматизовані програми обліку	Доступ до спеціалізованих інтернет-ресурсів
Бухгалтер	Середньо-спеціальна	Облік і аудит	15	Автоматизовані програми обліку	Доступ до спеціалізованих інтернет-ресурсів
Бухгалтер	Середньо-спеціальна	Облік і оподаткування	7	Автоматизовані програми обліку	Доступ до спеціалізованих інтернет-ресурсів

Порівняємо фактичну кількість працівників бухгалтерської служби Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради з розрахованою нормативною за формулою:

$$Ч = \frac{T_z}{\Phi} \times K \times K_{\text{кпз}} \quad (2.1)$$

Для досліджуваного підприємства це значення становить:

$$Ч = (6900/2080) * 1,11 * 1,11 = 4,09 \approx 4 \text{ (особи)}$$

Фактична чисельність працівників бухгалтерської служби збігається з нормативною, тому можемо стверджувати про раціональну структуру бухгалтерської служби Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради. Проте слід відмітити, що до складу бухгалтерської служби досліджуваної бюджетної установи входить економіст, який займається питаннями фінансування та планування діяльності, але не суто обліковими питаннями, хоча економічні питання інтегровані в облікову діяльність. Тому слід прийняти рішення щодо



оптимізації облікового процесу в частині зменшення обсягу роботи шляхом повної автоматизації обліку.

Облік в Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснюється шляхом складання первинних в паперовому вигляді, проте окремі узагальнюючі документи та звітність формується в автоматизованій програмі «Е-Звітність». На підставі даних бухгалтерського обліку в цій автоматизованій програмі формується фінансова звітність Відділу освіти, культури, молоді та спорту, яка складається за методикою, наведеною в Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі, та надсилається в електронному вигляді органам Казначейства та місцевим фінансовим органам.

До складу фінансової звітності досліджуваної бюджетної установи входять: Баланс (ф. № 1-дс), Звіт про фінансові результати (ф. № 2-дс), Звіт про рух грошових коштів (ф. № 3 - дс), Звіт про власний капітал (ф. № 4-дс) та Примітки до річної фінансової звітності (ф. № 5-дс). Також Відділ освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради формує бюджетну звітність, яка відображає стан виконання бюджету. Наказ про облікову політику бюджетної установи відсутній. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради.

Таким чином, організацію обліку у Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснює бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, до складу якої також входять 2 бухгалтери та економіст. Посадові обов'язки бухгалтерів та економіста визначені в посадових інструкціях. Фактична чисельність працівників бухгалтерської служби збігається з нормативною, тому можемо стверджувати про раціональну структуру бухгалтерської служби досліджуваної бюджетної установи. Облік в Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснюється шляхом складання первинних в паперовому вигляді, проте окремі узагальнюючі документи та звітність формується в

автоматизованій програмі «Е-Звітність». Наказ про облікову політику бюджетної установи відсутній. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради.

### 2.3. Напрямки удосконалення організації обліку в бюджетних установах

Організація облікового процесу є важливою та складною складовою функціонування бюджетних установ і передбачає виконання завдань оптимізації та упорядкування засобів та методичних прийомів ведення обліку. Зазначений процес охоплює формування технології формування первинного інформаційного ресурсу та його узагальнення для потреб користувачів, що значно спрощується завдяки використанню можливостей ІТ-ресурсів. Впровадження сучасних ІТ-програми дозволяє підвищити якість інформаційного ресурсу щодо діяльності бюджетної установи.

Спеціалізовані програми для ведення обліку в бюджетних установах забезпечують автоматизацію обліку фінансування установи та видатків кошторису в розрізі загального та спеціального фондів, казначейського обслуговування функціонування бюджетної установи в контексті використання ресурсів та погашення зобов'язань, формування видатків та доходів бюджетних установ, узагальнення інформації для складання фінансової, податкової і бюджетної звітності. Також програмні продукти для бюджетних установ дають можливість передавати інформацію в електронному вигляді на запит Державної казначейської служби України та єдиного порталу використання бюджетних коштів (E-Data).

Для бюджетних установ України для організації облікового процесу пропонується різноманітний вибір комплексних ІТ-програм вітчизняних розробників, зокрема, UA-Бюджет, FIT-Бюджет, Master:Комплексний облік

для бюджетних установ. Окрім комплексного рішення облікових завдань, окремі аспекти функціонування бюджетних установ автоматизують такі програми як «Клієнт казначейства – Казначейство» (для автоматизації операцій на рахунках Казначейства), «Є – Звітність» (для формування та подання звітності бюджетних установ). Особливістю ІТ-програм для обліку бюджетних установ є налаштування широкого діапазону аналітичних рахунків, зокрема, розмежування видатків за рахунок загального чи спеціального фонду бюджетної установи, розмежування джерел фінансування – державний чи місцевий бюджет тощо.

Для організації роботи бухгалтерії в бюджетних установах органів місцевого самоврядування розроблено ІТ-рішення «UA-Бюджет» від вітчизняних розробників, яке враховує особливості діяльності розпорядників бюджетних коштів. Аналіз організаційних засад обліку в досліджуваному Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради показав, що працівники бухгалтерії мають достатньо великий обсяг роботи, тому пропонуємо для впровадження автоматизовану систему обліку. Можливості комп'ютерної програми «UA-Бюджет» охоплюють наступні ділянки обліку:

- облік надходження і витрачання бюджетних асигнувань;
- взаємодія з дистанційною системою Казначейства;
- облік активів бюджетної установи;
- договірні взаємовідносини з контрагентами;
- кадровий облік;
- облік податків;
- регламентована звітність бюджетної установи.

Удосконалення організації обліку в бюджетній установі шляхом впровадження комплексної автоматизації облікового процесу передбачає виконання певного алгоритму дій, що узагальнено на рис. 2.4. Пропонований алгоритм містить етапи впровадження комплексної автоматизації облікового

процесу в бюджетній установі з необхідним комплексом управлінських рішень.



Рис. 2.4. Пропонований алгоритм впровадження комплексної автоматизації облікового процесу в бюджетній установі

Аналіз організаційних засад обліку в досліджуваному Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради показав відсутність наказу про облікову політику. Основні положення щодо організації обліку доцільно узагальнити в розпорядчому документі. Положення про облікову політику містить питання, що регламентують організаційне забезпечення обліку (організаційна складова), методичні прийоми облікової діяльності, а також аспекти налаштування контрольних та аналітичних процедур як важливого інструментарію системи управління бюджетної установи.

Для удосконалення організації обліку в досліджуваній бюджетній установі пропонуємо розробку Положення про облікову політику з наступними складовими:

- підпорядкованість бюджетної установи для потреб узгодження облікової політики;
- джерела фінансування бюджетної установи;
- організація облікової служби та форма обліку бюджетної установи;
- графік документообігу бюджетної установи;
- робочий план рахунків бюджетної установи;
- організація управлінського обліку;
- організація інвентаризаційної роботи;
- склад бюджетної та фінансової звітності бюджетної установи;
- методична складова в розрізі ділянок облікової діяльності бюджетної установи (може періодично доповнюватись в разі появи нових об'єктів обліку в бюджетній установі);
- організація архіву облікових документів.

Важливі аспекти організації обліку в бюджетній установі доцільно включити до складу Положення про облікову політику бюджетної установи, проте окремі з них вимагають додаткових внутрішніх документів, які будуть зафіксовані у вигляді додатків до Положення про облікову політику бюджетної установи. Положення про облікову політику впроваджується в облікову діяльність бюджетної установи шляхом підписання Наказу про облікову політику бюджетної установи. В процесі розробки Положення про облікову політику бюджетної установи потрібно узгоджувати його основні засади з головним розпорядником бюджетних коштів, в підпорядкуванні якого знаходиться бюджетна установа.

Пропозиції щодо формування Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради узагальнено на рис. 2.5.

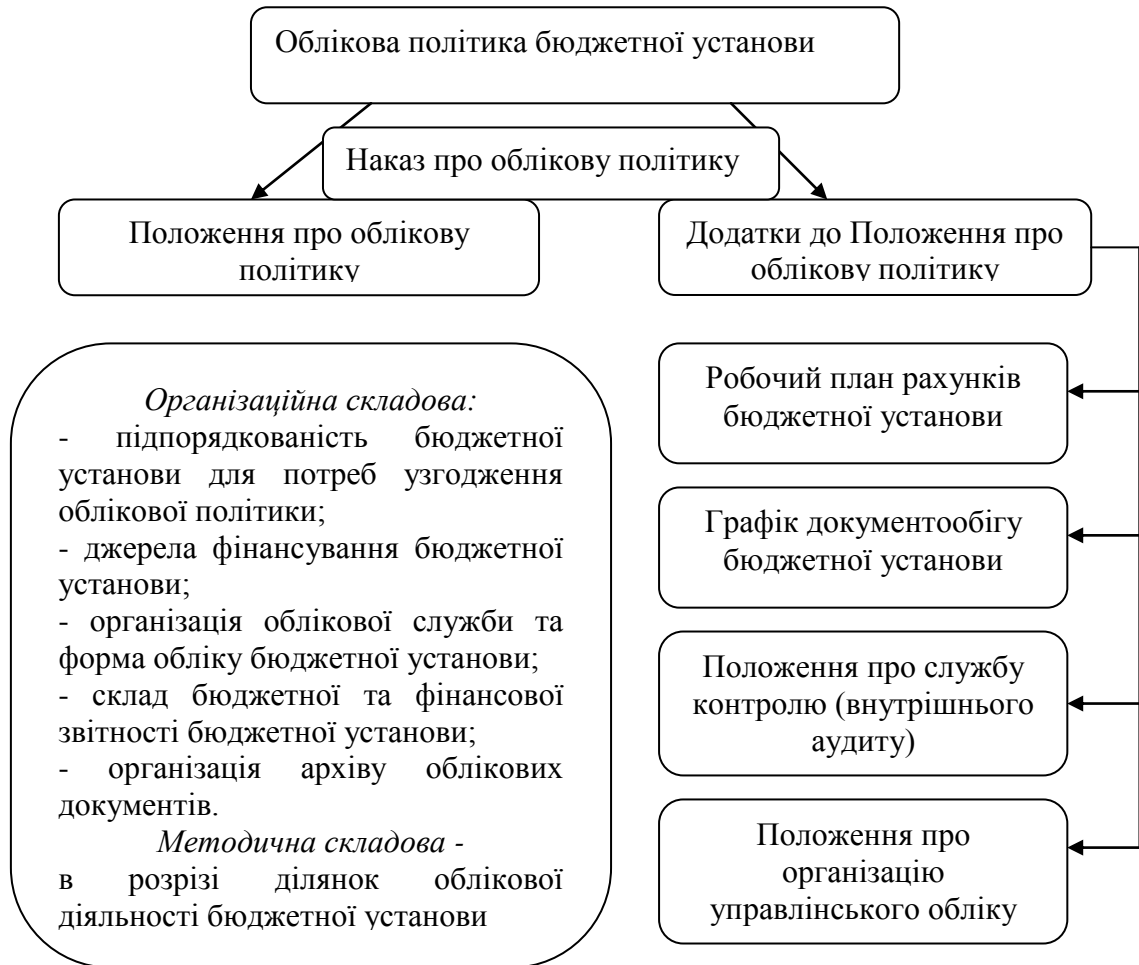


Рис. 2.5. Пропозиції щодо формування Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради

Таким чином, організація облікового процесу є важливою та складною складовою функціонування бюджетних установ і передбачає виконання завдань оптимізації та упорядкування засобів та методичних прийомів ведення обліку. Впровадження сучасних ІТ-програми дозволяє підвищити якість інформаційного ресурсу щодо діяльності бюджетної установи. Удосконалення організації обліку в бюджетній установі шляхом впровадження комплексної автоматизації облікового процесу передбачає виконання певної послідовності дій. Основні положення щодо організації обліку доцільно узагальнити в розпорядчому документі. В кваліфікаційній

роботі наведено пропозиції щодо формування Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради.

## Висновки до розділу 2

1. Відділ освіти, культури, молоді та спорту є виконавчим органом Личківської сільської ради. Головною метою функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту є задоволення освітніх і культурних потреб та інтересів населення Личківської об'єднаної територіальної громади. Відділ є юридичною особою та має самостійний баланс, фінансується за рахунок сільського бюджету в межах бюджетних асигнувань, затверджених сільською радою. Установа має рахунки у відділеннях Державної Казначейської Служби України. Кошторис видатків затверджується головою Личківської сільської ради. Відділ освіти, культури, молоді та спорту є неприбутковою організацією, проте у власності та користуванні має майно, що знаходиться на його балансі відповідно до чинного законодавства України.

2. Дані аналізу показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради свідчать про збільшення вартості майна більш ніж в 3 рази. Ця тенденція зумовлена підвищенням суми фінансових і нефінансових активів. Сума бюджетних асигнувань на казначейські рахунки установи збільшується поступово, відповідно до потреб бюджетної установи для виконання кошторису видатків. Фінансові результати досліджуваної бюджетної установи формують доходи і витрати за обмінними та необмінними операціями. Доходи від обмінних операцій Відділу освіти, культури, молоді та спорту підвищились в 4 рази, що зумовлено збільшенням бюджетних асигнувань, пов'язаних із збільшенням обсягів послуг, необхідних для задоволення потреб громадян Личківської об'єднаної

територіальної громади. Це своєю чергою зумовлює підвищення витрат, пов'язаних з реалізацією бюджетних програм.

3. Організацію обліку у Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснює бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, до складу якої також входять 2 бухгалтери та економіст. Посадові обов'язки бухгалтерів та економіста визначені в посадових інструкціях. Фактична чисельність працівників бухгалтерської служби збігається з нормативною, тому можемо стверджувати про раціональну структуру бухгалтерської служби досліджуваної бюджетної установи. Облік в Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснюється шляхом складання первинних в паперовому вигляді, проте окремі узагальнюючі документи та звітність формується в автоматизованій програмі «Е-Звітність». Наказ про облікову політику бюджетної установи відсутній. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради.

4. Організація облікового процесу є важливою та складною складовою функціонування бюджетних установ і передбачає виконання завдань оптимізації та упорядкування засобів та методичних прийомів ведення обліку. Впровадження сучасних ІТ-програми дозволяє підвищити якість інформаційного ресурсу щодо діяльності бюджетної установи. Для бюджетних установ України для організації облікового процесу пропонується різноманітний вибір комплексних ІТ-програм вітчизняних розробників. Удосконалення організації обліку в бюджетній установі шляхом впровадження комплексної автоматизації облікового процесу передбачає виконання певної послідовності дій. Пропонований алгоритм містить етапи впровадження комплексної автоматизації облікового процесу в бюджетній установі з необхідним комплексом управлінських рішень.

5. Аналіз організаційних засад обліку в досліджуваному Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради показав відсутність



наказу про облікову політику. Основні положення щодо організації обліку доцільно узагальнити в розпорядчому документі. Положення про облікову політику містить питання, що регламентують організаційне забезпечення обліку (організаційна складова), методичні прийоми облікової діяльності, а також аспекти налаштування контрольних та аналітичних процедур як важливого інструментарію системи управління бюджетної установи. В процесі розробки Положення про облікову політику бюджетної установи потрібно узгоджувати його основні засади з головним розпорядником бюджетних коштів, в підпорядкуванні якого знаходиться бюджетна установа. В кваліфікаційній роботі наведено пропозиції щодо формування Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради.

## РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

### 3.1. Аналітичний інструментарій системи контролю в бюджетних установах

Бюджетні установи, як і інші суб'єкти підприємництва, здійснюють діяльність, яка виступає об'єктом системи контролю. Важливим інструментом контрольних процедур є аналіз показників діяльності. Підтримуємо думку фахівчинь Хмелюк А. та Донських Н., що «головною метою аналізу господарської діяльності є прийняття правильного рішення для оптимізації своїх інтересів, що виходить за рамки інформації, обмеженої лише даними традиційного бухгалтерського обліку» [55].

Вчені наголошують, що аналітичні процедури в бюджетних установах є складовою системи управління. Окремі думки вчених стосуються побудови управлінського обліку в бюджетних установах і його складової – управлінського аналізу, адже комерційна таємниця управлінського обліку також притаманна не лише комерційним структурам, в бюджетній установі також доцільним є управлінська звітність для потреб виконання державних програм. Аналітичний інструментарій в бюджетних установах обирається в контексті ретроспективного аналізу, зокрема, дослідження показників виконання кошторису видатків, а також перспективного аналізу, але в короткостроковому вимірі, оскільки бюджетні програми визначаються не самою бюджетною установою, а органами, яким вона підпорядковується.

Короткостроковий перспективний аналіз може бути представлено прогнозними розрахунками співвідношень бюджетних надходжень та витрат як поточного періоду, так і витрат майбутнього періоду. Проте довгострокове планування досить складно реалізувати з огляду на

особливості функціонування бюджетної установи. Методичні прийоми управлінського аналізу в бюджетних установах узагальнено на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Методичні прийоми управлінського аналізу в бюджетних установах

Джерело: узагальнено автором на основі [55]

Бюджетні установи формують систему контролю для потреб виконання державних програм, отже, доцільним є аналіз кошторису, напрямів використання бюджетних коштів, оптимізація надходжень і витрачань спеціального та загального фондів. Проаналізуємо зазначені показники Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради за період 2019 – 2022 рр.

Динаміка видатків кошторису Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради наведена на рис. 3.2. Як бачимо, коливання видатків бюджетної установи на виконання загальнодержавних функцій є не поступовими, зокрема, в 2021 році ці видатки зменшились, проте в 2022 році відбулось їх збільшення, загальне збільшення склало 148,5%.

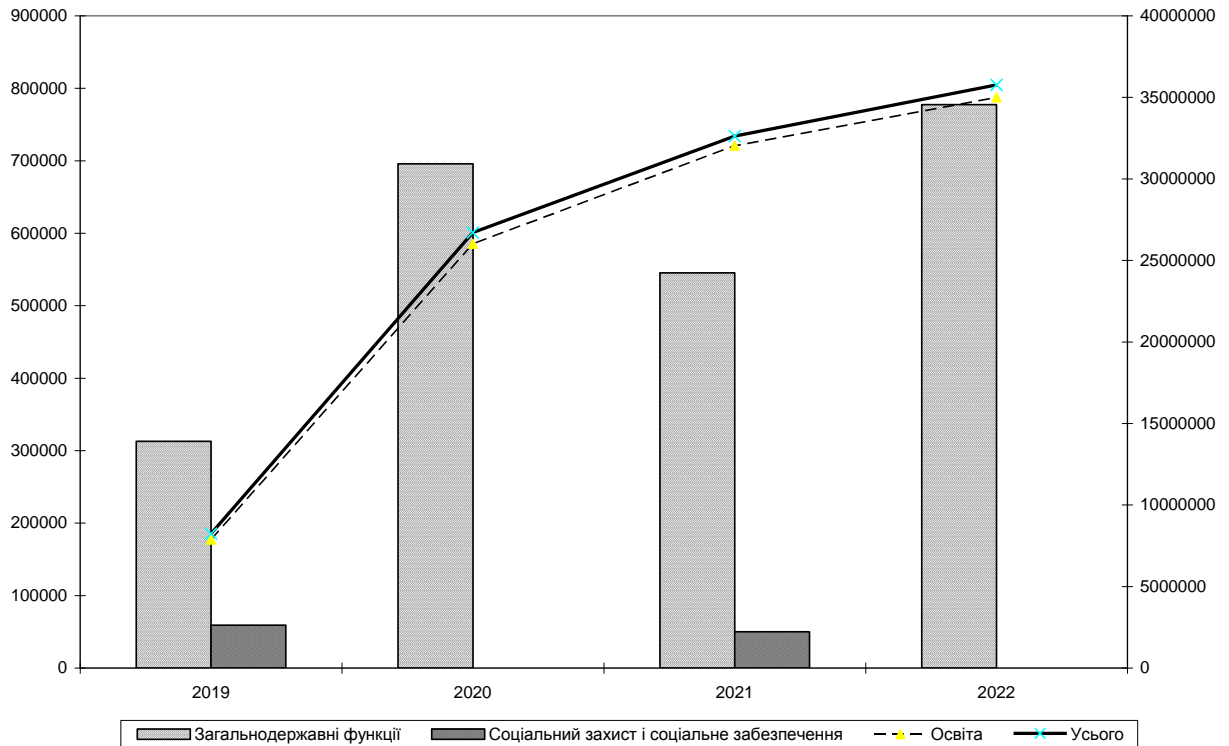


Рис. 3.2. Динаміка видатків кошторису Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради

Видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення також мають коливання, зокрема, такі видатки спостерігаються в 2019 році та 2021 році. В інших аналізованих періодах такі видатки відсутні. Видатки на освіту постійно підвищуються і їх зміна за період 2019-2022 рр. складає 344,9%. Вцілому зміна видатків Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради прямо пропорційно визначається тенденцією зміни обсягів бюджетних асигнувань і становить збільшення в 4 рази.

Відповідно до кошторису бюджетної установи видатки здійснюються за рахунок загального та місцевого фондів бюджетних надходжень, зокрема, видатки загального фонду бюджетної установи пов'язані з виконанням загальнодержавних функцій, тоді як видатки спеціального фонду направлено на реалізацію спеціальних функцій чи пріоритетних завдань відповідно до затвердженого бюджету.

Напрями використання бюджетних коштів Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради в 2022 році узагальнено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Напрями використання бюджетних коштів  
Відділу освіти, культури, молоді та спорту  
виконавчого комітету Личківської сільської ради, 2022р.

Вид видатків	Сума, тис. грн	Структура, %
1. Загальний фонд – усього, в т.ч.:	7250160	96,19
Відрядження	4800	0,06
Оплата праці	4803321	63,72
ЄСВ	1123785	14,91
Медикаменти	56000	0,74
Окремі заходи по реалізації державних програм	2500	0,03
Оплата водопостачання	17300	0,23
Оплата електроенергії	200000	2,65
Оплата послуг	694020	9,21
Придбання предметів, обладнання, інвентаря	95000	1,26
Продукти харчування	250000	3,32
Інші поточні видатки	3434	0,05
2. Спеціальний фонд – усього, в т.ч.:	287550	3,81
Продукти харчування	127550	1,69
Придбання предметів і обладнання довгострокового користування	160000	2,12
3. Усього видатки	7537710	100,0

Дані таблиці свідчать, що видатки загального фонду досліджуваної бюджетної установи становлять 96,19% загальних видатків, тоді як спеціальний фонд використовується в обсязі, що становить 3,81% суми загальних видатків. Структура видатків загального фонду бюджетних коштів Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради в 2022 році наведена на рис. 3.3. Як бачимо, питома вага витрат на оплату праці в структурі видатків бюджетної установи становить 63,72%, пов'язана з цим сума відрахувань на соціальні заходи (сума нарахованого ЄСВ) становить 14,91% від загальної суми видатків. Оплата послуг бюджетної установи становить 9,21% від загальної суми видатків

Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради. Інші складові витрат (витрати на відрядження, комірне – водопостачання та електропостачання, вартість медикаментів, продуктів харчування, інвентарю тощо) складають несуттєву питому вагу – в межах 0,03-3,32%.

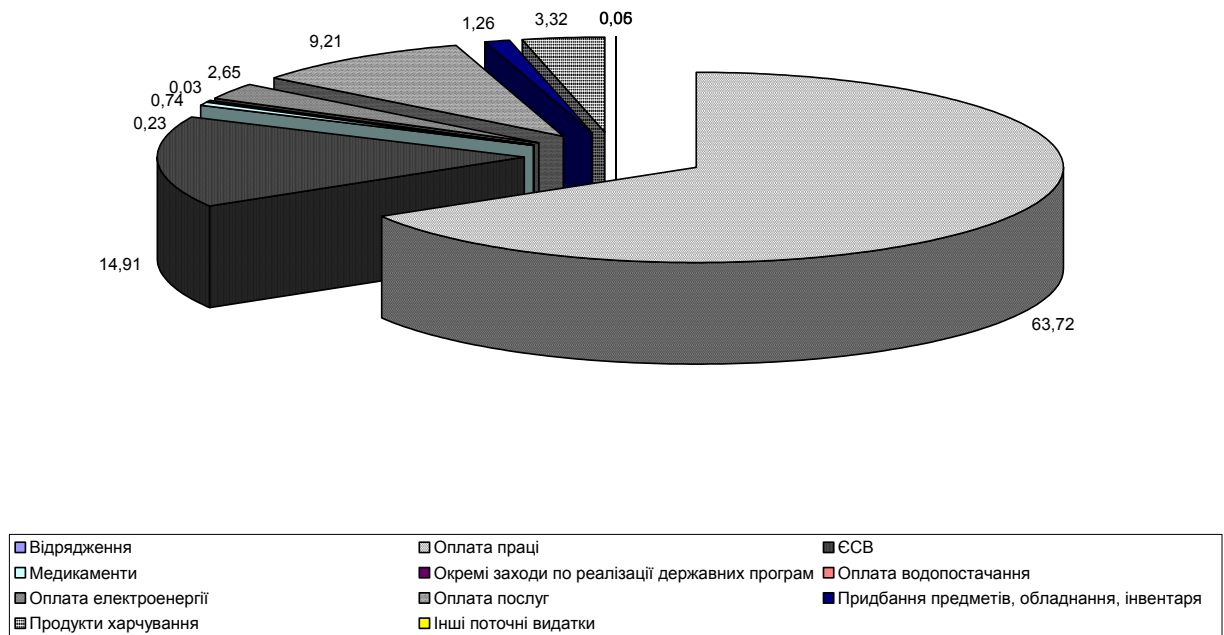


Рис. 3.2. Структура видатків загального фонду бюджетних коштів Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради, 2022р.

Кошти спеціального фонду бюджетної установи в своїй структурі передбачають використання на продукти харчування та придбання предметів і обладнання довгострокового користування – питома вага суми цих видатків в структурі загальної суми витрат Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради становить відповідно 1,69% та 2,12%.

Слід відзначити, що бюджетні установи самостійно поповнюють спеціальний фонд за рахунок власних надходжень. Збільшення цих

надходжень дозволить реалізовувати додаткові бюджетні програми для досягнення конкретної та пріоритетної мети. Аналіз ефективності діяльності досліджуваної бюджетної установи дозволив виокремити напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів, що узагальнено на рис. 3.3.

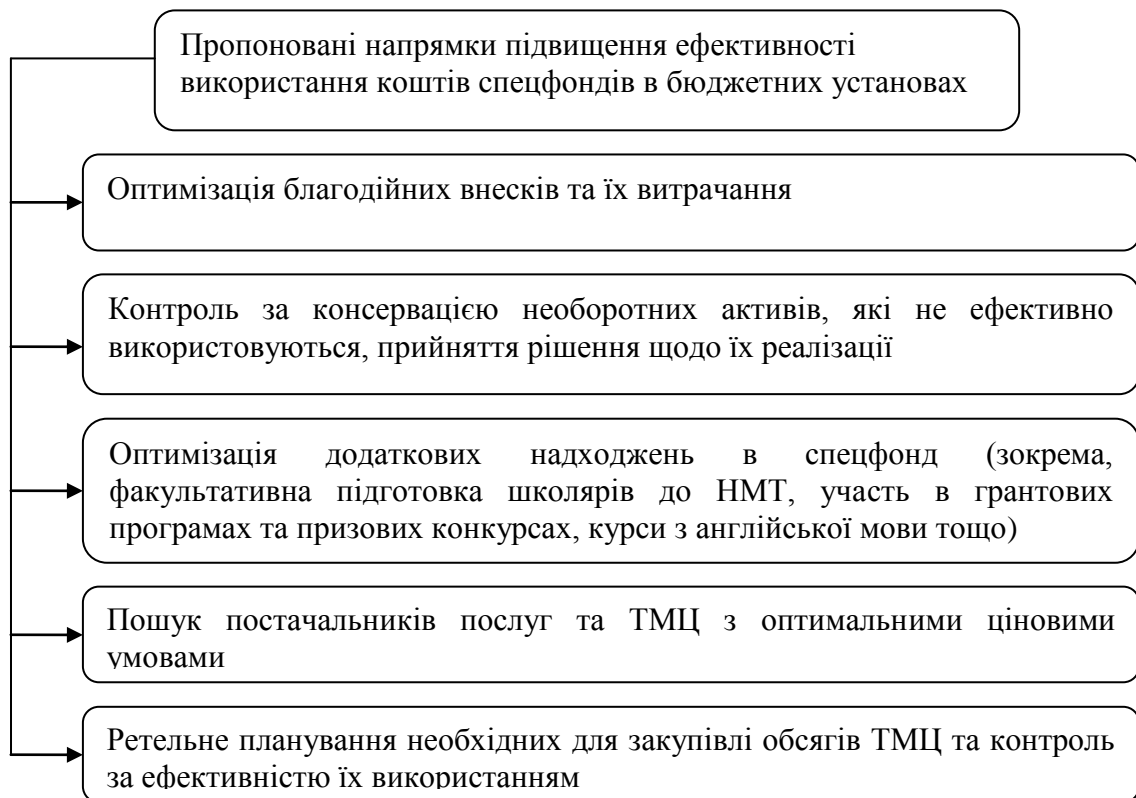


Рис. 3.3. Пропоновані напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів в бюджетних установах

Таким чином, бюджетні установи формують систему контролю для потреб виконання державних програм. Важливим інструментом контрольних процедур є аналіз показників діяльності бюджетної установи. Вцілому зміна видатків Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради прямо пропорційно визначається тенденцією зміни обсягів бюджетних асигнувань і становить збільшення в 4 рази. Бюджетні установи самостійно поповнюють спеціальний фонд за рахунок власних надходжень. Збільшення цих надходжень дозволить реалізовувати

додаткові бюджетні програми для досягнення конкретної та пріоритетної мети. Аналіз ефективності діяльності досліджуваної бюджетної установи дозволив виокремити напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів.

### 3.2. Контрольні процедури в досліджуваній бюджетній установі

Контрольні процедури в бюджетних установах проводяться зовнішніми та внутрішніми фахівцями. Зокрема, Рахункова палата приймає участь в формуванні інформації для Верховної Ради України щодо обсягів фінансування процесу функціонування бюджетних установ, тому саме Рахункова палата визначає періодичність здійснення державного фінансового контролю в бюджетних установах. Органи державного контролю завдяки контрольним процедурами здійснюють коригування показників фінансування бюджетних установ, визначають ефективність реалізації державних програм, формування додаткових спеціалізованих завдань та зміну обсягів бюджетних асигнувань в разі необхідності.

Бюджетний кодекс України передбачає формування системи внутрішнього контролю в бюджетних установах, тобто розробку та здійснення керівником заходів, що сприятимуть дотриманню вимог законодавства щодо використання бюджетних асигнувань згідно із кошторисом видатків в процесі надання послуг для задоволення потреб та інтересів населення. Отже, керівники бюджетних установ періодично проводять контрольні процедури для оптимізації управлінських рішень в контексті підвищення ефективності використання бюджетних коштів та поповнення спеціального фонду бюджетної установи. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради. Напрямки внутрішнього контролю в бюджетних установах узагальнено на рис. 3.4.



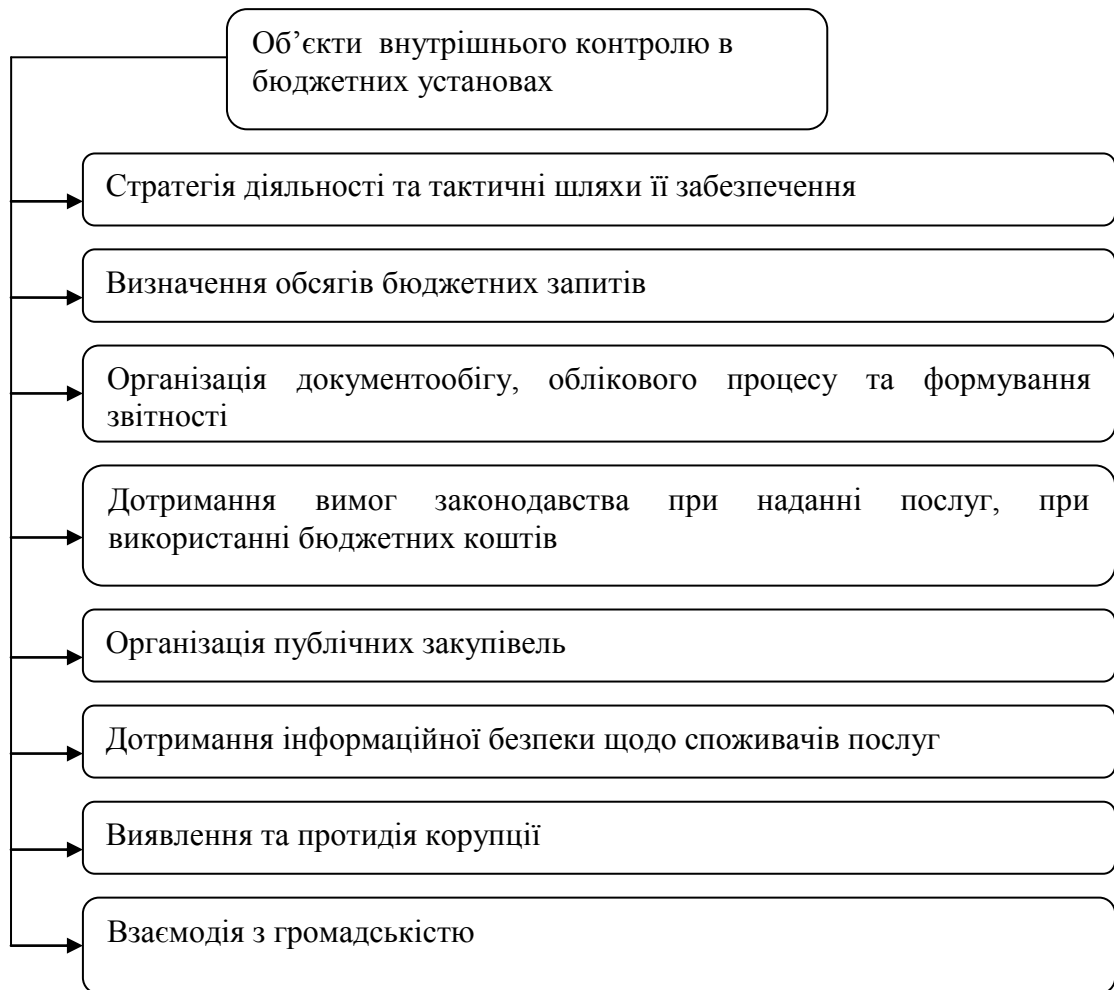


Рис. 3.4. Напрямки внутрішнього контролю в бюджетних установах  
Джерело: узагальнено автором на основі [47]

В досліджуваній бюджетній установі в системі контролю застосовуються методи моніторингу, нагляду, інспектування для оцінки ризиків невідповідності фактичних даних з даними показників фінансової та бюджетної звітності внаслідок помилок, корупції та шахрайства працівників. Контрольні процедури виконуються за поступовими етапами, зокрема, організаційний етап (визначення об'єкту контролю, виконавців, термінів тощо), технологічний етап (визначення інформаційних ресурсів та методичних підходів контролю), безпосередньо інспекція (реалізація попередньо визначених прийомів) та результативний етап, тобто надання

рекомендацій для підвищення ефективності використання бюджетних коштів та інших складових результативного функціонування бюджетної установи.

Таким чином, контрольні процедури в бюджетних установах проводяться зовнішніми та внутрішніми фахівцями. Органи державного контролю завдяки контрольним процедурами здійснюють коригування показників фінансування бюджетних установ, визначають ефективність реалізації державних програм, формування додаткових спеціалізованих завдань та зміну обсягів бюджетних асигнувань в разі необхідності. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради. В досліджуваній бюджетній установі в системі контролю застосовуються методи моніторингу, нагляду, інспектування для оцінки ризиків невідповідності фактичних даних з даними показників фінансової та бюджетної звітності внаслідок помилок, корупції та шахрайства працівників.

### 3.3. Удосконалення системи контролю в бюджетних установах

В українському бюджетному процесі наразі існують проблемні аспекти, пов'язані з непрозорістю та корупцією, які можна було б розв'язати шляхом побудови ефективної системи контролю за використанням бюджетних коштів. Саме усунення зазначених проблем підвищить результативність функціонування бюджетних установ в контексті якості наданих послуг для задоволення потреб та інтересів суспільства. Важливою складовою ефективної системи контролю в бюджетних установах в умовах бюджетного дефіциту виступає оптимізація управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів, запобігання ризикам корумпованості бюджетного процесу, підвищення ефективності використання ресурсів бюджетної установи, забезпечення інформаційної безпеки в контексті

окремих споживачів послуг, наданих бюджетними установами за рахунок бюджетних асигнувань.

В процесі побудови системи контролю в бюджетних установах доцільною є синергія міжнародного досвіду щодо контрольних процедур і вітчизняних реалій бюджетного процесу. Важливим є не лише виявлення ризиків неефективного та неправомірного використання бюджетних коштів, а всіляке їх усунення або зниження негативних наслідків, адже соціальна напруженість суспільства може бути результатом нерезультативного функціонування бюджетних установ. Вважаємо доцільним для Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради запропонувати посаду (на умовах внутрішнього сумісництва) внутрішнього аудитора, основним завданням якого буде надання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків або зниження негативних наслідків помилок. Отже, внутрішній аудитор є учасником процесу управління в частині оптимізації управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів.

Вважаємо за доцільне акцентувати увагу, що внутрішній аудитор буде здійснювати моніторинг стану виконання державних програм, аналітичні процедури щодо ефективності витрачання бюджетних коштів та розробляти пропозиції для керівника бюджетної установи. Інформаційним джерелом для діяльності внутрішнього аудитора будуть слугувати бухгалтерські документи та реєстри обліку, фінансова та бюджетна звітність, тобто співпраця працівників бухгалтерської служби та внутрішнього аудитора має бути налагоджена. Доцільним вважаємо внутрішнє сумісництво на посаду внутрішнього аудитора обізнаного фахівця, яким є працівник бухгалтерської служби. Але внутрішній аудитор буде підпорядковуватись саме керівнику бюджетної установи, тоді як головний бухгалтер буде відповідальним за контрольні процедури щодо роботи підлеглих бухгалтерів та економіста. Такий розподіл контрольних функцій забезпечить безпосередню участь в

системі контролю керівника бюджетної установи та підвищить ефективність системи контролю бюджетної установи.

Вважаємо доцільним розробити Посадову інструкцію внутрішнього аудитора бюджетної установи з відповідними розділами, які будуть регламентувати завдання і повноваження контролера, зокрема: завдання внутрішнього аудитора, права внутрішнього аудитора, обов'язки внутрішнього аудитора, взаємовідносини з іншими фахівцями, підзвітність, форми внутрішньої звітності аудитора. Пропозиції щодо організаційного забезпечення системи контролю в бюджетній установі узагальнено на рис. 3.5.



Рис. 3.5. Пропоноване організаційне забезпечення системи контролю в бюджетній установі

Таким чином, важливою складовою ефективної системи контролю в бюджетних установах в умовах бюджетного дефіциту виступає оптимізація управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів, запобігання ризикам корумпованості бюджетного процесу, підвищення ефективності використання ресурсів бюджетної установи, забезпечення інформаційної безпеки в контексті окремих споживачів послуг, наданих бюджетними установами за рахунок бюджетних асигнувань. В кваліфікаційній роботі надано пропозиції щодо організаційного забезпечення системи контролю в бюджетній установі. Вважаємо доцільним для Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради запропонувати посаду (на умовах внутрішнього сумісництва) внутрішнього аудитора як учасника процесу управління в частині оптимізації управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів. Вважаємо доцільним розробити Посадову інструкцію внутрішнього аудитора бюджетної установи з відповідними розділами, які будуть регламентувати завдання і повноваження контролера.

### Висновки до розділу 3

1. Бюджетні установи, як і інші суб'єкти підприємництва, здійснюють діяльність, яка виступає об'єктом системи контролю. Важливим інструментом контрольних процедур є аналіз показників діяльності. Аналітичні процедури в бюджетних установах є складовою системи управління. Окремі думки вчених стосуються побудови управлінського обліку в бюджетних установах і його складової – управлінського аналізу. Аналітичний інструментарій в бюджетних установах обирається в контексті ретроспективного аналізу, зокрема, дослідження показників виконання кошторису видатків, а також перспективного аналізу, але в

короткостроковому вимірі, оскільки бюджетні програми визначаються не самою бюджетною установою, а органами, яким вона підпорядковується.

2. Бюджетні установи формують систему контролю для потреб виконання державних програм. Коливання видатків Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради на виконання загальнодержавних функцій є не поступовими, зокрема, в 2021 році ці видатки зменшились, проте в 2022 році відбулось їх збільшення, загальне збільшення склало 148,5%. Видатки на освіту постійно підвищуються і їх зміна за період 2019-2022 рр. складає 344,9%. Вцілому зміна видатків Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради прямо пропорційно визначається тенденцією зміни обсягів бюджетних асигнувань і становить збільшення в 4 рази.

3. Відповідно до кошторису бюджетної установи видатки здійснюються за рахунок загального та місцевого фондів бюджетних надходжень, зокрема, видатки загального фонду бюджетної установи пов'язані з виконанням загальнодержавних функцій, тоді як видатки спеціального фонду направлено на реалізацію спеціальних функцій чи пріоритетних завдань відповідно до затвердженого бюджету. Бюджетні установи самостійно поповнюють спеціальний фонд за рахунок власних надходжень. Збільшення цих надходжень дозволить реалізовувати додаткові бюджетні програми для досягнення конкретної та пріоритетної мети. Аналіз ефективності діяльності досліджуваної бюджетної установи дозволив виокремити напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів.

4. Контрольні процедури в бюджетних установах проводяться зовнішніми та внутрішніми фахівцями. Органи державного контролю завдяки контрольним процедурами здійснюють коригування показників фінансування бюджетних установ, визначають ефективність реалізації державних програм, формування додаткових спеціалізованих завдань та

зміну обсягів бюджетних асигнувань в разі необхідності. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради. В досліджуваній бюджетній установі в системі контролю застосовуються методи моніторингу, нагляду, інспектування для оцінки ризиків невідповідності фактичних даних з даними показників фінансової та бюджетної звітності внаслідок помилок, корупції та шахрайства працівників.

5. Важливою складовою ефективної системи контролю в бюджетних установах в умовах бюджетного дефіциту виступає оптимізація управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів, запобігання ризикам корумпованості бюджетного процесу, підвищення ефективності використання ресурсів бюджетної установи, забезпечення інформаційної безпеки в контексті окремих споживачів послуг, наданих бюджетними установами за рахунок бюджетних асигнувань. В кваліфікаційній роботі надано пропозиції щодо організаційного забезпечення системи контролю в бюджетній установі. Вважаємо доцільним для Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради запропонувати посаду (на умовах внутрішнього сумісництва) внутрішнього аудитора як учасника процесу управління в частині оптимізації управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів. Вважаємо доцільним розробити Посадову інструкцію внутрішнього аудитора бюджетної установи з відповідними розділами, які будуть регламентувати завдання і повноваження контролера.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Основною метою функціонування бюджетних установ є надання послуг для задоволення потреб та інтересів населення. Функціонування бюджетних установ здійснюється в контексті реалізації вимог Конституції України та Конвенції про захист прав людини і основоположних свобод. Важливим є дотримання вимог міжнародних угод, ратифікованих Верховною Радою України. Діяльність бюджетних установ нерозривно пов'язана з Державною казначейською службою України, завдяки чому здійснюється фінансування бюджетних установ. Зокрема, Державна казначейська служба перераховує суму бюджетного асигнування на рахунки бюджетної установи. Бюджетна установа своєю чергою має надати інформацію щодо розподілу цих бюджетних коштів на відповідні видатки згідно з статутною діяльністю бюджетної установи.

2. Організація обліку в бюджетних установах передбачає управління обліковою діяльністю для забезпечення контролю за збереження державного майна, виконання зобов'язань відповідно затвердженого кошторису, використання трудових та матеріальних ресурсів для задоволення потреб населення тощо. Питання, пов'язані з організацією обліку в бюджетних установах, вирішує керівник установи. Організаційні питання щодо ведення обліку мають бути визначені з дня реєстрації бюджетної установи, оскільки саме організація облікового процесу визначає його ефективність в процесі функціонування бюджетної установи. Контрольні дії в бюджетній установі пов'язано з ефективністю витрачання бюджетних коштів. Завдання контрольних процедур тісно переплітаються з аналітичним забезпеченням, що передбачає якісну інформаційну основу, тому керівництву бюджетної установи слід приділити увагу розв'язанню організаційних питань щодо побудови обліку, контролю та аналізу як складових ефективної системи бюджетного менеджменту. У розв'язанні організаційних питань щодо



облікового та контрольного процесу керівник та бухгалтер бюджетної установи мають діяти узгоджено.

3. Нормативне регулювання організації обліку і контролю в бюджетних установах передбачає певні рівні ієрархії. Вимоги окремих нормативних актів мають виконуватись всіма установами без виключення в обов'язковому порядку, інші нормативні акти розробляються самими установами відповідно до особливостей їх діяльності. Закон про Державний бюджет визначає суму бюджетних асигнувань на покриття видатків бюджетних установ відповідно до запланованих кошторисів. Всі бюджетні установи організовують свою облікову діяльність відповідно до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність. Бюджетні установи є роботодавцями, тому дотримуються вимог законодавства, що стосуються праці та її оплати. Важливим аспектом нормативного регулювання є акти рекомендаційного характеру, на основі яких бюджетні установи розробляють локальні розпорядчі документи.

4. Відділ освіти, культури, молоді та спорту є виконавчим органом Личківської сільської ради. Головною метою функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту є задоволення освітніх і культурних потреб та інтересів населення Личківської об'єднаної територіальної громади. Дані аналізу показників діяльності Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради свідчать про збільшення вартості майна більш ніж в 3 рази. Доходи від обмінних операцій Відділу освіти, культури, молоді та спорту підвищились в 4 рази, що зумовлено збільшенням бюджетних асигнувань, пов'язаних із збільшенням обсягів послуг, необхідних для задоволення потреб громадян Личківської об'єднаної територіальної громади. Це своєю чергою зумовлює підвищення витрат, пов'язаних з реалізацією бюджетних програм.

5. Організацію обліку у Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснює бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером, до складу якої також входять 2 бухгалтери та

економіст. Посадові обов'язки бухгалтерів та економіста визначені в посадових інструкціях. Фактична чисельність працівників бухгалтерської служби збігається з нормативною, тому можемо стверджувати про раціональну структуру бухгалтерської служби досліджуваної бюджетної установи. Облік в Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради здійснюється шляхом складання первинних в паперовому вигляді, проте окремі узагальнюючі документи та звітність формується в автоматизованій програмі «Е-Звітність». Наказ про облікову політику бюджетної установи відсутній. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради.

6. Організація облікового процесу є важливою та складною складовою функціонування бюджетних установ і передбачає виконання завдань оптимізації та упорядкування засобів та методичних прийомів ведення обліку. Впровадження сучасних ІТ-програми дозволяє підвищити якість інформаційного ресурсу щодо діяльності бюджетної установи. Для бюджетних установ України для організації облікового процесу пропонується різноманітний вибір комплексних ІТ-програм вітчизняних розробників. Удосконалення організації обліку в бюджетній установі шляхом впровадження комплексної автоматизації облікового процесу передбачає виконання певної послідовності дій. Пропонований алгоритм містить етапи впровадження комплексної автоматизації облікового процесу в бюджетній установі з необхідним комплексом управлінських рішень.

7. Аналіз організаційних засад обліку в досліджуваному Відділі освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради показав відсутність наказу про облікову політику. Основні положення щодо організації обліку доцільно узагальнити в розпорядчому документі. Положення про облікову політику містить питання, що регламентують організаційне забезпечення обліку (організаційна складова), методичні прийоми облікової діяльності, а також аспекти налаштування контрольних та аналітичних процедур як

важливого інструментарію системи управління бюджетної установи. В процесі розробки Положення про облікову політику бюджетної установи потрібно узгоджувати його основні засади з головним розпорядником бюджетних коштів, в підпорядкуванні якого знаходиться бюджетна установа. В кваліфікаційній роботі наведено пропозиції щодо формування Положення про облікову політику Відділу освіти, культури, молоді та спорту Личківської сільської ради.

8. Бюджетні установи формують систему контролю для потреб виконання державних програм. Коливання видатків Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради на виконання загальнодержавних функцій є не поступовими, зокрема, в 2021 році ці видатки зменшились, проте в 2022 році відбулось їх збільшення, загальне збільшення склало 148,5%. Видатки на освіту постійно підвищуються і їх зміна за період 2019-2022 рр. складає 344,9%. Вцілому зміна видатків Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради прямо пропорційно визначається тенденцією зміни обсягів бюджетних асигнувань і становить збільшення в 4 рази.

9. Відповідно до кошторису бюджетної установи видатки здійснюються за рахунок загального та місцевого фондів бюджетних надходжень, зокрема, видатки загального фонду бюджетної установи пов'язані з виконанням загальнодержавних функцій, тоді як видатки спеціального фонду направлено на реалізацію спеціальних функцій чи пріоритетних завдань відповідно до затвердженого бюджету. Бюджетні установи самостійно поповнюють спеціальний фонд за рахунок власних надходжень. Збільшення цих надходжень дозволить реалізовувати додаткові бюджетні програми для досягнення конкретної та пріоритетної мети. Аналіз ефективності діяльності досліджуваної бюджетної установи дозволив виокремити напрямки підвищення ефективності використання коштів спецфондів.

10. Контрольні процедури в бюджетних установах проводяться зовнішніми та внутрішніми фахівцями. Органи державного контролю завдяки контрольним процедурами здійснюють коригування показників фінансування бюджетних установ, визначають ефективність реалізації державних програм, формування додаткових спеціалізованих завдань та зміну обсягів бюджетних асигнувань в разі необхідності. Контрольні процедури щодо функціонування Відділу освіти, культури, молоді та спорту здійснює фінансовий відділ Личківської сільської ради. В досліджуваній бюджетній установі в системі контролю застосовуються методи моніторингу, нагляду, інспектування для оцінки ризиків невідповідності фактичних даних з даними показників фінансової та бюджетної звітності внаслідок помилок, корупції та шахрайства працівників.

11. Важливою складовою ефективної системи контролю в бюджетних установах в умовах бюджетного дефіциту виступає оптимізація управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів, запобігання ризикам корумпованості бюджетного процесу, підвищення ефективності використання ресурсів бюджетної установи, забезпечення інформаційної безпеки в контексті окремих споживачів послуг, наданих бюджетними установами за рахунок бюджетних асигнувань. В кваліфікаційній роботі надано пропозиції щодо організаційного забезпечення системи контролю в бюджетній установі. Вважаємо доцільним для Відділу освіти, культури, молоді та спорту виконавчого комітету Личківської сільської ради запропонувати посаду (на умовах внутрішнього сумісництва) внутрішнього аудитора як учасника процесу управління в частині оптимізації управлінських рішень щодо витрачання бюджетних коштів. Вважаємо доцільним розробити Посадову інструкцію внутрішнього аудитора бюджетної установи з відповідними розділами, які будуть регламентувати завдання і повноваження контролера.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/>
2. Васильєва В. Г., Коновалова О. В., Коротченко В. О. Сучасні проблеми автоматизації обліку в бюджетних установах: теоретичні та практичні аспекти. *Економічний простір*. 2018. №138. С. 150-163. URL: <http://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/328>
3. Васильєва В. Г., Таргонська О. С. Удосконалення організації і методики обліку та контролю доходів і видатків у бюджетних установах. *Економічний простір*. 2018. №138. С. 164-182. URL: <http://www.prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/329>
4. Виговська Н.Г., Дячек С.М. Реформування системи фінансового контролю за виконанням місцевих бюджетів. *Вісник СумДУ. Серія "Економіка"*. 2020. № 3. С.63-71. URL: [https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/3\\_2020/7.pdf](https://visnyk.fem.sumdu.edu.ua/issues/3_2020/7.pdf)
5. Внутрішній контроль в установі: Мінфін надає роз'яснення. *Бухгалтерія: Бюджет*. 2022. №27. С.5. URL: <https://ibuhgalter.net/material/1362/26719>
6. Гевлич Л.Л., Васильєва Я.М. Облікова політика бюджетних установ: сучасний стан та перспективи. *Економіка і організація управління*. 2018. № 1 (29). С.64-74. URL: <https://jeou.donnu.edu.ua/article/view/5737>
7. Гізатуліна Л. В., Шамрай Г. М. Доходи суб'єктів державного сектору: нормативно-правове регулювання. *Наукові праці НДФІ*. Київ, 2016. Вип. 4 (77). С. 94–101. URL: [http://npndfi.org.ua/docs/NP\\_16\\_04\\_094\\_uk.pdf](http://npndfi.org.ua/docs/NP_16_04_094_uk.pdf)
8. Гільорме Т.В., Лень А.В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 10. С.722-729. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/10\\_ukr/123.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/123.pdf)

9. Давидюк О. О., Камбур І. В. Реалізація державної політики бюджетного обліку із застосуванням автоматизованих систем в Україні. *Бізнесінформ*. 2021. № 2. С.232-239. URL: [https://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2021-2\\_0-pages-232\\_239.pdf](https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2021-2_0-pages-232_239.pdf)
10. Іваськевич Х.І. Напрями підвищення результативності державного фінансового контролю бюджетних установ в Україні. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Випуск 4(04). С.90-93. [http://rev.kpu.zp.ua/journals/2017/4\\_04\\_uk/19.pdf](http://rev.kpu.zp.ua/journals/2017/4_04_uk/19.pdf)
11. Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010: Наказ Держспоживстандарту України 11.10.2010 № 457. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text>
12. Коваль Л. В., Левчук М. С. Особливості формування облікової політики в бюджетних установах. *Агросвіт*. 2019. № 10. С. 61–67. DOI: 10.32702/2306-6792.2019.10.61
13. Кодекс законів про працю України № 2005-VIII від 06.04.2017 – VIII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
14. Комірна О.В. Мінняйло В.П. Гусар М.М. Контрольно-аналітичне забезпечення управління витратами на оплату праці бюджетних установ. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 18. с.45-50. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/18\\_2018\\_ukr/10.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/18_2018_ukr/10.pdf)
15. Кононенко О. Л. Організаційний механізм реалізації аналізу та контролю фінансової звітності бюджетних установ України. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Випуск 15, частина 1. С.188-191. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/15\\_1\\_2017ua/42.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/15_1_2017ua/42.pdf)
16. Конституція України: Закон України від 28.06.1996р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

- 17.Кравченко О.В., Пастернак Я.П. Особливості організації управлінського обліку в бюджетних установах. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. №4. Том 30 (69). С.139-144. URL: [https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30\\_69\\_4/30\\_69\\_4\\_1/26.pdf](https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2019/30_69_4/30_69_4_1/26.pdf)
- 18.Крамаренко К. М. Роль облікової політики у забезпеченні ефективної діяльності бюджетних установ. *Ефективна економіка*. 2021. №10. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10\\_2021/80.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/10_2021/80.pdf)
- 19.Ларікова Т. В. Сучасні інформаційні технології в обліковому механізмі бюджетних установ. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. Одеса, 2016. Вип. 19. С. 139–142. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu\\_eim\\_2016\\_19\\_31](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2016_19_31)
- 20.Мацелик Т. О., Стріяшко Г. М. Контролюючі суб'єкти у сфері бюджетного процесу: розмежування компетенційних повноважень. *Міжнародний юридичний вісник: актуальні проблеми сучасності (теорія та практика)*. 2019. Вип. 15. С.112-118. URL: <https://journals.dpu.kyiv.ua/index.php/law/article/download/191/181>
- 21.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору № 11 від 23.01.2015р. URL: <http://golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461524/>
- 22.Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Мінфіну України від 14.09.2012 № 995. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/106386/>
- 23.Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору від 23.01.2015р. №11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>
- 24.Міщенко Т.М. Удосконалення внутрішнього контролю бюджетної установи. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія: Економіка*

- i управління.* 2017. № 1. Том 28 (67). С.129-134.  
[https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2017/28\\_67\\_1/25.pdf](https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2017/28_67_1/25.pdf)
25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)
26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua)
27. Откаленко О.М. Основні аспекти облікової політики суб'єктів державного сектору. Інфраструктура ринку. 2019. № 33. С. 347-353. URL: [http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33\\_2019\\_ukr/53.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33_2019_ukr/53.pdf)
28. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства Фінансів України від 31.12.2013 № 1203 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>
29. Податковий кодекс України: Закон України від 02. 12. 2010 р. № 2755-VI із змінами та доповненнями. URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/T102755.html#1988](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102755.html#1988)
30. Положення про Державну фіскальну службу України: Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF#Text>
31. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Мінфіну України від 24.05.1995р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
32. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
33. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: Наказ Міністерства



- Фінансів України від 22.06.2012 р. № 758. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12#Text>
34. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>
35. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: Наказом Міністерства Фінансів України № 1407 від 24.12.2012 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text>
36. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування: Наказ Міністерства Фінансів України 24.01.2012р. № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text>
37. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
38. Про Державний бюджет: Закон України від 03.11.2022р. № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text>
39. Про державну службу: Закон України № 889-VIII від 10.12.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text>
40. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 №1203. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>
41. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова КМУ № 59 від 26 січня 2011 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text>
42. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України № 280/97ВР від 21.05.1997. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>

43. Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності: Закон України № 877 від 05.04.2007. URL: [zakon.rada.gov.ua/go/877-16](http://zakon.rada.gov.ua/go/877-16).
44. Про службу в органах місцевого самоврядування: Закон України № 3077-IX від 02.05.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3077-20#Text>
45. Проскура К.П. Організація внутрішнього контролю бюджетними організаціями (установами) як розпорядниками бюджетних коштів. *Криміналістика і судова експертиза*. 2019. Вип. 64. С. 689–698. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise\\_2019\\_64\\_69/](http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise_2019_64_69/)
46. Рак Г. В. Шляхи вдосконалення методичного підходу до контролю за використанням фінансових ресурсів у бюджетних установах. *Економічний аналіз*. 2018. № 1. Том 28. – С. 161-167. URL: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/1478/6565656588>
47. Романькова О.М., Глущенко І.А. Організація бухгалтерського обліку та контролю над використанням коштів бюджетних установ. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020. № 2. Том 31 (70). С.185-191. URL: [https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2020/31\\_70\\_2/31\\_70\\_2\\_2/34.pdf](https://www.econ.vernadskyjournals.in.ua/journals/2020/31_70_2/31_70_2_2/34.pdf)
48. Самсонова С.Я. Організаційні аспекти обліку в бюджетних установах. Обліково-фінансове забезпечення в управлінні економічною стійкістю підприємства: сучасні тенденції і перспективи розвитку/ за заг.ред. Губарик О.М., Одношевної О.О. Дніпро: Пороги. 2023. С. 33-43.
49. Самсонова С.Я. Проблемні аспекти організації та методики обліку, аналізу і контролю процесу фінансування бюджетних установ. Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: матеріали I Міжнародної науково-практичної

- інтернет-конференції 26-27 жовтня 2023 р. : Дніпро : ДДАЕУ, 2023.С.118-120.
- 50.Сарапіна О. А., Пінчук Т. А., Петриченко А. В. Удосконалення обліку в бюджетних установах в умовах використання сучасних інформаційних технологій (на прикладі системи «Дебет плюс»). *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2017. № 3(11). С. 193–197. URL: <http://ppeu.stu.cn.ua/article/view/126134>
- 51.Свірко С. В., Самчик М. Ю. Бюджетний облік в Україні: новації XXI ст. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. Житомир, 2017. Вип. 1(36). С. 221–246. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/6561>
- 52.Сиротинська А.П., Сиротинський О.А., Смалько М.М. Практичні аспекти використання інформаційних систем суб'єктами державного сектору. *Вісник НУВГП. Серія «Економічні науки»*. 2018. № 4 (84). С.199-207. URL: <https://ep3.nuwm.edu.ua/16031/1/Ve8419%20%D0%B7%D0%B0%D1%85.pdf>
- 53.Сушко Н. І. Запровадження національних стандартів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності про виконання бюджетів. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки*. Херсон, 2017. Вип. 25. Ч. 2. С. 174–178. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_25/2/40.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_25/2/40.pdf)
- 54.Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання державного бюджету: Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0026-20#Text>
- 55.Хмелюк А., Донських Н. Удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетній сфері: перспективні напрямки реформування. *Економічний аналіз*. 2020. Том 30. № 3. С. 205-211. URL:

- <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/1809/65656569>  
15
56. Хмелюк А.В., Гудзь А.Ю. Організація обліку й аналіз використання бюджетних коштів ГУ ДСНС України. *Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету*. 2023. № 1(6). URL: [https://doi.org/10.31319/2709-2879.2023iss1\(6\).283022pp126-134](https://doi.org/10.31319/2709-2879.2023iss1(6).283022pp126-134)
57. Хмелюк А.В., Ломонос О.Ю., Фабриченко Т.В. Аналіз діяльності неприбуткових організацій: методологічний аспект. *Економічний аналіз*. Тернопіль. 2018. Випуск 28, № 4. С. 69-77. URL: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/download/1588/65656566>  
89
58. Шацкова Л.П., Фрайман А.В. Особливості та проблемні аспекти формування облікової політики бюджетної установи. *Економіка: реалії часу*. Науковий журнал. 2020. № 2 (48). С. 92-100. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2020/No2/92.pdf>.
59. Щодо організації та забезпечення здійснення внутрішнього контролю: Лист Міністерства Фінансів України від 01.06.2022 р. № 33010-07-5/11228. URL: <https://ibuhgalter.net/material/1362/26719>
60. Щодо складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору: Лист Міністерства Фінансів України від 28.03.2017р. №35220-06-5/8303 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v3522201-17>