

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку і аудиту
Кафедра обліку в сфері публічного управління

Шагай Назар Васильович

Облік, аналіз і контроль в органах місцевого самоврядування /
Accounting, analysis and control in local government bodies

спеціальність – 071 „Облік і оподаткування”
магістерська програма – Інформаційні технології обліку, оподаткування
та контролю в державному секторі економіки
Магістерська робота

Виконав студент групи
ОДСм-21
Н.В. Шагай

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, І.Д.Бенько

Магістерську роботу допущено

до захисту

„ _____ ” _____ 2018 р.

Завідувач кафедри

_____ Лучко М.Р.

ТЕРНОПІЛЬ – 2018

АНОТАЦІЯ

Шагай Н.В. Облік, аналіз і контроль в органах місцевого самоврядування. – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня „магістр” за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2018.

У роботі розглянуто теоретичні основи формування фінансової автономії органів місцевого самоврядування, визначено основні завдання обліково-аналітичного забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю органів місцевого самоврядування.

В дипломній роботі досліджено актуальні проблеми обліку, аналізу і контролю доходів та видатків, методичні аспекти обліку заробітної плати в органах місцевого самоврядування, внесено пропозиції щодо шляхів підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами в органах місцевого самоврядування.

Ключові слова: доходи, видатки, фінансова автономія, органи місцевого самоврядування, облік, аналіз, контроль.

SUMMARY

Shagai N.V. Accounting, analysis and control in local government bodies. - The manuscript.

Research on obtaining an educational qualification level, "Master" in the specialty 071- Accounting and taxation. - Ternopil National Economic University, Ternopil, 2018.

The theoretical foundations of the formation of financial autonomy of local self-government bodies are considered in the paper, the main tasks of accounting and analytical support in the management of financial and economic activities of local self-government bodies are determined.

In the thesis the actual problems of accounting, analysis and control of incomes and expenditures, methodical aspects of salary accounting in local self-government bodies were investigated, proposals were made for ways to increase the efficiency of management of financial resources in local self-government bodies.

Key words: incomes, expenditures, financial autonomy, local self-government bodies, accounting, analysis, control.

ВСТУП

Актуальність теми. Одним із визначальних пріоритетів здійснення адміністративної реформи, становлення України як демократичної держави є розвиток місцевого самоврядування як ефективної та максимально наближеної до людей місцевої влади. Без реформування місцевого самоврядування, здійснення процесів децентралізації неможливо подолати негативні процеси в соціально-економічному та культурному розвитку територіальних громад і регіонів, забезпечити суттєве підвищення рівня та якості життя більшої частини громадян України. Лише зміна парадигми управління державою, послідовне проведення реформування місцевого самоврядування, територіальної організації влади в Україні, удосконалення наявної системи управління на місцях, розширення повноважень органів місцевого самоврядування сприятиме побудові місцевої влади на засадах демократії.

Найбільш актуальним завданням побудови сучасної демократичної, конкурентоспроможної та соборної держави, забезпечення її сталого розвитку є прискорення реформування місцевого самоврядування. Ідеться передусім про формування повноцінного ефективного самоврядування на усіх рівнях з утворенням відповідних інститутів, про оптимізацію адміністративно-територіального устрою та чинної моделі територіальної організації влади, запровадження дієвих механізмів демократії на місцях. Безперечно, успішна реалізація реформи місцевого самоврядування сприятиме більш ефективній реалізації Україною політики європейської інтеграції, розвитку співробітництва з європейськими інституціями, насамперед з ЄС.

Останніми роками науковому вивченню проблем розвитку місцевого самоврядування надається значної уваги. Так, серед вітчизняних й іноземних науковців, які досліджували різні аспекти розвитку місцевого

самоврядування, слід назвати О.Батанова, М.Баймуратова, І.Бенько, Р.Герцога, К.Деві, А. Делькампа, О. Дорошенко, Я.Казюк, В.Кампо, В.Князева, В.Кравченка, В.Куйбиду, Л. Ловінську, М.Марку, Н.Мікулу, О.Молодцова, В.Мамонову, Т.Пахомову, Д.Попеску, М.Пухтинського, В. Рубцова, О.Руденко, С.Свірко, С.Сисюк, Н.Сушко, І.Ткаченко, Н.Хорунжак, А.Шаповалова та інших.

Зрозумілим є те, що реформування місцевого самоврядування є неможливим без якісних змін у правовому полі, модернізації чинного законодавства. У першочерговому порядку має бути внесено зміни до Конституції України та інші законодавчі та нормативно-правові акти щодо запровадження механізму прямого народовладдя, удосконалення правового регулювання процедур проведення загальних зборів громадян за місцем їхнього проживання та встановлення додаткових гарантій діяльності органів самоорганізації населення, реалізації права територіальних громад на добровільне об'єднання та співробітництво на засадах ресурсно-організаційної кооперації та отримання державної підтримки для реалізації проектів такого співробітництва; формування нової системи адміністративно-територіального устрою тощо. Суттєвим ризиком у цьому напрямку є розроблення або внесення змін до значної кількості нормативно-правових актів, що мають відповідати загальній логіці реформування місцевого самоврядування. Одночасно Закон про місцеве самоврядування повинен мати вищу силу над іншими законодавчими та нормативно-правовими актами. Важливим напрямком реформи є проведення потужної інформаційно-роз'яснювальної роботи серед широких верств населення з питань реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади. Ще одним напрямком реформи є інституційний розвиток місцевого самоврядування в Україні, проведення інституційної реорганізації органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади на новій територіальній основі, а також місцевих виборів з урахуванням

реформованої системи органів місцевого самоврядування.

Виходячи з актуальності теми роботи, її **метою** виступає розробка виступає розробка системи пропозицій щодо вдосконалення обліку доходів і видатків у органах місцевого самоврядування, проведення аналізу, висвітлення принципів та методів контролю.

Для досягнення зазначеної мети були визначені такі **завдання**:

- ознайомитись з теоретичними основами організації обліку, аналізу та контролю в органах місцевого самоврядування;
- дослідити порядок обліку доходів;
- вивчити особливості обліку видатків;
- провести аналіз фінансово-господарської діяльності;
- оцінити діючу методику проведення контролю в органах місцевого самоврядування;
- сформулювати пропозиції щодо удосконалення обліку і контролю.

Об'єктом дослідження виступає облік, аналіз та контроль в органах місцевого самоврядування. Дослідження проводилось за показниками фінансово-господарської діяльності Біщівської сільської ради Бережанського району Тернопільської області.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методологічних і практичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в органах місцевого самоврядування.

Методи дослідження. У роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи вивчення сучасного стану обліку, які ґрунтуються на системному вивченні економічних явищ, а саме: системного та комплексного аналізу, наукового узагальнення, порівняння та метод аналогій; методи конкретизації, узагальнення теоретичного і практичного матеріалу, аналізу бухгалтерських рахунків, індукції та дедукції – з метою вдосконалення методики й організації обліку; методи документальної перевірки – для оцінки діючої організації контролю.

Інформаційною базою роботи є офіційні статистичні дані, нормативно-правова база діяльності органів місцевого самоврядування, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених.

Наукова новизна і практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що в роботі узагальнено і критично проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, досліджено організацію і методика обліку, аналізу та контролю доходів і видатків з урахуванням вимог діючого законодавства.

Апробація результатів роботи та публікації. Результат роботи визначається тим, що запропонована методика обліку та перелік аналітичних показників апробовані в Біщівській сільській раді Бережанського району Тернопільської област, що свідчить про реальність і можливість застосування їх на інших об'єктах для підвищення ефективності їх діяльності. За результатами дослідження опубліковано статтю: Особливості організації обліку і контролю в органах місцевого самоврядування.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

1.1 Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю органів місцевого самоврядування

Відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність” облікова політика – це сукупність методів, принципів, процедур, що використовуються для складання та подання фінансової звітності [74].

Згідно зі ст. 56 Бюджетного кодексу України та ст. 8 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, питання організації бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки належать до компетенції Кабінету Міністрів України (в частині визначення завдань і функціональних обов’язків бухгалтерських служб, повноважень керівника бухгалтерських служб у бюджетних установах та вимог до його професійно-кваліфікаційного рівня), Міністерства фінансів України та Державної казначейської служби України (в частині методологічного й методичного регулювання бухгалтерського обліку виконання кошторису), а також керівника установи (в частині організації бухгалтерського обліку безпосередньо в установі – створення необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечення неухильного виконання всіма підрозділами, службами й працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо додержання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів; забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну, але не менше ніж три роки) [17].

Формування облікового забезпечення фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних коштів загального та спеціального фондів, яка будується на загальноприйнятих принципах, виконує управлінську, контрольну й інформаційну функції. Найбільш специфічними та важливими об'єктами в обліку є доходи, видатки і фінансові результати.

У процесі аналізу фінансового забезпечення вивчаються операції, які безпосередньо зумовлюють рух коштів. Для органів місцевого самоврядування надходження забезпечують попередньо затверджені кошторисом видатки.

На рівні окремих органів місцевого самоврядування до важливих показників їх діяльності відносяться не лише ті, що відображають сумарні видатки, а й питомі видатки у розрахунку на основну одиницю обсягу діяльності.

Таким чином, аналіз причин надкошторисних видатків або неповного використання коштів, передбачених кошторисом, здійснюється окремо за кожною статтею видатків у зв'язку з показниками обсягу і якості тих соціально-культурних послуг, які установа надає населенню.

Відповідно до положень статті 26 Кодексу, контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами.

Необхідно зробити висновок про те, що контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на оцінку управління бюджетними коштами, здатний забезпечити правильність ведення бухгалтерського обліку та досягти економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Отже, видатки в органах місцевого самоврядування регулюються кошторисом, де відображається обсяг і їх цільова спрямованість. В процесі

аналізу враховуються особливості змісту кошторису в органах місцевого самоврядування, зумовлені відмінностями в сутності видатків і в порядку їх формування.

1.2 Теоретичні основи формування фінансової автономії органів місцевого самоврядування

Особливості системно-структурної організації місцевого самоврядування, його комплексного розвитку та реформування здебільшого залишаються поза увагою науковців або й досі є малодослідженими. Зазначене обумовлює потребу поглибленого вивчення моделей організації місцевого самоврядування, з'ясування їх впливу на формування та функціонування місцевого самоврядування в Україні, а також визначення перспектив його розвитку в аспекті реформування територіальної організації влади.

Одним з пріоритетів сталого розвитку демократичних держав сьогодні є удосконалення місцевого самоврядування. Так, аналіз основних систем місцевого самоврядування свідчить, що останнє будується на поєднанні різних теорій, концепцій і відповідно на поєднанні різних варіантів взаємодії як державних, так і недержавних (громадських) елементів. Відтак, свого поширення в світі набуває так звана змішана модель його організації, поєднуючи начала прямого державного управління та місцевого самоврядування.

Загалом модель організації місцевого самоврядування в Україні формувалася на основі наявної виконавчої вертикалі влади, при цьому, запозичуючи певні елементи та окремі положення самоврядних теорій, а також орієнтуючись на практику формування та функціонування органів місцевого самоврядування різних систем та моделей, що сформувались у інших країнах. Незважаючи на запозичений позитивний досвід, в Україні і

досі здійснюється прямий контроль за діяльністю місцевого самоврядування з боку органів державної влади, а члени громад не відіграють значної ролі у вирішенні питань місцевого значення [55].

Засобом для досягнення фінансової автономії є фінансове забезпечення, під яким розуміють систему організаційно-правових заходів, спрямованих на створення, розподіл та використання фінансових ресурсів держави, певної адміністративно-територіальної одиниці або іншого суб'єкта правових відносин.

Для реального забезпечення фінансової автономії органів місцевого самоврядування необхідним є виконання таких вимог до формування бюджетних коштів: достатність фінансових ресурсів і стабільність джерел доходів. Фінансова автономія місцевих органів влади може бути реалізована лише за умови, що ці органи створюватимуть власні фінансові системи на основі своїх рішень. Місцеві органи влади в межах закону та своїх повноважень мають самостійно визначати свої видатки, доходи, способи формування доходів, самостійно будувати відповідні фінансові інститути, мати власну компетенцію в системі фінансових відносин. Право на самостійне прийняття рішень органами місцевого самоврядування в межах їх компетенції є головною ознакою фінансової автономії місцевого самоврядування. Якщо такої можливості немає, то це свідчить про відсутність фінансової автономії. Розглянувши теоретичні аспекти фінансової автономії місцевого самоврядування в Україні, можна провести кількісне оцінювання її рівня. Для визначення рівня фінансової автономії місцевого самоврядування прийнятно використовувати систему таких кількісних показників :

1) показник автономії місцевих органів влади від державної влади:

$$П \text{ авт.} = \frac{ВВ}{В}, \quad (1.1)$$

де: ВВ – видатки на виконання власних повноважень;

В – загальний обсяг видатків;

2) показник фінансування делегованих повноважень:

$$П \text{ дел.} = ВД / В, \quad (1.2)$$

де ВД – видатки делеговані;

3) показник рівня незалежності дохідної бази місцевих органів від дохідної бази центральних органів влади:

$$П \text{ нез. д.} = ДВ / Д, \quad (1.3)$$

де: ДВ – доходи власні; Д – загальний обсяг доходів;

4) показник рівня самостійності місцевих бюджетів з урахуванням переданих доходів:

$$П \text{ сам. д.} = (ДВ + ДЗ) / Д, \quad (1.4)$$

де ДЗ – доходи закріплені;

5) показник рівня податкової ініціативи місцевих органів влади:

$$П \text{ п. ін.} = МПЗ / Д, \quad (1.5)$$

де МПЗ – місцеві податки і збори;

6) показник фінансової залежності від центральної влади:

$$П \text{ зал.} = Тд / ДП \text{ зал.} = Тс / ДП \text{ зал.} = Т / Д, \quad (1.6)$$

де: Т – загальна сума трансфертних надходжень;

Тд – трансфертні надходження у вигляді дотацій;

Тс – трансфертні надходження у вигляді субвенцій [24].

1.3 Проблеми та перспективи розвитку місцевого самоврядування в Україні

Проблема децентралізації влади в Україні не є новою, проте залишається актуальною, оскільки при існуючій системі державотворення, управління занадто сконцентровано в центрі, не вистачає ресурсів і, відповідно, функціонування виконавчої влади на місцях є не досить динамічним. З огляду на це потребує вдосконалення та приведення

відповідно до Конституції України правового регулювання цих проблем. Насамперед це стосується розвитку місцевого самоврядування, стратегічного планування і особливо бюджетної політики держави.

Одним із способів оптимізації державного управління є децентралізація – передача певної частини повноважень органам, які не є підпорядкованими центральній владі, а їх обирає чи створює громада. Процес децентралізації, наприклад, у Франції та Німеччині відбувається і дотепер – час від часу дещо вдосконалюють і доопрацьовують. Традиційно усталений погляд на децентралізацію як на процес, за якого в рамках централізованої держави утворюються самостійні одиниці, що є носіями місцевого самоврядування (громади), потребує вироблення нових підходів до аналізу його змісту.

Місцеве самоврядування – це відносини суспільно-політичних суб'єктів, що виникають у місцевих співтовариствах щодо влади, у зв'язку з можливістю контролю над місцевими ресурсами. Процеси, що відбуваються на місцевому рівні, – це громадсько-політичні процеси, де місцеве самоврядування з позиції політичного устрою виступає найбільш активним суб'єктом місцевої політики, за допомогою якого громадяни змушують державу почути свої вимоги [83].

Із позиції науки місцеве самоврядування – це система суспільно-політичних відносин, що складаються щодо розподілу місцевої влади між політичними суб'єктами на місцевому рівні. При цьому політичним центром виступають органи місцевого самоврядування, навколо яких діють місцеві партійні й громадські організації, засоби масової інформації тощо. А для держави місцеве самоврядування – це спосіб забезпечення державної політики й державних інтересів на місцевому рівні [97, с.167].

Головна мета модернізації місцевого самоврядування в Україні має відповідати стратегічному завданню – створенню та підтримці сприятливого життєвого середовища, необхідного для всебічного розвитку людини, наданню жителям територіальних громад якісних та доступних публічних

послуг на основі сталого розвитку дієздатної громади [99].

Проблема вдосконалення місцевого управління, зокрема взаємодії органів державного управління та місцевого самоврядування, сьогодні залишається актуальною. Для ефективного розв'язання питань місцевого значення потрібна модель, яка б забезпечувала необхідну єдність державної влади з одночасною самостійністю територіальних громад.

Найбільш вдалою концепцією для України, на нашу думку, є концепція децентралізації влади. Основними перевагами здійснення децентралізації державної влади є: прозорість і спрощення процесу прийняття рішень, покращання якості розгляду звернень громадян до органів влади, сприяння розвитку місцевих економік та стратегічному плануванню, більш цілеспрямоване використання видатків бюджету на місцеві першочергові потреби та інше. Серед недоліків можна назвати такі: диспропорції і нерівномірність у соціально-економічному розвитку адміністративно-територіальних одиниць, гальмування реалізації державних програм на фоні надання більшого значення місцевим політичним пріоритетам, неузгодженість делегованих повноважень і обов'язків з ресурсами для виконання державних функцій та інше [35, с.88].

Отже, децентралізація публічного управління має здійснюватися в межах цілісного пакету політичних, економічних, соціальних реформ, спрямованих на перетворення України в сучасну європейську країну.

Ще одним із визначальних факторів для розбудови в Україні ефективної системи державного регіонального управління, здатної забезпечити динамічний поступ країни до європейського співтовариства, є подальше інституціональне вдосконалення місцевого самоврядування за напрямом розширення прав місцевих громад щодо вирішення питань власної життєдіяльності, збільшення економічної самостійності та розширення можливостей впливу громадянського суспільства на формування і діяльність органів влади не лише на місцях, а й у центрі.

Ураховуючи досвід європейських країн необхідно запровадити навчання з підвищення рівня професійних навиків посадових осіб органів місцевого самоврядування, оскільки є значний дефіцит компетенцій у питаннях супроводу проектів соціально-економічного розвитку території на всіх етапах їх життєвого циклу [19].

Складним завданням може стати визначення поточного освітнього рівня персоналу органів місцевого самоврядування, освітніх потреб і відповідних заходів, що здатні заповнити наявні освітні прогалини.

Висновки до розділу I

У процесі здійснення реформи місцевого самоврядування набуває важливого значення питання уніфікації та стандартизації публічних послуг, поліпшення їх якості, що має відповідати потребам і очікуванням громадян. Таким чином, діяльність органів місцевого самоврядування має набувати нового більш якісного змісту, чому допоможе впровадження нових інноваційних інструментів (інструментаріїв) місцевого й регіонального розвитку. Деякі з цих інструментаріїв досить ґрунтовно проаналізовано, а саме: міжмуніципальне співробітництво; упровадження стандартів якості в діяльність органів місцевого самоврядування; транскордонне співробітництво; розвиток демократії участі на місцевому рівні; нові технології в муніципальному менеджменті, розвиток людського потенціалу на службі в органах місцевого самоврядування тощо.

Ще одним напрямком реформи є інституційний розвиток місцевого самоврядування в Україні, проведення інституційної реорганізації органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади на новій територіальній основі, а також місцевих виборів з урахуванням реформованої системи органів місцевого самоврядування. Слід звернути увагу на питання

проведення місцевих виборів – розглянути питання не тільки інституційної реорганізації органів місцевого самоврядування, але й запропонувати вирішення проблем, що спостерігаються нині в системі місцевого самоврядування (політична корупція під час виборів, взаємовідносини між мером (головою), який обирається всією територіальною громадою, та місцевою радою тощо).

Ураховуючи досвід зарубіжних країн, питання впровадження економічних, соціальних і політичних перетворень на регіональному і місцевому рівнях потрібно розглядати в контексті європейської інтеграції та сталого розвитку. Ефективна реалізація політики децентралізації державної влади вимагає від органів влади всіх рівнів таких узгоджених заходів: здійснення суттєвих інституційних змін; реформування принципів і методів роботи, зокрема в галузі підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів; забезпечення фінансово-економічних можливостей стимулювання розвитку місцевого самоврядування тощо.

На сучасному етапі розвитку системи органів місцевого самоврядування необхідно забезпечити широку інформаційно-роз'яснювальну роботу з питань реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади; розробити та затвердити на законодавчому рівні національну систему моніторингу та професійного оцінювання державної політики, програм і проєктів в Україні, яка передбачала б установлення загальнодержавних стандартів оцінювання, порядку його проведення, поширення і використання результатів, створення відповідного нормативно-правового, організаційного та ресурсного забезпечення механізмів оцінювання; сприяти розвитку муніципального менеджменту, підвищенню рівня професійної компетенції посадових осіб місцевого самоврядування і депутатів місцевих рад з використанням кращих вітчизняних та європейських практик; сприяти запровадженню Національної стратегії доброго врядування, її базових принципів на місцевому рівні;

удосконалити зміст, форми, методи навчання посадових осіб місцевого самоврядування з метою забезпечення сучасними управлінськими кадрами; модернізувати професійні програми, спрямовані на підготовку та підвищення кваліфікації фахівців у сфері місцевого самоврядування; сформувані комплексне науково-методичне забезпечення навчального процесу та сприяти поширенню кращих муніципальних практик і методик у сферах місцевого і сталого розвитку, а також активізувати роботу щодо участі в підготовці та реалізації проектів міжнародної технічної допомоги, спрямованих на сталий розвиток місцевого самоврядування.

Розвиток процесів економічної інтеграції України викликав необхідність модернізації бухгалтерського обліку в установах державного сектору відповідно до вимог міжнародних стандартів. Програма модернізації не завершена через невирішені численні питання. Реформування системи обліку сприятиме прозорості управління державними фінансами; удосконаленню системи фінансового контролю та ефективному використанню фінансових ресурсів; впровадженню національних стандартів бухгалтерського обліку та звітності на основі загальноприйнятих міжнародних стандартів; підвищенню статусу та ролі обліково-економічного персоналу.

РОЗДІЛ II

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

2.1 Організація обліку доходів

Мета реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі полягає у приведенні вітчизняної практики обліку у відповідність до засад, визначених міжнародними стандартами. Практична реалізація реформ в частині доходів і витрат як об'єктів обліку бюджетних установ відбулася одночасно з набуттям чинності відповідними національними стандартами бухгалтерського обліку – НПСБОДС 124 „Доходи” [57] та НПСБОДС 135 „Витрати” [58].

Вказані стандарти закріпили абсолютно новий підхід до класифікації доходів і витрат, який передбачає відокремлення їх у дві групи, залежно від виду операції, у результаті якої вони були одержані – обмінної чи необмінної. Таким чином, доходи і витрати від обмінних та необмінних операцій постають у якості окремих об'єктів контролю в органах місцевого самоврядування, замінюючи традиційні доходи і видатки загального і спеціального фондів.

Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для обліку доходів за асигнуваннями загального фонду передбачено рахунок 70 „Доходи за бюджетними асигнуваннями”, а для розпорядників бюджетних коштів – субрахунок 7011 „Бюджетні асигнування” [67].

Згідно з НП(С)БОДС 124 „Доходи”, бюджетні асигнування належать до обмінних операцій і визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.

До складу доходів загального фонду відносять асигнування з державного і місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи. До складу спеціального фонду відносять власні надходження (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенції, одержані з бюджетів іншого рівня, та інших доходів спеціального фонду.

Доходи установ бюджетної сфери в Україні поділяють на доходи загального та спеціального фондів. До доходів загального фонду належать кошти, які надходять із загального фонду бюджету для виконання бюджетними установами своїх основних функцій. Спеціальний фонд бюджетної установи включає власні надходження та інші надходження спеціального фонду (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Залишки коштів на рахунках в казначействі спеціального фонду
Біщівської сільської ради

Показники	На початок 2017 року, грн.	На кінець 2017 року, грн.
Рахунки в казначействі спеціального фонду в т.ч:	1487,83	1413,45
Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	74,38	–
Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	1413,45	1413,45

Примітка. Розроблено автором за даними додатка А

Дані таблиці 2.1 свідчать, що залишків на рахунках за загальним фондом немає, а за спеціальним 1487,83 грн.: в т.ч. на спеціальному реєстраційному рахунку для обліку коштів, отриманих як плата за послуги – 74,38 грн., на спеціальному реєстраційному рахунку для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень – 1413,45 грн. на початок 2017 року. Відповідно на кінець 2017 року сума складає 1413,45 грн.

Із прийняттям у 2017 році нових положень набрала сили нова класифікація доходів бюджетних установ, а також відбулася велика кількість змін, що пов'язані з обліком доходів установ державного сектору.

Доходи в бухгалтерському обліку поділяються на доходи від обмінних та необмінних операцій. Під необмінними операціями розуміються операції, які не передбачають передачу активів, послуг в обмін на отриманий дохід або активи, проте існує можливість виконання певних умов. Господарські операції з продажу або купівлі активів в обмін на грошові кошти, послуги, інші активи чи погашення зобов'язань називаються обмінними операціями. Відповідно до класифікації доходів, наведеної в П(С)БО у державному секторі 124, до складу обмінних операцій входять бюджетні асигнування, доходи від надання послуг чи виконання робіт, доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна), доходи від відсотків, роялті, дивідендів та інші. Доходи від необмінних операцій містять податкові надходження, неподаткові надходження (збори та платежі), трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, надходження до державних цільових фондів, зобов'язання, що не потребують погашення. Таким чином, особливої різниці у трактуванні категорії „дохід” не існує, оскільки їх ототожнюють із надходженням фінансування з бюджету.

У зв'язку із зміни до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі було видано Наказ Міністерства фінансів України від 13.06.2017 року №571 та Закон України від 05.10.17 року №2164-VIII про внесення змін до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень) згідно даних документів уточнено деякі трактування, зокрема що стосуються доходів та витрат.

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів

або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Доходи – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників) [29].

Варто зазначити, що наразі весь облік за рахунками, як відкриті у Державній казначейській службі України, ведеться на рахунку 2313 „Реєстраційні рахунки” та 2343 „Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі”. До запровадження реформи була можливість порівнювати рух касових видатків у Головній книзі, оскільки обороти за нею збігалися з оборотами за касовими видатками. Наразі така можливість відсутня, тому що рахунок 2313 містить і бюджетні асигнування, і власні надходження, і надходження в частині благодійної допомоги та інші види доходу.

Запропоновані аналітичні рахунки дадуть змогу розмежовувати різні доходи за джерелами їх надходження та спростять процес виокремлення необхідної інформації для внутрішніх потреб. До проведення реформи для кожного з наведених видів доходу було відкрито окремий рахунок, що спрощувало процес відображення господарської операції на рахунках та давало можливість згрупувати доходи за джерелом їх надходження.

На сучасному етапі такі процедури неможливо провести без введення відповідної аналітики. Таким чином, основна проблема реформування бухгалтерського обліку бюджетної установи – це впровадження системи обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів без наявності відповідних програм переходу на єдині методологічні засади забезпечення облікового процесу.

2.2 Особливості обліку видатків

У сучасних умовах організація обліку в установах державного сектору зазнає суттєвих змін у напрямі забезпечення їх відповідності Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку державного сектору та можливої уніфікації з обліком суб'єктів господарювання. Результатом реформування має бути уніфікована система організаційного й інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, спрямована на забезпечення прозорості руху державних фінансових потоків з метою оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів. Необхідність такої оцінки зумовлена такими чинниками:

- переорієнтацією державних видатків у напрямі економності та ефективності;
- обмеженістю бюджетних ресурсів;
- реформуванням бюджетної системи шляхом приведення її у відповідність до стратегії соціально-економічного розвитку держави [11].

Витрати сільської ради за обмінними операціями склалися з витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи, матеріальних витрат (витрат на придбання матеріалів, та послуг, на заходи щодо реалізації державних програм), інших витрат за обмінними операціями (витрат на відрядження, придбання обладнання і предметів довгострокового користування, проведення капітального ремонту). До складу витрат за необмінними операціями входили трансферти органам управління інших рівнів, соціальні виплати населенню. Правильність ідентифікації установою доходів і витрат у складі відповідних груп та обрання для їх відображення належних рахунків бухгалтерського обліку має пріоритетне значення при переході на використання стандартів бухгалтерського обліку, оскільки від цього залежить достовірність усього масиву облікової інформації.

Доходи і видатки бюджетних установ мають специфічний характер.

Видатки і витрати бюджетних установ відображають, з одного боку, джерела їх забезпечення – зазначені фонди (загальний і спеціальний), а з іншого боку – характеризують дві економічні категорії, що визначають специфіку господарської діяльності бюджетних установ [2, с.14].

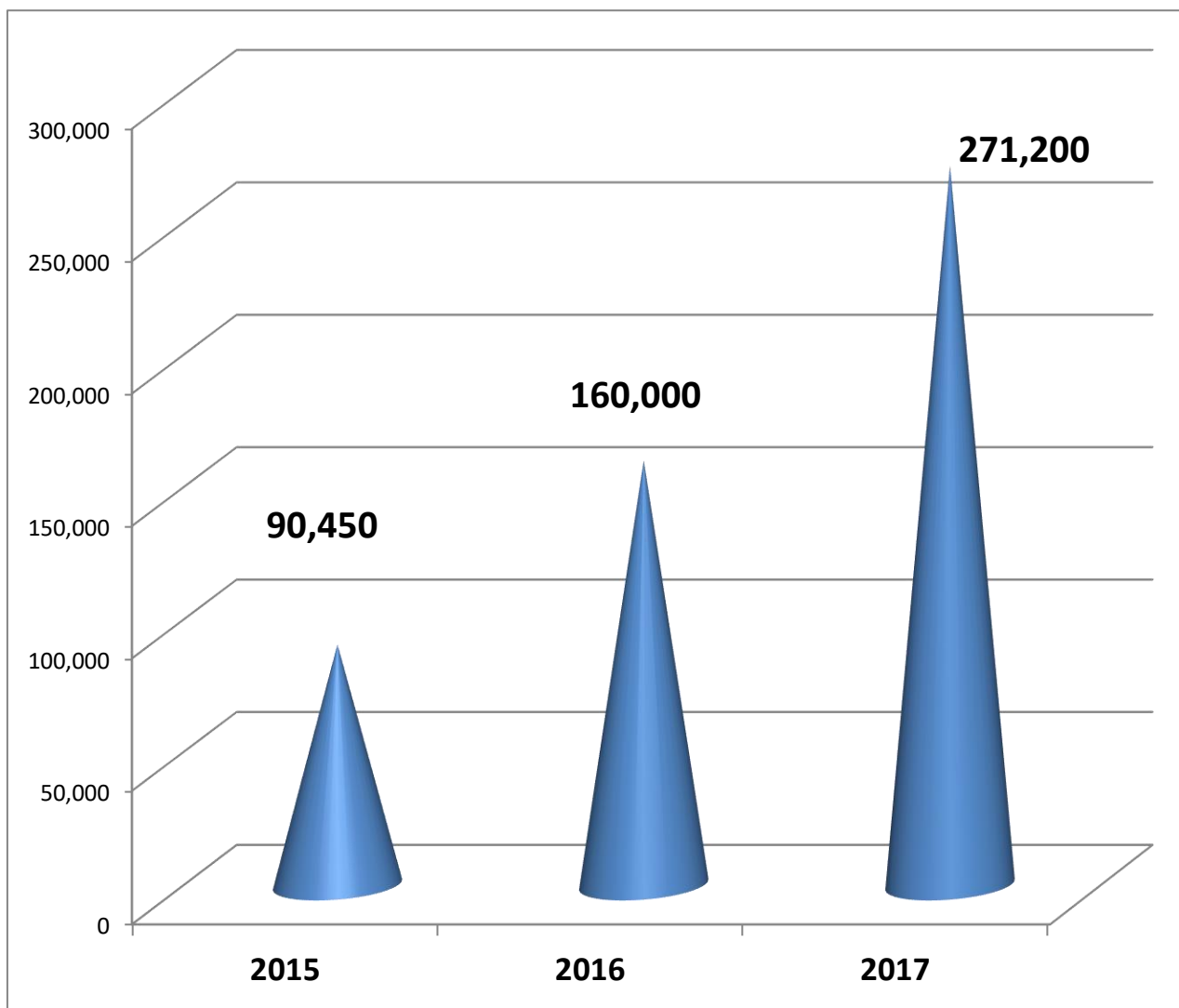


Рис. 2.2 – Видатки Біщівської сільської ради Бережанського району Тернопільської області за відповідні роки (грн.)

Примітка. Розроблено автором за даними додатку

З рисунка 2.2 видно, що видатки досліджуваної установи Біщівської сільської ради щороку зростають. У 2015 році сума витратів визначена у

розмірі 90 450 грн., 2016 році відповідно – 160 000 грн., а у 2017 році – 271 200 грн.

Трансформація вітчизняного обліку до міжнародної практики передбачає використання Національних стандартів обліку у державному секторі. Застосування стандартів дозволяє запровадити ряд змін в облікову практику діяльності установ. Так, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 „Витрати” замінює термін „видатки” на „витрати”. Міжнародні стандарти обліку у державному секторі використовують термін витрати, а їх відображення в обліку здійснюється згідно із принципом нарахування, тобто в міру споживання ресурсів або вигід [36, с.79].

Вагому частку в структурі видатків займають матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів та перев’язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо).

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кожною підзвітною особою, сумою виданого авансу й сумами провених витрат, а також за невикористаними авансами у меморіальному ордері 8 „Накопичувальна відомість по розрахунках з підзвітними особами”.

Підзвітна особа секретар сільської ради П.О.Іванчук отримала 370,00 гривень у зв’язку з відрядженням. Підзвітна особа подала авансовий звіт на суму 340 гривень. Надлишок підзвітної суми 30 гривень було повернуто до каси сільської ради.

У бухгалтерії перевіряється правильність оформлення первинних документів, законність зроблених витрат за їх призначенням, а також здійснюється арифметична перевірка. Перевірені авансові звіти затверджуються головою сільради. Якщо підзвітна особа не представляє в бухгалтерію у встановлений термін авансовий звіт або не повертає невитрачені гроші, то керівник має право утримувати цю заборгованість із його зарплати. Облік таких витрат ведуть за КЕКВ 2250 Видатки на

відрядження.

Відповідно до Наказу МФУ № 44 від 24.01.2012 р. „Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів” інформація про обсяги нарахованої та виплаченої заробітної плати наростаючим підсумком наводиться у формах бюджетної та фінансової звітності, а починаючи зі звіту за I квартал 2017 року з набранням чинності НП(С)БОДС № 101 „Подання фінансової звітності” інформація щодо розрахунків з виплати заробітної плати відображатиметься в інших формах (табл. 2.6).

Видатки на заробітну плату є найвагомими у структурі видатків в установах.

Таблиця 2. 6

Відображення в звітності інформації про розрахунки з оплати праці
з 01.01.2017 року

Форма звітності	№ форми звітності	Розділ форми звітності	Назва статті
Баланс	Форма № 1-дс	II. Зобов'язання	„Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці”
Звіт про фінансові результати	Форма № 2-дс	III. Виконання бюджету (кошторису)	„Витрати на оплату праці і нарахування на заробітну плату”
		IV. Елементи витрат за обмінними операціями	„Витрати на оплату праці”

Примітка. Розроблено автором за даними [15]

Відповідно до розділу IV „Розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності” НП(С)БОДС 132 „Виплати працівникам” у примітках до фінансової звітності слід розкривати інформацію про суми заборгованості за заробітною платою та у разі звільнення працівників відповідно до законодавства у примітках до

фінансової звітності слід наводити інформацію про суми виплат при звільненні.

Висновки до розділу II

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам згідно з НП(С)БОДС 132 „Виплати працівникам” не є однозначними. Суттєвим недоліком НП(С)БОДС 132 „Виплати працівникам” відсутність визначення основного поняття „виплати працівникам”, відсутність трактування категорій виплат працівникам та відсутність структури кожного з них. У зв’язку з цим зміст зазначеного стандарту потребує вдосконалення з урахуванням міжнародних вимог та узгодження з чинними нормативно-правовими актами в контексті термінології та класифікації виплат, адже поняття, наведені в НП(С)БОДС 132 „Виплати працівникам”, не зустрічаються в жодному нормативному документі, який визначає порядок оплати праці в Україні.

Потребує вдосконалення структура субрахунків обліку розрахунків з оплати праці, а також їх узгодження з класифікацією виплат, що передбачена НП(С)БОДС 132 „Виплати працівникам”. Внесені пропозиції щодо удосконалення синтетичного обліку розрахунків з оплати праці забезпечать прозорість облікового процесу, підвищать рівень інформативності бухгалтерського обліку і звітності та сприятимуть їх гармонізації з міжнародною практикою.

РОЗДІЛ III

МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

3.1 Застосування аналітичних процедур при оцінці фінансово-господарської діяльності

Однією з найважливіших функцій управління поряд з плануванням, організацією, обліком та контролем є аналіз.

При проведенні аналізу видатків Біщівської сільської ради необхідно проаналізувати структуру видаткової частини бюджету за загальним фондом та статтями видатків.

У 2016 році було проведено наступні поточні видатки: Заробітна плата 127 000 грн., яка становить 79,38 % від усіх видатків установи; Нарахування на оплату праці 27 940 грн. (17,46 %); Використання товарів і послуг 5 060 грн. (3,16 %), в т. ч. Предмети, матеріали, обладнання та інвентар на суму 1 200 грн., Оплата послуг (крім комунальних) – 2 400 грн., Видатки на відрядження – 260 грн., Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 1 200 грн. (передбачена на оплату електроенергії в сумі 1 200 грн.). Загальна сума видатків Біщівської сільської ради, Бережанського району Тернопільської області становить 160 000 грн., що становить 100 %.

У 2017 році було проведено наступні поточні видатки: Заробітна плата 214 440 грн., яка становить 79,07 % від усіх видатків установи; Нарахування на оплату праці 51 408 грн. або це складає 18,96 %; Використання товарів і послуг 5 352 грн. (1,97 %), в т. ч. Предмети, матеріали, обладнання та інвентар на суму 1 800 грн., Оплата послуг (крім комунальних) – 2 352 грн., Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 1 200 грн. (передбачена на оплату електроенергії в сумі 1 200 грн. Загальна сума видатків Біщівської

сільської ради, Бережанського району Тернопільської області становить 271 200 грн. або 100 %.

За даними дослідження доцільно зробити висновок про те, що за статтями видатків Заробітна плата; Нарахування на оплату праці та Використання товарів і послуг суми зросли. Зростання за статтею Заробітна плата зумовлене зростанням щороку мінімальної зарплати (з 1 січня 2017 року вона становила 3 200 грн., а з 1 січня 2018 року – 3 723 грн.). Видатки на заробітну плату зросли з 127 000 грн. до 214 440 грн., тобто на 87 440 грн. Збільшення суми за статтею використання товарів і послуг є позитивним явищем у разі покращання матеріально-технічної бази. Зокрема, збільшення відбулось щодо предметів, матеріалів, обладнання та інвентаря.

З проведеного аналізу слід зробити висновок про, що кошторис Біщівської сільської ради Бережанського району було виконано.

Результат діяльності сільської ради визначається виконанням кошторису доходів та видатків. У свою чергу, виділяють доходи загального та доходи спеціального фондів. Відповідно контроль за видатками, а також ступінь виконання кошторису контролюється розпорядниками бюджетних коштів вищого рівня. Крім того, сукупність цілей та завдання сільської ради повинні бути не лише відображені в її обліковій політиці, а й узгоджуватися з цілями і завданнями розпорядника бюджетними коштами вищого рівня.

В умовах жорсткої економії бюджетних коштів, необхідності постійного пошуку резервів підвищення ефективності їх використання актуальною залишається проблема наукових досліджень методики економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ та розробка способів впровадження такої методики в діяльність. Створення ефективної обліково-аналітичної системи в органах місцевого самоврядування є одним з ключових завдань відповідно до затверджених нормативно-правових документів [104].



Рис.3.1 – Видатки за статтею використання товарів і послуг за 2016 рік
Примітка. Розроблено автором самостійно за даними звітності

З рисунка 3.1 видно, що загальна сума за статтею „Використання товарів та послуг” за 2016 рік становить 5 060 грн., що складає 3,16% від загальної суми усіх видатків: в т.ч. Предмети, матеріали, обладнання та інвентар – 1 200 грн. або це становить 23,72 % від загальної суми витрат за статтею. Оплата послуг (крім комунальних) – 2 400 грн. (47,43 %), Видатки на відрядження – 260 грн. (5,13 %), Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 1 200 грн. (23,72 %).

Порівнюючи дані обох рисунків (3.1 та 3.2), необхідно зробити висновок про те, що значних змін щодо видатків за статтею „Використання

товарів та послуг” за 2016-2017 роки не відбулось. Зокрема, у 2016 та 2017 роках оплата комунальних послуг та енергоносіїв залишилась без змін. Зросли видатки щодо предметів, матеріалів, обладнання та інвентаря 2016 рік – 1200 грн., а у 2017 році відповідно 1800 грн.

Видатки на відрядження у 2016 році становили лише 260 грн., а у 2017 році не проводились.

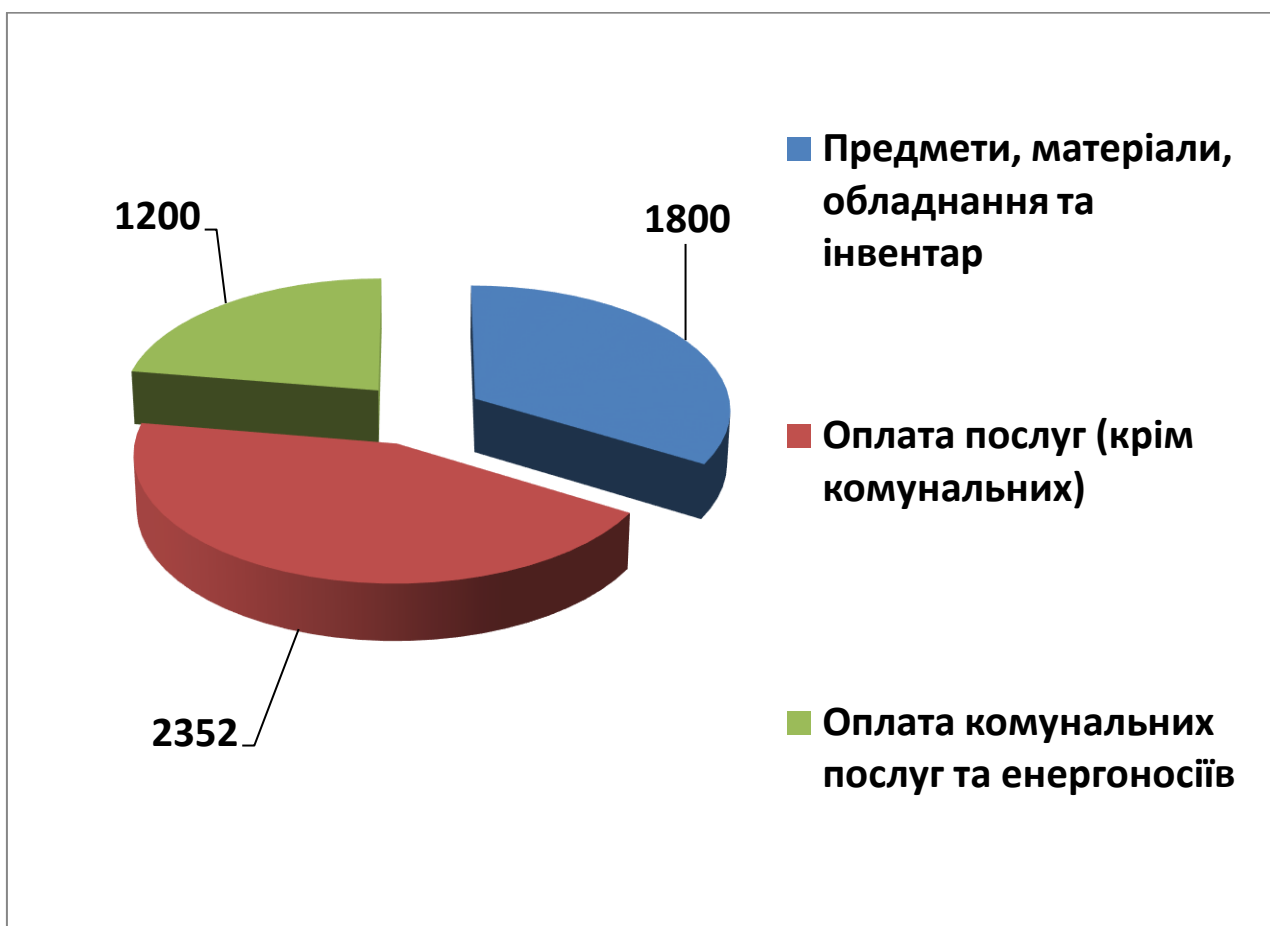


Рис.3.2 – Видатки за статтею використання товарів і послуг за 2017 рік

Примітка. Розроблено автором самостійно за даними додатка В

З рисунка 3.2 видно, що загальна сума за статтею „Використання товарів та послуг” за 2017 рік становить 5 352 грн., що складає 1,97% від загальної суми усіх видатків: в т.ч. Предмети, матеріали, обладнання та інвентар – 1 800 грн. або це становить 33,63 % від загальної суми витрат за

статтею. Оплата послуг (крім комунальних) – 2 352 грн. (43,95 %), Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 1 200 грн. (22,42 %).

В додатку Д подано результати фінансової діяльності за 2016 рік (за загальним та спеціальним фондом). Результат фінансової діяльності за 2016 рік за загальним фондом розраховується за даними отриманих доходів в сумі 258445,67 грн. та проведених видатків звітнього року 258445,67 грн.

Результат фінансової діяльності за 2016 рік за спеціальним фондом становить 1413,45 грн., який визначено за даними отриманих доходів за спеціальним фондом в сумі 4055,79 грн., фінансового результату за спеціальним фондом за попередній звітний рік в сумі 2015,39 грн., перерахованих залишків 74,38 грн., проведених капітальних видатків 4055,79 грн., та інших видатків – 527,56 грн.).

Згідно із даними додатку Л та Звіту про надходження та використання коштів загального фонду за 2016 рік видно, що надійшло коштів у сумі 258445,67 грн. (100%). Видатки на оплату праці і нарахування на заробітну плату складають 222096,95 грн. (85,94%), використання товарів і послуг 36348,72 грн., або це становить 14,06%. У видатках на оплату праці і нарахування на заробітну плату: заробітна плата – 185307,70 грн. (83,44%), нарахування на заробітну плату – 36789,28 грн. (16,56%).

Використання товарів і послуг становлять грн., в тому числі: редмети, матеріали, обладнання та інвентар – 33330,00 грн. (91,7%); оплата послуг (крім комунальних) – 2494,18 грн. (6,86%); оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 524,54 грн. (1,44%).

3.2 Система контролю в органах місцевого самоврядування

Контроль – це органічна складова процесу управління. Однією з основних умов забезпечення правильного і своєчасного виконання завдань,

що стоять перед органами місцевого самоврядування, є належна організація контролю. Висока вимогливість, систематичний і дієвий контроль та перевірка виконання є ефективним засобом зміцнення дисципліни і законності, виховання у посадових осіб місцевого самоврядування відповідальності.

Підсумовуючи дані можна зробити висновки щодо особливостей організації та здійснення державного і громадського контролю в органах місцевого самоврядування, які дають можливість визначити: суб'єкт контролю; об'єкт контролю; предмет контролю; завдання контролю стосовно запобігання помилкам та недолікам у діях суб'єктів місцевого самоврядування; пошук нових резервів та можливостей місцевого самоврядування.

Види й особливості контрольної діяльності у сфері місцевого самоврядування завжди були і залишаються сьогодні однією з найбільш дискусійних проблем у вітчизняній муніципально-правовій доктрині, а реформаційні процеси сучасного періоду ще більш актуалізують зазначені питання. Зазвичай класифікація видів контролю у системі місцевого самоврядування здійснюється за такими критеріями, як: суб'єкт та об'єкт; внутрішній і зовнішній; за просторовими та часовими, якісними та кількісними показниками. Цікавою класифікацією видів контролю з точки зору суб'єкту, який наділений контрольними повноваженнями, є поділ контролю на: державний, муніципальний господарський і громадський. Цей поділ охоплює всі суб'єкти його ініціювання та здійснення і відразу дає відповідь, хто організовує контроль і є основним користувачем його даних, що важливо з управлінської точки зору: суб'єкти державного регулювання економіки (в особі глави держави, парламенту, уряду, інших органів державної влади і державних установ), органи місцевого самоврядування, суб'єкти господарювання чи громадяни (об'єднання громадян).

Інколи досить складно визначитися з видом контролю. Наприклад,

контроль територіальної громади за органами місцевого самоврядування зовнішній чи внутрішній, можна його порівнювати з державним. Територіальна громада входить до системи місцевого самоврядування як первинний суб'єкт, від якого органи місцевого самоврядування отримують владу і йому підконтрольні, а державні органи є складовими іншої підсистеми публічної влади, а тому їх відносини з органами місцевого самоврядування будуються на різних правових засадах.

Територіальну громаду складають жителі, відповідно села, селища, міста, тому її контроль за органами та посадовими особами місцевого самоврядування можна віднести до громадського контролю.

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

Основні джерела контролю доходів і витрат сільської ради є Постанова Кабінету міністрів України „Питання оплати працівників державних органів” від 18.01.2017 № 15; Наказ Міністерства фінансів України „Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі від 29.12.2015 № 1219; НПСБОДС 124 „Доходи”; НПСБОДС 135 „Витрати”, План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 та інші. Розроблена організаційна модель контролю дає можливість перейти до виконання контрольних процедур, які необхідно здійснювати у два етапи.

Витрати на відрядження повинні бути перевірені на предмет доцільності відряджень, дотримання порядку їх оформлення і оплати згідно із законодавством. Повинен визначатись зв'язок відряджень із діяльністю установи, встановлюватись наявність належно оформлених розпоряджень

про відрядження, контролюватись правильність і своєчасність складання звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт. Обов'язково потрібно перевіряти наявність і достовірність документів, підтверджуючих витрати підзвітної особи. Для відповідності відшкодованих сум понесеним витратам звіряються авансові звіти з платіжними дорученнями, визначається правильність перенесення даних з авансових звітів у меморіальний ордер № 8 та Журнал-головну в обороти по рахунку 2116. Для встановлення законності витрат на закупівлю предметів і матеріалів довгострокового використання необхідно перевірити існування реальної потреби в їх придбанні, наявність відповідних кошторисних призначень, а також дотримання принципу економії бюджетних коштів. Слід проконтролювати дотримання вимог законодавства про публічні закупівлі, перевірити документальне оформлення операцій. Проведення контролю витрат на капітальний ремонт передбачає встановлення правильності складання кошторисної документації та визначення фактично виконаних обсягів ремонтних робіт. Особливої уваги потребує перевірка законності розрахунків та достовірність відображення витрат в обліку. Контроль витрат від необмінних операцій сільської ради полягає у встановленні законності наданих соціальних виплат та трансфертів. Для цього потрібно перевірити обґрунтованість їх надання та обрання отримувачів, підтвердити відсутність фактів надання виплат чи трансфертів не за цільовим призначенням. Перевірці підлягає документальне оформлення операцій та відображення їх в бухгалтерському обліку.

3.3 Шляхи підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами в органах місцевого самоврядування

Розвиток місцевого самоврядування є одним з пріоритетних напрямів державної політики. В умовах постійних змін та удосконалення діяльність

місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, основним призначенням яких є вирішення локальних проблем, має бути здатною своєчасно та у повній мірі реагувати на зміни, у тому числі зовнішнього характеру, відповідати потребам усіх, без винятку, секторів і ланок економіки. З огляду на це важливого значення набуває зорієнтованість на досягнення цілей бюджетного процесу, серед яких головні: добробут населення, якість його життя та розвиток економічних суб'єктів.

Отже, у паспортах бюджетних програм та звітах про хід їх виконання мають бути розмежовані показники соціальної ефективності та економічної ефективності (рис.3.3).

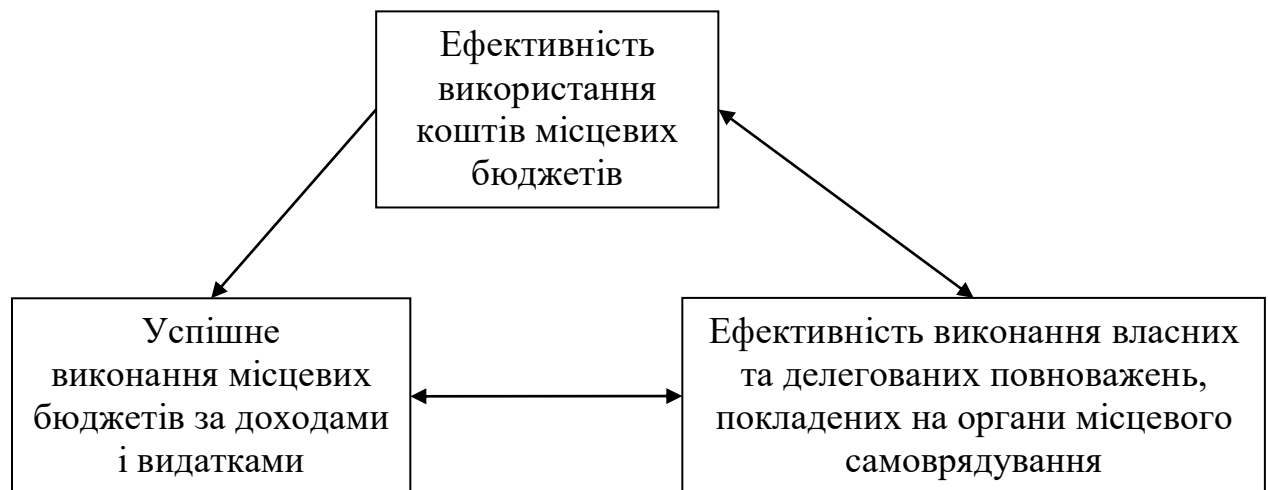


Рис. 3.3 – Взаємозв'язок між складовими ефективності використання коштів місцевих бюджетів

Примітка. Розроблено автором за даними [63]

Тож, місцеві органи виконавчої влади й органи місцевого самоврядування мають досліджувати ступінь задоволення потреб споживачів бюджетних послуг і, виходячи з цього, проводити власну політику та політику держави на своїй території, забезпечуючи тим гідний рівень і високу якість життя населення, яка повністю задовольняє мешканців. Під гідним життєвим рівнем мається на увазі той рівень обслуговування, що дозволяє населенню не тільки виживати: підтримувати здоров'я і добробут особи і членів її сім'ї у разі хвороби, інвалідності, старості, безробіття та

інших випадків втрати засобів до існування, але й насолоджуватися життям: бути забезпеченим об'єктами освіти, культури, мистецтва, спорту, транспортним обслуговуванням тощо[42].

Показники продукту й ефекту є певними формами результату. Показники продукту представляють наслідки досягнення поставленої мети, а показники ефекту, крім того, відображають рівень її досягнення. Тому при формуванні та визначенні показника ефективності має враховуватися саме показник ефекту, а не продукту та результату.

Наприклад, кількість прикріпленого населення на 1 лікаря, який надає первинну допомогу, запропонована як показник ефективності у типовому переліку бюджетних програм. Проте даний показник не виявить ефективність, як би нам не хотілося, тому що кількість прикріпленого населення не є навіть показником результату і продукту, адже не всі мешканці страждають на захворювання. Показником продукту є кількість користувачів послугами лікарні: захворіле населення, яке звернулося до лікарні за певний період часу.

Показник ефекту для даного випадку має визначати кількість пролікованих або навіть вилікованих хворих. Виходячи з цього, ефективність представляє співвідношення між ефектом і витратами: кількістю пролікованих (вилікованих) хворих на 1 лікаря.

Так само, середня кількість відвідувань на 1 лікаря є звичайно звітним показником діяльності закладу охорони здоров'я. Показником ефективності буде кількість кваліфікованих лікарів на 1 заклад охорони здоров'я, оскільки робота лікарів ефективна лише у разі визначення правильного діагнозу та забезпечення подальшого лікування, що призведе до результату – одужання пацієнта, який звернувся до лікарні.

Отже, розуміння доречності застосування показників ефективності, їх чітке формулювання є важливою передумовою отримання достовірних даних за результатами аналізу та основою для усунення випадків неефективного

використання коштів місцевих бюджетів України. Проводячи моніторинг виконання бюджетних програм акцент має базуватись не тільки на аналізі минулого і порівнянні даних з попередніми періодами, а, насамперед, на оцінці відповідності формування показників результативності сучасним реаліям та достатності рівня їх виконання.

Безсумнівно, що серед основних функцій місцевих органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування на першому місці має бути орієнтація на потреби населення з метою якісного надання суспільних послуг. Та, оскільки система визначення ефективності виконання коштів місцевих бюджетів України знаходиться на початковій стадії становлення, для виконання функції вирішення суспільно необхідних завдань потрібно звертатися до цілком неприхованих заходів. При цьому особливої уваги потребує контроль за отриманням бажаних результатів.

Висновки до розділу III

Проведене дослідження свідчить, що недостатня ефективність використання коштів пов'язана з недосконалістю організації процесу формування, виконання та контролю за виконанням коштів місцевих бюджетів. Для розв'язання цих проблем необхідно розробити цілісну систему заходів, спрямованих на підвищення ефективності використання коштів місцевих бюджетів України.

Специфіка державного контролю у сфері місцевого самоврядування проявляється в тому, що контролюючий і підконтрольний суб'єкти перебувають у різних підсистемах публічної влади: державній та самоврядній, тому механізм правового регулювання їх взаємовідносин має вибудовуватися з врахуванням особливостей їх правового статусу. Складність побудови теоретичної моделі механізму контролю в системі місцевого самоврядування зумовлюється, насамперед, природою місцевої

демократії, багатоаспектністю феномену контролю, різноманітністю його видів і необхідністю диференційованого підходу до контролю залежно від сфери суспільних відносин та соціальної ролі суб'єктів контролю.

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження фінансового-господарської діяльності Біщівської сільської ради Бережанського району Тернопільської області, отримано такі результати та висновки:

- фінансове забезпечення досліджуваної установи в цілому використовуються належним чином;

- вивчення практики обліково-аналітичної роботи Біщівської сільської ради свідчить про факт недостатньо активного використання аналітичного інструментарію для оптимізації використання фінансового забезпечення установи. Біщівська сільська рада здійснює наступні функції:

- планує, виконує сільський бюджет за доходами і видатками;
- відкриває рахунки в органах Державного казначейства для зарахування податків, зборів;
- проводить бухгалтерський облік всіх операцій щодо виконання бюджету;
- здійснює контроль за цільовим використанням бюджетних коштів;
- формує фінансову звітність про виконання бюджету з наступним поданням у територіальне відділення Державного казначейства.

1. У сільській раді на утримання установи затверджуються кошторис. Кожний показник кошторису підтверджується розрахунками економічного обґрунтування доцільності його фінансування, а також правильним розподілом відповідно до економічної класифікації.

2. За результатами проведеного аналізу діяльності Біщівської сільської ради за 2016-2017 роки слід зробити висновки про те, що у 2016 році було проведено наступні поточні видатки: Заробітна плата – 127 000 грн., що становить 79,38 % від усіх видатків установи; Нарахування на оплату праці – 27 940 грн. (17,46 %); Використання товарів і послуг – 5 060 грн. (3,16 %), в т. ч. Предмети, матеріали, обладнання та інвентар на суму 1 200 грн., Оплата

послуг (крім комунальних) – 2 400 грн., Видатки на відрядження –260 грн., Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 1 200 грн. (передбачена на оплату електроенергії в сумі 1 200 грн.). Загальна сума видатків Біщівської сільської ради визначена у 160 000 грн., що становить 100 %.

У 2017 році було проведено наступні поточні видатки: Заробітна плата 214 440 грн., яка становить 79,07 % від усіх видатків установи; Нарахування на оплату праці 51 408 грн. або це складає 18,96 %; Використання товарів і послуг 5 352 грн. (1,97 %), в т. ч. Предмети, матеріали, обладнання та інвентар на суму 1 800 грн., Оплата послуг (крім комунальних) – 2 352 грн., Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 1200 грн. (передбачена на оплату електроенергії в сумі 1200 грн.). Загальна сума видатків Біщівської сільської ради, Бережанського району Тернопільської області становить 271 200 грн. або 100 %.

3. Методика розрахунку та обліку видатків на оплату праці базуються на використанні нормативних документів, що регулюють облік заробітної плати в органах місцевого самоврядування. Проте чинна система диференційованих окладів немає достатньої адаптованості для своєчасного урахування здобутків фахівців. Для вирішення цих проблем необхідно змінити підхід до преміювання персоналу для посилення взаємозв'язку між результатами діяльності та матеріальним заохоченням. З метою вдосконалення системи преміювання в доцільно розробити Положення про преміювання працівників.

4. На сьогодні стало зрозуміло, що в даних умовах постає нагальна потреба у пошуку альтернативних джерел фінансування діяльності. Отже, одним з завдань реформи слід визнати удосконалення системи фінансування, яке з однієї сторони має забезпечити підвищення ефективності витрат, та з іншої сторони – забезпечити гарантоване надання якісних послуг.

5. Чинна система контролю та суб'єкти, які її здійснюють в сучасній умовах ставлять перед собою завдання забезпечення ефективного використання фінансового забезпечення. З цією метою цей об'єкт контролю

перебуває під особливою увагою контролюючих органів. В наявності в посадових осіб, які здійснюють контроль є не лише дієва методика контролю, а й відповідні важелі впливу на виявлені порушення.

Завдяки використанню методичних прийомів проведення контролю фінансового забезпечення досліджуваної установи, можна досягти їх раціонального використання.

6. Системний характер організації контролю в органах місцевого самоврядування, чітке визначення його форм, процедури, порядку розгляду й оцінки результатів, механізму реагування на факти правопорушень і зловживань забезпечить його максимальну ефективність.

Законодавче закріплення засад, форм та методів контролю у сфері місцевого самоврядування сприятиме підвищенню ефективності і дієвості контролю за діяльністю органів та посадових осіб місцевого самоврядування. При цьому, правова регламентація видів, форм, методів державного контролю потребує постійного оновлення й удосконалення, оскільки виникають нові суб'єкти контролю; змінюється правовий статус, завдання існуючих контролюючих органів, а також з'являються більш ефективні способи і прийоми їх роботи.

Контроль в органах місцевого самоврядування є головним джерелом інформації для встановлення законності, доцільності та ефективності використання бюджетних коштів. Досягнення мети фінансового контролю можливе за умови належної організації та методики його проведення із врахуванням змін, котрі відбулися у сфері бухгалтерського обліку. Розроблена організаційна модель контролю доходів і витрат на прикладі органів місцевого самоврядування та сформована на її основі методика здійснення контрольних процедур є взірцем адаптації існуючої практики контролю до нововведень, закріплених національними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі. Її застосування є необхідною умовою для результативного проведення контролю досліджуваної установи,

зокрема встановлення законності та ефективності використання коштів місцевого бюджету.

Організаційно-правовий механізм державного та громадського контролю в сфері місцевого самоврядування – це узгоджена та взаємодоповнююча система організаційних взаємозв'язків між суб'єктами та об'єктами контролю, правової взаємодії між ними в рамках відповідних форм з використанням сукупності заходів, засобів і способів організаційно-правового впливу та функціонального забезпечення для дослідження процесу вирішення питань місцевого значення; прийняття та виконання рішень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амбарчян М.С. Методика обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів / М.С.Амбарчян // Економічний форум. –2016. –№ 3. – С. 299-234.
2. Амбарчян М. С. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: структура та нові концептуальні поняття / М. С. Амбарчян // Вісник Житомирського державного технологічного ун-ту. – Серія: Економічні науки. – 2015. – № 3. – С.12-17.
3. Баймуратов М. М. Децентралізація повноважень публічної влади в Польщі як засіб формування компетенції місцевого самоврядування: досвід для України /М.М.Баймуратов // Вісник Маріупольського державного ун-ту. – Серія: Право. – 2014. – Вип.7. – С.138-147.
4. Балахонова О.В. Документальне забезпечення соціально-економічного розвитку територіальних утворень / О.В. Балахонова // Проблеми формування та розвитку інноваційної інфраструктури: виклики постіндустріальної економіки. Матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. [м.Львів, 18–19 травня 2017 р.]. – Львів: Львівська політехніка, 2017. – С.47-50.
5. Беновська Л.Я. Місцеві бюджети: можливості інвестиційного розвитку / Л.Я. Беновська // Проблеми формування та розвитку інноваційної інфраструктури: виклики постіндустріальної економіки. Матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. [м.Львів, 18–19 травня 2017 р.].– Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2017. – С.62-63.
6. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ / І.Д.Бенько // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. Наук. журнал. – Вип. 24.– Тернопіль: ТНЕУ. – 2011. – С.24-34.
7. Бенько І.Д.Організація обліку фінансового забезпечення закладів освіти

- / І.Д.Бенько, С.В. Сисюк // Наук. вісник Херсонського держ. ун-ту. Серія: Економічні науки. – Вип.11. – Ч.4. – Херсон: ХДУ. – 2015. – С.147-150.
8. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ / І.Д.Бенько // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – Вип. 9. – Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. – 2012. – С.272-276.
 9. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування / І.Д.Бенько // Наук. вісник Херсонського держ. ун-ту. – Серія: Економічні науки. – Вип. 29. – Ч 2. – Херсон: ХДУ. – 2018. – С.146-149.
 10. Бенько І.Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти / І.Д.Бенько // Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. – Серія: Економічні науки. – Вип. 24. – Ч. 2. – Херсон: ХДУ. – 2017. – С.114-117.
 11. Бенько І.Д. Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку / І.Д.Бенько // Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія [Електронний ресурс] : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.[м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р.] / редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С.93-96.
 12. Бенько І.Д. Методика обліку фінансово-господарської діяльності закладів охорони здоров'я / І.Д.Бенько // Науково-практичний журнал. Причорноморські економічні студії. Вип. 27. – Ч 2. – Одеса. – ПНДІЕІ. – 2018. – С.121-125.
 13. Benko I.D. Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej (IFRS) w przedsiębiorstwach handlowych / Benko I.D. // Europejska uczelnia w Warszawie. Studia i materiały. Zeszyt 12. – Warszawa: Oficyna wydawnicza europejskiej uczelni. – 2016. – С.71-82.
 14. Бикадорова Н.О. Фінансова децентралізація місцевого самоврядування /

- Н.О. Бикадорова // Економічний вісник Донбасу. – 2010. – № 2(20). – С. 145-151.
15. Бондаренко О.С. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах / О.С. Бондаренко, Т.В. Салівон // Ефективна економіка. – 2013. – №1 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.economy. nauka.com.ua/?op=1&z=2359>.
 16. Бюджетний механізм і соціально-економічний розвиток регіонів: монографія / І.В. Алексеев, Г.С. Лопушняк, М.В. Ливдар. – Львів: Ліга-Прес, 2014. – 248с.
 17. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року № 2456-VI [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
 18. Бюджетний процес / Державні закупівлі в органах місцевого самоврядування / Т. Станкус, В. Матвеева. – Х. : Фактор, 2016. – 112 с.
 19. Величко В.О. Європейський досвід організації місцевого самоврядування та можливості його застосування в Україні / В.О. Величко // Вісник Харківського національного ун-ту ім. В.Н.Каразіна. – Серія : Право. – Вип. 20. – 2015. – С.59-64.
 20. Вівчар О.Й. Сучасний стан місцевого самоврядування в Україні: проблеми та перспективи розвитку /О.Й.Вівчар, О.В.Бицька // Проблеми формування та розвитку інноваційної інфраструктури: виклики постіндустріальної економіки. Матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. [м.Львів, 18–19 травня 2017 р.]. – Львів: Львівська політехніка, 2017. – С.88-89.
 21. Грицак Н.Ю. Оновлені позиції бухгалтерського обліку в бюджетних установах України / Н.Ю.Грицак, С.Г.Мельничук // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць. – К. : КНЕУ. – 2015. – Вип. 2. – С.172-190.
 22. Господарський кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov. ua/laws/show/436-15>.

23. Гошовська В. Концептуальні підходи до оцінювання економічної ефективності діяльності органів місцевого самоврядування / В. Гошовська, П. Ворона // Місцеве самоврядування та регіональний розвиток в Україні. – 2013. – № 1. – С. 34-38.
24. Гургула Т.В. Фінансове забезпечення спроможності територіальних громад: проблеми та шляхи їх вирішення / Т.В.Гургула // Наук. вісн. Мукачівського державного ун-ту. – 2017. – С.132-136.
25. Дем'янюк А.В. Удосконалення бюджетного процесу на місцевому рівні в умовах демократичних і ринкових трансформацій / А.В. Дем'янюк // Наук. вісн. Чернівецького у-ту. – Серія: Економіка. – Вип. 730-731. – Чернівці : ЧНУ. – 2015. – С.141-144.
26. Досвід децентралізації у країнах Європи : зб. документів / Заг. ред. В. Б. Гройсмана. – К. : Інститут законодавства Верховної Ради України, 2015. – 766 с.
27. Закоморна К. О. Державне (конституційне) право зарубіжних країни: посіб. / К. О. Закоморна. – Х.: Право, 2016. – 280 с.
28. Жмурко Н.В. Аналіз рівня фінансової автономії місцевого самоврядування в Україні /Н.В. Жмурко // Науковий вісник НЛТУ України. – 2015. – Вип. 25.5. – С.258-263.
29. Закон України від 05.10.17 року №2164-VIII про внесення змін до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (щодо удосконалення деяких положень) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.buh24.com.ua/zakon-ukrayini-vid-05-10-17-r-2164-viii-pro-vnesennya-zmin-do-zakonu-ukrayini-pro-buhgalterskiy-oblik-ta-finansovu-zvitnist-v-ukrayini-shhodo-udoskonalennya-deyakih-polozhen/>
30. Іваненко В. Роль та місце місцевих податків і зборів у забезпеченні місцевого самоврядування / В.Іваненко // Фінанси України. – 2012. – № 4. – С. 32-34.

31. Інституційний розвиток місцевого самоврядування в Україні в умовах державно-управлінських реформ : моногр. / І. В. Козюра Ю. Г. Іванченко, А. О. Краснейчук та ін. ; за заг. ред. І. В. Козюри ; Нац. акад. держ. упр. при Президентові України, Ін-т пробл. держ. упр. та місц. самоврядування. – Лубни : Інтер Парк, 2013. – 180 с.
32. Казюк Я.М. Проблеми зміцнення ресурсної бази в Україні / Я.М. Казюк // Наукові праці. Державне управління. – 2012. – Т. 202. – С. 164-169.
33. Карпінський Б. А. Збалансованість фінансової системи території як один з чинників сталого розвитку / Б. А. Карпінський, О. В. Герасименко // Фінанси України. – 2015. – С.80-88.
34. Китайчук Т.Г. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми перехідного періоду / Т.Г. Китайчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. – 2017. – №7. – С.106-117.
35. Ковбасюк Ю. В. Місцеве самоврядування в Україні: сучасний стан та основні напрями модернізації / Ю. В. Ковбасюк, К. О. Ващенко, В. В. Толканов // К.: НАДУ. – 2014. – 128 с.
36. Ковтуненко К.В. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів / К.В. Ковтуненко, Т.О. Кучеренко // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 2. – С.79-82.
37. Кондратюк І. О. Зміст плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та його значення для обліково-аналітичної роботи розпорядників бюджетних коштів / І.О. Кондратюк, О.О. Лондаренко, О.А. Подпригора // Український журнал прикладної економіки. – 2016. – Том 1. – № 4. – С.27-45.
38. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року // Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov>.

ua/kru/uk/publish/article/83412.

39. Король С.Я. Визначення функціонального потенціалу бухгалтерського обліку / С.Я.Король // Вісник Одеського національного ун-ту. – 2016. – Вип. 7. – С.176-180.
40. Кощинець М. І. Інституційні проблеми аудиту в органах судової влади / М. І. Кощинець // Економічний простір. – 2016. – № 106. – С. 135-144.
41. Легкоступ І.І. Фінансова автономія місцевого самоврядування та необхідність її розширення в Україні / І.І.Легкоступ, С.В. Зельонка // Наук. вісн. Чернівецького у-ту. – Серія: Економіка. – Чернівці : ЧНУ. – 2015. – Вип. 730-731. – С.136-140.
42. Ливдар М. В. Кошти місцевого бюджету як джерело фінансування інвестиційної діяльності / М. В. Ливдар // Вісник Львівської державної фінансової академії. – Львів : ЛДФА. – 2011. – № 21. – С.29-35.
43. Ловінська Л. Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків / Л. Г.Ловінська // Фінанси України. – 2016. – №1. – С.99-115.
44. Лучко М.Р. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення / М. Р. Лучко, Л. Т. Штимер // Науковий вісник Ужгородського ун-ту. – Серія : Економіка. – 2015. – Вип. 1(2). – С.39-42.
45. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навч.посіб. / М.Р. Лучко, І.Д.Бенько. – Тернопіль: Економічна думка, 2016. – 360 с.
46. Любченко П.М. Відкритість та гласність у сфері місцевого самоврядування / П.М. Любченко // Державне будівництво та місцеве самоврядування: зб. наук. праць. – Х.: Право, 2013. – Вип. 25. – С. 88-99.
47. Максимова В.Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах / В.Ф. Максимова // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. –

C.230-234.

48. Малиняк Б. Аналізуємо бюджет: доступно про головне: посіб. / Б. Малиняк, В. Горин, В. Письменний; за ред. Б. Малиняка. – Тернопіль: ZAZAPRINT, 2017. – 76 с.
49. Матвеева О. Ю. Інвестиційна привабливість регіону в контексті формування засад забезпечення його сталого розвитку / О. Ю. Матвеева, А. С. Міняйло // Аспекти публічного управління. – 2015. – № 11. – С. 77-88.
50. Мащенко К. С. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в державному секторі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvfbi/2011_2/09.pdf.
51. Мельник А. Ф. Технології муніципального менеджменту в діяльності органів місцевого самоврядування: теоретичні засади та проблеми імплементації / А. Мельник, Г. Монастирський // Вісник державної служби України. – 2012. – № 4. – С. 65-73.
52. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 1 (МСБОДС 1) – Подання фінансових звітів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024.
53. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 25 „Виплати працівникам” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/25.pdf>.
54. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору: (IPSAS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [//www.minfin.gov.ua/www.ifac.org](http://www.minfin.gov.ua/www.ifac.org).
55. Місцеве самоврядування в Україні: сучасний стан та основні напрями модернізації : наук. доп. / Ю. В. Ковбасюк, К. О. Ващенко, В. В. Толкованов та ін. ; за заг. ред. Ю. В. Ковбасюка. – К.: НАДУ, 2014. – 128 с.
56. Момот Л. В. Основні напрями модернізації обліку бюджетних установ у

- сучасних умовах господарювання / Л.В. Момот // Регіональна економіка та управління. – 2014. – №3. – С.111-114.
57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 „Доходи”: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 із змінами та доповненнями, внесеними від 24.01.2017 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.
58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 „Витрати”: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-123>.
59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 „Виплати працівникам” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>.
60. Николайчук О. Інвестиційна привабливість України крізь призму міжнародних рейтингів / О. Николайчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2016. – № 3 (15). – С.197-200.
61. Обмок О. Г. Виплати працівникам відповідно до міжнародної практики в державному секторі / О. Г. Обмок // Економічний аналіз. – 2014. – Т. 18. – № 2. – С . 43-48.
62. Палагнюк М.В. Порівняння складу доходів від необмінних операцій за міжнародною та національною практикою / М.В. Палагнюк, Є.В. Калюга // Економічні науки. – Серія: Облік і фінанси. – 2013. – Вип. 10(4). – С. 106-111.
63. Петришин О. О. Правові засади місцевого самоврядування в зарубіжних країнах та Україні: теоретико-правовий та порівняльний аналіз: моногр. / О. О. Петришин // НАПрНУ, НДІ держ. буд-ва та місц. самовряд. – Х.: Право, 2014. – 189.

64. Петришина М. О. Практика імплементації Європейської хартії місцевого самоврядування у зарубіжних країнах / М. О. Петришина // Теоретико-правові засади місцевого самоврядування: аналіз зарубіжного досвіду. – Х.: Оберіг, 2013. – С. 5-70.
65. Пігош В.А. Проблемні аспекти формування планових кошторисних показників бюджетних установ / В.А. Пігош // Економічний аналіз. – 2014. – Том 18. – № 2. – С.201-209.
66. Писарчук О. В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору / О. В. Писарчук, О. М. Кудіна, В. В. Тютлікова // Технологический аудит и резервы производства. – 2015. – № 1(5). – С.46-50.
67. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: розпорядження Кабінету Міністрів України від 31.12.2013 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// zakon.rada.gov.ua/z0161](http://zakon.rada.gov.ua/z0161).
68. Погорєлова Т. В. Аналіз інвестиційної привабливості регіонів України за допомогою статистичних методів / Т. В. Погорєлова, Г. Ю. Микитишина // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2014. – № 2. – С.251-258.
69. Присяжнюк А. Й. Органи місцевого самоврядування як суб'єкти контролю у сфері виконавчої влади / А. Й. Присяжнюк // Право та управління. – 2012. – № 1. – С. 414-425.
70. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 р. № 333- р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : // www.kmu.gov.ua.
71. Про затвердження плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0085-1>.
72. Рушак І. Я. Проблеми адміністративно-правового становища органів місцевого самоврядування в Україні / І. Я. Рушак // Економіка і право. –

2014. – № 26. – С.143-147.
73. Примуш Р.Б. Інструменти розвитку об'єднаних територіальних громад в умовах децентралізації влади / Р.Б.Примуш, К.М. Гочачілов, В.В. Луцюк; за заг. ред. В.М. Олуйко. – К. : Ваіте, 2017. – 432 с.
74. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV (редакція від 03.01.2017 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
75. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України (редакція від 4.06.2017 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80>.
76. Про публічні закупівлі: Закону України від 25.12.2015 р. № 922-VIII редакція від 10.12.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/922-19>.
77. Про службу в органах місцевого самоврядування: Закон України від 07.06.2001 р. (із змінами від 01.05.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2493-14>.
78. Про Стратегію державної кадрової політики на 2012-2020 роки : Указ Президента України від 1 лютого 2012 р. № 45/2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/14429.html>.
79. Про утворення Державної аудиторської служби України: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2015 р. №868 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/868-2015-%D0%BF>.
80. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу в Україні: Постанова Кабінету Міністрів України від 3.02.2016 р. № 43 (в редакції від 17.12.2016 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>.

81. Пушак Я.Я. Бюджетний потенціал регіону та механізм його використання / Я.Я. Пушак, Г.І Пушак // Економічні науки. – 2010. – №2. – С.15-18.
82. Романенко Є.О. Публічне управління: збірник / Є.О. Романенко. – Київ : Персонал. – 2017. – №4. – 230 с.
83. Савчин М. Реформування місцевого самоврядування в Україні / М. Савчин // Право України. – 2014. – № 9. – С. 116-125.
84. Свірко С. В. Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С. В. Свірко // Актуальні проблеми економіки. – 2014. – № 5. – С.478-484.
85. Свірко С. В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку / С. В. Свірко // Фінанси, облік і аудит. – 2015. – Вип. 1. – С.24-31.
86. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації ХХІ століття / С.В. Свірко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. – Вип. 1 (36). – С.221-246.
87. Серьогін С. М. Теоретичні засади та основні напрямки реформування місцевого самоврядування й децентралізація влади в Україні / С.М. Серьогін, Н. Т. Гончарук // Теорія та практика державного управління і місцевого самоврядування. – 2015. – № 2. – С.17-18.
88. Серьогіна С. Г. Удосконалення місцевого самоврядування в Україні в умовах демократизації та консолідації суспільства / С. Г. Серьогіна // Право України. – 2014. – № 4. – С. 107-115.
89. Сисюк С.В. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування: вимоги, особливості створення та функціонування / С.В. Сисюк, І.Д.Бенько // Зб. наук. праць Черкаського державного технологічного ун-ту. – Серія: Економічні науки. – Вип. 36. – Черкаси: ЧДТУ. – 2014. – С.91-98.
90. Сисюк С.В. Критерії щодо формування бухгалтерської служби органів

- місцевого самоврядування / С.В.Сисюк, С.В.Бенько // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю. Матеріали XI міжнародної наук.-практ. конф. – Черкаси: ЧДТУ. – 2014. – С.105-107.
91. Сисюк С.В. Калькулювання платних послуг бібліотечних закладів: теоретичні основи та практичні виклики / Сисюк С.В., І.Д.Бенько // Науковий журнал: Бізнес Інформ. – 2017. – №5. – С.130-136.
92. Скалюк Р. Забезпечення ефективного процесу автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах України / Р. Скалюк // Вісник Тернопільського національного економічного ун-ту. – 2015. – Вип. 1. – С.89-97.
93. Станкус Т. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів / Т. Станкус. – Х. : Фактор, 2017. – 128 с.
94. Стрілець Ю. П. Види і форми контролю в місцевому самоврядуванні / Ю. П. Стрілець // Теорія та практика державного управління. – 2011. – Вип. 3. – С. 353-359.
95. Сухінін Д.В. Контроль в органах державної влади та органах місцевого самоврядування: порівняльний аналіз / Д. В. Сухінін // Державне управління та місцеве самоврядування. – 2012. – Вип. 3(14). – С. 283-294.
96. Сушко Н. І. Облік фінансових інвестицій у бюджетних установах / Н. І. Сушко // Баланс-бюджет. – 2016. – № 17 (585). – С.15-20.
97. Тимечко І.Р. Узагальнення підходів щодо сутності територіальної громади України / І.Р. Тимечко // Наук. вісник Мукачівського державного ун-ту. – Серія : Економіка. – 2017. – Вип. 1(7). – С.164-170.
98. Толкованов В.В. Добре врядування та інструменти його забезпечення на місцевому і регіональному рівнях: вітчизняний та зарубіжний досвід: моногр. / В.Толкованов. – Івано-Франківськ : Місто НВ, 2013. – 264 с.
99. Толкованов В.В. Пріоритетні завдання та підходи до модернізації місцевого самоврядування на сучасному етапі: вітчизняний та

- зарубіжний досвід / В.В. Толканов // Теорія та практика державного управління і місцевого самоврядування. – 2017. – №1. – С.12-15.
100. Федорук А. П. Системний аналіз проблем функціонування механізмів державного управління бюджетними видатками на місцевому рівні / А. П. Федорук // Інвестиції : практика та досвід. – 2012. – № 1. – С.118-122.
101. Хамходера О.П. Сутність та перспективи правового регулювання контролю: підходи в публічному праві / О.П. Хамходера. – Вісник Вищої ради юстиції. – 2013. – № 2 (14) – С. 193-208.
102. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 469 с.
103. Цанько О.О. Дослідження факторів інвестиційної привабливості регіону у контексті формування засад забезпечення його конкурентоспроможності / О.О. Цанько // Наук. вісник Мукачівського державного ун-ту. – Серія : Економіка. – Вип. 1(7). – 2017. – С.170-174.
104. Шаповал А.С. Методика економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ / А.С. Шаповал // Економічні науки. Молодий вчений. –2016. – № 3. – С.234-238.
105. Шаповалова А.Н. Глобальне громадянське суспільство як чинник формування української самоврядності / А.Н. Шаповалова // Освіта регіону. – 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://social-science.com.ua/article/45>.
106. Шевченко С. О. Сучасний стан обліку необоротних активів в державному секторі / С.О.Шевченко // Глобальні та національні проблеми економіки: зб. наук. праць Миколаївського національного ун-ту імені В.О. Сухомлинського. – 2015. – Вип. 3. – С.926-929.

ДОДАТКИ