**Міністерство освіти і науки України**

**Західноукраїнський національний університет**

Кафедра обліку і оподаткування

**НІМЧУК Іванна Вікторівна**

**Облік, аналіз і контроль ефективності фінансово-господарської діяльності установ державного сектору економіки / Accounting, analysis and control of the effectiveness of financial and economic activities of public sector institutions**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування

освітньо-професійна програма – Інформаційні технології обліку, оподаткування та контролю в державному секторі економіки

Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка групи

ОДСм-21

І.В. Німчук

Науковий керівник:

к. е. н., доцент С.М. Жукевич

Магістерську роботу допущено

до захисту:

«\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_20\_\_р.

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Н.В. Починок

**ТЕРНОПІЛЬ – 2021**

**ЗМІСТ**

|  |  |
| --- | --- |
| ВСТУП………………………………………………………………………... | 3 |
| РОЗДІЛ 1. | **Теоретико-організаційні та нормативно-правові основи обліку, аналізу і контролю ефективності діяльності суб’єктів державного сектору** |  |
|  | 1.1. | Загальна характеристика та специфіка діяльності суб’єктів державного сектору …………….………….… | 6 |
|  | 1.2. | Нормативно-правові основи обліку і контролю ефективності фінансово-господарської діяльності бюджетних установ……………………………………... | 10 |
|  | 1.3. | Теоретико-організаційні засади аналізу ефективності діяльності в державному секторі економіки ………...… | 17 |
| Висновок до розділу 1……………………………………………………….. | 22 |
| РОЗДІЛ 2. | **Облік діяльності в державному секторі як основа забезпечення її ефективності** |  |
|  | 2.1. | Особливості організації обліку діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування ……………...………………………….. | 24 |
|  | 2.2. | Облік фінансових та інших видів ресурсів бюджетної установи та їх використання …………………………… | 29 |
|  | 2.3. | Узагальнення даних обліку і формування звітності бюджетної установи …………… | 35 |
| Висновок до розділу 2……………………………………………………….. | 40 |
| РОЗДІЛ 3. | **Контроль і аналіз ефективності діяльності інституційних одиниць державного сектору**  |  |
|  | 3.1. | Контроль ефективності діяльності бюджетних установ …………………………………………………... | 42 |
|  | 3.2. | Аналіз ефективності діяльності суб’єкта державного сектору ………….……………………………………….. | 48 |
| Висновок до розділу 3……………………………………………………….. | 56 |
| ВИСНОВОК ………………..………………………………………………... | 57 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ……………………………….. | 62 |
| ДОДАТКИ……………………………………………………………………. | 68 |

**ВСТУП**

*Актуальність теми.* Провадження діяльності інституційними одиницями державного сектору в умовах реформування супроводжується потребою у вирішення багатьох організаційних, методичних і прикладних питань, що стосуються обліку, контролю та аналізу. Особливо актуалізується роль цих своєрідних інструментів підняття ефективності фінансово-господарської діяльності, зважаючи на бюджетний дефіцит коштів, за рахунок яких функціонує більшість суб’єктів державного сектору.

У зв’язку з цим в останні роки суттєво збільшилася кількість досліджень проблематики, пов’язаної з процесами здійснення бухгалтерського обліку та контролю діяльності підприємств, установ, організацій державної та комунальної форм власності, а також проведення аналізу її показників. Додатково важливим напрямом наукових пошукувань виступає розвиток і застосування сучасних інформаційних технологій в обліку, аналізі та контролі.

В цьому контексті слід виокремити проведення досліджень, розглянутих в наукових працях таких вчених як Артем’єва О. О., Бенько І.Д., Бояр Д.С., Жукевич С.М., Зеленко С.В., Кулинич Д.З., Писаренко Т.М., Лучко М.Р., Сисюк С. В., Хорунжак Н.М. та інших.

*Мета і завдання дослідження.* Метою роботи є опрацювання організаційних, теоретико-методичних і прикладних аспектів обліку, контролю та аналізу фінансово-господарської діяльності суб’єктів державного сектору (бюджетних установ) для цілей формування рекомендацій з їхнього удосконалення та поліпшення.

Відповідно до окресленої мети, основними завданнями випускної кваліфікаційної роботи є:

* надання загальної характеристики діяльності суб’єктів державного сектору;
* критична оцінка нормативно-правових основи обліку і контролю ефективності фінансово-господарської діяльності бюджетних установ;
* дослідити теоретико-організаційні засади аналізу ефективності діяльності в державному секторі економіки;
* ідентифікувати особливості організації обліку діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування;
* критично оцінити облік фінансових ресурсів бюджетної установи та їх використання;
* проаналізувати підхід до узагальнення результатів діяльності та формування фінансової звітності інституційної одиниці – бюджетної установи;
* охарактеризувати контроль ефективності діяльності бюджетних установ;
* виконати аналіз ефективності діяльності бюджетної установи як суб’єкта державного сектору.

*Об’єктом* дослідження є процеси обліку, контролю та аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності в державному секторі.

*Предметом* дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних засад обліку, контролю та аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування.

**Методи дослідження.** Методологічну базу дослідження складають діалектичний метод, а також методи: узагальнення, системного аналізу (при дослідженні процесів обліку, аналізу і контролю фінансово-господарської діяльності), системно-структурний, порівняння, абстрагування (при оцінці структури організації та показників і результатів діяльності), моделювання (при розробці пропозицій).

*Інформаційно-нормативною базою* для написання кваліфікаційної випускної роботи послужили законодавчі акти з питань обліку та контролю діяльності в держсекторі, наукові праці фахового спрямування; матеріали періодичних видань, науково-практичних конференцій, а також інші нормативні документи та довідкові матеріали, Інтернет ресурси.

*Апробація даних.* Основні положення і результати дослідження були оприлюднені на науково-практичній студентській конференції.

*Практичне значення*одержаних результатів полягає у виробленні пропозицій з удосконалення обліку, контролю та аналізу діяльності в державному секторі, що дозволить сформувати дієву стратегію реалізації господарської діяльності бюджетних установ раціональним і ефективним способом.

Кваліфікаційна робота складається з вступу та трьох розділів, а також висновку. Загальний обсяг магістерської роботи складає 61 сторінку друкованого тексту. Список використаних джерел містить 45 найменувань на 6 сторінках.

**Розділ 1.**

**Теоретико-організаційні та нормативно-правові основи обліку, аналізу і контролю ефективності діяльності суб’єктів державного сектору**

**1.1. Загальна характеристика та специфіка діяльності суб’єктів державного сектору**

В умовах стрімкого розвитку соціально-економічних процесів і відносин широкого поширення набуло надання соціальних послуг. Держава, гарантуючи певний набір соціального спрямування, усесторонньо підтримує таку діяльність. За базу дослідження і написання випускної кваліфікаційної роботи взяття такої бюджетної установи як Територіальний центр соціального обслуговування дозволяє встановити ті особливості, ті притаманні практиці обліку, контролю та аналізу даної бюджетної установи.

Установа відповідно до установчих документів і чинних нормативно-правових приписів надає соціальні послуги. Їх можуть отримувати люди, які знаходяться в складних матеріальних умовах, або ж потребують сторонньої допомоги через стан здоров’я. Така допомога надається за місцем проживання потребуючого. Окрім таких видів соціальних послуг дана бюджетна установа займається підтримкою пенсіонерів та інвалідів.

Згідно чинних приписів право на соціальне обслуговування в досліджуваному центрі, як і в інших аналогічних бюджетних організаціях мають: «потребуючі громадяни, не здатні до самообслуговування…., визнані такими в порядку, затвердженому МОЗ; громадяни, які перебувають у складній життєвій ситуації у зв’язку з безробіттям і  зареєстровані в державній службі зайнятості як такі, що шукають роботу, стихійним  лихом, катастрофою (і мають на своєму утриманні  неповнолітніх дітей, дітей-інвалідів, осіб похилого віку, інвалідів), якщо середньомісячний сукупний  дохід  їх сімей нижчий ніж прожитковий мінімум  для  сім’ї» [40].

Досліджувана бюджетна установа у своїй структурі має 5 структурних підрозділів: «Відділення соціальної допомоги вдома; Відділення денного перебування; Відділення стаціонарного догляду для постійного або тимчасового перебування; Відділення організації надання адресної натуральної та грошової допомоги» [41]. Кожен з них виконує покладені на нього обов’язки із надання встановленого переліку послуг. Останні надаються досліджуваним суб’єктом відповідно до держстандартів.

Слід зазначити, що за статистичними даними станом на 01.01.2021 р. надання цільової допомоги непрацездатним громадянам з мінімальними доходами, в тому числі таких як обслуговуються вищеназваним центром, за рахунок Пенсійного фонду охопило усього 319,5 тис. осіб, а середній розмір місячної допомоги одній особі склав 43,47 грн. (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Надання цільової грошової допомоги непрацездатним громадянам з мінімальними доходами на 01.01.2021 р. [39, с.16]

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показник | Кількість громадян, яким призначена допомога, тис. осіб | Середній розмір місячної допомоги одній особі, грн. |
| усього | у тому числі у сільській місцевості |
| Усього | 319,5 | 140,2 | 43,47 |
| у тому числі пенсіонерам з інвалідністю | 28,4 | 11,7 | 51,41 |
| у разі втрати годувальника  | 0,2 | 0,1 | 49,50 |
| які отримують соціальну пенсію | 63,7 | 33,0 | 41,01 |
| із загальної кількості самотнім пенсіонерам | 2,8 | 1,2 | 54,43 |

З таких статистичних даних бачимо, що потребуючих допомоги осіб є достатньо багато, але сама по собі допомога є не надто великою. Серед наведених цифр найбільша соціальна місячна допомога надається від пенсійного фонду самотнім пенсіонерам і складає вона всього 54, 43 грн. На тлі чинних на цей момент часу цін такі суми досить малі (рис. 1.1).

Рис. 1.1. Порівняльні дані щодо розмірів соціальних допомог за рахунок пенсійного фонду та цін станом на 01.01.2021 р., грн. [39, с. 16; 42].

В цьому контексті органам, таким як досліджувана установа слід активно оптимізовувати свою діяльність, прагнути до ініціювання перегляду усталених підходів до встановлення розміру допомог і подавати звернення у відповідні інстанції, від яких залежить їх встановлення.

Дещо пом’якшує вищенаведену ситуацію та посилює соціальний захист надання адресної натуральної та грошової допомоги суб’єктом, що надає соціальні послуги.

Тобто такими організаціями як наша досліджувана. Знову ж таки згідно оприлюднених статистичних даних у 2020 році така допомога булу надання 566,8 тисячам осіб, а її розміри коливалися від 1365,43 грн. до 3636,97 грн. на особі (це грошова допомога) та від 81,31 грн. до 406,99 грн на особу (натуральна) (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Надання адресної натуральної та грошової допомоги суб’єктом, що надає соціальні послуги у 2020 році (за даними міністерства соціальної політики) [39, с. 17]

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показник | Усього, тис. осіб | У тому числі кількість жінок | Із загальної кількості проживають у сільській місцевості | Надано допомогу, тис. осіб | Середній розмір допомоги одній особі, грн. |
| грошо-ву | нату-ральну | грошо-вої | нату-ральної |
| Громадяни, яких виявлено, та які перебували на обліку і потребували допомогиу тому числі | 566,8 | 407,1 | 271,7 | 82,9 | 475,1 | 2883,97 | 356,13 |
| Похилого віку, особи з інвалідністю, хворі, які не мають рідних | 353,1  | 261,1  | 170,2  | 50,6  | 312,1  | 3636,97  | 406,99 |
| які перебувають у складній життєвій ситуації у зв'язку з безробіттям, стихійним лихом, катастрофою, якщо середньомісячний сукупний дохід їхніх сімей нижчий, ніж прожитковий мінімум для сім'ї | 40,0  | 29,3  | 16,1  | 14,2  | 33,3  | 1462,20  | 375,88 |
| внутрішньо переміщені особи | 4,7  | 3,5  | 1,2  | 0,3  | 4,7  | 2328,93  | 153,50 |
| члени сімей учасників АТО | 3,5  | 1,4  | 2,0  | 0,9  | 3,0  | 1365,43  | 81,31 |

Таблиця 1.2 засвідчує найбільшу суму допомоги, яка виплачується людям похилого віку – 3636, 97 грн. в грошовому виразі та 406,99 грн. – допомога в натуральній формі.

Щодо Шепетівського територіального центру соціального обслуговування, то він активно бере участь та використовує кошти на соціальні послуги. Дещо змінили підхід до їх реалізації карантинні обмеження, пов’язані з COVID-19. Відповідно до тих розпоряджень, які визначають зонованість територій (зелена, помаранчева, червона) здійснюється і надання соціальних послуг. В організаційному плані в досліджуваній установі усі відділення мають складені графіки надання послуг (здійснення відвідувань потребуючих). Зважаючи на епідеміологічну ситуацію є розроблені також інструкції щодо дотримання норм маскового режиму, дистанції тощо. З огляду на такі запобіжні заходи досліджувана установа забезпечує працівників необхідними захисними і дезінфікуючими засобами (в т. ч. масками резиновими рукавичками тощо).

Є відділення, наприклад, Відділення стаціонарного догляду для постійного або тимчасового проживання, які працюють у закритому режимі. Основною особливістю в даному випадку є заборона відвідування тих осіб, які перебувають у відділенні. По усіх відділеннях при вході облаштовані місця з антисептиками, зроблені застережні написи, в тому числі щодо обов’язковості застосування та дотримання маскового режиму. Окрім цього, обов’язковим є замір температури тих, хто приходить у відділення. З точки зору обліку такі умови вимагають понесення відповідних витрат, що мають бути заплановані й закладені в кошторисі.

Наразі за статтею «Використання товарів і послуг» у досліджуваній установі передбачено всього 1755600, 00 грн., але у цій сумі є і медикаменти, і продукти харчування, і оплата послуг (крім комунальних), а також і оплата різних видів комунальних послуг.

**1.2. Нормативно-правові основи обліку і контролю ефективності фінансово-господарської діяльності бюджетних установ**

Для здійснення діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування виділені кошти використовуються за затвердженими в кошторисі напрямами. Однак забезпечується така раціональність і цільове використання завдяки чітко налагодженій системі обліку та контролю. Останнє досягається за посередництва й наявності належного нормативного забезпечення обліку та контролю.

Зеленко С.В., Писаренко Т.М. стверджують, що «нормативне забезпечення обліку – це комплекс нормативно- правових документів, які встановлюють єдині вимоги до ведення обліку у бюджетних установах» [13, с. 130 ].

Концептуальною основою обліку в державному секторі, як і в інших національних секторах є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [27].

Не менш важливим нормативним актом, який регламентує багато питань, пов’язаних і фінансуванням, витратами й доходами бюджетних установ та їх обліком є Бюджетний кодекс [8]. Він регламентує бюджетний процес і бюджетний механізм, але має пряме відношення до бюджетних установ, як суб’єктів, що функціонують на засадах бюджетного забезпечення діяльності.

Перший закон містить перелік принципів, визначень і інших важливих методологічних положень щодо обліку, а другий – предметні переліки щодо складу доходів, витрат, виключень з них та ін.

Методичні питання обліку регулюються НП(С)БО ДС, які затверджені в обсязі 20 одиниць Міністерством фінансів України. Окрім того щодо кожного з облікових об’єктів (наприклад основних засобів, запасів тощо) є розроблені та затверджені методичні вказівки з обліку.

Слід зауважити, що існують різні підходи до рівневого розмежування нормативно-правових актів, але на наш погляд, найбільш прийнятним є виокремлення міжнародного рівня (міжнародні регламенти, до прикладу Директиви ЄС, МСФЗ), національного рівня (Закони для всіх галузей національної економіки), галузевого рівня (наприклад, ПСБО – для виробничої сфери, НП(С)БО ДС – для державного сектору) та рівня суб’єкта господарювання або відомства, якому він підпорядкований (інструкції, посадові інструкції, наказ про облікову політику тощо).

Слід зауважити, що затвердження стандартів одночасно викликало потребу реалізації іншого заходу з модернізації обліку в держсекторі, а саме – затвердження плану рахунків бухобліку в держсекторі та Інструкції з його застосування. По суті оцінка їх змісту та структури рахунків свідчить про кардинальні зміни для обліку, до яких практикуючі бухгалтери були не підготовлені і це велика помилка «реформаторів». На консультаціях з ведення обліку і переходу на нову систему заробляли гроші багато консалтингових комерційних фірм і видань.

Окрім цього цей період співпав із кібератакою і поширенням вірусу Petya, що викликало потребу в перегляді всієї електронної системи та програмних продуктів для обліку в бюджетній сфері.

Щодо стандартів обліку, то бони доповнювалися, перероблялися, уточнювалися та удосконалювалися по кілька разів. А їх розробка й затвердження розтягнулося щонайменше на 3 роки. Оскільки відбулося таке своєрідне затягування реформи обліку в держсекторі, на державному рівні було затверджено Стратегію його модернізації до 2025 року (перша стратегія була передбачена до 2015 року).

Якщо завданням першої було досягти 3 глобальних результатів (зміна організації, звітності, формування єдиної системи), які загалом зводилися до переформатування обліку та формування більш прозорої його системи, то завданням сучасної стратегії його розвитку є «…вдосконалення механізму управління фінансами на державному і місцевому рівні… для забезпечення середньо- та довгострокового бюджетного планування, а також постійного ефективного контролю над цільовим використанням бюджетних коштів» [38].

Результатом законодавчих трансформацій стала не лише зміна плану рахунків і підходів до облікового відображення об’єктів обліку, а й розробка нових форм звітності, вимог до головного бухгалтера, його оцінки, а також до бухгалтерської служби в державному секторі загалом.

Щодо контролю діяльності установ державного сектору, то його нормативно-правове забезпечення також зазнало сильних змін. В останні роки система контролю в державному секторі також зазнала сильних змін. В її складі з’явилися такі явища як аудит і внутрішній аудит. Звичайно вихідним все таки залишається державний фінансовий контроль (ДФК), в рамках якого розвинулися вищеназвані види аудиту. Правовою основою державного фінансового контролю є Закон України «Про основні засади державного фінансового контролю в Україні» [30].

Слід зазначити, що цей Закон повною мірою охоплює і стосується бюджетних установ але відповідно до нього Державна аудитслужба та її територіальні органи є суб’єктами ДФК, і з 2017 року згідно відповідного розпорядження [28] вони віднесені до органів державного нагляду.

Також в складі нормативних документів, які врегульовують контрольні дії та діяльність органів, які можуть їх здійснювати, як і в обліку є Бюджетний кодекс України (БКУ).

Наприклад, ст. 26 БКУ має загальну назву «Контроль та аудит у бюджетному процесі» [8] й встановлює завдання контролю. Також в низці інших статей можна простежити ідентифікацію суб’єктів і об’єктів контролю, види порушень, відповідальність за них, а також відповідальність органів, які провадять контроль. На сайті Міністерства фінансів, яке, окрім всього іншого, курує питання контролю, сформовано низку методичних посібників з питань його здійснення (табл. 1.3).

Завдяки наявності нормативно-правових, інструктивних і методичних вимог, система контролю діяльності бюджетних установ організовується досить ефективно.

В діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування контроль здійснюється згідно нормативних вимог, але слід вказати, що він стосується не лише обліку.

Багато підконтрольних питань пов’язані з забезпеченням надання якісних соціальних послуг, а тому контролюється дотримання при їх наданні встановлених стандартів.

Таблиця 1.3

# Методичні посібники та вказівки щодо державного фінансового контролю і Україні [18]

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування | Дата публікації на сайті |
| Внутрішній фінансовий аудит | 08.05.2015 р. |
| Практичні вказівки щодо впровадження фінансового управління і контролю та посилення управлінської підзвітності (відповідальності) в органах державної влади України | 04.09.2015 р. |
| Практична методологія ІТ-аудиту | 10.08.2017 р. |
| Брошура «Належне фінансове управління та державний внутрішній контроль» | 14.11.2017 р. |
| Посібник «Вказівки для оцінки та посилення Фінансового управління і контролю в державних установах» | 14.11.2019 р. |
| Внутрішній аудит ефективності : Методичні засади та практичні аспекти | 20.11.2019 р. |
| [Посібник з питань організації внутрішнього контролю розпорядниками коштів державного бюджету](https://mof.gov.ua/storage/files/1289_1280649000.pdf) | 09.01.2020 р. |
| Посібник для внутрішніх аудиторів державного сектору «Інструментарій внутрішнього аудиту» | 08.05.2020 р. |
| Методичний посібник «Оцінка якості внутрішнього аудиту в державних органах» | 30.06.2020 р. |
| Методичний посібник «Ризик-орієнтоване планування діяльності з внутрішнього аудиту» | 31.09.2020 р. |
| Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України | 31.09.2020 р. |
| Брошура «Роль внутрішнього аудиту в управлінні ризиками» | 27.10. 2021 р. |
| Практичні вказівки для удосконалення внутрішнього контролю | 27.10.2021 р.  |

Примітка: сформовано самостійно на основі даних, відображених на вкладці сайту Міністерства фінансів України

Попри те, що такий контроль не є об’єктом дослідження в кваліфікаційній випусковій роботі, однак він суттєво впливає і на облікові процеси, оскільки визначає норми витрат і їх дотримання, вимоги до персоналу (що позначається на заробітній платі й враховується у штатному розписі), інші важливі питання, що знаходять своє відображення в обліково-аналітичній системі управління.

Повертаючись до питання нормативного регулювання, варто зауважити, що і для обліку, і для контролю важливими приписами є План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, а також внутрішні управлінські регламенти, які приймаються органом-власником центру (організації, у віданні якої перебуває досліджувана установа). Ним є Шепетівська міська рада.

Критична оцінка теорії та практики реалізації контролю в соціальному захисті на прикладі Шепетівського ТЦСО свідчить про наявність особливостей і проблем. Основними з них є: недостатньо якісна нормативно-правова й інструктивна база; недостатність фахової компетентності керівників структурних підрозділів, зокрема в питанні використання бюджетних коштів та активізації використання фінансової складової як джерела підвищення ефективності діяльності; незбалансованість й неузгодженість дій суб’єктів державного та громадського контролю; необхідність постійного аналізу (моніторингу) потенційних студентів, дослідження ринку праці; потреба в контролі та аналізі якості соціальних послуг; застосування альтернативних і ефективних моделей управління діяльністю загалом і використанням бюджетних коштів зокрема тощо.

Вирішення цих проблем лежить в площині теоретичної оцінки загальних теорій та дослідження контролю з точки зору аспектів його провадження (особливостей, принципів, функцій тощо). За результатами нашого дослідження загальнотеоретичних підходів можемо констатувати, що еволюція контролю як функції управління вказує на зростання уваги до людського чинника. Відповідно до цього розуміння й застосування будь-яких принципів, структури і методів у них ефективні лише при певних умовах, адже для соціальної сфери вони дуже показові. Зокрема, хоча б факт неприбутковості ТЦС. Він накладає суттєвий відбиток на і на контроль.

Тому ця система мають бути відкритою органічною системою, здатною взаємодіяти з зовнішнім середовищем, враховувати сучасні виклики й запити (в тому числі управлінські), гнучкими до процесу змін в організаціях і умов підвищення ефективності.

Не менш важливою складовою забезпечення ефективного функціонування територіальних центрів (бюджетних установ) є система контролю. Реформування в державному секторі зачепило і її. В результаті цього державний фінансовий контроль, наприклад, набув у своєму складі таких 3 складових: зовнішній контроль, внутрішній централізований контроль, внутрішній децентралізований контроль (рис. 1.2).

Внутрішній централізований контроль

Зовнішній контроль

Внутрішній децентралізований контроль

*с у б’ є к т и*

Внутрішні контрольно-ревізійні підрозділи

Рахункова палата та її регіональні представництва

Держана казначейська служба та її територіальні органи

Фінансове управління та контроль

Внутрішній аудит

Держаудитслужба та її територіальні органи

Рис. 1.2. Система державного контролю в Україні після реформи\*

Джерело: [ 33, с. 29]; \* - найменування окремих суб’єктів змінено автором відповідно до сучасних назв.

Індивідуальним завданням контролю можна вважати забезпечення дієвого реагування на зловживання та розвиток того напряму, який керівництво вважає пріоритетним в плані підвищення ефективності діяльності. Наприклад, з функцією контролю можна поєднати функцію стимулювання за досягнуті успіхи в праці, а також за реалізацію прийнятих управлінських рішень.

Попри те, що наразі сучасна теорія та практика здійснення контролю базується на синтезі й розвитку розроблених раніше поглядів, вона вимагає врахування і нових уявлень та підходів. Тому є потреба в постійному перегляді й удосконалення нормативно-правового забезпечення контролю та його орієнтації на сучасні управлінські запити.

**1.3. Теоретико-організаційні засади аналізу ефективності діяльності в державному секторі економіки**

Не менш вагомою складовою забезпечення ефективності діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування є аналіз.

Він служить основою прийняття рішень, щодо підвищення ефективності діяльності (в т.ч. фінансової) досліджуваного центру. При цьому такі рішення ґрунтуються на впровадженні ефективної моделі оцінки й врахуванні організаційних, методичних і інших умов та особливостей діяльності таких установ.

Загалом досягнення успіху будь-якої системи можливе за умови гармонійної взаємодії трьох основних підходів: системного, процесуального та ситуаційного.

В плані обліку – такі підходи передбачають його модернізацію через застосування облікових стандартів і розвиток бухгалтерських інституцій.

В плані контролю – акцент зосереджується на ефективній взаємодії його суб’єктів, створенні комунікацій між ними та раціональному поділі обов’язків, ідентифікації системи контрольованих показників і періодів контролю, вчасному реагуванню на результати контролю.

А в плані аналізу важливо забезпечити використання інноваційних і традиційних підходів до оцінки показників, що характеризують діяльність бюджетної установи, активному використанні сучасних технологій опрацювання даних.

Відповідно до цього, важливо правильно ідентифікувати завдання обліку, аналізу та контролю, щоб забезпечити їх розвиток й удосконалення в потрібному руслі. Частина їх є спільною для усіх названих функцій управління (підсистем загальної інформаційної системи управління), але є і суто індивідуальні.

До спільних завдань обліку, аналізу та контролю в сфері соціального захисту, в тому числі Шепетівського територіального центру соціального обслуговування, слід віднести:

* забезпечення збереження державного майна та раціонального використання бюджетних коштів;
* формування якісної, достовірної та вичерпної інформаційної бази управління ресурсами та діяльністю;
* сприяння розвитку суб’єкта державного сектору та підвищення ефективності його діяльності;
* економія бюджетних коштів тощо.

Щодо індивідуальних завдань обліку, аналізу й контролю зокрема, то їхня ідентифікація вимагає, перш за все, врахування особливостей діяльності вищих освітніх закладів як бюджетних установ.

До уваги при цьому слід взяти такі особливості господарської діяльності бюджетних установ, які реалізовано в специфіці ведення обліку та проведення аналізу.

По-перше, це той факт, що бюджетні установи функціонують на основі державної/комунальної власності. Це значить, що вони мають лише можливість користуватися наданими їм засобами, а не повністю розпорядження ними (продавати чи здійснювати інші варіанти відчуження без згоди вище стоячих інстанцій). Така ситуація має вплив на ведення бухобліку й складання фінансової звітності, що своєю чергою впливає на аналіз показників діяльності та його методику.

По-друге, бюджетні кошти не наділяються оборотними коштами, що вимагає від них отримання асигнувань з відповідного бюджету для таких цілей. Тож при аналізі, особливо при формуванні аналітичних висновків, слід акцентувати на цьому увагу й розробляти пропозиції, спрямовані на раціоналізацію використання обмежених фінансових асигнувань.

Окрім цього, це позначається на діяльності бюджетних установ і її результатах оскільки є деякий розрив між потребою в засобах і можливістю її негайного задоволення.

Більше того, практично максимальна частина ресурсного забезпечення надходить у бюджетну установу через механізм тендерних закупівель, що вимагає дотримання її норм і затрат часу. Саме тому важливо чітко налагодити цей процес і спростити його, адже бюджетна установа для безперебійної роботи має мати всі необхідні ресурси.

Багато труднощів в бюджетних установах при проведенні аналізу пов’язано зі значною кількістю джерел фінансування та необхідністю суворої відповідності здійснених видатків тим, що заплановані в кошторисі, а також окремим групам доходів. Через це для бюджетної сфери характерне використання певних методів аналізу.

Окрім цього є низка інших особливостей бюджетних установ, які призводять до того, що бухгалтерський «… облік в них має свою специфіку:

* використання бюджетної класифікації;
* відокремлений облік бюджетних отримань і власних надходжень, а також їх використання;
* наявність поняття касових і фактичних видатків;
* контроль цільового використання коштів за кошторисом;
* галузева специфіка тощо» [16, с. 40].

Для ідентифікації індивідуальних завдань аналізу спочатку коротко охарактеризуємо його з точки зору розгляду як системи. Аналіз (для бюджетних установ в силу їх фінансування – його можна називати фінансовим) доцільно розглядати як певну систему спеціальних знань, що дозволяє вивчити ресурси і причинно-наслідкові взаємозв’язки їх формування для цілей оцінки стану та перспектив діяльності конкретного суб’єкта господарювання. Залежно від аналізованих об’єктів, розрізняють внутрішній та зовнішній аналіз (рис. 1.3).

Внутрішній

Зовнішній

*с у б’ є к т и*

Фінансовий відділ, бухгалтер, керівники структурних підрозділів, центр управління персоналом та інші службові особи, до функціональних обов’язків яких належать керівні і аналітичні функції

Аудиторські фірми, сторонні аналітики, фінансові інститути, оцінювачі, інвестори, кредитори, постачальники, клієнти, комерційні банки, консалтингові компанії

Аналіз виступає основою прийняття управлінських рішень щодо формування, накопичення та використання фінансових ресурсів установи, покращення їх руху, поточного та довгострокового планування діяльності з надання послуг

Рис. 1.3. Аналіз в державному секторі та його суб’єкти

Джерело: сформовано автором самостійно на основі врахування позиції в науці та практиці

Завданнями аналізу є:

* забезпечення максимізації доходів через врахування результатів аналітичних розрахунків і побудову альтернативних моделей в діяльності;
* активізація та оптимізація структури капіталу для забезпечення його результативності;
* вироблення якісного механізму управління (в нашому випадку соціального закладу);
* обґрунтування доцільності використання бюджетною організацією ринкового інструментарію, в тому числі в частині залучення фінансових коштів.

В цілому належним чином налагоджена система аналізу, в тому числі внутрішнього, а також взаємозв’язок між показниками здатні сприяти раціональній реалізації не лише аналітичних даних як інформаційної системи управління, а й служити обґрунтуванням можливих альтернативних варіантів діяльності та формування стратегій розвитку.

Наявність в установах соціального забезпечення сучасної технічної бази лише спрощує реалізацію функцій аналізу в практичній площині. ІТ системи і засоби, які підвищують ефективність управлінських рішень можуть бути використані щодо всіх напрямів діяльності досліджуваної установи, але багато в чому все залежить від керівника та від результатів здійсненого планування.

Одночасно, використання сучасних управлінських технологій вимагає високого рівня готовності керівників структурних підрозділів Шепетівського територіального центру соціального обслуговування до розширення спектру здійснюваних ними функцій і відповідних знань в галузі технічних наук.

Ознайомлення з практикою діяльності досліджуваної установи, аналіз літератури з питань аналізу в державному секторі, а також дослідження нормативно-правових документів останніх років, дозволяє зробити висновок, що зростаючий вплив на його суб’єкти має зовнішнє середовище. Тобто аналітичне забезпечення, яке має в своїй основі лише внутрішні дані, вже не повною мірою відповідає запитам системи управління. Інформації внутрішнього характеру недостатньо для ефективного функціонування інституційних одиниць державного сектору.

У зв’язку з цим, доцільно розширити коло складових аналізу. При цьому, слід акцентувати увагу на детальному врахуванні внутрішнього інформаційного середовища і його сутнісної ідентифікації, а також розвитку теорії та практики включення зовнішніх інформаційних даних для розробки, скажімо стратегічних і тактичних планів діяльності суб’єкта.

В цілому завдяки сильній системі аналізу можна здійснювати ефективне управління фінансовими ризиками, інвестиціями, капіталом тощо. Таким чином, вони виступають потужними інструментами підвищення ефективності діяльності інституційних одиниць державного сектору.

**Висновок до розділу 1**

В результаті дослідження теоретико-організаційних засад обліку, контролю та налізу в бюджетних установах було зроблено низку висновків і пропозицій. Головні з них такі.

В умовах стрімкого розвитку соціально-економічних процесів і відносин широкого поширення набуло надання соціальних послуг. Держава, гарантуючи певний набір соціального спрямування, усесторонньо підтримує таку діяльність, але все таки продовжує існувати проблема недофінансування діяльності з надання соціальної допомоги. У зв’язку з цим органам, таким як досліджувана установа слід активно оптимізовувати свою діяльність, прагнути до ініціювання перегляду усталених підходів до встановлення розміру допомог і подавати звернення у відповідні інстанції, від яких залежить їх встановлення.

Досліджувана бюджетна установа у своїй структурі має 5 структурних підрозділів, які надають різносторонні соціальні послуги від надання їх вдома, до надання в стаціонарі. Кожен з них виконує покладені на нього обов’язки із надання встановленого переліку послуг. Наразі за статтею «Використання товарів і послуг» у досліджуваній установі передбачено всього 1755600, 00 грн., але у цій сумі є і медикаменти, і продукти харчування, і оплата послуг (крім комунальних), а також і оплата різних видів комунальних послуг.

Існують різні підходи до рівневого розмежування нормативно-правових актів, але на наш погляд, найбільш прийнятним є виокремлення міжнародного рівня (міжнародні регламенти, до прикладу Директиви ЄС, МСФЗ), національного рівня (Закони для всіх галузей національної економіки), галузевого рівня (наприклад, ПСБО – для виробничої сфери, НП(С)БО ДС – для державного сектору) та рівня суб’єкта господарювання або відомства, якому він підпорядкований (інструкції, посадові інструкції, наказ про облікову політику тощо). Усі ці документи постійно удосконалюються і оновлюються.

Нормативно-правове забезпечення контролю також зазнало сильних змін. В останні роки система контролю в державному секторі також зазнала сильних змін. В її складі з’явилися такі явища як аудит і внутрішній аудит. Звичайно вихідним все таки залишається державний фінансовий контроль (ДФК), в рамках якого розвинулися вищеназвані види аудиту. Завдяки наявності нормативно-правових, інструктивних і методичних вимог, система контролю діяльності бюджетних установ організовується досить ефективно.

Попри те, що наразі сучасна теорія та практика здійснення контролю базується на синтезі й розвитку розроблених раніше поглядів, вона вимагає врахування і нових уявлень та підходів. Тому є потреба в постійному перегляді й удосконалення нормативно-правового забезпечення контролю та його орієнтації на сучасні управлінські запити.

Вагомою складовою забезпечення ефективності діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування є аналіз. Він служить основою прийняття рішень, щодо підвищення ефективності діяльності (в т.ч. фінансової) досліджуваного центру. Багато труднощів в бюджетних установах при проведенні аналізу пов’язано зі значною кількістю джерел фінансування та необхідністю суворої відповідності здійснених видатків тим, що заплановані в кошторисі, а також окремим групам доходів. Через це для бюджетної сфери характерне використання певних методів аналізу.

Належним чином налагоджена система аналізу, в тому числі внутрішнього, а також взаємозв’язок між показниками здатні сприяти раціональній реалізації не лише аналітичних даних як інформаційної системи управління, а й служити обґрунтуванням можливих альтернативних варіантів діяльності та формування стратегій розвитку.

**РОЗДІЛ 2 .**

**Облік діяльності в державному секторі як основа забезпечення її ефективності**

**2.1. Особливості організації обліку діяльності Шепетівського територіального центру соціального обслуговування**

Для критичної оцінки організації обліку в досліджуваній установі слід ретельно ознайомитися з Положенням про Територіальний центр. Воно затверджене Розпорядженням Шепетівської міської ради у 2018 році (із внесеними змінами). Цей центр є бюджетною установою, рішення щодо утворення, ліквідації або реорганізації якої приймає Шепетівська міська рада тож організація обліку здійснюється з дотриманням вимог, передбачених для такого роду установ, закладів і організацій.

Шепетівський територіальний центр підпорядкований Управлінню праці та соціального захисту населення Шепетівської міської ради (далі – Управління праці). Територіальний центр був утворений для надання соціальних послуг. Ними можуть користуватися громадяни, які їх перебувають (вдома – за місцем проживання), або перебуваючи в стаціонарі. За даними ЄДРПОУ, на 18.11.2021 контрагент 36681258 тобто Шепетівський територіальний центр соціального обслуговування зареєстрований за адресою: Україна, 30400, Хмельницька обл., місто Шепетівка, вул. Судилківська, будинок 1.

Центр утримується за рахунок коштів бюджету міста Шепетівка й інших джерел, не заборонених законодавством. Він є також неприбутковою установою, а тому має керуватися усіма приписами щодо ведення обліку як неприбуткова організація.

Організація обліку діяльності бюджетних установ в сучасних умовах визначається й вирізняється наявністю низки особливостей. Найперше серед них слід назвати появу альтернатив в обліку. Йдеться про наявність різних можливостей, які можуть бути використані щодо оцінки, складу витрат (для управлінських цілей) та деяких інших питань, що виникають в обліку. Для узаконення вибору того чи іншого облікового підходу щодо якого є альтернативні облікові варіанти, бюджетна установа, зокрема Шепетівський територіальний центр соціального обслуговування, формує власну облікову політику. З організаційної точки зору формування облікової політики та її оформлення відповідним наказам по досліджуваній установі супроводжувалося спочатку виявленням тих місць в обліку, які слід було врегулювати. При цьому обов’язково має бути врахований підхід до ведення обліку, а саме яка форма обліку застосовується.

В досліджуваній установі веденням обліку займається відповідний структурний підрозділ (з 3 чол.), а за його організацію відповідає головний бухгалтер.

У Шепетівському територіальному центрі соціального обслуговування формами ведення бухгалтерського обліку є меморіально-ордерна форма обліку, яка ведеться з допомогою відповідних програм. За цієї форми данф узагальнюються в меморіальних ордерах а всі документи ведуться в хронологічному порядку. Меморіальні ордери підписуються виконавцем, особою, що перевірила записи в меморіальному ордері (начальником установи Рибчинським В.А.) та головним бухгалтером (Нестерук О.І.) та реєструються в книзі «Журнал-головна» ф. 308, облік у якій ведеться за відповідними субрахунками.

При організації обліку слід пам’ятати те, що центр користується власністю, що передана йому міською адміністрацією (міською радою). Тому у випадку реорганізації усі ті активи, якими він користується мли б бути передані відповідним інституціям, а при ліквідації – власнику, тобто Шепетівській міській раді, яка прийняла рішення про утворення Територіального центру.

Штатний розпис і кошторис центру затверджує голова Шепетівської міської ради (адміністрації), а методичне забезпечення діяльності – Мінсоцполітики України. Координує та контролює забезпечення діяльності Департамент соцполітики виконавчого органу Шепетівської міської ради (Шепетівської міської державної адміністрації). Організаційне та методичне забезпечення, а також контроль за дотриманням законодавства щодо надання соціальних послуг реалізує структурний підрозділ міської ради – Управління праці та соціального захисту.

Доходи аналізованого Центру використовуються, як свідчать наші дослідження, тільки для фінансування видатків на його утримання й реалізацію завдань і діяльності, які визначені Положенням про територіальний центр. До, слова, таких доходів за 2020 рік було отримано 9335797 грн., а активи склали 2441442 грн., зобов’язання – 864 грн. (рис. 2.1).

Рис. 2.1. Основні показники діяльності досліджуваної установи [41].

Попри те, що на сайті подано показник чистого прибутку, територіальний центр не є прибутковою організацією, вказана різниця між доходами і видатками існувала на кінець 2020 року, але вона запланована до використання у 2021 році на потреби центру при наданні соціальних послуг.

В наказі Про облікову політику така ситуація передбачена, а тому це не вважається порушенням принципу неприбутковості.

Діяльність структурних підрозділів Шепетівського територіального центру здійснюється з урахуванням положень про ці підрозділи, які затверджуються директором ТЦ.

Він же призначає своїм наказом і свого заступника та керівників цих структурних підрозділів. Однак це рішення має бути погоджене з начальником Управління праці та соціального розвитку міської ради. Сам ТЦ очолює директор, який призначається й звільняється з цієї посади в установленому порядку Шепетівською міською радою за поданням її Управління праці та соціального захисту.

В організаційному плані обліку такий порядок виливається у відповідний підхід до затвердження кошторису та штатного розпису, які проходять аналогічні процедури погодження за такою є ієрархією. Загалом Управління праці та соціального захисту, у віданні якого перебуває Територіальний центр надання соціальних послуг, нараховує 54 особи станом на 23.02.2021 р., в тому числі рахуються і працівники названого центру.

 Облік організований в рамках установи. Його веде 3 бухгалтери, один з яких (гловний) повністю відповідає за його організацію. Головний бухгалтер Нестерук О.І. при цьому керується усіма організаційними регламентами та нормативними документами, які чинні на даний час. Оскільки при організації обліку центральне місце займає облік доходів, то в бухобліку використовується для надходжень рахунок, що відкритий в банку. Але усі операції по ньому проходять через відповідні провірки на предмет цільового використання коштів. Вагому роль також відіграють видатки. Як свідчать офіційні дані Управління, якому підпорядкований центр, вони у 2018-2021 роках за напрямом «Соціальний захист та соціальне забезпечення» в середньому склали 28,3 % від усіх видатків загального фонду місцевого бюджету.

Загалом слід розрізняти поняття організація обліку діяльності ТЦ та організація обліку осіб, що потребують надання соціальних послуг. Це звичайно ж різні речі. Облік діяльності та його організація передбачають розмежування обов’язків з ведення обліку усіх облікових об’єктів ТЦ, вибір форми обліку (у нашому випадку – це меморіально-ордерна його форма), встановлення відповідальності в цій сфері тощо. Як уже було заначено, за організацію обліку в ТЦ відповідає головний бухгалтер, до якого ставляться певні вимоги. Загальна структура досліджуваної установи та місце в ній бухгалтера, що веде облік зображена на рис. 2.2.

Директор

Рибчинський Віктор Антонович

Відділення соціальної допомоги вдома

Відділення:

Відділення денного перебування

Задоволення соціальних послуг потребуючого населення

Головний бухгалтер Нестерук О.І.

та 2 бухгалтери

Організація і ведення бухгалтерського обліку

Відділення організації надання адресної натуральної та грошової допомоги

Відділення стаціонарного догляду для постійного або тимчасового перебування

Рис. 2.2. Структура Досліджувано установи та місце в ній системи обліку

Примітка: сформовано на основі чинної структури

На наш погляд, головний бухгалтер має багато функціональних обов’язків. Він веде облік, формує звітність, розробляє кошторис тощо. Попри те, що облік він організовує належним чином, було б доцільно мати в структурі установи ще одну штатну одиницю, яка б займалася розробкою стратегічних планів діяльності ТЦ. Тоді було б більше шансів більш раціонально організовувати діяльність з надання соціальних послуг, підвищувати їхню якість, краще планувати.

**2.2. Облік фінансових та інших видів ресурсів бюджетної установи та їх використання**

Фінансове забезпечення територіального центру пов’язане з формуванням кошторису. Він готується головним бухгалтером Нестерук О.І. згідно чинних приписів. В організаційному плані цьому передує подання усіма відділами своїх заявок з відповідними обґрунтуваннями обсягу необхідних витрат. Бухгалтер здійснює оцінку цих показників, звіряє їх відповідність досягнутим у минулому звітному періоді показників, а також по мірі можливості враховує майбутні зміни. Останні аналізуються з урахуванням прогнозів динаміки населення, показників смертності тощо, тобто виходячи зі статистичних даних і здійснених на їх основі прогнозів. Власне самі прогнози також робляться головним бухгалтером.

З урахуванням цього можемо сказати, що бухгалтер ТЦ має буди обізнаним і з ймовірнісними методами дослідження, які він використовує для обґрунтування показників кошторису.

Кошторис формується за встановленою формою, завіряється у верхньому крайньому правому кутку печаткою Управління праці та соціального захисту населення Шепетівської міської ради та підписом його начальника С.Г. Біласом. Також тут вказується загальна сума надходжень по загальному фонду кошторису (цифрами і прописом).

Наприклад у 2019 році – це була сума 6583214,00 грн. по загальному фонду, а у 2020 році – 1378 642, 00 грн., що майже вп’ятеро менше (4,77 раза менше) (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Основні показники кошторису Шепетівського територіального центру надання соціальної допомоги за 2020 рік (станом на 01.01)

|  |  |
| --- | --- |
| Показник | Сума, грн. |
| Доходи загального фонду | 1378642, 00 (затверджено) |
| Фактичні надходження загального фонду | 1376603, 88 |
| Видатки по загальному фонду | 1376603, 88 |

Примітка: сформовано на основі даних досліджуваного суб’єкта

Як бачимо фактично план по надходженнях не виконано, відповідно є також відповідне недовиконання і по видатках. Дефіцит загального фонду склав 2 038,12 грн.

Для обліку надходжень загального фонду установи використовують такі рахунки: 3440 (особовий), 9143 та 9147 (поточні зведені річні й місячні бюджетні асигнування), 9731 та 9831 (рахунки для обліку коштів відповідно отриманих і переданих розпоряднику). Такий підхід запроваджено після внесення змін в План рахунків державного сектору в результаті затвердження Наказу №299 [14]. До того ж не відмінено і використання для обліку отриманих асигнувань також рахунку 2311 в кореспонденції з кредитом 70 чи 54.

По спеціальному фонду, якщо йде надходження, то рахунок 2311 кореспондує з рахунком 75 чи іншими рахунками (наприклад 6 чи 2 класу) залежно від джерела надходження і виду надходження.

Для обліку коштів відкриваються рахунки в Управлінні Державної казначейської служби України у м. Шепетівка. При цьому дотримано усіх вимог Порядку № 758 [22].

Надходження та витрачання коштів загального (як і спеціального) фонду здійснюється за допомогою карток аналітичного обліку. В їх складі слід назвати картку відкритих (виділених) асигнувань, картку касових видатків, картку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), картку фінансових доходів (відсотків, роялті, дивідендів).

Узагальнюючими обліковими регістрами при цьому є меморіальний ордер 2 й 3 (по рах., відкритих в казначействі – за загальним і спеціальним фондами). Ордери №2 нумеруються в ТЦ окремо за кожною бюджетною програмою.

Далі зведена інформація по обох ордерах відображається у книзі «Журнал-головна», а пізніше у формах фінансової звітності.

Щодо інших ресурсів, які надходять в установу, то існує процедура, яка передбачає, по перше – обов’язковість проведення тендерів із їх закупівлі, а, по друге, – укладання відповідних договорів. Останні укладаються з дотриманням приписів Господарського, Бюджетного, Цивільного кодексів і Закону «Про публічні закупівлі».

Досить зручним було надання можливості бюджетним установам відображати попередню оплату за придбання ресурсів (матеріальних). При цьому застосовують кореспонденцію рахунків: дебет 2113 та 2117 з кредитом 2311 чи 2313.

Досліджуваний ТЦ має укладені договори не тільки на поставку матеріальних цінностей, а й на надання послуг, що надзвичайно вагомо для його діяльності. Це послуги з постачання газу, електроенергії.

Наприклад, на найбільшу суму з постачання цінностей досліджуваний центр має з ФОП Тетеря Володимир Анатолійович (ДОГОВІР  № 59 від 09.09.2021 р.) щодо постачання засобів особистої гігієни на суму 48750,00 грн. Договір укладено строком з 09.09.2021 р.  по 31.12.2021 р. І на дату проведення дослідження і написання кваліфікаційної роботи сформовано актів на суму 10875,00 грн.

На 40000,00 грн. укладено договір № 64 від 25.10.2021 р. з ФОП Чернобривцев Альберт Геннадійович (на поставку продуктів харчування (ДК 021:2015; 15000000-8: Продукти харчування, напої, тютюн та супутня продукція). Строк дії договору – з 25.10.2021 р.  по 31.12.2021 р.

А щодо послуг, то за приклад можемо навести договір, підписаний керівником ТЦ 28.10.2021 р. за №73 від 04.08.2021 р. з ЮО ТОВ «ШЕПЕТІВКАГАЗРЕСУРС» (44392473) щодо закупки газу на суму 12500,30 грн. (в т.ч. ПДВ 2083,28 грн.) (ДК 021:2015; 09120000-6: Газове паливо) строком з 07.08.2021 р. по 30.09.2021 р.

В додатку А наведено звіт про виконання такого ж договору за 2020 рік. Сума оплати за договором у 2020 році складала 177 546,09 грн. (в тому числі ПДВ 29 591,01 грн). Умови оплати договору полягали в тому, що аванс складав 30%, а післяплата – 70%. Аванс перераховувався до 25 числа кожного місяця, а післяплата до 5 числа. Джерелом фінансування виступає міський бюджет.

Облік таких матеріальних цінностей як основні засоби ведеться в установі з використанням рахунків 1 класу, типових форм аналітичного обліку (згідно переліку), а також з використанням прямолінійного методу нарахування амортизації.

Амортизація нараховується щоквартально. Натомість по інших необоротних активах амортизація нараховується в перший місяць їх передачі у використання в обсязі 50 % від первісної вартості, а інші 50% – у місяці списання з балансу. Списання обох видів активів здійснюється за погодженням з Управлінням праці та соціального захисту Шепетівської міської ради, як головного розпорядника.

Щодо усіх вищеназваних цінностей для обліку використовуються типові форми первинних і зведених документів і керуються чинним нормативно-правовим забезпеченням. Основною проблемою при цьому є той факт, що окрім як цільового використання, в обліку досліджуваної установи не відображається інформація про ефективність застосування виділених ресурсів.

Тобто говорити про якісний облік з позиції відображення ним ефективності діяльності, складно. В цьому контексті можемо звернути увагу на роль бухгалтера в цьому питанні. Головний бухгалтер, застосовуючи власний досвід формує і напрями і пропозиції щодо потреби і використання наявного ресурсного потенціалу, щоб якомога повніше та якісніше виконувати основне призначення установи – надавати соціальні послуги в потрібному обсязі. Тож основною рисою практики обліку в ТЦ в напрямку ефективності діяльності є професійне судження його головного бухгалтера.

І повертаючись до обліку ресурсів треба зазначити таке. Для удосконалення обліку доцільно в аналітиці (на рахунках) та у звітності вести облік основних засобів ТЦ в розрізі його відділів. Це б сприяло можливості проведення аналізу ефективності їх використання не загалом по установі, а в розрізі структурних підрозділів. Своєю чергою, такий підхід уможливив би більш предметний і відповідальний пошук шляхів забезпечення раціонального використання наявних матеріальних цінностей, що в умовах бюджетного дефіциту є досить актуальним.

Не менш важливою ділянкою обліку в досліджуваній установі є облік запасів. І специфіка тут полягає в їх класифікації. Окрім традиційних складових для досліджуваної установи суттєве значення мають продукти харчування та медикаменти, адже в складі структурних підрозділів територіального центру є відділи, в яких перебувають особи, що потребують догляду не вдома, а саме у відділенні.

Є стаціонарне перебування та перебування на денному стаціонарі. В цьому випадку облік ведеться за схемою, аналогічною до обліку в установах охорони здоров’я та з дотриманням відповідних організаційних підходів (наявності відповідних місць зберігання, норм зберігання тощо).

Усі запаси оприбутковуються за місцями їх відповідального зберігання, а одиницею обліку є їх назва. Порядок обліку визначено в НП(С)БО ДС 123 «Запаси» і Методичних рекомендацій до нього. Рух запасів відображається в оборотних відомостях. Щомісяця в установі проводиться звірка залишків запасів і тими даними, які є в бухгалтерії.

Переносити майно за межі установи можна лише з дозволу керівника, а саме за його підписом накладній чи акті. В досліджуваній установі формуються також відомості на видачу матеріальних цінностей. Такі відомості не належать до стандартизованих форм. Однак у змісті такої відомості наявні реквізити: П.І.П. особи, що отримує; найменування цінностей; кількість: ціна: сума.

 Ще одна специфічна особливість обліку ресурсів, а саме запасів стосується пального. В робочому плані рахунків для цього об’єкта передбачено рахунок 15144 «Паливно-мастильні матеріали (паливо в талонах)».

Матеріально-відповідальною собою за них є головний бухгалтер, для збереження – передбачено сейф. Водіям талони передаються по накладній, а списуються талони на підставі чеків.

Схема документообороту з обліку основних засобів і запасів є традиційною та включає первинній зведені документи стандартних і офіційно затверджених форм.

Для покращення якості й оперативності обліку в досліджуваній установі доцільно активізувати діяльність з оновлення програмного забезпечення. До програмних продуктів та їх додатків слід включати опції, які дозволяють проводити аналіз ресурсів і можливості ведення управлінського обліку.

**2.3. Узагальнення даних обліку і формування звітності бюджетної установи**

Шепетівський територіальний центр надання соціальної допомоги здійснює діяльність, яка пов’язана з доглядом, допомогою, виконанням хатньої роботи тощо. Весь перелік послуг відповідає чинним нормативно-правовим положенням.

Послуги надаються людям, дохід яких у середньому за місяць не більший, ніж 4 прожиткові мінімуми (ПМ), але не менший 2 таких мінімумів (в розрізі відповідних категорій населення). І вони також можуть надаватися на платній основі особам з доходом не більше 4 ПМ . Оплату мають право здійснювати також і треті особи.

Розмежування надання соціальних послуг за плату і безкоштовно визначає законодавство, яке містить перелік послуг, що визначені державними стандартами. Останні надаються безкоштовно, а всі решта – можуть надаватися за відповідну плату. При цьому вартість визначається за різною методикою, оскільки єдиного підходу немає. Кожен ТЦ може застосовувати власний підхід до обчислення розміру плати за надання послуги понад державні соціальні гарантії.

Зважаючи, що ТЦ є неприбутковою установою ці кошти мають використовуватися (і установа має таке право відповідно до ст.13 Бюджетного кодексу) на покриття витрат основної діяльності. З огляду на це, та зважаючи на практику досліджуваної установи, є підстави отримувати кошти загального та кошти спеціального фондів. Відповідно, формуються в територіальному центрі ці два фонди і складається звітність щодо них.

Попри те, що досліджувана установа постійно відчуває брак фінансового забезпечення вона при веденні обліку користується відповідними бухгалтерськими програмними продуктами, які дозволяють збереження даних на електронних носіях. Це стосується як первинних, так і зведених документів, зокрема й звітності. В користуванні активно застосовуються такі програми як «М.Е.Doc» та «Є-Звітність». Загалом до них ж безкоштовний доступ – тож при цьому немає питань з коштами. При направленні документів в казначейство користуються системою «Клієнт казначейства – казначейство». Останній строк формування Меморіальних ордерів при цьому – до 5 числа кожного місяця.

А щодо звітності то вона є річна, квартальна та місячна (про її перелік будемо говорити нижче), хоча для власних потреб установа може готувати і звітні дані за місяць за показниками, які потрібні їй для управління.

Слід зазначити, що є деякі особливості в установі, яка досліджується. Вони пов’язані з формою власності. Наприклад, є комунальні некомерційні підприємства (до прикладу створене в квітні 2018 року КНП «Шепетівський міський центр первинної медико-санітарної допомоги Шепетівської міської ради») – вони ведуть облік за планом рахунків і нормативним регулюванням для суб’єктів господарювання недержавного сектору. А є установи, такі, наприклад, як досліджувана, які підпадають під код КОПФГ 430 – Комунальна організація (установа, заклад), які є бюджетними і облік ведуть, відповідно з використанням Плану рахунків бухобліку для держсектору та НП(С)БО ДС. В обох випадках складається звітність, але вона різниться за складом. Проте обидві організації подають бюджетну звітність, склад якої визначений Порядком №44 [26]. Надання послуг досліджуваним центром здійснюється на основі укладених договорів. У 3 розділі буде проаналізовано обсяги діяльності та видатки установи, в тому числі з використанням даних тої звітності, яку вона подає. Склад звітності традиційний та визначений для бюджетних установ, якою є і ТЦ, [НП(С)БОДС 101](https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/1712) «Подання фінансової звітності» (дод. 1-4) [19]. В переліку форм звітності, які наводить вищеназваний стандарт, в скороченому ідентифікаторі форми зазначено «дс», що означає державний сектор, тому і суб’єкти, які функціонують за рахунок місцевого бюджету на лежать до групи, які ці звітні форми формують і подають у відповідні інстанції, зокрема до органів Казначейства через відповіді електронні системи.

Не деталізуючи особливо порядок і склад форм звітності (зараз йдеться про звітність фінансову), адже вони детально прописані у стандарті 101, а також Порядку №307 [24] слід вказати на те, що до складу звітності також входять Примітки та додаток до них (якщо є сегменти), форми яких затверджені наказом № 15539/31407, який сформовано мінфіном [29]. Якщо оцінювати звітність досліджуваної установи, то і Баланс, і Звіт про фінансові результати, і Звіт про рух грошових коштів та інші форми – не мають специфічних ознак щодо формування показників за їх статтями [ 37; 34].

Єдине на що слід звертати увагу бухгалтерам таких установ як територіальний центр надання соціальних послуг, це те яке майно вона має в своєму розпорядженні. Це важливо, зокрема для складання балансу. Отже специфіка така: якщо установі (бюджетній), яка утримується за кошти місцевого бюджету, передано для користування майно, що належить державі (тобто є державним), то вона в балансі не має фігурувати. Щодо такого майна (активів) робляться записи в Примітках ф.5-дс. у рядку 1311, що належить до розділу 8 «Розшифрування позабалансових рахунків». Поясненням цього є той факт, що таке майно обліковується не на балансових рахунках, а на позабалансовому – 011 «Орендовані основні засоби розпорядників бюджетних коштів». Але здійснюючи дослідження щодо звітності слід зазначити, що розрізняють фінансову, статистичну, податкову та бюджетну звітність. Зважаючи на обсягові обмеження роботи, вважаємо за доцільне звернути увагу лише на основні відмінності та інновації, які виникли в питаннях звітності у останні роки, зокрема по різних вищеназваних видах звітностей. Так, зокрема, з 1 січня 2021 року формується об’єднана зарплатна звітність, яка містить показники щодо сум доходу, сплаченого на користь платників податків, а саме працівників бюджетної установи, і утриманих з них податків і сум ЄСВ (це дані колишніх звітів Звіт з ЄСВ (ф. Д4) і звіт 1-д). Формування об’єднаної зарплатної звітності передбачене Порядком №4, зміни до якого були внесені 15.12.2992 р. [23].

Ця звітність належить до категорії більше податкової, ніж до фінансової, але має прямий стосунок до організації обліку. У зв’язку з цим ми вважали за доцільне звернути увагу на деякі інновації в питаннях звітування Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг. Окрім вище зауваженого, відбулися зміни й у статистичній звітності. Зокрема з 1 січня 2021 р. суб’єкти державного сектору здають Звіт про капітальні інвестиції, Звіт з праці. Звіт про заборгованість з оплати праці (додатки Б-+++++). Цей звіт формується за квартал, а наступні з вищеперерахованих форм – щомісяця. Звіт щодо інвестицій складається як і усі ніші звіти, за даними бухобліку (але, на відміну від деяких інших форм – не наростаючим підсумком).

Не менш важливими є питання оприлюднення деяких форм звітності, що характерні для бюджетних установ. Тож з дослідницькою метою варто проаналізувати форми звітності, які територіальний центр розміщує у публічному доступі, а саме на сайті E-data (Spending). В склад такої звітності входять Звіт про заборгованість за бюджетними коштами, Звіт про надходження та використання коштів Загального фонду, Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень, Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду. Щодо звітів, які в сукупності відображають спецфонд і його надходження та використання, то наявність 3 названих звітів відповідає тим групам надходжень, які установа може отримати надаючи платні послуги.

До прикладу Звіт про надходження та використання коштів загального фонду, який, як і усі інші, складається раз на квартал, містить дані про суми, затверджені на рік, звітний період, залишок на початок та кінець року, надходження коштів, касові видатки (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Звіт (витяг)**

про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2)

ІII квартал 2021 р.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | КЕКВ та/або ККК | Код ряд- ка | Затверд-жено на звітний рік | Затверд-жено на звітний період (рік) | Залишок на початок звітного року | Надійшло коштів за звітний період (рік) | Касові видатки за звітний період (рік) | Залишок на кінець звітного періоду (року) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| Видатки та надання кредитів - усього | X | 010 | 9 085 986.00 | 1450069.50 | 0.00 | 6222719.00 | 6222538.08 | 180.92 |
| ПОТОЧНI ВИДАТКИ | 2000 | 020 | 9 085 986.00 |  | 0.00 | 6222719.00 | 6222538.08 | 180.92 |
| Оплата працi i нарахування на заробiтну плату | 2100 | 030 | 8 206 186.00 |  | 0.00 | 5614093.00 | 5613965.36 | 127.64 |
| Оплата працi | 2110 | 040 | 6726300.00 | 0.00 | 0.00 | 4654516.00 | 4654434.31 | 81.69 |
| Заробiтна плата | 2111 | 050 | 6726300.00 |  |  | 4654516.00 | 4654434.31 | 81.69 |
| Нарахування на оплату працi | 2120 | 080 | 1479886.00 | 1136569.50 |  | 959577.00 | 959531.05 | 45.95 |
| Використан-ня товарiв i послуг | 2200 | 090 | 879800.00 |  | 0.00 | 608626.00 | 608572.72 | 53.28 |
| Предмети, матерiали, обладнання та iнвентар | 2210 | 100 | 60000.00 |  |  | 42593.00 | 42580.74 | 12.26 |
| Медикаменти та перев'язу-вальнi матерiали | 2220 | 110 | 2 000.00 | 18 000.00 |  | 12944.00 | 12 943.85 | 0.15 |
| Продукти харчування | 2230 | 120 | 192000.00 | 192000.00 |  | 165007.00 | 165 003.16 | 3.84 |

Примітки: у Витязі зі звіту подано лише ті строки, по яких є конкретні суми. 9 085 986.00

Як бачимо з таблиці 2.2, на 2021 рік були заплановані видатки Шепетівського територіального центру надання послуг обсязі 9 085 986.00 грн. В їх складі найбільшими є видатки на заробітну плату (6726300.00 грн.).

По інших звітних формах, самі таблиці збудовані за такою ж схемою, що й вищенаведена. Різниця полягає тільки в різних джерелах надходження та використання коштів. Бюджетна та фінансова звітність, до слова, формуються з допомогою програмного забезпечення. Перед подачею, звітність затверджується вищестоящою організацією. В досліджуваній установі – це Управління праці та соціального захисту. Резюмуючи, зауважимо, що звітність в досліджуваній установі формується з урахуванням чинних вимог, подається своєчасно. Але для її удосконалення слід розвивати такий напрям, як формування управлінської звітності. Остання уможливить формування даних для управлінських і стратегічних цілей.

**Висновок до розділу 2**

Узагальнюючи дослідження організації обліку діяльності суб’єктів державного сектору в робот і зроблено ряд висновків і пропозицій, основні з яких полягають у такому.

Центр утримується за рахунок коштів бюджету міста Шепетівка й інших джерел, не заборонених законодавством. Він є також неприбутковою установою, а тому має керуватися усіма приписами щодо ведення обліку як неприбуткова організація. Організація обліку діяльності бюджетних установ в сучасних умовах визначається й вирізняється наявністю низки особливостей. Найперше серед них слід назвати появу альтернатив в обліку. Для узаконення вибору того чи іншого облікового підходу щодо якого є альтернативні облікові варіанти, бюджетна установа, зокрема Шепетівський територіальний центр соціального обслуговування, формує власну облікову політику. В досліджуваній установі веденням обліку займається відповідний структурний підрозділ (з 3 чол.), а за його організацію відповідає головний бухгалтер.

Доходи аналізованого Центру використовуються, як свідчать наші дослідження, тільки для фінансування видатків на його утримання й реалізацію завдань і діяльності, які визначені Положенням про територіальний центр. До, слова, таких доходів за 2020 рік було отримано 9335797 грн., а активи склали 2441442 грн., зобов’язання – 864 грн.

На наш погляд, головний бухгалтер має багато функціональних обов’язків. Він веде облік, формує звітність, розробляє кошторис тощо. Попри те, що облік він організовує належним чином, було б доцільно мати в структурі установи ще одну штатну одиницю, яка б займалася розробкою стратегічних планів діяльності ТЦ. Тоді було б більше шансів більш раціонально організовувати діяльність з надання соціальних послуг, підвищувати їхню якість, краще планувати.

Для удосконалення обліку доцільно в аналітиці (на рахунках) та у звітності вести облік основних засобів ТЦ в розрізі його відділів. Це б сприяло можливості проведення аналізу ефективності їх використання не загалом по установі, а в розрізі структурних підрозділів. Своєю чергою, такий підхід уможливив би більш предметний і відповідальний пошук шляхів забезпечення раціонального використання наявних матеріальних цінностей, що в умовах бюджетного дефіциту є досить актуальним.

Схема документообороту з обліку основних засобів і запасів є традиційною та включає первинній зведені документи стандартних і офіційно затверджених форм. Для покращення якості й оперативності обліку в досліджуваній установі доцільно активізувати діяльність з оновлення програмного забезпечення. До програмних продуктів та їх додатків слід включати опції, які дозволяють проводити аналіз ресурсів і можливості ведення управлінського обліку.

При здачі звітності установа використовує «М.Е.Doc» та «Є-Звітність». Але здійснюючи дослідження щодо звітності слід зазначити, що розрізняють фінансову, статистичну, податкову та бюджетну звітність. Звітність в досліджуваній установі формується з урахуванням чинних вимог, подається своєчасно. Але для її удосконалення слід розвивати такий напрям, як формування управлінської звітності. Остання уможливить формування даних для управлінських і стратегічних цілей.

**Розділ 3.**

**Контроль і аналіз ефективності діяльності інституційних одиниць державного сектору**

**3.1. Контроль ефективності діяльності бюджетних установ**

Контроль ефективності діяльності суб’єктів державного сектору, як уже було зазначено в 1 розділі (теоретичному) є внутрішній та зовнішній. Їх вирізнення пов’язане з діяльністю суб’єктів, які здійснюють контроль. Критична оцінка застосування наявного інструментарію контролю вказує на наявність між обома його видами багатьох схожих рис. Навіть, як нам видається, в арсеналі системи внутрішнього контролю є набагато більше способів і прийомів, які можна застосувати при проведенні контролю ефективності діяльності бюджетної установи.

Ще один цікавий факт в питаннях контролю в бюджетних установах пов’язаний з вибором його об’єкта. Традиційно ним є фінансові ресурси, оскільки фінансування установ проводиться з бюджету, а він, яке відомо, один з найбільш актуальних показників для суспільства. Тож бажання останнього його контролювати, наче цілком логічне, особливо в країні зі значною корупційною складовою.

Усвідомлюючи вагомість фінансових ресурсів і їх походження, а заодно і джерела таких коштів, погоджуємося, що тут контроль дуже потрібен. Тому нами увага буде зосереджена і на ньому. Однак не слід забувати, що в такому разі дещо нівелюється питання раціоналізації використання ресурсів бюджетних установ. Тобто сама по собі установа прагне тільки не потрапити під штрафи за нецільове використання бюджетних коштів, але мало звертає уваги на те, як можна підвищити свою ефективність навіть за наявності недостатньої кількості ресурсів. На наш погляд, цим питанням якраз і слід приділяти більше уваги, зокрема при організації саме системи внутрішнього контролю (аудиту). Тим більше, що позитивний досвід в цьому напрямі, зокрема в розвинених зарубіжних країнах.

Повертаючись до контролю, а радше, аудиту фінансових ресурсів, слід погодитися з узагальненням Г.В. Рак, яка виокремлює дві форми аудиту при контролі фінресурсів – результативну й витратну (табл. 3.1) [32, с.163]. Відповідно до цього авторка формує порівняльну таблицю, яка містить основні характеристики обох підходів і які варто брати за добрий досвід для сучасних бюджетних установ, особливо в частині ідентифікації об’єктів аудиту.

Таблиця 3.1

 Результати порівняння форм аудиту використання фінансових ресурсів бюджетних установ [32, с. 163]

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Критерії форми аудиту | Назва форми аудиту |
| Витратна форма | Результативна форма |
| 1 | Об'єкт аудиту | Досліджується ефективність освоєння обсягу виділених фінансових ресурсів згідно з доведеними лімітами бюджетних зобов'язань | Досліджується досягнення поставлених перед бюджетними установами цілей і завдань у рамках бюджетної програми |
| 2 | Визначення обсягу фінансових ресурсів, необхідного для діяльності бюджетної установи | Обсяг бюджетних коштів виділяється відповідно до проекту кошторису доходів і видатків, з урахуванням обсягу витрат минулого періоду та рівня інфляції | Обсяг бюджетних коштів виділяється відповідно до результатів, які повинні бути досягнуті |
| 3 | Характер аудиту ефективності використання фінансових ресурсів бюджетних установ | Оцінка відповідності понесених бюджетною установою витрат фінансових ресурсів виділеним бюджетним асигнуванням | Оцінка досягнутого бюджетною установою результату відповідно до запланованих показників |
| 4 | Основний напрям отримання контрольних показників використання фінансових ресурсів бюджетних установ | Показники відповідності затвердженого кошторису доходів і видатків бюджетної установи її виконання, а також виявлені факти нецільового використання фінансових ресурсів | Показники виконання бюджетною установою кількісних і якісних завдань, на реалізацію яких були виділені фінансові ресурси з бюджету |

Примітка. Джерело [32, с. 163 ].

Критично оцінивши обидва підходи, можемо зауважити, що особливо організовуючи внутрішній аудит (контроль) в бюджетній установі, слід орієнтуватись на результати своєї діяльності, тобто обирати другу форму.

Особливо актуально це у зв’язку з тим, що в червні 2015 року українським урядом було скасовано державний фінансовий аудит діяльності суб’єктів бюджетної сфери, з урахуванням дублювання контрольних процедур, використовуваних іншими формами контролю (зокрема інспектуванням).

Методики і техніки і внутрішнього аудиту і зовнішнього, як заодно і фінансового контролю загалом в рамках нашої держави щодо суб’єктів державного сектору детально описані не тільки в інструктивних матеріалах, але й посібниках, підручниках тощо. Тож здійснювати їх опис немає сенсу, однак варто акцентувати увагу на потребі в узгодженні контрольних дій і взаємодії суб’єктів контролю. Бо, як свідчить дослідження повноважень контролюючих органів і служб, в цьому питанні є багато прогалин.

В сучасних публікаціях питання узгодження контрольних дій постає особливо гостро. На цьому, у своїх дослідженнях, зокрема акцентує увагу Сисюк С.В., яка справедливо вважає, що фінансовий контроль в перспективі (як внутрішній, так і зовнішній) може більш ефективно функціонувати щонайменше з урахуванням двох умов – узгодження функцій контролюючих суб’єктів та шляхом широкого запровадження комп’ютеризації контрольного процесу [ 35, с. 106; 36, с.87 ].

Відповідно, можна удосконалити систему контролю, якщо передбачити унікальні, а не однакові функції контролюючих органів, визначивши коло питань, які має аналізувати кожна інституція. До прикладу, якщо йдеться про органи державного фінансового контролю, то вони мають мати найбільш широкі напрями контролю, однак практикуючи їх реалізацію ці органи мають мати право здійснювати вибірковий контроль по тих чи інших питаннях, а загальні висновки робити з урахуванням результатів, наприклад, контролю казначейського (із зазначенням відповідного рівня вірогідності результатів контролю). До прикладу у акті ревізії може бути зроблене застереження щодо таких даних у вигляді «результати контролю мають ймовірнісну оцінку, що допускає похибку в обсязі 0,0002». При цьому посилання на попередні здійснені контрольні дії можна лише, якщо їх здійснювали офіційні державні інституції, а не підрозділи внутрішнього аудиту установи (чи навіть аудиторські фірми).

Важливим напрямом удосконалення методики контролю, а особливо оформлення його результатів має стати практика здійснення аналітичних (в тому числі й прогнозних) розрахунків із застосуванням відповідного інструментарію аналізу (факторний аналіз, побудова ймовірнісних моделей і т.п.). Такий контроль буде забезпечувати можливість розробки заходів з оптимізації діяльності бюджетної установи, зниження обсягу витрат на надання соціальних послуг (якщо говорити про ТЦ) і, зрештою, враховувати дійсно потрібні їх обсяги.

До прикладу можна для цілей внутрішнього контролю застосувати підхід, який реалізовано було Західним офісом Держаудитслужби, що узагальнений в Аудиторському звіті за результатами державного фінансового аудиту бюджету Шепетівської об’єднаної територіальної громади за період з 01.01.2018 по 31.03.2021 року [2].

У звіті, зокрема, проаналізовано не просто стан бюджетної та фінансової дисципліни і організацію обліку, а й оцінено динаміку показників, які впливають на обсяги діяльності та витрат організацій, які підпорядковані Шепетівській територіальній громаді, в тому числі й досліджуваного територіального центру надання соціальних послуг.

Наприклад досліджено динаміку населення м. Шепетівка й побудовано відповідний графі з 2018 по 2021 рік (рис. 3.1), а також розподіл його за віковими групами станом на 01.01.2002 р. (рис.3.2).



Рис. 3.1. Динаміка кількості постійного населення м. Шепетівка за 20018-2021 роки, осіб [2, с.7]



Рис. 3.2. кількість населення м. Шепетівка в розрізі вікових груп, станом на 01.01.2020 р., осіб [2, с. 8]

Такі дані важливі для здійснення планування обсягів надання соціальних послуг, а тому застосування аналітичних методів при контролі дуже доречне.

Окрім того, вважаємо за доцільне проводити аналіз обсягів доходів і витрат на одного мешканця (рис. 3.3).

Рис. 3.3. Обсяги грошових коштів (за різними показниками), грн. [Сформовано самостійно за даними [2]]

Досить інформаційним є також обчислений контролюючою інституцією показник, що характеризує співвідношення витрат на апарат управління і доходами загального фонду (22, 1%). Для досліджуваної установи доцільно розраховувати на основі статистичних даних такі показники як: приріс (зменшення) частки населення старшого 65 років, або ж проаналізувати вік тих хто перебуває на обліку, як потребуючий догляду та встановити власну вікову межу. Також варто було б здійснити аналіз індексів цін тощо. Загалом методика контролю може і повинна включати аналітичні розрахунки в тому числі і прогнозні. Тоді уможливлюється здійснення оптимізаційних заходів і усунення чи уникнення можливих ризиків.

Загалом контроль ефективності діяльності повною мірою може включати аналітичні методи оцінки. Тому їхній розгляд в подальшому (п.3.2) також буде корисний для реалізації завдання з оптимізації і підвищення ефективності діяльності Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг.

**3.2. Аналіз ефективності діяльності суб’єкта державного сектору**

Комплексне поєднання контролю з аналізом показників – вагомий та дієвий спосіб досягти підвищення ефективності діяльності територіального центру надання соціальних послуг. Це особливо актуально в умовах дефіциту фінансування. Шепетівський територіальний центр підпорядкований, як уже зазначалося Управлінню праці та соціального захисту населення Шепетівської міської ради. Останнє у 2020 році було профінансоване бюджетними коштами на суму 605,8 тис. грн. (рис.3.4).

Рис. 3.4. Аналіз обсягів виділених коштів Управлінню праці та соціального захисту населення Шепетівської міської ради у 2020 році, тис. грн.

Примітка. Сформовано на основі даних установи

Якщо оцінювати рівень фінансового забезпечення Управління, то він складає близько 68% від усієї необхідної суми, адже за існуючими запитами на рік необхідна сума складає понад 890 тис. грн. Але при цьому по затверджених показниках, як свідчить рис. 3.4 – виконання складає 100% по капітальному ремонту та 99,95% – по придбанню обладнання і предметів довгострокового користування. Але така ситуація пов’язана загалом із станом бюджету Шепетівської громади (рис.3.5).



Рис. 3.5. Обсяг і структура доходів зведеного бюджету Шепетівської міської громади (млн. грн.) [2, с.16]

Щодо Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг, то обсяги його фінансування частково були охарактеризовані в Розділі 1, однак для більш повної картини доцільно провести детальніший аналіз діяльності.

Як свідчать дані, що щорічно готуються й узагальнюються головним бухгалтером для обґрунтування кошторису, у 2020 році територіальний центр надавав 116 видів послуг (які до слова досить детально описані на офіційному сайт цієї установи). Для оцінки обсягів діяльності, як нами аргументовано вище, доцільно проаналізувати динаміку населення, що потребує надання соціальних послуг. Це дозволить правильно спрогнозувати показник на наступний рік. На рис. 3.6 подано аналіз динаміки осіб, які потребували соціального обслуговування.

Рис. 3.6. Чисельність виявлених осіб, які потребували соціального обслуговування

Примітка. Сформовано на основі даних установи

Таким чином, фактично обслужено в кожному році було менше осіб, ніж була фактична потреба. За роками – це відповідно становило: 2018 рік – 99,5%; 2019 рік – 99,6%; 2020 рік – 99,8%. Якщо б така тенденція була збережена, то у 2021 році показник рівня забезпечення соціальними послугами становив би 99,9%, а у 2022 році – 100%. При цьому, наприклад, відділенням соціальної допомоги щороку на обслуговування бралося близько 500 осіб (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

 Аналіз динаміки показників діяльності відділення соціальної допомоги Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2018 | 2019 | 2020 |
| Взято на обслуговування (додатково) | 548 | 534 | 496 |
| Відхилення 2020 року (абсолютне); + ; - | - 52 | - 38 |  |
| Відхилення 2020 року (відносне); % | 90,62 | 92,88 |  |
| Кількість соцпрацівників | 28 | 28 | 28 |
| Середнє навантаження на 1 соцпрацівника, осіб (заокруглено) | 19 | 19 | 18 |

Примітка. Розраховано на основі даних установи

Досліджувана установа, здійснюючи надання соціальних послуг за рахунок виділених бюджетних асигнувань, з урахуванням вищенаведених результатів аналізу діяльності, забезпечує раціональне витрачання коштів. Одночасно, як свідчать облікові дані та дані звітності, вона надає послуги на платній основі. Зокрема, такі послуги надає відділення соцдопомоги вдома. В таблиці 3.3 подано аналіз динаміки таких послуг.

Таблиця 3.3

 Аналіз динаміки соціальних послуг, наданих на платній основі відділенням соціальної допомоги Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2018 | 2019 | 2020 |
| Надано послуг на суму, грн. (надходження) | 71000 | 63300 | 70000 |
| Кількість наданих платних послуг | 3877 | 3851 | 1250 |
| Середня вартість послуги, грн. | 18,31 | 16,44 | 56,00 |
| Відхилення 2020 року (за сумою надходжень) | 0 | 6700 |  |
| Відхилення 2020 року (за кількістю) | -2627 | -2601 |  |
| Відхилення за середньою вартістю, грн. | +37,69 | 39,56 |  |
| Зміна середньої вартості 2020 року, % | 305,8 | 340,6 |  |

Примітка. Розраховано на основі даних установи

З аналітичної таблиці 3.3 бачимо, що у 2020 році кількість наданих послуг на платній основі аналізованим відділенням досліджуваної установи зменшилася на 2627, порівняно з 2018 роком і на 2601 – порівняно з 2019-м. На цьому тлі, відбулося значне зростання ціни платної послуги – більше, ніж у 3 рази порівняно з попередніми роками.

Для населення, у якого зазвичай пенсія зростає не такими швидкими темпами (рис. 3.7, 3.8), а середня пенсія в Хмельницькій області в межах якої розташований ТЦ складає 3297,75 грн., що на 618 грн. менше, ніж в середньому по Україні, така ситуація є негативним явищем.



Рис. 3.7. Динаміка середнього розміру пенсійної виплати в Україні за 2012-2020 рр. [7] .



Рис. 3.8. Середній розмір пенсії по регіонах України станом на 01.10.2021 р, грн. [9].

Як пропозицію, можемо рекомендувати враховувати динаміку та рівень пенсійного забезпечення при встановленні цін на платні послуги. Зрозуміло, що в основу вартості послуги покладається фактичний обсяг витрат, і поясненням зростання вартості є підвищення цін як на матеріали, так і на оплату комунальних і інших послуг. Тож встановлена в досліджуваній установі ціна є цілком обґрунтованою. Однак такі організації як територіальний центр можуть виходити з ініціативами, щодо надання дотацій на надання платних послуг потребуючим особам з державного бюджету. Рішення, звичайно, буде прийматися з цього приводу на вищих рівнях, але ініціювання таких заходів сприятиме більш реальному виявленню існуючих потреб і врахуванню наявних у населення можливостей щодо оплати наданих послуг.

Діяльність іншого структурного підрозділу Шепетівського територіального центру надання соціальної допомоги, а саме Відділення організації надання адресної натуральної та грошової допомоги надали у 2020 році послуг 1040 особам, на платній основі обслуговуються 315 чоловік і їм надано послуг на суму 8000 грн. (табл. 3.4). Послуги надавали швея, перукар і майстер з ремонту взуття.

Таблиця 3.4

 Аналіз динаміки соціальних послуг, наданих на платній основі відділенням організації надання адресної натуральної та грошової допомоги Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2018 | 2019 | 2020 |
| Обслужено, осіб | 1016 | 1040 | 1040 |
| Кількість наданих платних послуг | 1196 | 1590 | 825 |
| Вартість платних послуг, грн. | 20800 | 26500 | 8000 |
| Середня вартість 1 послуги | 17,39 | 16,67 | 9,69 |
| Відхилення 2020 року по кількості осіб | +24 | 0 |  |
| Відхилення 2020 року (за сумою надходжень) | -12800 | -18500 |  |

Примітка. Розраховано на основі даних установи

В 2020 році, як свідчить проведений аналіз суттєво зменшилася і кількість і вартість наданих платних послуг Відділення організації надання адресної натуральної та грошової допомоги. Поясненням цього є зниження купівельної спроможності осіб, які такої допомоги потребують. Аналіз інших показників, які характеризують ефективність діяльності досліджуваної установи, також у 2020 році не є оптимістичним (табл. 3.5)

Таблиця 3.5

 Аналіз динаміки соціальних послуг, наданих на платній основі відділенням соціальної допомоги Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показник | 2018 | 2019 | 2020 |
| *Відділення стаціонарного догляду для постійного або тимчасового проживання* |
| Кількість одиноких пенсіонерів, що перебували у відділенні, осіб | 30 | 30 | 26 |
| Відхилення 2020 року (за кількістю) | -4 | -4 |  |
| Вартість харчування одного підопічного, грн. | 48,93 | 56,49 | 60,94 |
| *Результати діяльності мультидисциплінарної команди\** |
| Обслужено, осіб | 518 | 425 | 523 |
| Відхилення 2020 року (за кількістю) | +5 | \_98 |  |

Примітка. \* - швея, перукар, соціальний працівник, психолог, медичний працівник, взуттєвик, юрист. Обслуговуються громадян IV та V груп рухової активності. Джерело: Розраховано на основі даних установи.

В терцентрі в наявності є трактор, яким надаються послуги пенсіонерам з оранки, а також автомобіль-самоскид, що використовується для завезення їм твердого палива. У 2019 році завезено тверде паливо для 9 пенсіонерів, виорано городи для 10 пенсіонерів. У 2020 році завезено тверде паливо для 8 пенсіонерів, виорано городи для 12 пенсіонерів [2].

Штатна чисельність працівників Територіального центру становить 75,5 одиниць, з них: 12 од. - медичний персонал, 44,5 од. – інші працівники, які здійснюють обслуговування громадян, 19 од. – адміністративно-управлінський персонал. Фактична чисельність працівників Територіального центру СО складає: станом на 01.01.2019 – 70 од. ( вакантні 5,5 посад), на 01.01.2020 та 01.01.2021 – 73 од. (вакантні 0,5 од. лікарського персоналу, 1 од. середнього медичного персоналу, 1 од. спеціалістів) [2].

Видатки Територіального центру за І квартал 2021 року за КПКВ 0813104 «Забезпечення соціальними послугами за місцем проживання громадян, які не здатні до самообслуговування у зв’язку з похилим віком, хворобою, інвалідністю» склали 24 064,96 тис. грн. (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

 Аналіз видатків Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг за 1 квартал 2021 р. за КПКВ 0813104 «Забезпечення соціальними послугами за місцем проживання громадян, які не здатні до самообслуговування у зв’язку з похилим віком, хворобою, інвалідністю»

|  |  |
| --- | --- |
| Показник | 2021 (1 кв.) |
| Фінансування по загальному й спеціальному фондах, тис. грн. | 22 142,8 |
| Структура видатків, %:оплата праціоплата енергоносіїв та комунальних послугпродукти харчуваннякапітальні видаткимедикаменти | 817543 |
| Кошти від надання платних послуг (спецфонд), тис. грн | 220,39 |
| Структура видатків, %:придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю та оплату послугоплата праці та нарахування, проведені в 2020 році | 7822 |
| Надходження 75% відрахувань від розміру пенсій одиноких громадян, що перебувають у відділенні цілодобового перебування громадян похилого віку, тис. грн. | 1701,77 |
| Структура видатків, %:продукти харчуванняпридбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю та оплату послугмедикаментикапітальні видатки | 4728223 |

Примітка. Розраховано на основі даних установи

Загалом слід зазначити, що проведений аналіз ефективності діяльності досліджуваної установи свідчить, що вона загалом на належному рівна надає в міру своїх наявних можливостей соціальні послуги потребуючому населенню. Не можна стверджувати, що діяльність знаходиться на критичні межі ефективності, адже, як бачимо, працівники надають послуги не повною мірою використовуючи свій час і потенціал. Тому в перспективі, здійснюючи аналіз доцільно окрім запропонованих вище аналітичних розрахунків, проводити також розрахунок резервів підвищення ефективності діяльності.

**Висновок до розділу 3**

В результаті проведення дослідження системи контролю та налізу ефективності діяльності Шепетівського територіального центру надання соціальних послуг зроблено висновки і пропозиції прикладного характеру. Серед них слід звернути увагу на основні.

Критична оцінка застосування наявного інструментарію внутрішнього та зовнішнього контролю вказує на наявність між обома його видами багатьох схожих рис. Але можна удосконалити систему контролю, якщо передбачити унікальні, а не однакові функції контролюючих органів, визначивши коло питань, які має аналізувати кожна інституція.

Важливим напрямом удосконалення методики контролю, а особливо оформлення його результатів має стати практика здійснення аналітичних (в тому числі й прогнозних) розрахунків із застосуванням відповідного інструментарію аналізу (факторний аналіз, побудова ймовірнісних моделей і т.п.). Такий контроль буде забезпечувати можливість розробки заходів з оптимізації діяльності бюджетної установи, зниження обсягу витрат на надання соціальних послуг (якщо говорити про ТЦ).

Досліджувана установа, здійснюючи надання соціальних послуг за рахунок виділених бюджетних асигнувань, як свідчить проведений аналіз, забезпечує раціональне витрачання коштів.

**ВИСНОВОК**

За результатами проведених досліджень питань обліку, контролю та аналізу ефективності діяльності бюджетної установи отримано ряд висновків і розроблено пропозиції з удосконалення цих систем.

1. В сучасних динамічних умовах і хронічного бюджетного дефіциту потреба в наданні соціальних послуг населенню постійно зростає. Держава, гарантуючи певний набір соціального спрямування, усесторонньо підтримує діяльність з їх надання, але все таки продовжує існувати проблема недофінансування діяльності з надання соціальної допомоги.

2. Досліджувана бюджетна установа – Шепетівський територіальний центр надання соціальної допомоги у своїй структурі має 5 структурних підрозділів, кожен яких виконує покладені на нього обов’язки із надання встановленого переліку послуг.

3. Аналіз нормативного регулювання обліку та контролю діяльності з надання соціальних послуг дозволяє виокремлення міжнародного рівня (міжнародні регламенти, до прикладу Директиви ЄС, МСФЗ), національного рівня (Закони для всіх галузей національної економіки), галузевого рівня (наприклад, ПСБО – для виробничої сфери, НП(С)БО ДС – для державного сектору) та рівня суб’єкта господарювання або відомства, якому він підпорядкований (інструкції, посадові інструкції, наказ про облікову політику тощо).

4. Центр утримується за рахунок коштів бюджету міста Шепетівка й інших джерел, не заборонених законодавством. Він є також неприбутковою установою, а тому має керуватися усіма приписами щодо ведення обліку як неприбуткова організація. Організація обліку діяльності бюджетних установ в сучасних умовах визначається й вирізняється наявністю низки особливостей. Найперше серед них слід назвати появу альтернатив в обліку. Для узаконення вибору того чи іншого облікового підходу щодо якого є альтернативні облікові варіанти, бюджетна установа, зокрема Шепетівський територіальний центр соціального обслуговування, формує власну облікову політику. В досліджуваній установі веденням обліку займається відповідний структурний підрозділ (з 3 чол.), а за його організацію відповідає головний бухгалтер.

5. На наш погляд, головний бухгалтер має багато функціональних обов’язків. Він веде облік, формує звітність, розробляє кошторис тощо. Попри те, що облік він організовує належним чином, було б доцільно мати в структурі установи ще одну штатну одиницю, яка б займалася розробкою стратегічних планів діяльності ТЦ. Тоді було б більше шансів більш раціонально організовувати діяльність з надання соціальних послуг, підвищувати їхню якість, краще планувати.

6. Для удосконалення обліку доцільно в аналітиці (на рахунках) та у звітності вести облік основних засобів ТЦ в розрізі його відділів. Це б сприяло можливості проведення аналізу ефективності їх використання не загалом по установі, а в розрізі структурних підрозділів. Своєю чергою, такий підхід уможливив би більш предметний і відповідальний пошук шляхів забезпечення раціонального використання наявних матеріальних цінностей, що в умовах бюджетного дефіциту є досить актуальним.

7. Схема документообороту з обліку основних засобів і запасів є традиційною та включає первинній зведені документи стандартних і офіційно затверджених форм. Для покращення якості й оперативності обліку в досліджуваній установі доцільно активізувати діяльність з оновлення програмного забезпечення. До програмних продуктів та їх додатків слід включати опції, які дозволяють проводити аналіз ресурсів і можливості ведення управлінського обліку.

8. При здачі звітності установа використовує «М.Е.Doc» та «Є-Звітність». Але здійснюючи дослідження щодо звітності слід зазначити, що розрізняють фінансову, статистичну, податкову та бюджетну звітність. Звітність в досліджуваній установі формується з урахуванням чинних вимог, подається своєчасно. Але для її удосконалення слід розвивати такий напрям, як формування управлінської звітності. Остання уможливить формування даних для управлінських і стратегічних цілей.

9. Контроль ефективності діяльності суб’єктів державного сектору, як уже було зазначено в 1 розділі (теоретичному) є внутрішній та зовнішній. Їх вирізнення пов’язане з діяльністю суб’єктів, які здійснюють контроль. Критична оцінка застосування наявного інструментарію контролю вказує на наявність між обома його видами багатьох схожих рис. Навіть, як нам видається, в арсеналі системи внутрішнього контролю є набагато більше способів і прийомів, які можна застосувати при проведенні контролю ефективності діяльності бюджетної установи.

10. Можна удосконалити систему контролю, якщо передбачити унікальні, а не однакові функції контролюючих органів, визначивши коло питань, які має аналізувати кожна інституція. Наприклад, органи державного фінансового контролю, мають мати найбільш широкі напрями контролю, однак практикуючи їх реалізацію ці органи можуть здійснювати вибірковий контроль по тих чи інших питаннях, які вже були проконтрольовані іншими державними органами, а загальні висновки робити з урахуванням результатів, наприклад, контролю казначейського (із зазначенням відповідного рівня вірогідності результатів контролю). Зокрема, в акті ревізії може бути зроблене застереження щодо таких даних у вигляді «результати контролю мають ймовірнісну оцінку, що допускає похибку в обсязі 0,0002». При цьому посилатися на попередні здійснені контрольні дії можна лише, якщо їх здійснювали офіційні державні інституції, а не підрозділи внутрішнього аудиту установи (чи навіть аудиторські фірми).

11. Важливим напрямом удосконалення методики контролю, а особливо оформлення його результатів має стати практика здійснення аналітичних (в тому числі й прогнозних) розрахунків із застосуванням відповідного інструментарію аналізу (факторний аналіз, побудова ймовірнісних моделей і т.п.). Такий контроль буде забезпечувати можливість розробки заходів з оптимізації діяльності бюджетної установи, зниження обсягу витрат на надання соціальних послуг (якщо говорити про ТЦ) і, зрештою, враховувати дійсно потрібні їх обсяги. Наприклад, доцільно застосувати підхід, який реалізовано було Західним офісом Держаудитслужби, що узагальнений в Аудиторському звіті за результатами державного фінансового аудиту бюджету Шепетівської об’єднаної територіальної громади за період з 01.01.2018 по 31.03.2021 року.

12. Щоб більш точно обчислювати потреби установи в коштах, для досліджуваної установи доцільно розраховувати на основі статистичних даних такі показники як: приріс (зменшення) частки населення старшого 65 років, або ж проаналізувати вік тих хто перебуває на обліку, як потребуючий догляду та встановити власну вікову межу. Також варто було б здійснити аналіз індексів цін тощо.

13. Комплексне поєднання контролю з аналізом показників – вагомий та дієвий спосіб досягти підвищення ефективності діяльності територіального центру надання соціальних послуг. Це особливо актуально в умовах дефіциту фінансування. Якщо оцінювати рівень фінансового забезпечення Управління, то він складає близько 68% від усієї необхідної суми, адже за існуючими запитами на рік необхідна сума складає понад 890 тис. грн. Але при цьому по затверджених показниках, як свідчить рис. 3.4 – виконання складає 100% по капітальному ремонту та 99,95% – по придбанню обладнання і предметів довгострокового користування. Але така ситуація пов’язана загалом із станом бюджету Шепетівської громади, який порівняно з 2018 роком у 3003 році зменшився майже вдвічі.

14. Досліджувана установа, як свідчить проведений аналіз показників її діяльності, здійснюючи надання соціальних послуг за рахунок виділених бюджетних асигнувань, забезпечує раціональне витрачання коштів. Як пропозицію, можемо рекомендувати враховувати динаміку та рівень пенсійного забезпечення при встановленні цін на платні послуги. Зрозуміло, що в основу вартості послуги покладається фактичний обсяг витрат, і поясненням зростання вартості є підвищення цін як на матеріали, так і на оплату комунальних і інших послуг. Тож встановлена в досліджуваній установі ціна є цілком обґрунтованою. Однак такі організації як територіальний центр можуть виходити з ініціативами, щодо надання дотацій на надання платних послуг потребуючим особам з державного бюджету.

15. Проведений аналіз ефективності діяльності досліджуваної установи свідчить, що вона загалом на належному рівна надає в міру своїх наявних можливостей соціальні послуги потребуючому населенню. Не можна стверджувати, що діяльність знаходиться на критичні межі ефективності, адже, як бачимо, працівники надають послуги не повною мірою використовуючи свій час і потенціал. Тому в перспективі, здійснюючи аналіз доцільно окрім запропонованих вище аналітичних розрахунків, проводити також розрахунок резервів підвищення ефективності діяльності.

**Список використаної літератури**

1. Артем’єва О. О. Нормативно правове забезпечення обліку установ державного сектору. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні : монографія ; Т. М. Сторожук, Б. М. Занько, О. П. Колісник [та ін.] ; за заг. Ред. Т. М. Сторожук ; Ун-т держ. Фіскальної служби України, каф. бухгалтерського обліку. Ірпінь : Ун-т ДФС України, 2021. С. 120-150.
2. Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту бюджету Шепетівської об’єднаної територіальної громади за період з 01.01.2018 по 31.03.2021 року. URL: https://dasu.gov.ua/attachments/c0251389-cd6d-488b-82c2-1fa089c0a362\_АЗ\_Шепетівська\_ОТГ.pdf.
3. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування. *Науковий вісник Херсонського державного ун-ту*. 2018. Вип. 29. Ч 2. С.146-149.
4. Бенько І.Д. Оцінка ефективності системи управління запасами медичних установ: українська та світова практика. *Інноваційна економіка*. 2013. Вип. 1. С.200-203.
5. Бенько І.Д. Аналіз ефективності використання основних засобів у медичних установах. *Економічний аналіз*. 2011. Вип. 8. С.254-257.
6. Бланк форми. Державна статистична служба України. Офіційний сайт. 2021. URL:https://ess.ukrstat.gov.ua/explanations/2021/25.doc.
7. Бояр Д.С. Аналіз динаміки пенсійного забезпечення в Україні. URL: https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/01/230.pdf.
8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456‐VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
9. Дані про середній розмір пенсії станом на 01.10.2021 р. Пенсійний фонд України. Офіційний сайт. URL: <https://www.pfu.gov.ua/2149086-dani-pro-serednij-rozmir-pensiyi-stanom-na-01-10-2021/>.
10. Жукевич С.М. Діагностика фінансово-економічної стійкості суб’єкта господарювання: концептуальний підхід. *Інноваційна економіка*. 2016. №5-6. С.206-211.
11. Жукевич С.М., Кудлаєва Н.В. Діагностика фінансового стану в системі управління підприємством. *Вісник Донбаської державної машинобудівної академії*. 2009. № 1 (4Е). С.234-246.
12. Жукевич С.М., Жук Н.Т. Фінансовий аналіз в управлінській інформаційній системі: суть, значення, основні напрями здійснення. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки*. 2014. Випуск 4. С. 127-134.
13. Зеленко С.В., Писаренко Т.М. Оцінка нормативно-правового забезпечення обліку господарської діяльності бюджетних установ. *Економічний форум*. 2020.Том 1. №3. С.130-137. DOI: <https://doi.org/10.36910/6775-2308-8559-2020-3-20>.
14. Зміни до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 28 травня 2021 року №299.
15. Іляшенко А. Значення та роль бюджетного контролю в системі бюджетного процесу. *Економіка та суспільство*. 2021. №24. https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-24-33.
16. Лучко М.Р., Штимер Л.Т. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення. *Науковий вісник Ужгородського університету.* 2015. Випуск 1 (45). Т.2. С.39-42.
17. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навчальний посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 450с.
18. Методичні посібники щодо ДВФК. Міністерство фінансів України: офіційний сайт. URL: https://mof.gov.ua/uk/rozvitok-derzhavnogo-vnutrishnogo-finansovogo-kontrolju.
19. [Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»](https://ips.ligazakon.net/document/view/re18833?ed=2010_12_24&an=4) : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. №1541.
20. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: https://buhgalter.com.ua/ zakonodavstvo/natsstandarti -buhobliku-v -derzhavnomu-sektori/.
21. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Затв. Нак. МФУ від 31.12.2013 № 1203. URL: https://zakon.rada.gov.ua/ laws/show/z0161-14#Text.
22. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: Наказ Міністерства фінансів України від 22 червня 2012 року № 758.
23. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску : Наказ міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. №4 зі змінами від 15.12.2002 р. №773.
24. [Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі](https://ips.ligazakon.net/document/view/re31415?ed=2017_11_29&an=4) : Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. №307.
25. 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.
26. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов’язкового державного соціального і пенсійного страхування : Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2014 р. №44.
27. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996‐XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
28. Про затвердження переліку органів державного нагляду (контролю), на які не поширюється дія Закону України «Про тимчасові особливості здійснення заходів державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» : Постанова Кабінету міністрів України від 18 грудня 2017 р. № 1104.
29. Про затвердження типової форми N 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.12. 2017 р. №1539/31407.
30. Про основні засади державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII (в редакції від 03.07.2020 р.)
31. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України №2939-XII від 26.01.1993 р. (в редакції від 25.11.2021 р.).
32. Рак Г.В. Шляхи вдосконалення методичного підходу до контролю за використанням фінансових ресурсів у бюджетних установах. *Економічний аналіз*. 2018 рік. Том 28. № 1. С.161-167.
33. Реформування бухгалтерського обліку та фінансового контролю в державному секторі України: науково-методичні матеріали / Т.І. Єфименко, М.В. Бариліна, Л.В. Гапоненко та ін. Київ: ДННУ «Академія управління», 2014. 54 с.
34. Сисюк С. В., Кулинич Д.З. Принципи формування та оприлюднення фінансової звітності за міжнародними стандартами. *Актуальні проблеми використання потенціалу економіки країни: світовий досвід та вітчизняні реалії*: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції (м. Дніпро, 25 квітня 2020 р.). Дніпро: ПДАБА, 2020. С. 97-101.
35. Сисюк С. Організація та проблеми внутрішнього фінансового контролю в державних вищих навчальних закладах. *Наукові записки ТНПУ ім. В. Гнатюка*. Сер. Економіка. Тернопіль, 2008. Вип. 22. С. 105-107.
36. Сисюк С.В. Проблеми розвитку та удосконалення державного фінансового контролю. *Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету*. Серія: економіка. № 21, 2007. С.86-89.
37. Сисюк С.В., Васюк С.О. Особливості нормативно-правового забезпечення організації обліку суб’єктів державного сектору. *Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія* : зб. матеріалів ІV міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 28 грудня. 2018 р.] / редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С. 111-114.
38. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. №437-р.
39. Україна у цифрах 2020 : статистичний збірник. Київ: Державна служба статистики України. 2020. 46 с. URL: http://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\_u/2021/zb/07/zb\_Ukraine%20in%20figures\_20u.pdf
40. Шепетівка. Територіальний центр соціального обслуговування (надання соціальних послуг). Офіційний сайт. 2021. URL: <http://soczach.shepetivka-rada.gov.ua/tercentr/>
41. Шепетівський територіальний центр соціального обслуговування (надання соціальних послуг). Офіційний сайт Opendatabot. URL: <https://opendatabot.ua/c/36681258>
42. Як змінювалися ціни на основні харчі в 2018-2021 роках. *Slovoidilo.ua.* URL: <https://www.slovoidilo.ua/2021/03/01/infografika/suspilstvo/yak-zminyuvalysya-cziny-osnovni-xarchi-2018-2021-rokax>
43. Хорунжак Н.М. Модель системи внутрішнього контролю витрат бюджетних установ на надання послуг. *Науковий вісник Херсонського державного ун-ту*. 2014. Вип. 9. С.213-217.
44. Хорунжак Н.М. Публічні закупівлі : шляхи вирішення організаційних і контрольно-облікових проблем. *Сталий розвиток економіки*. 2016. № 3(32). С. 143-149.
45. Khorunzhak N., Belova I., Zavytii O., Tomchuk V., Fabiaianska V. Quality Control of Auditing: Ukrainian Prospects. Independent Journal of Management & Production. 2020. Vol. 11. No. 8. P. 712-726. DOI: dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i8.1229.

**ДОДАТКИ**