

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту**

МЕДИНСЬКА Мар'яна Ігорівна

**АУДИТ І АНАЛІЗ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ ДОХОДІВ
ТА ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ
(На матеріалах Головного управління статистики у Тернопільській
області)**

спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійна програма «Аудит та державний фінансовий контроль»
кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студентка
групи ОАДФКм-21
Мединська М.І.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Шестерняк М.М.

Тернопіль - 2022

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ.....	3
ВСТУП	4
	8
РОЗДІЛ 1. ДОХОДИ І ВИДАТКИ ЗАГАЛЬНОГО ТА СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В ОБЛІКОВОМУ ПРОЦЕСІ.....	
1.1 Економічна сутність доходів та видатків бюджетних установ як об'єктів обліку.....	8
1.2 Координуюча функція (призначення) бюджету, складові частини кошторисів бюджетних установ та їх класифікація.....	16
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку й контролю доходів та видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету.....	26
Висновки до розділу 1.....	38
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ Й АУДИТУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ ЗАГАЛЬНОГО ТА СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ СТАТИСТИКИ У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ.....	41
2.1 Організаційні та методичні прийоми контролю й аудиту доходів і витрат в бюджетних установах.....	41
2.2 Загальна характеристика Головного управління статистики у Тернопільській області та його статистичні бізнес-процеси.....	54
2.3 Організація обліку і контролю доходів та видатків загального фонду Головного управління статистики у Тернопільській області.....	62
Висновки до розділу 2.....	76
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ.....	78
3.1. Аналіз доходів та видатків загального та спеціального фонду Головного управління статистики у Тернопільській області.....	78
3.2 Шляхи вдосконалення інформаційно-аналітичного супроводу фінансово-господарської діяльності Головного управління статистики у Тернопільській області.....	88
Висновки до розділу 3.....	100
ВИСНОВКИ.....	102
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	105
ДОДАТКИ	120

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

БКУ.....	-	Бюджетний кодекс України
ГУС.....	-	Головне управління статистики
ДСС.....	-	Державне статистичне спостереження
ЄІАС ФГД ОДС.....	-	Єдина інформаційно-аналітична система фінансово-господарської діяльності органів державної статистики
КВЕД.....	-	Класифікації видів економічної діяльності
КЕКВ.....	-	Економічна класифікація видатків
КМУ.....	-	Кабінет Міністрів України
КОПФГ.....	-	Класифікатор організаційно-правових форм господарювання
МСБОДС.....	-	Міжнародний (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі
МФУ.....	-	Міністерство фінансів України
НП(С)БОДС.....	-	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку для державного сектору
СДО.....	-	Система дистанційного обслуговування

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах функціонування вітчизняної економіки під час дії правового режиму воєнного стану в Україні ставляться вимоги до ефективного управління бюджетними установами, які потребують функціональної активізації контролю, аудиту і аналізу та їх інформаційного спрямування як елементів управління. У зв'язку з великою кількістю законодавчих змін постійно виникає потреба у дослідженні нормативно-правового регулювання обліку й контролю доходів та видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету. Коди програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів конкретизують напрями використання коштів відповідно до функцій, з виконанням яких пов'язані видатки бюджету. При цьому найактуальнішою проблемою є виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ.

Незважаючи на те, що проблему виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ певною мірою висвітлено у наукових працях, ці питання залишаються важливими та потребують підвищення ефективності контролю, аудиту і аналізу виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних інституцій. За таких умов особливої актуальності набуває дослідження теоретичних та прикладних аспектів організації контролю, аудиту і аналізу доходів та видатків загального та спеціального фонду бюджетних установ.

Вагомий внесок у дослідження доходів та видатків бюджетних установ зробили вітчизняні учені-економісти: В.Т. Александров, П.Й. Атамас, І.І. Бабін, Л.К. Воронова, Р.Т. Джога, Е.С. Дмитренко, О.В. Кравченко, Л.Г. Кемарська, М.П. Кучерявенко, С.О. Левицька, В.І. Лемішовський, С.В. Свірко, О.О. Лондаренко, В.А. Пігош, а також зарубіжні дослідники: Л.А. Бернстайн, Е. Дж. Долан, Д.Е. Ліндсей, Дж. Робертс, Т. Йеннер, та інші автори.

Теоретичні, організаційні та методичні дослідження контролю, аудиту і аналізу виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ

залишаються фрагментарними, вони є дискусійними та потребують наукового узагальнення. Це стосується зокрема, уточнення понятійного апарату доходів та видатків бюджетних установ, дослідження нормативно-правового регулювання обліку й контролю доходів та видатків бюджетних установ, практичних рекомендацій щодо удосконалення інформаційно-аналітичного супроводу фінансово-господарської діяльності бюджетних інституцій.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень з удосконалення організації контролю, аудиту і аналізу виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ і розроблені практичних рекомендацій з покращання інформаційно-аналітичного супроводу фінансово-господарської діяльності Головного управління статистики у Тернопільській області (далі – ГУС у Тернопільській області)

Цільова спрямованість дослідження зумовила визначення та **виконання таких завдань:**

- з’ясувати економічну сутність доходів та видатків бюджетних установ як об’єктів обліку;
- розкрити координуючу функцію (призначення) бюджету, складові частини кошторисів бюджетних установ та їх класифікацію;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку й контролю доходів та видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету;
- розкрити організаційні та методичні прийоми контролю й аудиту доходів і витрат в бюджетних установах;
- визначити особливості організаційно-економічної характеристики ГУС у Тернопільській області та його статистичних бізнес-процесів;
- дослідити організацію обліку й контролю доходів та видатків загального фонду ГУС у Тернопільській області;
- здійснити аналіз доходів і видатків загального та спеціального фонду ГУС у Тернопільській області;

– запропонувати шляхи вдосконалення інформаційно-аналітичного супроводу фінансово-господарської діяльності ГУС у Тернопільській області.

Об'єктом дослідження є контроль, аудит і аналіз виконання кошторисів доходів та видатків ГУС у Тернопільській області.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні, методичні та прикладні аспекти контролю, аудиту й аналізу доходів і видатків загального та спеціального фонду бюджетних установ.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Для реалізації окресленої у магістерській роботі мети використано сукупність загальнонаукових та спеціальних методів: абстрактно-логічний метод, економічно-математичний метод, аналітико-систематичний метод, статистичний метод, графічний метод, аналіз, синтез, узагальнення та моделювання. Для вивчення понятійного апарату використовуються індуктивний і дедуктивний метод наукової абстракції, а також метод порівняння.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі та нормативно-правові акти з питань контролю, аудиту і аналізу доходів та видатків бюджетних установ, офіційні матеріали Державної служби статистики України, матеріали ГУС у Тернопільській області, методичні та аналітичні матеріали, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених-економістів.

Наукова новизна одержаних результатів визначається пошуком шляхів покращення проведення контролю, аудиту і аналізу виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ і розробці практичних рекомендацій з підвищення інформаційно-аналітичного супроводу фінансово-господарської діяльності досліджуваної інституції.

Практичне значення одержаних результатів полягає у придатності для їх практичного застосування у роботі ГУС у Тернопільській області та поліпшення результатів діяльності.

Апробація наукових досліджень. За результатами проведених досліджень автором опубліковані тези на конференціях на теми: «Теоретичні

аспекти визначення економічної сутності доходів бюджетних установ», «Теоретичні аспекти визначення економічної сутності видатків бюджетних установ», «Особливості організації контролю й аудиту доходів та витрат в бюджетних установах».

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний текст роботи викладений на 104 сторінках, список використаних джерел налічує 139 найменувань на 15 сторінках. Кваліфікаційна робота містить 10 таблиць, 19 рисунків, 22 додатки.

РОЗДІЛ 1

ДОХОДИ І ВИДАТКИ ЗАГАЛЬНОГО ТА СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В ОБЛІКОВОМУ ПРОЦЕСІ

1.1. Економічна сутність доходів та видатків бюджетних установ як об'єктів обліку

В сучасних умовах господарювання усі господарюючі суб'єкти незалежно від галузевої приналежності, виду діяльності, територіального розміщення та розміру, можуть функціонувати за умови налагодженої системи оподаткування доходів та видатків, що є ключовими показниками їх діяльності. Особливо актуальними ці визначальні показники є для бюджетних установ, позаяк їх обліковий процес спрямований на оцінку та аналіз наявності та використання бюджетних та позабюджетних коштів, а також – результати виконання кошторису.

Система бухгалтерського обліку в бюджетних установах виконує ряд функцій, що базуються на нормативних документах з бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних організаціях, а також їх галузевих особливостях. Важливе місце в цій системі займає контроль за наявністю та рухом бюджетних і небюджетних коштів, заснований на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах. Найбільш специфічними статтями бухгалтерського обліку бюджетних установ є доходи, видатки та результати виконання бюджету.

Функціонування бюджетних інституцій неможливе без відповідного фінансування з бюджету. Кожна бюджетна установа під час своєї господарської діяльності отримує бюджетні асигнування, переважна більшість з яких одержує безоплатно майно, деякі надають платні послуги, й одиниці заробляють дивіденди. Водночас більшість бюджетних установ мають право надавати платні послуги, реалізовувати непотрібне майно, надавати орендарям свої приміщення у користування тощо, за що отримують додатковий дохід. Визнання та відображення доходів бюджетних установ в

бухгалтерському обліку і звітності не можуть залишатися поза увагою науковців і практиків, оскільки мають свої особливості і потребують ретельного вивчення.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ст. 1 трактує, що «доходи - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)» [61].

Відповідно до п. 12 ст. 2 Бюджетного кодексу України (далі - БКУ) «бюджетні установи - органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими» [7].

Формування доходів бюджетної установи та їх відображення у системі обліку - це чітко організований ієрархічний порядок узагальнення інформації про податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, що стосуються фінансового та майнового стану і впливають на формування власного капіталу, результати господарської діяльності і виконання кошторисів за звітний період. Повний, постійний і документальний облік усіх операцій, що пов'язані з доходами є складним процесом у організації та розвитку бюджетної інституції. З огляду на це, визнання доходів має бути конкретним та зрозумілим. Усвідомлення теоретичної концепції сутності такої ключової категорії, як доходи бюджетних установ, залишається предметом дослідження бухгалтерських наук, що є важливим і необхідним для ефективного управління бюджетною організацією.

Питання сутності доходів бюджетних установ досліджували вітчизняні учені-економісти: П.Й. Атамас, В.Т. Александров, І.І. Бабін, Л.К. Воронова, Р.Т. Джога, Е.С. Дмитренко, Л.Г. Кемарська, М.П. Кучерявенко, С.О. Левицька, В.І. Лемішовський, С.В. Свірко, О.О. Лондаренко, а також

зарубіжні дослідники: Л.А. Бернстайн, Е. Дж. Долан, Д.Е. Ліндсей, Дж. Робертс, Т. Йеннер, та інші автори.

У спеціальній літературі існує багато підходів до визначення такого об'єкту бухгалтерського обліку, як «доходи бюджетних установ». Окремі тлумачення цього терміну наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ «ДОХОДИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ»

Автори та використані джерела інформації	Визначення, що наведені в спеціалізованій літературі
Кемарська Л. Г. [28, с. 29]	Доходи бюджетних установ – це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків. Залежно від джерел утворення доходів їх поділяють на два види: доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Бюджетні установи покривають витрати (видатки) за рахунок бюджетних асигнувань (доходів загального фонду) та надходження позабюджетних коштів (доходів спеціального фонду)
Левицька С.О. [32]	Доходи бюджетних установ – отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування
Лемішовський В.І. [34]	Діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, які надаються їм безповоротно
Свірко С.В. [118]	Доходи бюджетних установ – надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків
Бюджетний кодекс України [7]	Доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) (ст. 2 п. 23) Надходження бюджету – доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів (ст. 2 п. 37)
МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» [46]	Дохід – валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи / власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників
НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [48]	Доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника)
НП(С)БОДС 124 «Доходи» [49]	Дохід визнається у разі, якщо існує ймовірність надходження суб'єкту державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності,

	пов'язаних з обмінною операцією. Визнаний дохід не коригується на ту його частину, яка не оплачена покупцем (замовником тощо), з визнанням цієї суми витратами
--	--

Складено автором на основі джерел [7,28,32,34,46, 48,49,118]

Як видно з таблиці 1.1, трактування розглянутого поняття свідчать про те, що доходами бюджетних установ є асигнування (фінансування) з державних або місцевих бюджетів.

Разом з тим, відповідно до БКУ, «доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)» [7]. Для кращого розуміння сутності даного поняття пропонуємо розглянути рисунок 1.1, на якому зображено структуру доходів бюджету.

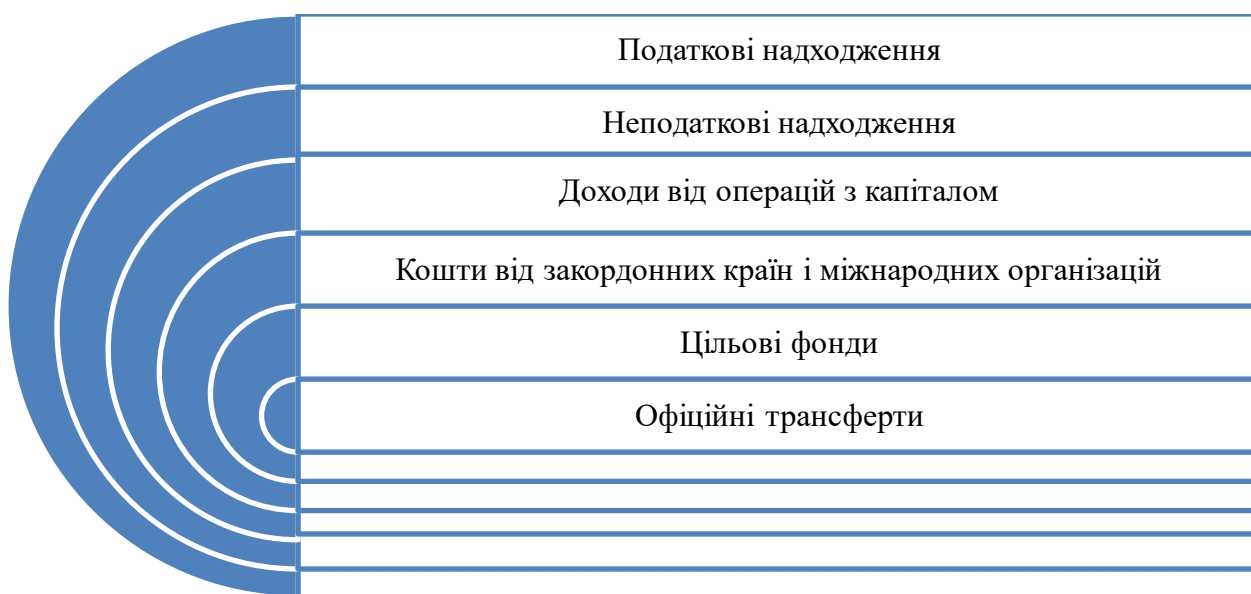


Рис. 1.1. Структура доходів бюджету

Таким чином, на основі проведених досліджень, можна зробити висновки, що доходи бюджетних установ – це самостійний об'єкт обліку, який має свою специфіку визнання. При цьому суттєвими ознаками доходу бюджетних установ відповідно до МСБОДС є надходження не лише «економічних вигод», але і «потенціалу корисності», що відбувається протягом звітного періоду, у результаті цього надходження відбувається

зростання чистих активів та збільшення власного капіталу (за виключенням внесків власника). В системі бухгалтерського обліку бюджетної інституції доходи бюджетних установ слід розглядати у взаємозв'язку з видатками, позаяк зв'язок між ними має причинно-наслідковий характер.

Облік доходів та видатків є основним та складним процесом у організації та розвитку бюджетної інституції. Водночас видатки бюджету є важливим інструментом сприяння якісним змінам в економіці та соціальній сфері.

Формування та використання видатків бюджетної установи відіграють важливу роль у системі регулювання соціально-економічного розвитку країни, оскільки за допомогою видатків бюджету здійснюється підтримка малозабезпечених сімей, фінансування у певних секторах (охорона здоров'я, освіта, правоохоронна система, судова система, обороноздатність держави тощо). Видатки бюджетних установ забезпечують виконання багатьох програм соціально-економічного та культурного розвитку країни та сприяють підвищенню рівня доходів і якості життя громадян. З огляду на це, облік витрат має бути конкретним і чітким. Усвідомлення теоретичної концепції сутності такої визначальної категорії як видатки бюджетних установ залишається предметом дослідження бухгалтерських наук, що є важливим і необхідним для ефективного управління бюджетною організацією.

Проведені дослідження свідчать про наявність розбіжностей та неузгодженості щодо термінології видатків та видатків бюджетних установ. Це пов'язано з тим, що, на перший погляд, витрати та видатки характеризують одні й ті самі процеси, але насправді між цими обліковими категоріями існують суттєві відмінності.

Як стверджує О.В. Кравченко, «бюджетні установи у процесі надання нематеріальних послуг здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності» [30].

Так, зокрема в ст. 1 Закону України про «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» подано визначення лише одного поняття, а саме: «витрати - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками)» [61], а термін «видатки» не зустрічається. Також дефініція «видатки» взагалі відсутня у поточній редакції НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [48], натомість слово «витрати» згадують 28 разів.

Зважаючи на те, доцільно зауважити, що суб'єкти підприємницької діяльності оперують лише такими термінами як «витрати» і «затрати», а формулювання видатків їм невластиве. Натомість, бюджетній галузі притаманні такі ознаки як: безповоротність, безоплатність, цільове фінансування. Відповідно розмежування понять «витрати» та «видатки» у бюджетній сфері пов'язане з їх подвійним характером, що ґрунтується на аналізі зміни форм ресурсів, які своєю чергою перетворюються у процесі створення продукту [43].

Питання сутності видатків бюджетних установ досліджували вітчизняні учені-економісти: В.Т. Александров, П.Й. Атамас, І.І. Бабін, Р.Т. Джога, Е.С. Дмитренко, О.В. Кравченко, Л.Г. Кемарська, М.П. Кучерявенко, О.О. Лондаренко, В.А. Пігош, а також зарубіжні дослідники: Л.А. Бернстайн, Е. Дж. Долан, Д.Е. Ліндсей, Дж. Робертс, Т. Йеннер, та інші автори. В спеціалізованій літературі існує безліч підходів щодо визначення такого об'єкту обліку як «видатки бюджетних установ».

Окремі трактування цього поняття подано у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ «ВИДАТКИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ»

Автори та використані джерела інформації	Визначення, що наведені в спеціалізованій літературі
Александров В.Т. [1]	Видатки – один із найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Вони є основою для

	визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу для виявлення внутрішніх резервів
Атамас П.Й. [2]	Єдиний кошторис установи складається з двох розділів – доходів і видатків. Доходна частина складається з асигнувань загального і спеціального фондів. Видаткова частина поділяється на видатки, які провадяться за рахунок бюджетних асигнувань, і на видатки, які покриваються за рахунок інших (спеціальних) надходжень, з виділенням видатків, які провадяться установою за рахунок прибутку, що залишається в її розпорядженні (С. 23) Витрати бюджетних установ складаються з витрат на капітальні вкладення і витрат на поточне утримання установи (поточну діяльність). Останні складаються з адміністративно-господарських і операційних витрат (С. 24)
Бабін І.І. [3, с. 126]	Видатки бюджету – це публічні та такі, що не створюють і не погашають фінансові вимоги, безперервні витрати держави, територіальних громад
Джога Р.Т. [16]	Під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, тобто не створюють і не компенсують фінансові вимоги, і поділяються на відплатні (обмінюються на товари чи послуги) і невідплатні (односторонні)
Лондаренко О.О. [35, с. 16]	Видатки бюджетних установ – це централізовані видатки, оскільки здійснюються за рахунок коштів відповідного бюджету (державного або місцевого). Вони є прямими цільовими витратами держави, що забезпечують її безперебійне функціонування і відображають економічні відносини, що пов'язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується в бюджеті
Пігош В.А. [55, с. 282]	Видатки – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. Витрати – це зменшення грошових коштів чи збільшення кредиторських зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання
Бюджетний кодекс України [7]	Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування (ст. 2 п. 13) Витрати бюджету – видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів (ст. 2 п. 14)
НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [48]	Видатки – термін відсутній. Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення

	власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником)
МСБОДС [12, с. 5]	<p>Видатки – термін відсутній.</p> <p>Витрати (<i>expenses</i>) – зменшення економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов'язань, що призводить до зменшення чистих активів / власного капіталу, за винятком зменшення, пов'язаного з виплатами власникам</p>

Складено автором на основі джерел [1,2,3,7,12,16,35,48,55]

Як видно з таблиці 1.2, усі зазначені трактування розкривають сутність видатків бюджетних установ як бюджетно-правової категорії. Видатки здійснює бюджетна інституція для забезпечення виконання своїх функцій. Доцільно також зауважити, що у БКУ поняття «видатки» визначають за допомогою витрат, разом з тим, «витрати» розкривають за допомогою видатків.

Звернемо увагу, що відповідно до БКУ, «видатки бюджету - кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом» [7]. Для кращого розуміння сутності пропонуємо розглянути рисунок 1.2, на якому зображено структуру видатків бюджету.

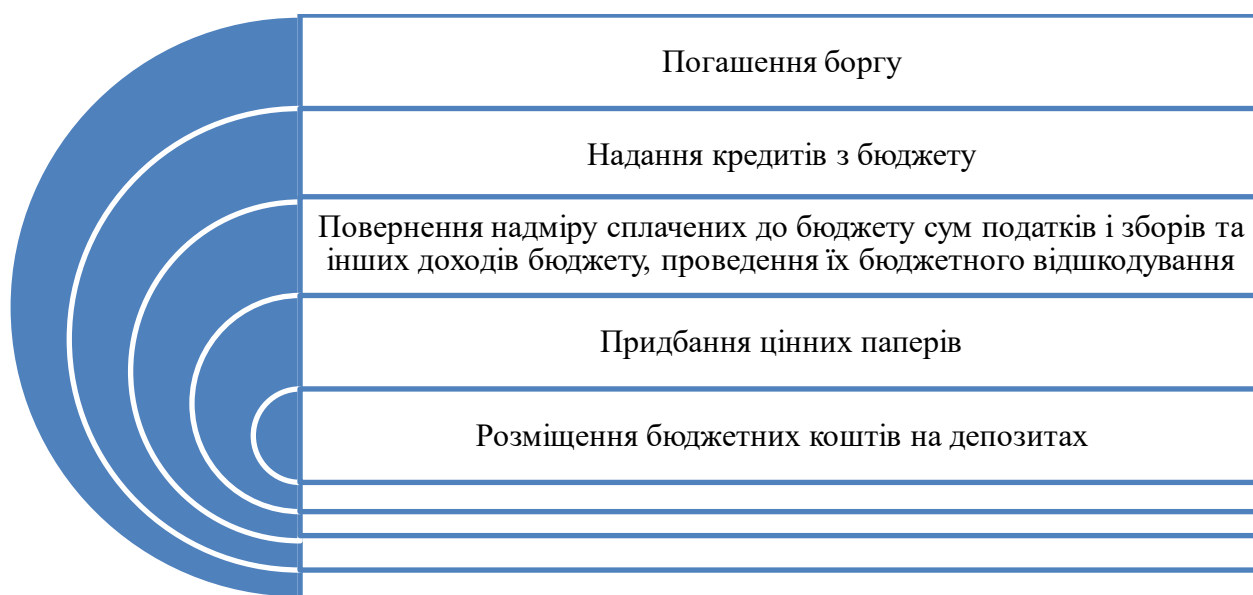


Рис. 1.2. Структура видатків бюджету

Підсумовуючи викладене зазначимо, «витрати» бюджетних установ (здійснюються на стадії обміну й мають двосторонній рух, тобто можуть обмінюватися на еквівалент; беруть участь у формуванні собівартості продукції чи послуг розпорядників бюджетних коштів; виходять за межі бюджетних відносин; впливають на кінцеве використання бюджетних ресурсів держави) характеризуються придбанням активів відповідно до цільових програм, а «видатки» бюджетних установ (здійснюються на стадії розподілу ВВП; характеризуються одностороннім рухом грошових коштів і не обмінюються на еквівалент; впливають на розподільні відносини, що пов'язані з використанням централізованого грошового фонду держави) властиві тільки суб'єктам державного сектору економіки і визначаються віднесенням витрат до цільових програм та порівнянням із плановими показниками.

Практика свідчить, що «видатки» бюджетних установ за певних умов перетворюються на «витрати», зокрема: при виплаті заробітної плати, оплаті комунальних послуг, платі за вартість товарно-матеріальних цінностей, тощо. Але існують окремі видатки, які можуть не набувати форми витрат, при цьому виділені бюджетні кошти продовжують свій рух, наприклад: при виплаті стипендії, погашені позик, при виплаті соціальної допомоги, тощо.

Виконання видаткової частини бюджету забезпечується через розпорядників бюджетних коштів, які є суб'єктами бюджетних відносин. Такими розпорядниками бюджетних коштів є: керівники бюджетних організацій, уповноважені на взяття бюджетних зобов'язань, отримання бюджетних асигнувань, та здійснення видатків з бюджету.

1.2. Координуюча функція (призначення) бюджету, складові частини кошторисів бюджетних установ та їх класифікація

БКУ регулює відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітності про їх виконання та контролю за додержанням бюджетного законодавства, питання відповідальності за

порушення бюджетного законодавства, а також визначає правові підстави виникнення та погашення боргу держави та місцевого самоврядування.

Бюджет – це план утворення та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які протягом бюджетного періоду виконують відповідно державні органи, органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування. Бюджетна система України складається з державного та місцевих бюджетів. До місцевих, в свою чергу, належать обласні, районні бюджети, бюджети районів у містах та бюджети місцевого самоврядування (бюджети сіл, селищ, міст та територіальних громад).

Бюджетні установи – органи місцевого самоврядування, органи державної влади, а також створені ними в установленому порядку організації, які повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету або місцевого бюджету. Відповідно до чинного законодавства бюджетні установи є неприбутковими.

Проведені дослідження показують, що у науковій літературі [3; 7] бюджет розглядається в різних аспектах: а) бюджет як економічна категорія; б) бюджет з матеріальної точки зору; в) бюджет як правова категорія; г) бюджет як політичний інститут.

Бюджет як економічна категорія визначається тим, що виконання функцій держави об'єктивно потребує фінансових ресурсів. У цьому аспекті бюджет являє собою систему економічних зв'язків, створення і реалізація яких пов'язана зі створенням, розподілом і використанням бюджетних коштів різних рівнів.

Сутність бюджету як економічної категорії реалізується через ряд функцій: розподільну (регулюючу), контрольну та фіскальну.

Зміст *розподільної функції* характеризується процесами перерозподілу та розподілу фінансових ресурсів не тільки між різними рівнями управління, а й між різними ланками суспільного виробництва. Обсяг розподільної функції визначається тим, що практично всі учасники суспільного виробництва вступають у відносини з бюджетом. Зміст цієї функції

реалізується в процесі формування джерел формування доходів бюджету та їх використання для реалізації економічної політики держави. Розподільча роль бюджету реалізується в його здатності змінювати галузеві та територіальні пропорції економічного розвитку, регулюють темпи розвитку окремих сфер та галузей для реалізації основних завдань і цілей фінансової політики.

Контрольна функція бюджету полягає в тому, що бюджет об'єктивно відображає процеси економіки, що відбуваються в структурних сегментах народного господарства, через якісні та кількісні особливості створення та використання державних фондів.

Фіскальна функція бюджету полягає, з одного боку, у забезпеченні коштами для виконання державою своїх безпосередніх управлінських, оборонних, зовнішньополітичних і соціальних завдань, тобто покладених на неї державних послуг. З іншого боку, необхідно створити умови для ефективного використання та використання всіх наявних державних ресурсів і для підтримки певного рівня економічної активності

З матеріальної точки зору бюджет – це централізований грошовий фонд держави або місцевого самоврядування, створений для забезпечення функцій відповідного державного або місцевого органу. Речовий зміст бюджету має складну організаційну структуру і піддається постійній динаміці: змінюються обсяг акумульованих коштів, види доходів і витрат. Проте в повному обсязі такий фонд не існує, оскільки отримані кошти постійно зараховуються до бюджету для покриття запланованих видатків. Це пов'язано з тим, що обсяг коштів, зосереджених у бюджеті, постійно змінюється.

На практиці початково-визначена в бюджеті грошова сума доходів і видатків ніколи не існує в повному обсязі, оскільки відразу після перерахування коштів до відповідних бюджетів вони використовуються для фінансування конкретних потреб, передбачених законом.

Бюджет як правова категорія – це план формування, розподілення та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань та функцій, що виконуються державними органами та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду, який затверджується компетентними представницькими органами держави або місцеві органи влади.

У правовому відношенні бюджет є основним фінансовим універсальним планом порівняно з іншими фінансовими планами. По відношенню до інших фінансових планів (кошторисів, графіків доходів і витрат, кредитних планів, касових планів, тощо) бюджет узгоджується. Державний бюджет України затверджується у формі спеціального закону, прийнятого Верховною Радою України, який є фактичним фінансовим устроєм держави на відповідний рік. Місцеві бюджети затверджуються рішеннями місцевих представницьких органів.

У політичному аспекті бюджет є політичним інститутом у зв'язку з тим, що державний бюджет, перш за все, має політичне значення, він затверджується законодавчим органом державної влади (місцевими – представницькими органами місцевої влади); по-друге, бюджет виражається безпосередньо в державній «бюджетній політиці».

На сучасному етапі розвитку бюджетної системи України актуальним є поняття зведеного бюджету, який представляє собою сукупність бюджетних показників, що використовуються для аналізу та прогнозування соціального та економічного розвитку держави.

Зведений бюджет України – сукупність всіх бюджетів, що входять до складу бюджетної системи України. Принципи побудови бюджетної системи регулюються бюджетним законодавством і залежать насамперед від її адміністративно-територіального поділу. До зведеного бюджету України входять державний бюджет України, бюджет Автономної Республіки Крим та місцеві бюджети. Найважливіше місце в системі державних фінансів належить державному бюджету [22].

Так, зокрема «зведений бюджет України включає показники Державного бюджету України, зведеного бюджету Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей, міст Києва та Севастополя. Зведений бюджет області включає показники обласного бюджету, районних бюджетів та бюджетів місцевого самоврядування в районі області» [22]. Зведений бюджет територіальної громади міста, що охоплює мікрорайони у місті, включає показники міського бюджету та бюджетів мікрорайонів у місті (у разі утворення районних у місті рад).

Звернемо увагу, що складання зведених бюджетів покладається на компетентні органи виконавчої влади. Зведені бюджети не мають правової форми, тобто не складаються і не затверджуються у формі закону, але їх значення дуже велике, оскільки вони дають повну картину ресурсів, зосереджених у бюджетах.

Показники зведеного бюджету мають статистичний характер, що дозволяє використовувати їх для таких дій:

- проведення розрахунків щодо формування фондів забезпечення виконання органами місцевого самоврядування та державними органами функцій і завдань;
- визначення обсягу видатків, що фінансуються з бюджетів місцевого самоврядування та державного бюджету, аналізу та оцінки ефективності бюджетних видатків;
- визначення грошових потоків з метою визначення правомірності здійснення переказів.

В бюджетній системі України важливо розрізняти й інші поняття. Потрібно врахувати, що «бюджетне призначення – це повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане БКУ, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування» [7].

Разом з тим, бюджетне асигнування - це повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження (*тобто, бюджетні асигнування надаються з конкретною метою у ході виконання бюджету*).

Встановлення бюджетних призначень розпорядникам бюджетних коштів здійснюється відповідно до затвердженого бюджетного розпису, де розпорядники бюджетних коштів отримують бюджетні дотації, які є підставою для затвердження кошторисів. Казначейство України, в свою чергу, здійснює контроль за відповідністю кошторисів управління бюджетом бюджетному розпису. А розпорядники бюджетних коштів забезпечують управління бюджетними ресурсами та контроль за виконанням процедур і вимог, визначених БКУ [7].

З вищезазначеного випливає, що координуюча функція (призначення) бюджету проявляється у взаємозв'язку показників бюджету з показниками інших фінансових планів. При цьому, бюджет як основний фінансовий план, характеризується універсальністю та узгодженістю. Універсальність бюджету як фінансового акта проявляється в тому, що він, як жодний інший фінансовий план, охоплює практично всі галузі та сфери економічного і соціального розвитку.

Важливим документом бюджетної установи, що визначає загальний обсяг, цільове надходження, використання і щоквартальний розподіл бюджетних установ, є кошторис доходів і витрат.

Кошторис – це основний фінансово-плановий документ бюджетної установи, який встановлює повноваження на бюджетний період щодо отримання доходів і розподілу бюджетних коштів для прийняття бюджетних зобов'язань і здійснення платежів бюджетній установі для виконання нею своїх функцій і досягнення визначених результатів відповідно до бюджетних завдань, який розроблено на підставі КМУ від 28.02.2002 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог

до виконання кошторисів бюджетних установ» [92]. Забороняється фінансування об'єктів без затвердженого в установленому порядку кошторису.

Розробка кошторису бюджетної установи спрямована на вирішення основних завдань: визначення обсягу доходів і видатків, пов'язаних з діяльністю окремих структурних підрозділів та підрозділів установи; забезпечення покриття витрат коштами з різних джерел.

Звернемо увагу, що форма кошторису затверджується МФУ.

Кошторис бюджетних установ складається з:

- *загального фонду* (обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розбивка видатків за повною економічною класифікацією видатків на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання з бюджету за класифікацією бюджету (позики));

- *спеціального фонду* (обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на певну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків відповідно до закону, а також на здійснення першочергових заходів щодо виконання основних функцій установи, тобто розподіл кредитів з бюджету відповідно до законодавства про класифікацію бюджетних кредитів).

Щодо дохідної частини спеціального фонду проекту кошторису, то він формується на підставі індивідуальних розрахунків доходів і платежів та відрахувань до бюджету за кожним джерелом доходів.

Як свідчить бюджетна практика, використовують чотири види кошторисів: індивідуальні, загальні, кошторис витрат на центральні заходи та зведені галузеві кошториси.

Загальноприйняту класифікацію кошторисів бюджетних установ подано на рисунку 1.3.

Оскільки в системі бухгалтерського обліку бюджетної інституції, доходи бюджетних установ досліджують у взаємозв'язку з видатками, то цілком логічно, що кошторис складається з дохідної та видаткової частини.

Економічну сутність доходів та видатків бюджетних установ розглянуто у параграфі 1.1. Тому пропонуємо детально розглянути класифікацію доходів та видатків бюджетних інституцій.

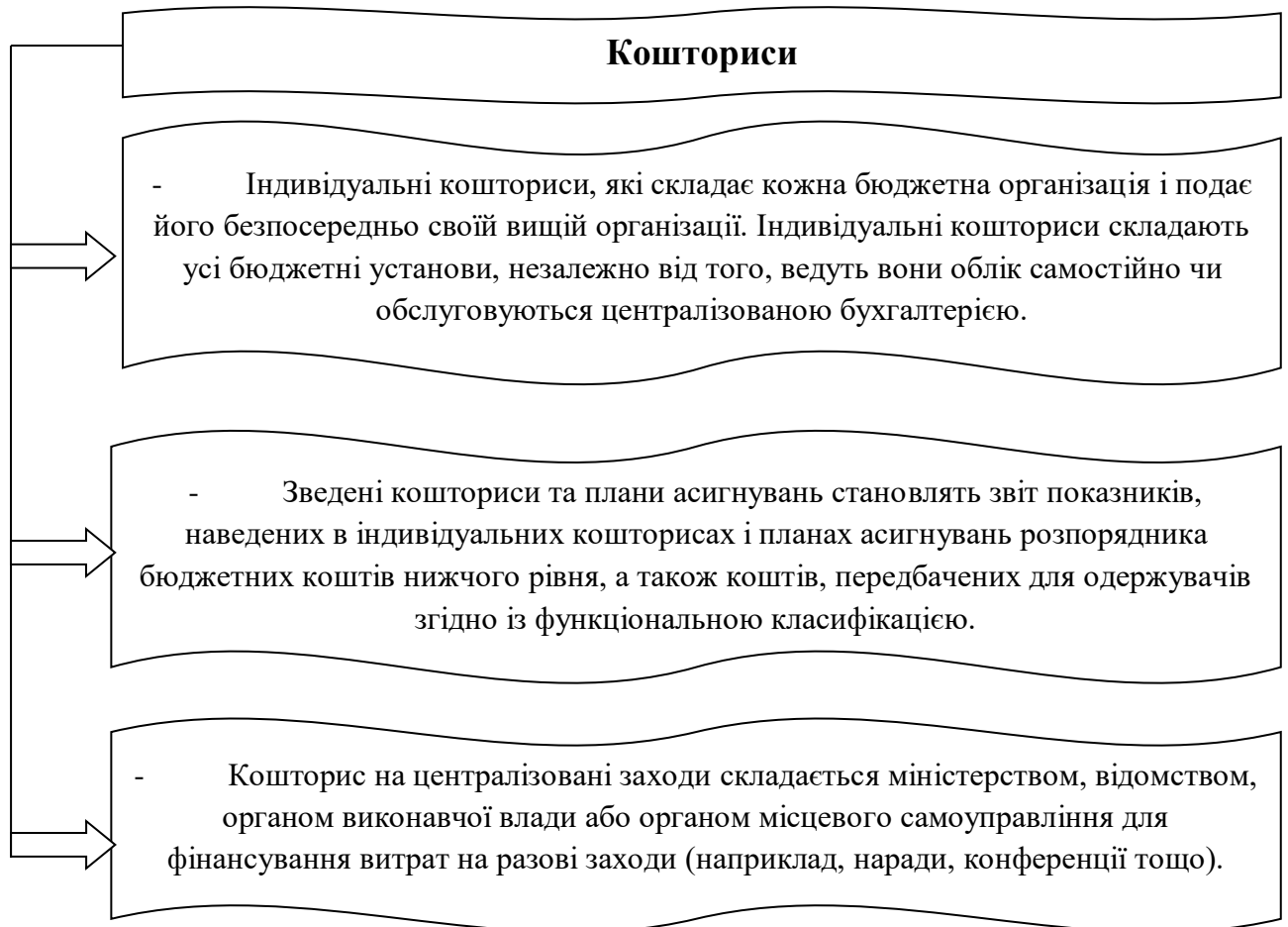


Рис. 1.3. Класифікація кошторисів бюджетних установ

Проведені дослідження показують, що класифікації доходів та видатків бюджетних установ можна згрупувати за різними типами виконуваних функцій і характеристик.

Так, зокрема процес розроблення і уточнення класифікації доходів бюджетних установ здійснюється Департаментом прогнозування доходів бюджету та методології бухгалтерського обліку й галузевими управліннями МФУ.

При цьому, потрібно врахувати, що під бухгалтерським обліком доходів і витрат бюджетної установи розуміють впорядковану систему збору, реєстрації та узагальнення інформації в грошовому виразі про майно, зобов'язання установи та їх рух шляхом суцільного та документального обліку всіх

господарських операцій. Враховуючи специфіку діяльності бюджетних установ, існує специфіка і обліку окремих елементів, у тому числі їх доходів і витрат.

Бюджетна практика свідчить, що при оцінці доходів бюджетних установ дуже важливу роль відіграє їх класифікація, позаяк залежно від операцій, які призвели до отримання цих доходів, будуть відрізнятися підходи до їх оцінки.

Основну класифікацію доходів бюджетних установ за джерелами їх надходжень подано на рисунку 1.4.

Щодо класифікації видатків бюджетних інституцій, то як показують дослідження в бюджетних установах всі витрати враховуються відповідно до бюджетної класифікації встановленої у БКУ [7] й «Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» [79].



Рис. 1.4. Класифікація доходів бюджетних установ за джерелами їх надходження

При цьому, потрібно врахувати, що економічний характер витрат визначається механізмом фінансування: плановим, цільовим, безповоротним, безоплатним виділенням коштів для забезпечення виконання функцій держави (управління, оборона, безпека, тощо). Підтримка та виконання гарантій держави для вирішення соціальних зобов'язань у такому режимі економіки знаходяться на постійному контролі.

Основну класифікацію видатків бюджетних установ подано на рисунку 1.5.

Як видно з рисунка 1.5, витрати бюджетних установ класифікують в залежності від джерел покриття (*видатки загального фонду, видатки спеціального фонду*), стану руху бюджетних коштів (*касові видатки, фактичні видатки*), виду (*функціональна класифікація, відомча класифікація, економічна класифікація*).



Рис.1.5. Класифікація видатків бюджетних установ

Економічна класифікація видатків (далі – КЕКВ) бюджету спрямована на розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічною ознакою операцій, які здійснюються відповідно до функцій держави та місцевого самоврядування. КЕКВ бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

З вищезазначеного випливає, що фінансування діяльності бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які надаються їм на основі затвердженого кошторису. Однак, в сучасний період воєнного стану в Україні більшість бюджетних інституцій мають незадовільний стан фінансування, брак грошових коштів на виплату заробітної плати, оплату комунальних послуг, оновлення матеріально-технічної бази та інших потреб. На діяльність бюджетних установ негативно впливають обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстка регламентація напрямків їх використання.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліку й контролю доходів та видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету

Важливість чіткої організації і ведення обліку доходів та видатків бюджетних установ полягає в досить жорсткій системі законодавчого регулювання цього виду інституцій. Порядок організації бухгалтерського обліку й контролю доходів та видатків регламентується низкою норм різного рівня, підзаконними актами, постановами, наказами та законами, які мають відповідну структуру, однак постійно змінюються, що ускладнює ведення бухгалтерського обліку практикуючими бухгалтерами, призводить до кількісних помилок в роботі та невирішених справ.

Процедури організації й ведення обліку доходів та видатків бюджетних установ та їх контролю здійснюються відповідно до встановлених державою нормативно-правових документів, які наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

**НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ
ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ ІНСТИТУЦІЙ В УКРАЇНІ**

Напрями нормативно-правового забезпечення	Види нормативно-правових документів	Підстави для введення в дію	Короткий зміст
Закони	Бюджетний кодекс України [7]	від 08.07.2010 р. № 2456-VI (остання редакція станом на 01.05.2022 р.)	Визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин; відповідальність за порушення бюджетного законодавства
	Про Державний бюджет України на 2022 рік [67]	від 02.12.2021 р. № 1928-IX із змінами	Визначає доходи та видатки Державного бюджету України у визначених сумах, у тому числі доходи загального та спеціального фонду Державного бюджету на конкретний рік
	Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [61]	від 16.07.1999 р. № 996-XIV із змінами	Визначає принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Він поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності
Постанови Кабінету Міністрів України	Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ [92]	від 28.02.2002 р. № 228 із змінами	Визначає порядок складання, розгляд, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ
	Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи [98]	від 26.01.2011 р. № 59 із змінами	Визначає завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби бюджетної установи.
Накази Міністерства фінансів	Про затвердження Інструкції щодо застосування	від 12.03.2012 р. № 333 із	Визначає порядок застосування економічної класифікації видатків бюджету та

України	економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету [79]	змiнами	класифікації кредитування бюджету
	Про паспорти бюджетних програм [107]	від 29.12.2002 р. № 1098 із змiнами	Визначає правила складання паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання
	Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [89]	від 24.12.2012 р. № 1407 із змiнами	Визначає порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами
	Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету [76]	від 28.01.2002 р. № 57 із змiнами	Визначає форми та порядок складання і виконання розпису Державного бюджету України
	Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [48]	від 28.12.2009 р. № 1541 із змiнами	Визначають методологічні засади формування у бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про об'єкт обліку у державному секторі

Складено автором на основі джерел [7,48,61,67,76,79,89,92,98,107]

Така правова база, сформована роками, має як прямий, так і непрямий вплив на процеси обліку доходів та видатків бюджетних установ. Зокрема, вони стосуються організації бухгалтерського процесу, ведення обліку, аналізу та контролю, затвердження і виконання бюджету таких інституцій, виконання планових і позапланових інвентаризацій, проведення фінансового державного аудиту, перевірки відповідної документації господарської діяльності, підготовки відомством різних звітів для моніторингу своєї діяльності й процесу розподілу коштів з бюджетів різних рівнів.

Основними нормативно-правовими документами, що регулюють організацію бухгалтерського обліку в бюджетній установі, є БКУ [7] та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [61].

Проте, не менш важливим у діяльності установ державного сектору є використання Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцій щодо його застосування, форм реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, типової кореспонденції рахунків та ін.

БКУ регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітності про їх виконання та контролю за додержанням бюджетного законодавства, питаннями відповідальності за порушення бюджетного законодавства, а також визначаються правові основи за виникненням та погашенням боргу держави та місцевого самоврядування [7].

Встановлення бюджетних призначень розпорядникам бюджетних коштів здійснюється відповідно до затвердженого бюджетного розпису, розпорядники бюджетних коштів отримують бюджетні дотації, які є підставою для затвердження кошторисів. Відповідно до «Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами Казначейство України» здійснює контроль за відповідністю кошторисів управління бюджетом бюджетному розпису. А розпорядники бюджетних коштів забезпечують управління бюджетними ресурсами та контроль за виконанням процедур і вимог, визначених БКУ [7].

Як було зазначено у параграфі 1.2, кошторис є головним фінансово-плановим документом усіх бюджетних установ. На бюджетний період саме кошторисом встановлюються повноваження щодо отримання доходів і розподілу бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань і здійснення платежів бюджетній установі, з метою виконання нею функцій і досягнення визначених результатів, відповідно до бюджетних призначень, який розроблено на підставі постанови КМУ від 28.02.2002 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [92]. Порядок роботи з кошторисами та їх форма у бюджетних установах визначається нормативними документами, затвердженими МФУ та Державною

казначейською службою. Забороняється фінансування об'єктів без затвердженого в установленому порядку кошторису.

Бюджетні установи не залежно від того чи ведуть вони бухгалтерський облік самостійно, чи обслуговуються бухгалтерією установи вищого рівня, для забезпечення своєї діяльності складають плани асигнувань загального фонду бюджету, кошториси, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису за кожною виконуваною ними бюджетною програмою.

Зведені плани асигнувань загального фонду бюджету, зведені плани надання кредитів із загального фонду бюджету, зведені плани спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду, зведені кошториси – це усі кошториси з урахуванням бюджетної дотації бюджету, плани надання дотацій із загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани цільового фонду та зведення показників спеціального фонду кошторисів розпорядників нижчого рівня, які складаються головним розпорядником для подання до Міністерства фінансів чи місцевих фінансових структур. Бюджетним установам можуть виділятися кошти лише за наявності затверджених та погоджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду.

Для виконання усіх програм та заходів, які здійснюються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів. БКУ [7] передбачено визначення головних розпорядників бюджетних коштів за обсягом наданих повноважень. До них належать головні розпорядники та розпорядники нижчого рівня. Генеральним розпорядником бюджетних програм є бюджетні установи в особі їх керівників або уповноваженої особи, а розпорядник нижчого рівня забезпечує виконання бюджетних програм у системі генерального розпорядника, є відповідальним виконавцем бюджетних програм. Одержувач

використовує бюджетні асигнування відповідно до бюджетних нормативів на основі плану використання бюджету, який розподіляє бюджетні асигнування.

Порядком складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ передбачено, що «відомості про граничні обсяги видатків бюджету та надання кредитів з бюджету загального фонду, проекту відповідного бюджету на наступний рік доводяться МФУ та місцевими фінансовими органами до головних розпорядників бюджетних коштів» [92]. Саме доведені граничні обсяги видатків приймаються за основу для складання проектів кошторисів бюджетних установ. Показано, що встановлені ліміти витрат є основою для складання прогнозів бюджетними установами.

Показники оцінки проекту перевіряються головними розпорядниками бюджетних коштів з метою: встановлення законності та правильності розрахунків; законності запланованих бюджетних видатків та надання кредитів з бюджету на належному рівні; правильності розподілу коштів з урахуванням економічної класифікації видатків установи, класифікації бюджетних позик, повноти надходжень або погашення позики, дотримання процентних ставок, нормативів, цін та інших відповідних показників, які діють з урахуванням законодавчих норм вимоги.

Слід зазначити, що термін розгляду проектів кошторисів встановлюється головними посадовими особами з метою своєчасної підготовки проектів кошторисів як бюджетних запитів, без затримок та вчасно.

«Порядком складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [92] передбачено, що проект кошторису складається всіма бюджетними установами на наступний рік, якщо ці установи були створені, тобто працювали до початку року.

Звернемо увагу, що формулювання проекту загального фонду кошторису бюджетної установи відрізняється від кошторису спеціального фонду. Зокрема, до загального фонду включаються кошти, призначені для

виконання загальних функцій, без яких установа не може повноцінно функціонувати, а до цільового фонду – кошти цільового призначення, у тому числі позабюджетні кошти бюджетних установ та організацій.

З дня прийняття Закону України про Державний бюджет України [67] у двотижневий строк місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування та кредитування [92].

Як відомо, лімітна довідка – це документ, який містить затвержені обсяги бюджетних асигнувань, тобто встановлені кошторисні асигнування із зазначенням їх помісячного розрізу, а також інші показники, які повинні визначатися відповідно до чинних нормативно-правових актів. Зазначимо, що лімітна довідка видається компетентними органами, тобто МФУ, місцевими податковими органами або головними розпорядниками. При цьому, звертається увага головних розпорядників бюджетних коштів, а також інших розпорядників на показники, що включаються до лімітного звіту. Це робиться з метою уточнення оцінки, а також для подальшої розробки проектів планів розподілу загальних коштів, планів кредитування загальних фондів, планів спеціальних фондів бюджету, а також планів використання бюджету, тобто використання бюджетних коштів на місячній основі. Лімітна довідка є досить важливим документом для бюджетної організації.

Спостережні ради повинні розглядати та пояснювати проекти бюджетних кошторисів і готувати детальні проекти бюджетних асигнувань. Розпорядники бюджетних коштів повинні виконувати свої видатки відповідно до бюджетних призначень та показників у лімітній довідці. Для цього необхідно відкоригувати чисельність працівників, яка пропонується до затвердження, відповідно до штатного розпису та фонду оплати праці. Інші видатки установи коригуються відповідно до інших заходів, встановлених для забезпечення виконання покладених на бюджетну установу функцій.

Разом з цим, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» трактує, що «витрати - зменшення економічних вигод у

вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками), відповідно «доходи» - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників)» [61]. Дія цього закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, у тому числі на державні установи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність, а також операції, пов'язані з виконанням державного і місцевих бюджетів й складанням фінансової звітності за виконавчими бюджетами з урахуванням бюджетних положень.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності має на меті: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств, у тому числі державних органів, що гарантують та захищають інтереси користувачів; вдосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні правила (стандарти) бухгалтерського обліку, національні правила (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти з питань ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, регулюються питання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності державних органів.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади в межах своєї компетенції відповідно до специфіки галузі мають право розробляти на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, методичні рекомендації щодо застосування за погодженням з

центральною органом виконавчої влади, що забезпечує розроблення та реалізує державну облікову політику.

Бухгалтерський облік в державних установах ведеться безперервно з дня реєстрації до дня їх ліквідації. Питання організації бухгалтерського обліку в державних організаціях належать до компетенції його керівника або відповідальної посадової особи – головного бухгалтера, відповідно до законодавства та установчих документів. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку в державній установі та забезпечення фіксування фактів усіх господарських операцій у первинних документах, зберігання оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого строку, але не менше трьох років, покладені на керівника або відповідальної посадової особи – головного бухгалтера, відповідно до закону та установчих документів.

Накази МФУ є ключовим у нормативно-правовому забезпеченню обліку та контролю доходів та видатків бюджетних інституцій. Державні установи в процесі своєї роботи керуються «Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» [79].

Звернемо увагу, що у діяльності бюджетних установах виняткового контролю потребують видатки на державні закупівлі, які здійснюються за відповідними кодами економічної класифікації видатків бюджету залежно від економічної суті платежу.

У державних установах відповідно до «Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету» та «Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» за кодом 2000 «Поточні видатки», 2100 «Оплата праці і нарахування на заробітну плату», 2110 «Оплата праці» передбачаються видатки на оплату праці всіх працівників бюджетних установ (організацій), а також грошове забезпечення військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу, поліцейських, співробітників Служби судової охорони згідно з установленими посадовими

окладами, ставками або розцінками, матеріальну допомогу, у тому числі видатки на премії та інші види заохочень чи винагород відповідно до чинного законодавства [79].

Складові заробітної плати державних службовців згідно коду 2111 «Заробітна плата» пропонуємо розглянути на рисунку 1.6

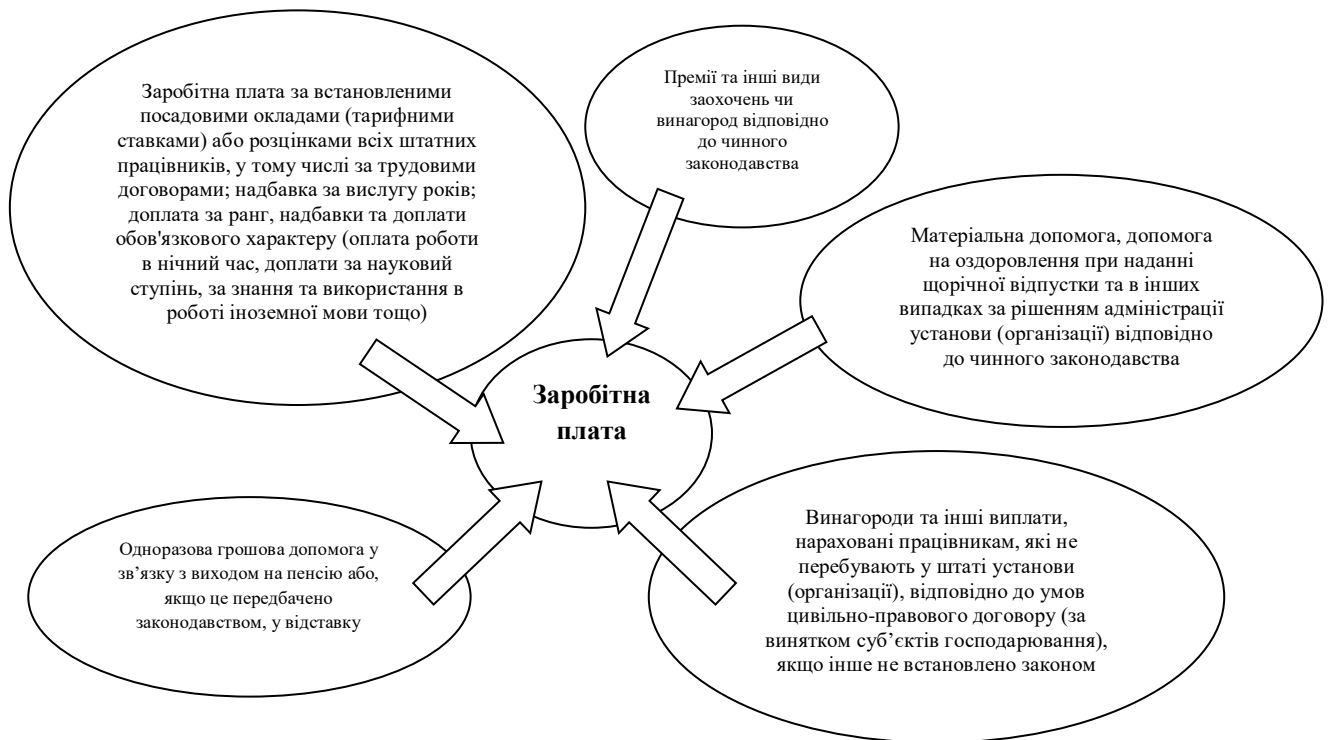


Рис.1.6. Складові заробітної плати державних службовців

Сформовано автором на основі джерела [79]

Щодо інших кодів, то наприклад, за кодом 2120 «Нарахування на оплату праці» бюджетні установи здійснюють нарахування на фонд оплати праці. Такими нарахуваннями є сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Процес функціональної діяльності бюджетних установах широко застосовує код 2200 «Використання товарів і послуг», при цьому здійснюється оплата поточних видатків, оплата послуг, придбання матеріалів і предметів, які не беруться на облік як основні засоби.

Також бюджетні установи відповідно до Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету [79] користуються й іншими кодами.

Основні коди економічної класифікації видатків бюджету подано в таблиці 1.4.

Скорочена КЕКВ бюджету включає: (код 2110)-«оплату праці»; (код 2120)-«нарахування на оплату праці»; (код 2220)-«медикаменти та перев'язувальні матеріали»; (код 2230)-«продукти харчування»; (код 2270)-«оплату комунальних послуг та енергоносіїв»; (код 2281)-«дослідження і розробки окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм»; (код 2282)-«окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку»; (код 2700)-«соціальне забезпечення»; (код 5000)-«решта економічних кодів видатків» відображаються загальною сумою.

Таблиця 1.4

КОДИ ЕКОНОМІЧНОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТУ

Код	Найменування
Код 2000	«Поточні видатки»
Код 2100	«Оплата праці і нарахування на заробітну плату»
Код 2110	«Оплата праці»
Код 2111	«Заробітна плата»
Код 2120	«Нарахування на оплату праці»
Код 2200	«Використання товарів і послуг»
Код 2210	«Предмети, матеріали, обладнання та інвентар»
Код 2250	«Видатки на відрядження»
Код 2270	«Оплата комунальних послуг та енергоносіїв»
Код 2271	«Оплата теплопостачання»
Код 2272	«Оплата водопостачання та водовідведення»
Код 2273	«Оплата електроенергії»
Код 2274	«Оплата природного газу»
Код 2275	«Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг»
Код 2276	«Оплата енергосервісу»
Код 3131	«Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)»

Складено автором на основі джерела [79]

Державними установами складаються паспорти бюджетних програм за правилами затвердженими наказом МФУ від 29.12.2002 р. № 1098 [107]. Паспорт бюджетної програми – це «документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші особливості виконання бюджетної програми відповідно до бюджетної мети» [107], визначеної законом про Державний

бюджет України (рішення про місцевий бюджету) та цілей державної політики у певній сфері діяльності, формування та/або реалізацію яких забезпечує головний розпорядник.

Ціль бюджетної програми відображає мету, яку необхідно досягти під час виконання бюджетної програми на середньострокову перспективу, відповідає пріоритетам державної політики у відповідній сфері, визначеним у нормативних актах, та спрямована на досягнення цілей державна політики у певній сфері діяльності, формування та реалізацію якої забезпечує головний розпорядник. Мета має бути реалістичною, досяжною та чіткою.

Завдання бюджетної програми відображають основні етапи та порядок виконання бюджетної програми протягом бюджетного періоду та спрямовані на досягнення її мети. Завдання мають бути чітко сформульованими, конкретними, а їх виконання можна перевірити за показниками виконання бюджетної програми.

Потрібно врахувати, що окрім основних нормативно-правових документів, які подано в таблиці 1.3, регулюють бюджетні відносини в Україні й інші законодавчі акти, а саме: Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» [74], Закон України «Про електронні довірчі послуги» [73], Закон України «Про концепцію Національної програми інформатизації» [103], Закон України «Про Національну програму інформатизації» [104] та ін.

Складовою частиною організації і ведення обліку доходів та видатків бюджетних установ й їх контролю є казначейське обслуговування державного бюджету в частині видатків, операцій з надання позик за рахунок коштів державного бюджету та погашення державного боргу.

Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за видатками регулює організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби, розпорядниками бюджетних коштів, одержувачами бюджетних коштів, а також розподіл обов'язків і відповідальності між ними, процес обслуговування державного бюджету за видатками, кредитними

операціями за рахунок державного бюджету та погашення заборгованості державних установ з урахуванням вимог БКУ та інших чинних нормативно-правових актів.

Порядок відкриття та функціонування рахунків в органах казначейства визначається БКУ та іншими нормативно-правовими документами, зокрема такими документами як: «Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України» [88]; «Порядок відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій в системі Державної казначейської служби України» [87].

Звернемо увагу, що Державна казначейська служба України підтримує розпорядників коштів різного рівня, а також поєднує у своїй діяльності різні функції. Так, зокрема, Державна казначейська служба України у своїй діяльності виконує одночасно «функції головного бухгалтера, в основі яких лежить діяльність щодо відкриття бюджетних рахунків, їх обслуговування, ведення обліку та складання звітності у процесі виконання місцевих бюджетів; функції касира, що пов'язані із зарахуванням, зберіганням та витрачанням коштів місцевих бюджетів; функції контролера, що полягають у здійсненні контролю в процесі виконання місцевих бюджетів; функції менеджера бюджетних ресурсів» [88].

З вищезазначеного випливає, що в сучасний період нормативно-правове регулювання обліку і контролю доходів та видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм й використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету, забезпечується, в першу чергу, такими нормативно-правовими документами як БКУ, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету Інструкція щодо застосування класифікації кредитування бюджету», Постанова КМУ від 28.02.2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» та основним плановим фінансовим

документом бюджетної установи, яким є кошторис. З цієї причини, процес обліку й контролю таких бюджетних інституцій залежить від точності, повноти та своєчасності всіх господарських операцій що відбуваються в досліджуваній установі.

Висновки до розділу 1

У результаті проведеного дослідження теоретичних засад доходів та видатків бюджетних установ зроблено такі висновки:

1. Доходи бюджетних установ доцільно розглядати як самостійний об'єкт обліку, що має свою специфіку визнання. При цьому суттєвими ознаками доходу бюджетних установ відповідно до МСБОДС є надходження не лише «економічних вигод», але і «потенціалу корисності», що відбувається протягом звітного періоду, у результаті цього надходження відбувається зростання чистих активів та збільшення власного капіталу (за виключенням внесків власника). В системі обліку бюджетної інституції доходи бюджетних установ слід розглядати у взаємозв'язку з видатками, позаяк зв'язок між ними має причинно-наслідковий характер.

2. «Витрати» бюджетних установ (*здійснюються на стадії обміну й мають двосторонній рух, тобто можуть обмінюватися на еквівалент; беруть участь у формуванні собівартості продукції чи послуг розпорядників бюджетних коштів; виходять за межі бюджетних відносин; впливають на кінцеве використання бюджетних ресурсів держави*) характеризуються придбанням активів відповідно до цільових програм, а «видатки» бюджетних установ (*здійснюються на стадії розподілу ВВП; характеризуються одностороннім рухом грошових коштів і не обмінюються на еквівалент; впливають на розподільні відносини, що пов'язані з використанням централізованого грошового фонду держави*) властиві тільки суб'єктам державного сектору економіки і визначаються віднесенням витрат до цільових програм та порівнянням із плановими показниками.

3. Доведено, що координуюча функція (призначення) бюджету

проявляється у взаємозв'язку показників бюджету з показниками інших фінансових планів. При цьому бюджет як основний фінансовий план характеризується універсальністю та узгодженістю. Універсальність бюджету (як фінансового акта) проявляється в тому, що він як жодний інший фінансовий план охоплює практично всі галузі та сфери економічного і соціального розвитку.

4. Фінансування діяльності бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які надаються їм на основі затвердженого кошторису. Однак, в період воєнного стану в Україні більшість бюджетних інституцій мають незадовільний стан фінансування, брак грошових коштів на виплату заробітної плати, оплату комунальних послуг, оновлення матеріально-технічної бази та інших потреб. На діяльність бюджетних установ негативно впливають обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстка регламентація напрямків їх використання.

5. Нормативно-правове регулювання обліку й контролю доходів та видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету, забезпечується, в першу чергу, такими нормативно-правовими документами як БКУ, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкція щодо застосування класифікації кредитування бюджету, Постанова КМУ від 28.02.2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» та основним плановим фінансовим документом бюджетної установи, яким є кошторис. З цієї причини, процес обліку й контролю таких бюджетних інституцій залежить від точності, повноти та своєчасності всіх господарських операцій, що відбуваються в досліджуваній установі.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ Й АУДИТУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ ЗАГАЛЬНОГО ТА СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ СТАТИСТИКИ У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1. Організаційні та методичні прийоми контролю й аудиту доходів і витрат в бюджетних установах

В сучасних умовах ринкової економіки та безперервного процесу реформування системи функціонування суб'єктів державного сектору все більше уваги приділяється організації контролю й аудиту доходів і витрат в бюджетних установах, методам їх удосконалення та перспективам розвитку, особливо в умовах воєнного стану. Надзвичайно важливим є забезпечення оперативного, належного та безперервного виконання бюджетів. Для забезпечення ефективного функціонування бюджетної сфери та життєво необхідних потреб Офіс Президента України, Уряд та інші центральні органи виконавчої влади приймають низку швидких, ефективних та оперативних рішень. Це пов'язано з такими процесами як зміни у підходах до визнання, класифікації складових доходів і видатків, їх обліку та звітності, контролю, аналізу, оцінці та виконанням Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, що відповідають міжнародним стандартам.

Звернемо увагу, що суб'єкти державного сектору все ще стикаються з низкою невирішених та проблемних питань бухгалтерського обліку, їх контролю та аудиту в цілому, та доходів і витрат зокрема. Бюджетні установи, як і будь-який суб'єкт господарювання, мають можливість займатися різними видами діяльності. Однак, між ними є головна відмінність: бюджетні установи працюють не на отримання прибутку, а на досягнення показників, затверджених у кошторисі на бюджетний період.

Бюджетні інституції є учасниками загальнодержавного бюджетного процесу, під час якого здійснюється процес розробки, розгляду,

затвердження, виконання та контролю за виконанням цими суб'єктами господарювання покладених на них функцій. Ці бюджетні установи беруть участь у перерозподілі державних коштів, будучи одночасно одержувачами та розпорядниками коштів. Щодо міжнародної практики, то практикується система, що складається з чотирьох рівнів регулювання бухгалтерського обліку та звітності. Ця система застосовується також в Україні з урахуванням різних характеристик.

Методичні вказівки, інструкції, рекомендації в системі регулювання бухгалтерського обліку призначені для визначення основних положень, викладених у нормативних документах першого та другого рівнів, з урахуванням галузевих та інших особливостей систем бухгалтерського обліку, їх контролю й аудиту за діяльністю таких установ. Щодо системи регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ, то можна виокремити такі: законодавчі акти, укази Президента України і постанови КМУ; Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору; Методичні вказівки, інструкції, рекомендації, Листи МФУ, Державного казначейства та інших відомств; робочі документи з бухгалтерського обліку установи.

Потрібно врахувати, що бюджетні установи здійснюють витрати відповідно до їх цільового призначення та в міру виконання заходів, що передбачені кошторисом, дотримуючись фінансово-бюджетної дисципліни і максимальної економії коштів. Органами, що здійснюють зовнішній фінансовий контроль бюджетних установ є Рахункова палата України та Державна аудиторська служба України.

Діяльність Рахункової палати України регулюється Законом України «Про Рахункову палату» [109]. Державний зовнішній фінансовий контроль (аудит) забезпечується Рахунковою палатою шляхом здійснення фінансового аудиту, аудиту ефективності, експертизи, аналізу та інших контрольних заходів.

Фінансовий аудит полягає у перевірці, аналізі та оцінці правильності, повноти обліку й достовірності звітності щодо доходів і витрат бюджету, встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з ними.

Аудит ефективності передбачає встановлення фактичного стану справ і надання оцінки щодо своєчасності й повноти бюджетних надходжень, економності використання бюджетних коштів їх розпорядниками, стану внутрішнього контролю.

Рахункова палата України реалізує стосовно одержувачів коштів державного бюджету заходи фінансового контролю (аудиту) з: використання ними коштів державного бюджету; достовірності здійснення розрахунків для отримання коштів державного бюджету.

Однак, основним органом, що здійснює контроль діяльності бюджетних установ, є Державна аудиторська служба України. У своїй діяльності вона керується наступними нормативно-правовими актами: БКУ [7]; Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [106]; Постановою КМУ «Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України» [84].

Державна аудиторська служба України реалізує державний фінансовий контроль через здійснення: державного фінансового аудиту; перевірки державних закупівель; інспектування (ревізії).

Звернемо увагу, що контрольно-ревізійна робота – експертиза фінансової звітності бюджетної установи на основі перевірки дотримання порядку ведення бухгалтерського обліку, відповідності операцій законодавству, повноти відображення діяльності установи в її фінансовій звітності. Контрольно-ревізійна робота завершується складанням акту або довідки.

Головним завданням організації контрольно-ревізійної роботи є здійснення контролю за використанням і збереженням державних фінансових

ресурсів, необоротних й інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних засобах і взяття зобов'язань, ефективним використанням майна, станом обліку та фінансової звітності, виконанням місцевих бюджетів, розробка пропозицій з усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм надалі.

Основні функції Державної аудиторської служби України щодо контролю діяльності бюджетних установ наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

ОСНОВНІ ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ АУДИТОРСЬКОЇ СЛУЖБИ

№ з/п	Найменування функції
1	– здійснює контроль за цільовим, ефективним використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів
2	– контролює досягнення економії бюджетних коштів та результативність діяльності розпорядників бюджетних коштів
3	– контролює цільове використання та своєчасне повернення кредитів (позик), отриманих під державні (місцеві) гарантії
4	– контролює достовірність визначення потреби в бюджетних коштах під час складання планових бюджетних показників та відповідність взятих бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням
5	– здійснює контроль за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного й місцевих бюджетів
6	– здійснює контроль за веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання, кошторисів та інших документів, що застосовуються у процесі виконання бюджету
7	– здійснює контроль за станом внутрішнього контролю та аудиту розпорядників бюджетних коштів
8	– здійснює контроль за усуненням виявлених недоліків і порушень
9	– проводить оцінку достовірності фінансової звітності підконтрольних установ
10	– сприяє забезпеченню законного та ефективного використання державних і комунальних коштів та/або майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності СДС
11	– вживає у межах передбачених законом повноважень заходи з усунення виявлених недоліків та запобігання їм надалі

Складено автором на основі джерела [84]

Порядок проведення ревізій Державної аудиторської служби України визначається Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [106]. Як відомо, аудиторська служба здійснює планові та позапланові ревізії (див. табл. 2.2).

ОСНОВНІ ВИДИ РЕВІЗІЙ У ПІДКОНТРОЛЬНИХ УСТАНОВАХ

Види ревізій	Основні завдання ревізій
<i>Планова ревізія</i>	Ревізія у підконтрольних установах, передбачена у плані роботи ДАСУ і проводиться за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна ревізія
<i>Позапланова ревізія</i>	Ревізія, яка не передбачена в планах роботи ДАСУ і проводиться за наявності хоча б однієї з визначених Законом обставин

Складено автором на основі джерела [106]

Право на проведення планової виїзної ревізії підконтрольних установ надається лише у тому разі, коли їм не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної ревізії надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку й закінчення її проведення.

Терміни та умови перевірок дещо різняться. Так, зокрема:

– позапланова перевірка проводиться лише за наявності підстав, не може бути частіше 1 раз в квартал, в термін не більше 15 робочих днів, та може бути продовженою за рішенням суду на 5 робочих днів.

– планова проводиться за письмовим рішенням керівника державного органу, не може бути частіше 1 раз в рік, в термін не більше 30 робочих днів, та може бути продовженою за рішенням суду на 15 робочих днів.

Позапланова ревізія проводиться за наявності хоча б однієї з причин, наведених на рисунку 2.1.

Безпосередньо сам процес контролю починається, у будь-якому випадку, з організації і планування контрольних процедур. Відповідно, організаційна модель контролю включає: об'єкти, джерела контролю, методичні прийоми контролю, форми узагальнення його результатів (рис. 2.2).

До основних завдань контролю доходів і витрат бюджетних установ можна віднести: визначення законності формування кошторису; перевірку дотримання існуючого порядку виконання кошторису; встановлення повноти

та правильності відображення в бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати.

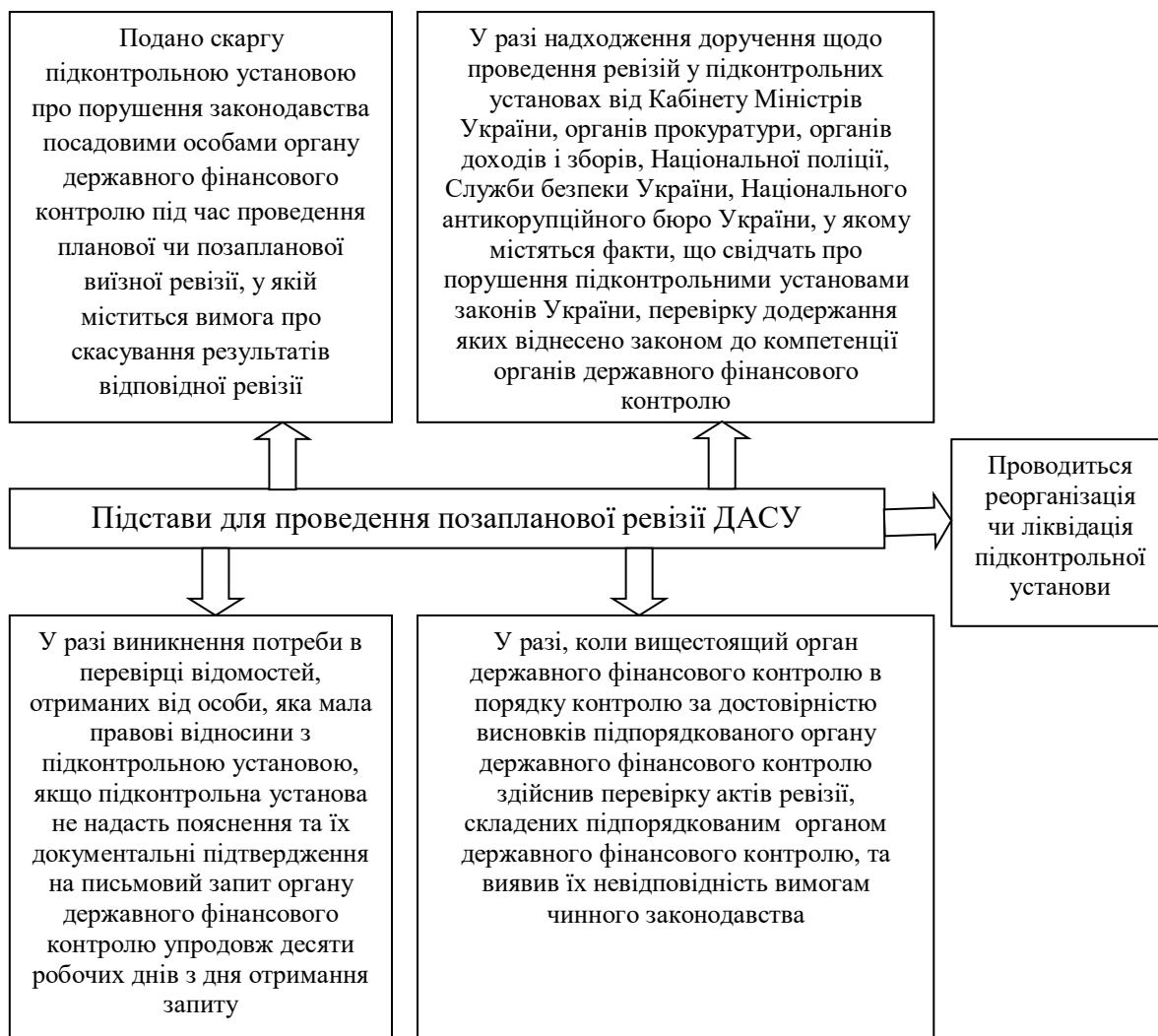


Рис. 2.1. Складові причин проведення позапланової ревізії

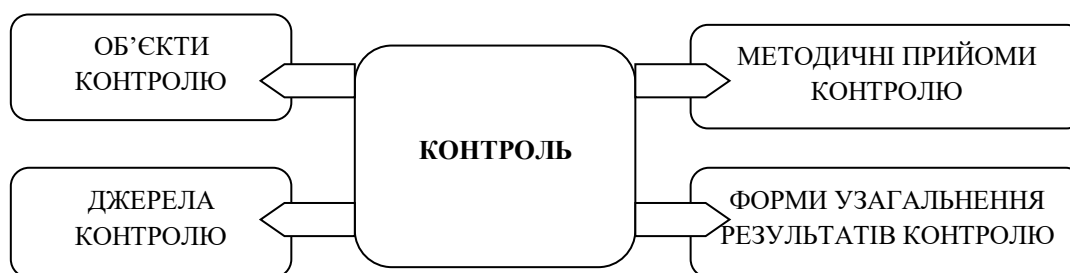


Рис. 2.2. Організаційна модель контролю

Контроль доходів і витрат бюджетних установ передбачає перевірку дотримання ряду нормативно-правових актів та достовірності, правильності основних складових обліку - облікових реєстрів. Основні джерела контролю доходів і витрат бюджетних інституцій наведені в таблиці 2.3.

ОСНОВНІ ДЖЕРЕЛА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ
ІНСТИТУЦІЙ

<i>Джерела контролю доходів і витрат бюджетних установ</i>	
<i>Нормативні документи</i>	
1	Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [7]
2	Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР зі змінами [105]
3	Закон України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-УІІ зі змінами [109]
4	Постанова КМУ «Деякі питання відшкодування витрат на відрядження в межах України державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, в умовах воєнного стану» від 21.03.2022 р. № 345 [14]
5	Постанова КМУ «Питання оплати праці працівників державних органів» від 18.01.2017 р. № 15 зі змінами [54]
6	Постанова КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» від 08.02.1995 р. № 100 зі змінами [90]
7	Постанова КМУ «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» від 24.01.2012 р. № 44 зі змінами [Error! Reference source not found.]
8	Постанова КМУ «Про затвердження порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 р. № 228 зі змінами [92]
9	Постанова КМУ «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 23.04.2014 р. № 117 зі змінами [102]
10	Постанова КМУ «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» від 02.02.2011 р. № 98 зі змінами [111]
11	Наказ МФУ «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі» від 29.12.2015 р. № 1219 зі змінами [75]
12	Наказ МФУ «Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон» від 13.03.1998 р. № 59 зі змінами [78]
13	Наказ МФУ «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» від 31.12.2013 р. № 1203 зі змінами [83]
14	НПСБОДС 124 «Доходи», затвержене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 зі змінами [49]
15	НПСБОДС 135 «Витрати», затвержене наказом Міністерства фінансів України від 08.05.2012 р. № 568 зі змінами [50]
<i>Облікові первинні документи</i>	
1	Розрахунково-платіжні відомості
2	Табелі обліку робочого часу
3	Накладні
4	Акти наданих послуг
5	Квитанції
6	Рахунки-фактури
7	Платіжні доручення
8	Виписки з реєстраційного рахунку

<i>Реєстри</i>	
1	Меморіальні ордери
2	Книга «Журнал-головна»
<i>Звітність</i>	
1	Баланс
2	«Звіт про фінансові результати»
3	«Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» (ф. № 2м),
4	«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» (ф. № 4-1м),
5	«Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень» (ф. № 4-2м),
6	«Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду» (ф. № 4-3 м);
<i>Інші документи</i>	
1	Кошториси
2	Довідки змін до кошторису та плану асигнувань
3	Штатний розпис
<i>Накази та розпорядження установи</i>	
1	Про преміювання
2	Про прийом на роботу
3	Про надання відпустки
4	Договори про матеріальну відповідальність

Складено автором на основі зазначених документів

Звернемо увагу, що контрольні процедури щодо доходів і витрат бюджетних інституцій здійснюються у два етапи.

Першим етапом передбачається здійснення перевірки законності формування кошторису бюджетної установи.

При цьому встановлюється доцільність та правильність розрахунку суми запланованих витрат та їх віднесення до відповідних кодів економічної класифікації (КЕКВ розглянуто у параграфі 1.3). Разом з цим, перевіряється відповідність зазначених витрат потребам установ, визначається правильність проведення розрахунків.

При перевірці формування кошторису окрема увага приділяється дотриманню порядку його оформлення: наявність всіх обов'язкових реквізитів, правильність форми документу. Також вказаний етап передбачає перевірку законності затвердження кошторису, зокрема: перевіряється наявність затвердженого плану асигнувань, права у посадової особи на затвердження документу. На цьому етапі важливою є перевірка відповідності

зазначеної суми асигнувань даним лімітної довідки про бюджетні асигнування та відповідність показників кошторису даним плану асигнувань установи.

Другим етапом контролю доходів і витрат є перевірка дотримання виконання затвердженого кошторису.

У частині доходів від обмінних операцій виконання кошторису контролюється шляхом перевірки затверджених і одержаних асигнувань за КЕКВ (зіставляються дані Меморіального ордера № 2 із сумами з виписок із реєстраційного рахунку установ (суми оборотів за рахунками 7011 «Бюджетні асигнування», 2313 «Реєстраційні рахунки», Книги «Журнал-головна»)).

Контроль доходів від необмінних операцій, зокрема доходів, отриманих для виконання цільових заходів, полягає в перевірці використання коштів за призначенням. При цьому зіставляються суми цільових надходжень, відображені у виписках зі спеціального реєстраційного рахунка та Меморіального ордера № 2, Меморіального ордера № 3, із сумами розрахунково-платіжних документів, що свідчать про витрати на здійснення цільових заходів (суми оборотів за рахунком 7511 «Доходи за необмінними операціями», Книги «Журнал-головна»).

Контроль за витратами обмінних операцій здійснюється в розрізі кожної складової таких витрат. При перевірці витрат на оплату праці встановлюється відповідність облікової чисельності працівників, правильність застосування посадових окладів, доплат, надбавок, премій. При цьому, основними джерелами контролю виступають: штатний розпис, розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу, лікарняні листи, розрахунки лікарняних і відпускних. Для перевірки правильності нарахування заробітної плати та відображення її в регістрах обліку, зіставляються дані Меморіального ордера № 5, розрахунково-платіжної відомості, Книги «Журнал-головна» за рахунками 6511 «Розрахунки із заробітної плати», 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»,

Меморіального ордеру № 2. Аналогічно здійснюється перевірка витрат на соціальні заходи.

Щодо контролю за витратами бюджетних установ на придбання матеріалів, то насамперед перевіряють: доцільність їх придбання, дотримання кошторисних призначень, порядок розрахунків. Окрім цього, перевіряють наявність договорів, накладних, актів наданих послуг, розрахунково-платіжної документації. Контроль на даному етапі також передбачає зустрічну перевірку документів установи і постачальника, перевірку повноти відображення сум придбання в Меморіальному ордері № 6.

Контроль за витратами бюджетних установ на придбання послуг передбачає перевірку правильності документального оформлення операцій, наявності відповідних підтверджуючих документів: договорів, актів наданих послуг. Також при цьому перевіряють повноту відображення витрат в Меморіальному ордері № 6 та даних Книги «Журнал-головна» за рахунками 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами», 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

Контроль витрат бюджетних установ на комунальні послуги передбачає перевірку наявності та законності договорів постачання, правомірність застосування цін, тарифів, обсягів постачання.

Контроль витрат на відрядження передбачає перевірку доцільності відряджень, дотримання порядку їх оформлення і оплати. При цьому перевіряється наявність належно оформлених розпоряджень про відрядження, контролюється правильність та своєчасність складання звітів про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт та документів, підтверджуючих понесені витрати. Авансові звіти звіряються з платіжними дорученнями, потім перевіряється правильність перенесення даних до Меморіального ордеру № 2, Меморіального ордеру № 8 та оборотів рахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами», Книги «Журнал-головна».

Контроль витрат бюджетних установ на закупівлю предметів і матеріалів довгострокового використання передбачає перевірку існування реальної потреби в них, наявності відповідних кошторисних призначень та дотримання принципу економії бюджетних коштів. При цьому контролюється дотримання вимог законодавства про публічні закупівлі та документальне оформлення операцій.

Контроль витрат бюджетних установ на капітальний ремонт передбачає встановлення правильності складання документації та визначення фактично виконаних обсягів робіт. Особлива увага приділяється перевірці законності розрахунків та відображенню витрат в обліку.

Контроль витрат бюджетних установ від необмінних операцій полягає у встановленні законності наданих соціальних виплат. Для цього перевіряється обґрунтованість їх надання та обрання отримувачів, підтвердження відсутності фактів надання виплат не за цільовим призначенням. Перевірці підлягає документальне оформлення операцій і відображення їх в обліку.

Отже, контроль за доходами і витратами бюджетних установ здійснюють Рахункова палата України та Державна аудиторська служба України. Остання реалізує державний фінансовий контроль через здійснення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель, інспектування (ревізії). Джерелами контролю є нормативні та облікові документи. Контрольні процедури передбачають перевірку законності складання кошторису установи та дотримання його виконання у частині доходів і видатків.

Потрібно врахувати, що у функціонуванні бюджетних інституцій вагоме місце займають як внутрішній контроль, так і внутрішній аудит. Відмінності внутрішнього контролю від внутрішнього аудиту полягають в тому, що до першочергових обов'язків контролерів належить запобігання та виявлення помилок, розкрадань тощо. Напротивагу, метою внутрішнього аудиту є вдосконалення організації діяльності в цілому. А це означає, що

перед внутрішнім аудитором ставляться більш поширені цілі та завдання, ніж перед контролюючим суб'єктом.

Внутрішній аудит як вид контролю в ГУС у Тернопільській області не є інструментом покарання, а навпаки, забезпечує функціонально незалежну оцінку всіх видів його діяльності та надає керівництву гарантії стосовно того, що система управління у державному секторі функціонує у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства чи допущення помилок.

Метою внутрішнього аудиту є надання рекомендацій з удосконалення діяльності органу державної влади, підвищення ефективності процесів управління, що сприяє підвищенню результативності прийняття управлінських рішень, досягненню мети діяльності.

Внутрішній аудит – це «система спостереження й експертної оцінки господарської діяльності підприємства та його структурних підрозділів з метою обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень» [115].

Внутрішній аудит є частиною внутрішнього контролю, метою якого є забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення наступних базових цілей у діяльності ГУС у Тернопільській області, а саме: достовірності та правдивості інформації; виконання планів, процедур, законів, положень, контрактів та правил; економного та ефективного використання бюджетних коштів; досягнення поставлених цілей діяльності та окремих бюджетних програм; відображення в аудиторських звітах всієї інформації перевірок та рекомендації з удосконалення.

Як правило, ефективність державного управління характеризується відносно невеликим переліком показників, вплив яких вивчається в рамках внутрішнього аудиту. Система цих показників повинна забезпечувати більшу контрольованість процесу в органах державної влади та порівнянність результатів діяльності. Специфіка такої системи вимагає як показників оцінки результатів діяльності при управлінні бюджетними коштами, так і

соціальні показники, що у свою чергою, припускає в процесі внутрішнього аудиту оцінювання не тільки економічної ефективності, але і його соціальну результативність.

Варто зазначити, що внутрішній аудит в ГУС у Тернопільській області (на матеріалах якого виконане наукове дослідження) визначається виходячи з можливості використання результатів проведених у рамках його контрольних заходів для прийняття ефективних управлінських рішень по конкретних питаннях, ґрунтуючись на визначені результативних показників.

Представимо етапи проведення внутрішнього аудиту в ГУС у Тернопільській області на рисунку 2.3. Зазначимо, що саме відділ внутрішнього аудиту реалізує вказані етапи.

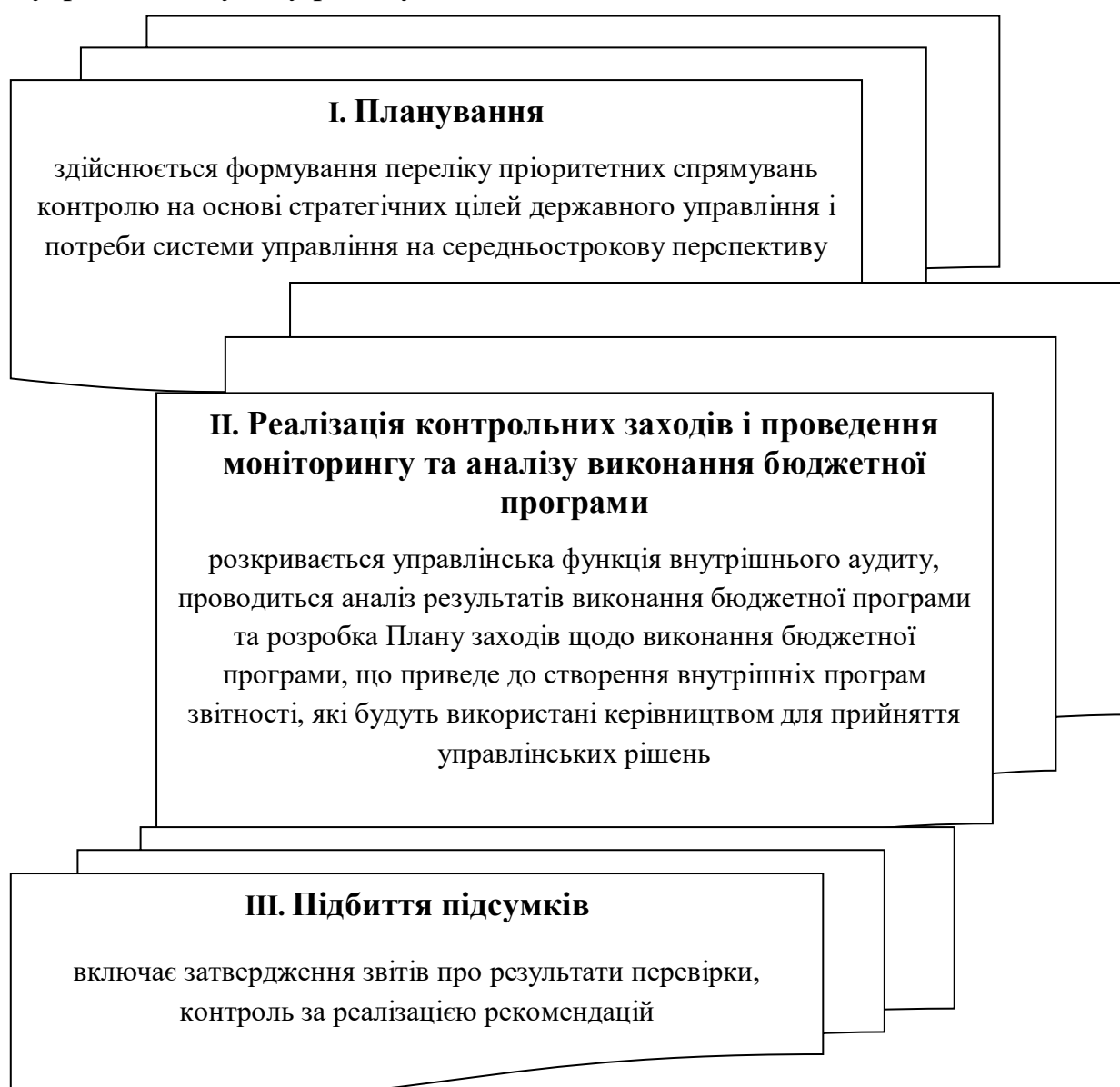


Рис. 2.3. Етапи проведення внутрішнього аудиту ГУС у Тернопільській області

Таким чином, організація та проведення внутрішнього аудиту в ГУС у Тернопільській області передбачає здійснення контролю за цільовим використанням коштів державного бюджету, виділених на складання бюджетних програм, а також проведення аудиту виконання та ефективності бюджетних програм.

2.2. Загальна характеристика Головного управління статистики у Тернопільській області та його статистичні бізнес-процеси

ГУС у Тернопільській області є територіальним органом Державної служби статистики України, що в межах наданих повноважень здійснює реалізацію державної політики у сфері статистики. ГУС у Тернопільській області є юридичною особою публічного права і є складовою частиною єдиної системи органів державної статистики, яке у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України й актами КМУ, дорученнями КМУ, наказами й дорученнями Голови Держстату та Положенням про ГУС у Тернопільській області [56].

ГУС у Тернопільській області знаходиться за адресою: 46010 Україна, Тернопільська обл., Тернопільський р-н, м. Тернопіль, вул. Над Ставом, 10. Код ЄДРПОУ: 02362374.

Основні завдання цього державного органу визначені у Положенні про ГУС у Тернопільській області, затвердженому наказом Державної служби статистики України.

ГУС у Тернопільській області у межах своїх повноважень та на виконання актів законодавства видає накази, організовує та контролює їх виконання, а в разі потреби видає разом з іншими органами державної влади спільні акти; діє на підставі положення, що затверджується Головою Держстату відповідно до чинного законодавства [56].

ГУС у Тернопільській області утримується за рахунок коштів Державного бюджету України, структура якого затверджується Головою Держстату за погодженням із КМУ.

До складу ГУС у Тернопільській області входять його структурні підрозділи, які утримуються за рахунок загального фонду державного бюджету. ГУС у Тернопільській області може утворювати структурні підрозділи, які утримуються за рахунок спеціального фонду державного бюджету [56].

Чисельність працівників ГУС у Тернопільській області затверджує Голова Держстату в межах граничної чисельності працівників, визначеної КМУ для територіальних органів Державної служби статистики.

Штатний розпис та кошторис ГУС у Тернопільській області затверджуються Головою Держстату.

ГУС у Тернопільській області є юридичною особою, має печатку із зображенням Державного Герба України і своїм найменуванням, самостійний баланс, рахунки в установах Казначейства.

Формування обсягів фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення виконання завдань, покладених на ГУС у Тернопільській області, здійснюється в порядку, визначеному БКУ і нормативно-правовими актами, які регулюють відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження та виконання Державного бюджету України.

Основними завданнями органів статистики є реалізація державної політики у сфері статистики та внесення пропозицій щодо її формування: розробка, збирання, перевірка достовірності, аналіз, узагальнення і подання у встановленні строки виконавчим, законодавчим, управлінським і господарським органам науково обґрунтованих статистичних даних, що характеризують використання природних, трудових і матеріальних ресурсів, економічний та соціальний розвиток країни, динаміку життєвого рівня народу, виконання загальнодержавних і регіональних програм, економічних реформ, зростання ефективності суспільного виробництва тощо.

ГУС у Тернопільській області відповідно до покладених на нього завдань:

1) надає відповідно до своєї компетенції пропозиції Держстату щодо формування державної політики у сфері статистики та забезпечує її реалізацію в області;

2) бере участь у розробленні плану державних статистичних спостережень;

3) забезпечує реалізацію довгострокових програм розвитку державної статистики та щорічних планів державних статистичних спостережень в області;

4) узагальнює практику застосування в області законодавства, що регулює відносини у сфері статистики, готує та вносить Держстату пропозиції щодо його вдосконалення;

5) виконує інші функції відповідно до Положення про ГУС у Тернопільській області [56].

ГУС у Тернопільській області має право:

1) отримувати безкоштовно (крім проведення окремих вибіркового обстежень фізичних осіб або сукупностей таких осіб, за участь у яких респонденти отримують грошову компенсацію витрат часу) в установленому Держстатом порядку та строки від усіх респондентів, на яких поширюється дія Закону України «Про державну статистику», включаючи місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, банки, громадські об'єднання, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, які підлягають статистичним спостереженням, і використовувати первинні та статистичні дані, дані бухгалтерського обліку, іншу необхідну для проведення статистичних спостережень інформацію, у тому числі інформацію з обмеженим доступом, а також пояснення, що додаються до них;

2) застосовувати під час проведення державних статистичних спостережень щодо фізичних осіб, які підлягають цим спостереженням, методи опитування з використанням телефонного, поштового або електронного зв'язку, а також безпосереднього відвідування працівниками органів державної статистики та тимчасовим персоналом, який залучається

до проведення статистичних спостережень, їх житлових і господарських приміщень і будівель, земельних ділянок тощо;

3) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державними, у тому числі урядовими, системами зв'язку та комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами;

4) інші права відповідно до Положення про ГУС у Тернопільській області [56].

ГУС у Тернопільській області під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє з місцевими органами державної влади й органами місцевого самоврядування, а також підприємствами, установами, організаціями. Окрім цього, ГУС у Тернопільській області в межах своїх повноважень видає накази організаційно-розпорядчого характеру, організовує і контролює їх виконання.

Акти ГУС у Тернопільській області можуть бути скасовані Головою Держстату повністю чи в окремій частині, у тому числі за дорученням Міністра КМУ, а також Міністром КМУ у разі відмови Голови Держстату скасувати такий акт [56].

ГУС у Тернопільській області очолює начальник, який призначається на посаду за результатами конкурсного відбору та звільняється з посади Головою Держстату відповідно до законодавства про державну службу, за погодженням із Міністром КМУ.

Начальник ГУС у Тернопільській області має заступників, яких за результатами конкурсного відбору призначає на посаду та звільняє з посади Голова Держстату відповідно до законодавства про державну службу за погодженням з Міністром КМУ.

Начальник ГУС у Тернопільській області:

1) здійснює керівництво ГУС у Тернопільській області, несе персональну відповідальність за організацію та результати його діяльності;

- 2) організовує та забезпечує виконання ГУС у Тернопільській області відповідно актів законодавства, наказів та доручень Голови Держстату;
- 3) здійснює добір працівників у ГУС у Тернопільській області відповідно до вимог чинного законодавства;
- 4) організовує роботу з підготовки, перепідготовки, спеціалізації та підвищення кваліфікації працівників;
- 5) виконує інші обов'язки відповідно до Положення про ГУС у Тернопільській області» [56].

Державна статистична діяльність – сукупність заходів пов'язаних з проведенням державних статистичних спостережень і наданням інформаційних послуг, спрямована на збирання, опрацювання, аналіз, поширення, збереження, захист і використання статистичної інформації, забезпечення її достовірності, а також удосконалення статистичної методології [68].

Використовуючи модель організаційної структури на основі статистичних бізнес-процесів діяльність органу державної статистики забезпечується наступними блоками: збір даних; обробка та аналіз даних; поширення; управління.

За спрощеним описом процесів у технологічній схемі виробництва статистичної інформації у Блоці «Збір даних» ГУС у Тернопільській області займається повідомленням респондентів про залучення до звітності відповідно до матриць участі респондентів у державному статистичному спостереженні (далі – ДСС); забезпеченням респондентів звітно-статистичним інструментарієм; прийманням статистичної звітності та фінансової звітності; інтерв'юванням (реєстрацією) цін; введенням первинних даних; імпортом первинних даних, отриманих в електронному вигляді; імпортом адміністративних даних; контролем введених та імпортованих первинних даних; контролем повноти охоплення респондентів; взаємодією з респондентами під час вирішення питань з контролем інформації, поданих ними звітів; наданням консультативної допомоги,

проведення інструктивних нарад за участю респондентів; проведенням планового контролю роботи інтерв'юєрів за відповідним тематичним напрямом.

Блок «Обробка даних» та «Аналіз» контролює введення первинних даних; займається виконанням дорахунків, ампутацією даних, коригуванням даних; взаємодіє з блоком «Збору даних» під час вирішення питань з контролем інформації, поданих респондентами звітів; займається виконанням розрахунків, отриманням розрахункових показників; розповсюджує дані вибіркового ДСС на генеральну сукупність одиниць ДСС; формує результуючі набори статистичної інформації; формує додаткові вихідні таблиці для аналітичних матеріалів; проводить ретроспективні розрахунки та підтримує динамічні ряди даних; аналізує склад вибіркової сукупності та перевіряє репрезентативність вибірки; формує підсумкові набори даних за результатами аналізу; передає матеріали відповідно до графіку передачі інформації до Головного управління регіональної статистики; займається підготовкою проектів статистичних публікацій та інших статистичних матеріалів.

Основними функціями блоку «Поширення» є підготовка статистичних публікацій та інших статистичних матеріалів до поширення (підготовка графіків, діаграм, макетів обкладинок тощо); підготовка реєстрів розсилки; підготовка повідомлень користувачів про зміни у методології та організації проведення ДСС, прийняті рішення за результатами анкетних опитувань; підготовка на надання користувачам Каталогу статистичних публікацій, календаря оприлюднення статистичної інформації та плану-графіка оновлення матеріалів на веб-сайті; переклад, редагування; підготовка матеріалів для веб-сайту та їх розміщення; підготовка відповідей на запити користувачів; робота з засобами масової інформації; проведення нарад, семінарів, зустрічей, круглих столів, засідань, конференцій тощо з користувачами статистичної інформації.

Основними функціями блоку «Управління» є організація роботи усіх основних статистичних блоків, зокрема планування, координація та моніторинг статистичної діяльності, технічна підтримка, кадрове, юридичне, документальне та бухгалтерське обслуговування підрозділів ГУС у Тернопільській області.

На рисунку 2.4 представлено блок-схему підрозділів за спрощеним описом процесів у технологічній схемі виробництва статистичної інформації.

У таблиці 2.4 подано назви підрозділів, які утримуються за рахунок загального фонду державного бюджету по бюджетній програмі «Керівництво та управління у сфері статистики».

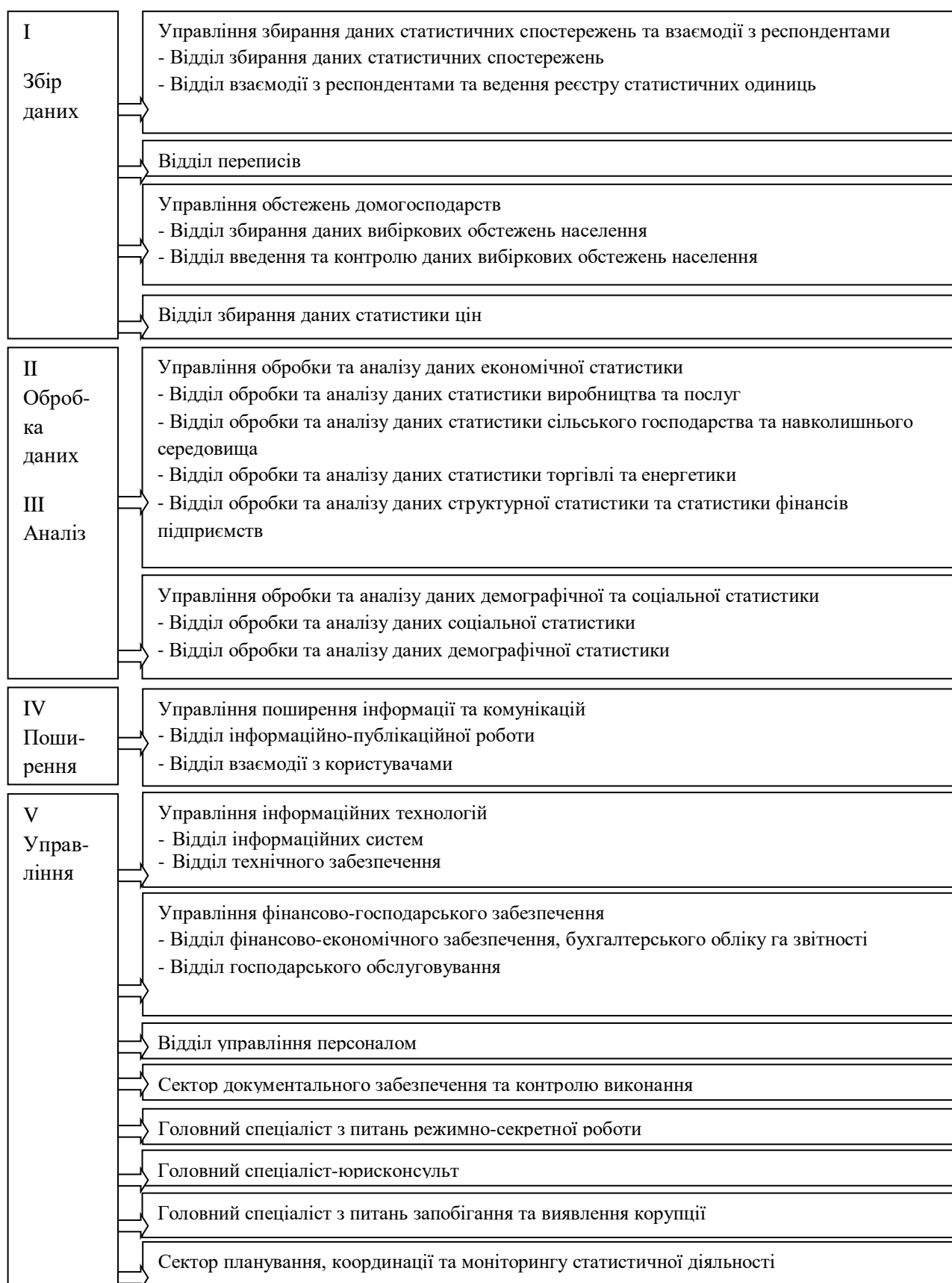


Рис. 2.4. Блок-схема підрозділів за основними етапами статистичних бізнес-процесів

Таблиця 2.4

ПІДРОЗДІЛИ, ЯКІ УТРИМУЮТЬСЯ ЗА РАХУНОК ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ
ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ПО БЮДЖЕТНІЙ ПРОГРАМІ «КЕРІВНИЦТВО ТА
УПРАВЛІННЯ У СФЕРІ СТАТИСТИКИ»

№ з/п	Назва підрозділу Головного управління статистики
1.	Керівництво
2.	Сектор планування, координації та моніторингу статистичної діяльності
3.	Управління збирання даних статистичних спостережень та взаємодії з респондентами
3.1.	Відділ збирання даних статистичних спостережень
3.2.	Відділ взаємодії з респондентами та ведення реєстру статистичних одиниць
4.	Відділ переписів
5.	Управління обстежень домогосподарств
5.1.	Відділ збирання даних вибіркового обстеження населення
5.2.	Відділ введення та контролю даних вибіркового обстеження населення
6.	Відділ збирання даних статистики цін
7.	Управління обробки та аналізу даних економічної статистики
7.1.	Відділ обробки та аналізу даних статистики виробництва та послуг
7.2.	Відділ обробки та аналізу даних статистики сільського господарства та навколишнього середовища
7.3.	Відділ обробки та аналізу даних статистики торгівлі та енергетики
7.4.	Відділ обробки та аналізу даних структурної статистики та статистики фінансів підприємств
8.	Управління обробки та аналізу даних демографічної та соціальної статистики
8.1.	Відділ обробки та аналізу даних соціальної статистики
8.2.	Відділ обробки та аналізу даних демографічної статистики
9.	Управління поширення інформації та комунікацій
9.1.	Відділ інформаційно-публікаційної роботи
9.2.	Відділ взаємодії з користувачами
10.	Управління інформаційних технологій
10.1.	Відділ інформаційних систем
10.2.	Відділ технічного забезпечення
11.	Управління фінансово-господарського забезпечення
11.1.	Відділ фінансово-економічного забезпечення, бухгалтерського обліку та звітності
11.2.	Відділ господарського обслуговування
12.	Відділ управління персоналом
13.	Сектор документального забезпечення та контролю виконання
14.	Головний спеціаліст з питань режимно-секретної роботи
15.	Головний спеціаліст-юрисконсульт
16.	Головний спеціаліст з питань запобігання та виявлення корупції

Складено автором на основі [52]

Щорічно ГУС у Тернопільській області оприлюднюється звіти про його діяльність, зокрема Звіт про результати діяльності ГУС у Тернопільській області, Звіт про використання коштів державного бюджету, які розміщується на офіційному веб-сайті ГУС у Тернопільській області [52].

Громадянам, представникам засобів масової інформації інформація про діяльність Головного управління статистики, його відокремлені структурні підрозділи надається згідно з чинним законодавством.

Проведені дослідження показують, що систематично проводиться моніторинг ефективності використання фінансових ресурсів, які необхідні для забезпечення виконання усіх завдань, покладених на ГУС у Тернопільській області, а також управління ними під час дії правового режиму воєнного стану в Україні.

2.3. Організація обліку та контролю доходів та видатків загального фонду Головного управління статистики у Тернопільській області

Організація обліку та контролю доходів та видатків загального фонду ГУС у Тернопільській області здійснюється відповідно до «Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ затвердженого Постановою КМУ від 28.02.2002 р. № 228» [92].

Організація ведення бухгалтерського обліку в ГУС у Тернопільській області та Державній службі статистики України забезпечується за таких умов: організаційно-правова форма за КОПФГ - орган державної влади; джерело фінансування - відповідно до кошторису Держстату, який складається із загального та спеціального (у частині власних та інших надходжень) фондів державного бюджету; вид діяльності згідно із КВЕД: 84.11 - державне управління загального характеру.

Бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється за всіма джерелами фінансування (загальний і спеціальний фонд кошторису). Внутрішня звітність (меморіальні ордери, накопичувальні відомості тощо)

формується окремо щодо кожного джерела фінансування або містить інформацію щодо джерела фінансування.

Доходи в бухгалтерському обліку в ГУС у Тернопільській області класифікуються за такими групами: 1) доходи за обмінними операціями, де обліковуються: бюджетні асигнування; доходи від реалізації активів (списання майна, продаж макулатури тощо); інші доходи за обмінними операціями; 2) доходи за необмінними операціями, де обліковуються: пені, суми штрафів, неустойки, отримані за рішенням сторін договору або рішення суду, відповідних державних органів, що включаються до складу доходів звітного періоду відповідно до законодавства, зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув); отримання благодійних, спонсорських внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі) тощо.

Надходження асигнувань, доходів спеціального фонду бюджету й касові видатки відображаються в обліку в момент одержання коштів та перерахування коштів з казначейських рахунків та установами банків.

Для аналітичного обліку отриманих асигнувань використовується Картка аналітичного обліку відкритих (виділених) асигнувань, для касових видатків - Картка аналітичного обліку касових видатків за формами, затвердженими наказом МФУ від 29 червня 2017 року № 604 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [99], зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 24 липня 2017 року за № 895/30763. Картки ведуться в електронному вигляді в розрізі кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним окремим кодом програмної класифікації видатків .

Фактичні видатки ГУС у Тернопільській області класифікуються за такими групами: 1) витрати за обмінними операціями: витрати на виконання бюджетних програм (матеріальні витрати, амортизація, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи); інші витрати за обмінними

операціями (витрати на відрядження, витрати, пов'язані з курсовою різницею від переоцінки активів і зобов'язань в іноземній валюті, з вибуттям (передача, списання тощо) основних засобів тощо); 2) витрати за необмінними операціями: витрати на оплату судових зборів, пені та інших витрат; інші витрати за необмінними операціями.

Фактичні видатки відображаються в обліку на підставі первинного документа (рахунок, накладна, акт приймання-передачі, акт списання, видаткової накладна тощо) на дату первинного документа. Для аналітичного обліку фактичних видатків використовується Картка аналітичного обліку фактичних видатків.

Умови оплати праці працівників визначаються окремим Положенням про використання фонду оплати праці. Аналітичний облік наявності та руху коштів ведеться за їх видами та в розрізі кодів бюджетної класифікації доходів, видатків та кредитування бюджету.

Платіжні доручення, подані до органів державної казначейської служби України за допомогою СДО «Клієнт казначейства - Казначейство», зберігаються в облікових реєстрах у паперовій формі з оригіналами підписів або надруковані за допомогою СДО з відміткою «Проведено» відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV [61], «Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами» [89], затвердженого наказом МФУ від 24 грудня 2012 року № 1407, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 17 січня 2013 року за № 130/22662, «Порядку складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору» [97], затвердженого наказом МФУ від 08 вересня 2017 року № 755, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 20 листопада 2017 року за № 1416/31284.

Меморіальні ордери № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами» і № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами» складаються окремо за кожним джерелом фінансування,

дебітором і кредитором та в розрізі КЕКВ. Записи в них здійснюються позиційним методом, тобто за кожною операцією, яка підтверджена відповідним документом (рахунок, накладна, платіжне доручення, акт приймання-передачі тощо).

Нарахування дебіторської заборгованості за розрахунками з орендарем приміщень в адміністративних будівлях щодо відшкодування ним витрат на оплату комунальних послуг та послуг з утримання орендованих приміщень здійснюється на підставі рахунка-фактури. Нарахування дебіторської заборгованості за розрахунками з запитувачем публічної інформації стосовно відшкодування ним витрат на друк чи копіювання документів, які надаються за запитом на інформацію, здійснюється на підставі рахунка для здійснення оплати фактичних витрат на копіювання або друк документів, що надаються за запитом на інформацію у періоді надходження коштів на рахунок ГУС у Тернопільській області.

Одиницею аналітичного обліку необоротних активів, малоцінних необоротних матеріальних активів визнається їх найменування та інвентарний номер. Аналітичний облік наявності та руху необоротних активів ведеться в розрізі матеріально-відповідальних осіб та джерел фінансування (бюджетна програма, загальний і спеціальний фонд Державного бюджету України), за рахунок яких були куплені необоротні активи.

До малоцінних необоротних матеріальних активів зараховуються предмети за такими критеріями: вартість (без податку на додану вартість) 20000 гривень включно та якщо строк використання такого активу перевищує один рік. Зміна вартісних ознак предметів, що є малоцінними необоротними матеріальними активами, розглядається як зміна облікових оцінок. У зв'язку зі зміною вартісних ознак матеріального активу зміни в бухгалтерському обліку щодо основних засобів, зарахованих на баланс у попередніх роках, не проводяться.

Нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів у ГУС у Тернопільській області Держстату України здійснюється один раз на рік станом на 31 грудня. Ліквідаційна вартість визначається Комісією, при введенні об'єкта в експлуатацію або в разі, якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, але об'єкт ще придатний до використання, що фіксується в Акті визначення ліквідаційної вартості придатних до експлуатації основних засобів, залишкова вартість яких дорівнює нулю, згідно встановленої форми. Ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів установлюється у розмірі 5 відсотків від первинної вартості основного засобу, але не менше 300 гривень і не більше первинної вартості основного засобу. Ліквідаційна вартість може дорівнювати нулю, якщо не можливо достовірно визначити суму, що очікується від реалізації чи ліквідації основних засобів після закінчення терміну їх корисного використання чи експлуатації. Списання з обліку ліквідаційної вартості здійснюється одночасно зі зняттям з обліку основних засобів.

Щодо переоцінки основних засобів та необоротних активів, то служба бухгалтерського обліку надає службову записку та на підставі резолюції здійснює її у порядку, визначеному законодавством.

Відповідальність за приймання на склад, збереження, подальшу видачу структурним підрозділам ГУС у Тернопільській області матеріальних цінностей та експлуатацію покладається на посадових осіб цієї державної організації. З такими посадовими особами укладаються договори про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Інвентарні номери, що присвоюються основним засобам, необоротним активам, малоцінним необоротним матеріальним активам, позначаються фарбою на об'єкті, проставляються іншим способом та у разі пошкодження періодично поновлюються. Відповідальність за нанесення інвентарних номерів на матеріальні цінності покладається на посадову особу ГУС у Тернопільській області, на яку покладена матеріальна відповідальність за їх збереження та з якою укладено договір про повну індивідуальну матеріальну

відповідальність. Зазначимо, що довіреність на одержання товарно-матеріальних цінностей видається лише матеріально відповідальним особам, з якими укладено договори про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Одиницею аналітичного обліку наявності та руху запасів визнається їх найменування та номенклатурний номер. Аналітичний облік наявності та руху запасів ведеться в розрізі матеріально відповідальних осіб та джерел фінансування (бюджетна програма, загальний і спеціальний фонд кошторису) за рахунок яких були придбані ці запаси.

Облік наявності та руху запасів та інших матеріальних цінностей на складі відображається у книзі складського обліку за найменуваннями, номенклатурними, інвентарними номерами та кількістю цих запасів матеріально відповідальною особою, що відповідає за приймання на склад, збереження та подальшу видачу самостійним структурним підрозділам ГУС у Тернопільській області. Щокварталу на дату балансу працівник бухгалтерської служби, відповідальний за ведення обліку наявності та руху запасів, проводить звірку фактичних наявних запасів із записами у книзі складського обліку та даними бухгалтерського обліку.

У бухгалтерській службі облік наявності та руху запасів ведеться за назвою, номенклатурними номерами в розрізі відповідальних осіб – в оборотних відомостях у кількісному та сумарному вимірах. Видача зі складу запасів, за винятком матеріалів, що використовуються для прибирання приміщень ГУС у Тернопільській області, здійснюється на підставі накладної (вимоги).

Не пізніше останнього робочого дня кожного місяця підзвітна особа на підставі Журналу реєстрації вихідної кореспонденції складає Звіт про використання знаків поштової оплати і передає до служби бухгалтерського обліку для відображення в регістрах бухгалтерського обліку. Не пізніше останнього робочого дня кожного звітного місяця всі відомості, реєстри (списки) поштових відправлень за формами операторів поштового зв'язку,

накладні на внутрішнє переміщення передаються до служби бухгалтерського обліку для відображення в регістрах бухгалтерського обліку. Критерій віднесення до бланків суворого обліку застосовується з моменту введення в дію такого критерію. У разі вилучення документів з переліку бланків суворого обліку здійснюється коригування позабалансового обліку.

Матеріально відповідальні особи, на відповідальності яких знаходяться бланки суворого обліку, щокварталу складають акти на списання бланків та надають їх та інші первинні документи щодо надходження та руху бланків не пізніше останнього робочого дня місяця, в якому відбулась господарська операція, службі бухгалтерського обліку для відображення в бухгалтерському обліку.

Фінансова та бюджетна звітність ГУС у Тернопільській області складається відповідно до Порядку подання фінансової звітності [60], затвердженого постановою КМУ від 28 лютого 2000 року № 419 (зі змінами), Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування [91], затвердженого наказом МФУ від 24 січня 2012 року № 44, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 09 лютого 2012 року за № 196/20509 (зі змінами), Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [48], затвердженого наказом МФУ від 28 грудня 2009 року № 1541 (зі змінами), Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі [58], затвердженого наказом МФУ від 28 лютого 2017 року № 307 (зі змінами), на підставі даних бухгалтерського обліку та подається в паперовій та/або електронній формі за допомогою автоматизованої системи «Є-Звітність» у встановлені строки до органів Державної казначейської служби України.

Зведена фінансова та бюджетна звітність ГУС у Тернопільській області складається на підставі бюджетної та фінансової звітності розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які належать до розпорядників і одержувачів

бюджетних коштів, та бюджетної звітності за своїми операціями подається в паперовій та/або електронній формі за допомогою автоматизованої системи «Є-Звітність» у встановлені строки до органів державної казначейської служби України та інших органів згідно із законодавством.

Подана в електронній формі квартальна і річна фінансова та бюджетна звітність друкується за допомогою автоматизованої системи «Є-Звітність» після прийняття органами Державної казначейської служби України та зберігається в паперовій формі з відміткою органів державної казначейської служби України у вигляді QR-коду.

Місячна бюджетна звітність друкується за допомогою автоматизованої системи «Є-Звітність» після прийняття органами Державної казначейської служби України в разі потреби.

ГУС у Тернопільській області в межах своєї компетенції або разом з Державною службою статистики України для забезпечення своєї діяльності складає плани асигнувань загального фонду бюджету, індивідуальні кошториси, плани спеціального фонду, плани надання кредитів із загального фонду бюджету за кожною бюджетною програмою, що виконується установою.

«Кошторис має такі складові частини: *загальний фонд*, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання установою державного сектору основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету; *спеціальний фонд*, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою державного сектору основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету» [92].

Відповідно до чинного бюджетного законодавства України фінансова діяльність ГУС у Тернопільській області здійснюється за такими бюджетними програмами: КПКВК 0414010 «Керівництво та управління у сфері статистики»; КПКВК 0414020 «Статистичні спостереження»; КПКВК 0414030 «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя».

Доходи ГУС у Тернопільській області залежать від складеного паспорту бюджетної програми – документу, який визначає, напрями використання бюджетних коштів, їх мету та завдання, відповідальних виконавців, результативні та інші показники бюджетної програми згідно з бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України та цілями державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник бюджетних коштів.

Інформація, яка відображена в паспорті бюджетної програми (Додатки А-В) є основою для проведення моніторингу та оцінки ефективності бюджетної програми, а також порівняльного аналізу ефективності бюджетної програми, контролю за цільовим використанням бюджетних коштів.

Для складання паспорта бюджетної програми ГУС у Тернопільській області разом з Державною службою статистики України використовують інформацію, яка міститься у бюджетному запиті та враховують бюджетні призначення, які були встановлені рішенням про бюджет. Бюджетна програма складається із певних елементів, які включають у себе назву бюджетної програми, мету, завдання, результативні показники, при формуванні яких важливо враховувати гендерні аспекти. Ці гендерні аспекти визначаються Господарсько-фінансовим департаментом Секретаріату КМУ за результатами гендерного аналізу бюджетних програм. Цей гендерний аналіз проводиться Господарсько-фінансовим департаментом Секретаріату КМУ на підставі Методичних рекомендацій щодо впровадження та

застосування гендерно-орієнтованого підходу в бюджетному процесі [80], затверджених наказом МФУ від 02.01.2019 року № 1.

Результативні показники бюджетної програми – кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми, характеризують хід її реалізації, ступінь досягнення цілей державної політики у органах державної статистики, формування та/або реалізацію якої забезпечує Господарсько-фінансовим департаментом Секретаріату КМУ, досягнення мети бюджетної програми, виконання завдань бюджетної програми, висвітлюють обсяг і якість надання публічних послуг [110].

Фінансовим результатом діяльності бюджетної установи є результат виконання кошторисів за спеціальним і загальним фондом згідно бюджетних програм.

Найважливішими фінансовими звітними документами є Звіт про фінансові результати (Додаток Г) та Баланс (Додаток Д). Склад і структура активів та пасивів ГУС у Тернопільській області на 1 січня 2022 року наведені у Додатку Ж та Додатку З.

Як видно з Додатку К доходи ГУС у Тернопільській області за 2021 рік у порівнянні з минулим періодом знизилась на 8,6%, що відбулося за рахунок зниження суми бюджетних асигнувань на 8,4%, зменшення доходів від надання послуг (виконання робіт) на 31,0% та зниження інших доходів від обмінних операцій на 72,8%. Відповідно витрати у порівнянні з минулим періодом також знизилась на 8,9%.

При організації контролю за виконанням кошторисів доходів та видатків у ГУС у Тернопільській області, насамперед звертають увагу чи використанні бюджетні кошти згідно з бюджетним призначенням.

Так, зокрема видатки згідно КПКВК 0414010 «Керівництво та управління у сфері статистики» здійснюються відповідно затвердженого кошторису (Додаток Л).

План асигнувань загального фонду бюджету ГУС у Тернопільській області (Додаток М) являє собою помісячний розподіл бюджетних

асигнувань, затверджених у загальному фонді кошторису за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

Напрями використання ГУС у Тернопільській області коштів загального та спеціального фонду державного бюджету на 2021 рік по КПКВК 0414010 «Керівництво та управління у сфері статистики»: КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)», КЕКВ 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв», КЕКВ 2800 «Інші поточні видатки» наведені в Додатках Н-Ф.

Окрім цього, здійснюють контроль також і за штатним розписом. Як відомо, штатний розпис установ затверджується у порядку, визначеному відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади, якщо інше не передбачено законом.

Штатний розпис ГУС у Тернопільській області –внутрішній нормативний документ, що містить перелік назв структурних підрозділів, посад працівників, із зазначенням кількості штатних одиниць за кожною посадою (з урахуванням вакансій), розмірів посадових окладів та фонду заробітної плати на місяць за посадовими окладами. Фрагмент штатного розпису наведено в Додатку Х.

Здійсненням видатків згідно КПКВК 0414020 «Статистичні спостереження» передуює рішення КМУ про проведення Всеукраїнського перепису населення. У 2021-2022 рр. такі видатки здійснювалися відповідно до розпорядження КМУ від 9.12.2020 р. № 1542-р «Про проведення у 2023 році Всеукраїнського перепису населення». Наказом Державної служби статистики було затверджено граничну чисельність працівників Територіальних органів Держстату, які залучалися до підготовки Всеукраїнського перепису населення.

Помісячний розподіл видатків за КПКВК 0414020 «Статистичні спостереження» на 2021 рік здійснювався за такими напрямками як КЕКВ

2110 «Заробітна плата», КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці» (Додаток Ц).

Статистичні спостереження проводяться відповідно до постанови КМУ від 02.11.1998 року № 1725 «Про проведення обстеження умов життя у домогосподарствах» [108] з метою створення інформаційної бази для проведення всебічного аналізу рівня життя населення країни та оцінки бідності, а також розроблення методології та впровадження у практику проведення вибірових обстежень домогосподарств відповідно до міжнародних вимог. Так, з метою заохочення громадян до участі в обстеженні умов їх життя встановлено з 1 січня 2003 року щоквартальну плату заведення записів доходів, витрат та інших відомостей для одного домогосподарства у розмірі 10 відсотків прожиткового мінімуму на одну особу. МФУ щороку під час формування проекту державного бюджету слід передбачати видатки на оплату зазначених послуг домогосподарств. Про це свідчить Порядок виплати коштів домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та надання інших відомостей про умови їхнього життя [59], затверджений наказом Державної служби статистики України від 28.09.2012 року № 399.

Фінансування виплат домогосподарствам, що беруть участь в опитуванні здійснюється згідно КПКВК 0414030 «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя».

План асигнувань за КПКВК 0414030 «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя» на 2021 рік здійснюється за напрямком КЕКВ 2281 «Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм» (Додаток Ч).

Окрім цього, передбачено здійснення виплат згідно розрахунків: розрахунку обсягів коштів, необхідних для відшкодування транспортних витрат фахівців з інтерв'ювання з проведення вибірових обстежень

населення (домогосподарств), для опитування респондентів, що беруть участь в обстеженні умов життя домогосподарств (ОУЖД); розрахунку обсягів коштів, необхідних для відшкодування транспортних витрат фахівців з інтерв'ювання з проведення вибірових обстежень (домогосподарств), для опитування респондентів по обстеженнях робочої сили (ОРС) та сільськогосподарської діяльності населення (ОСГД); зведеного розрахунку обсягів коштів, необхідних для відшкодування загальних витрат фахівців з інтерв'ювання з проведення вибірових обстежень населення; розрахунку обсягу коштів, необхідних для здійснення планового та цілеспрямованого контролів роботи фахівців з інтерв'ювання; розрахунку обсягу коштів, необхідних для тиражування інструментарію, необхідного для здійснення перевірок роботи фахівців з інтерв'ювання; обсягу коштів для відшкодування витрат для організації проведення трьох вибірових обстежень (ОУЖД, ОРС, ОСГД).

Таким чином, фінансове забезпечення реалізації державної статистичної діяльності ГУС у Тернопільській області здійснюється в рамках виконання бюджетних програм: КПКВК 0414010 «Керівництво та управління у сфері статистики»; КПКВК 0414020 «Статистичні спостереження»; КПКВК 0414030 «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя».

Потрібно врахувати, що формування фінансових ресурсів для реалізації бюджетних програм здійснюється апаратом Держстату. Власні ж надходження ГУС у Тернопільській області отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету.

При здійсненні контролю за власними надходженнями перевіряють чи їх використовували з урахуванням вимог БКУ, а саме: з метою покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, які надаються установою державного сегменту згідно з їх основною діяльністю; на організацію

додаткової діяльності установ державного сектору; з метою облаштування, утримання, ремонту та придбання майна установ державного сектору; на модернізацію, ремонт та придбання нових необоротних активів, а також матеріальних цінностей, для покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування брухту та відходів на приймальні пункти; на господарські потреби установ державного сектору, а також оплату комунальних послуг та енергоносіїв; з метою організації основної діяльності установ державного сектору; на виконання відповідних цільових заходів установ державного сектору.

Для здійснення функціональних повноважень було затверджено видатки державного бюджету на 2021 рік (з урахуванням змін) у сумі 26752,2 тис. грн, з яких 26566,2 тис. грн. – обсяги по загальному фонду, 186,0 тис. грн – по спеціальному фонду [10].

Кошторисом загального фонду передбачено видатки на 2021 рік на загальну суму 26566200,00 грн., з яких: КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики - 26201100,00 грн.; КПКВК 0414020 Статистичні спостереження - 147700,00 грн.; КПКВК 0414030 Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя - 217400,00 грн.

Кошторисом спеціального фонду передбачено видатки на 2021 рік за КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики –185950,00 грн., (2200 (2210, 2240, 2270), 2280).

Касові видатки за 2021 рік по загальному фонду склали 26485972 грн. в т.ч.: КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики - 26145267 грн.; КПКВК 0414020 Статистичні спостереження - 147620 грн.; КПКВК 0414030 Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя - 193085 грн.

Касові видатки за 2021 рік по спеціальному фонду склали 166140 грн. (лише по КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики).

Кошторисом загального фонду передбачено видатки на 2022 рік на загальну суму 25614300 грн., з яких: КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики - 25072900 грн.; КПКВК 0414020 Статистичні спостереження - 313900 грн.; КПКВК 0414030 Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя - 227500 грн.

Кошторисом спеціального фонду передбачено видатки на 2022 рік за КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики - 80000 грн., з яких 60000 грн. - ККДБ 25010100 - плата за послуги, що надаються бюджетним установам згідно з їх основною діяльністю; 20000 грн. - ККДБ 25010300 - плата за оренду майна бюджетних установ.

Надходження спеціального фонду склали: КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики: 20375,52 грн. - отримано за послуги, що надаються органами державної статистики відповідно до постанови КМУ від 08.11.2000 року № 1659 «Про затвердження Положення про проведення статистичних спостережень на надання органами державної статистики послуг на платній основі» 2702,36 грн. - отримано за оренду майна.

Таким чином, упродовж звітнього року проводиться моніторинг ефективності використання фінансових ресурсів та управління ними шляхом унесення змін до кошторису видатків, які дозволяють забезпечити розрахунки в повних обсягах за спожиті енергоносії та комунальні послуги, а також провести розрахунки з домогосподарствами, які беруть участь в обстеженні умов їхнього життя.

Висновки до розділу 2

У результаті дослідження організації контролю й аудиту доходів та видатків загального та спеціального фонду ГУС у Тернопільській області сформульовано такі висновки:

1. Контроль за доходами і витратами бюджетних установ здійснюють

Рахункова палата України та Державна аудиторська служба України. Остання реалізує державний фінансовий контроль через здійснення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель, інспектування (ревізії). Джерелами контролю є нормативні та облікові документи. Контрольні процедури передбачають перевірку законності складання кошторису установи та дотримання його виконання у частині доходів і видатків.

2. Організація та проведення внутрішнього аудиту в ГУС у Тернопільській області передбачає здійснення контролю за цільовим використанням коштів державного бюджету, виділених на складання бюджетних програм, а також проведення аудиту виконання та ефективності бюджетних програм. Систематично проводиться моніторинг ефективності використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення виконання завдань, покладених на ГУС у Тернопільській області, а також управління ними під час дії правового режиму воєнного стану в Україні.

3. При організації контролю за виконанням кошторисів доходів та видатків у ГУС у Тернопільській області, насамперед звертають увагу чи використанні бюджетні кошти згідно з бюджетним призначенням.

4. Доходи за 2021 рік ГУС у Тернопільській області у порівнянні з минулим періодом знизилась на 8,6%, що відбулося за рахунок зниження суми бюджетних асигнувань на 8,4%, зменшення доходів від надання послуг (виконання робіт) на 31,0% та зниження інших доходів від обмінних операцій на 72,8%. Відповідно витрати у порівнянні з минулим періодом також знизилась на 8,9%.

5. Фінансове забезпечення реалізації державної статистичної діяльності ГУС у Тернопільській області здійснюється в рамках виконання бюджетних програм: КПКВК 0414010 Керівництво та управління у сфері статистики; КПКВК 0414020 Статистичні спостереження; КПКВК 0414030 Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя .

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

3.1. Аналіз доходів і видатків загального та спеціального фонду Головного управління статистики у Тернопільській області

Дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до мети, завдань, планів та вимог, встановлених для діяльності розпорядника бюджетних коштів у ГУС у Тернопільській області покладено на управління фінансово-господарського забезпечення ГУС у Тернопільській області.

Виконання заходів з формування щорічної бюджетної пропозиції, підготовки бюджетного запиту та розподілу бюджетних асигнувань з утримання органів державної статистики області, складання кошторисів за загальним та спеціальним фондами державного бюджету, довідок змін та проведення відповідних розрахунків до них здійснюється відділом фінансово-економічного забезпечення, бухгалтерського обліку та звітності управління фінансово-господарського забезпечення ГУС у Тернопільській області

Процеси формування бюджетних запитів, проектів, кошторисів та складання обґрунтованих розрахунків до них здійснюються відповідно до вимог «Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [92], затвердженого постановою КМУ від 28.02.2002 року № 228.

Провівши аналіз доходів та видатків загального та спеціального фонду ГУС у Тернопільській області можна зробити висновок, що бюджетні запити за бюджетними програмами Керівництво та управління у сфері статистики, Статистичні спостереження та Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя формуються у визначені терміни. Розподіл

граничних видатків за напрямками використання бюджетних коштів ГУС у Тернопільській області здійснюються відповідно до наданих Держстатом рекомендацій та враховуючи обсяги кошторисних призначень, затверджених на відповідний рік. Сформовані бюджетні запити відповідають вимогам до їх складання: містять детальні розрахунки за кожним напрямом використання коштів державного бюджету та економічні характеристики бюджетних операцій.

Аналіз визначення потреби в бюджетних коштах, в тому числі при складанні планових бюджетних показників, складання та затвердження кошторису та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету проводяться за такими напрямками:

- обґрунтованості потреби в бюджетних коштах за кодами економічної класифікації видатків та дотримання законодавства щодо формування кошторисів, дотримання процедури складання, розгляду та затвердження кошторисів;

- аналізу затверджених кошторисних призначень граничним обсягам, доведеним лімітними довідками;

- дотримання порядку внесення змін до кошторисів;

- аналізу загального стану виконання кошторисів, в тому числі відповідності касових видатків обсягам затверджених призначень, відповідності використаних бюджетних коштів їх цільовому призначенню, відповідності обсягів взятих зобов'язань розміру затверджених бюджетних призначень;

- аналізу змін до кошторисів відповідно до довідок про зміни до річного розпису бюджету, довідок про зміни до помісячного розпису асигнувань, довідок про зміни до кошторису.

Кошториси та плани асигнувань загального фонду за бюджетними програмами складаються в межах доведених Держстатом обсягів видатків, узгоджуються з департаментом фінансово-економічного забезпечення та затверджуються на відповідний рік. Зміни до кошторисів вносяться на

підставі оформлених довідок, затверджених головним розпорядником коштів у встановленому порядку.

Наказами «Про затвердження паспортів бюджетних програм на відповідний рік» визначають обсяги фінансування бюджетних програм, їх мету та основні завдання.

Зокрема, видатки на оплату праці та їх нарахування можуть збільшуватися, у зв'язку зі збільшенням розміру мінімальної заробітної плати. А видатки на придбання предметів, матеріалів, обладнання та інвентарю можуть також змінюватися в залежності від потреб організації.

Проведені дослідження показують, що у структурі загального фонду державного бюджету ГУС у Тернопільській області за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики» в 2021 році поточні видатки складають: 98,40 % - на заробітну плату та нарахування на неї; 1,46 % - на оплату комунальних послуг та енергоносіїв; 0,14 % - інші видатки на функціонування органу (предмети, матеріали, обладнання та інвентар - 0,04%; оплата послуг (крім комунальних) - 0,09%; видатки на відрядження - 0,01%).

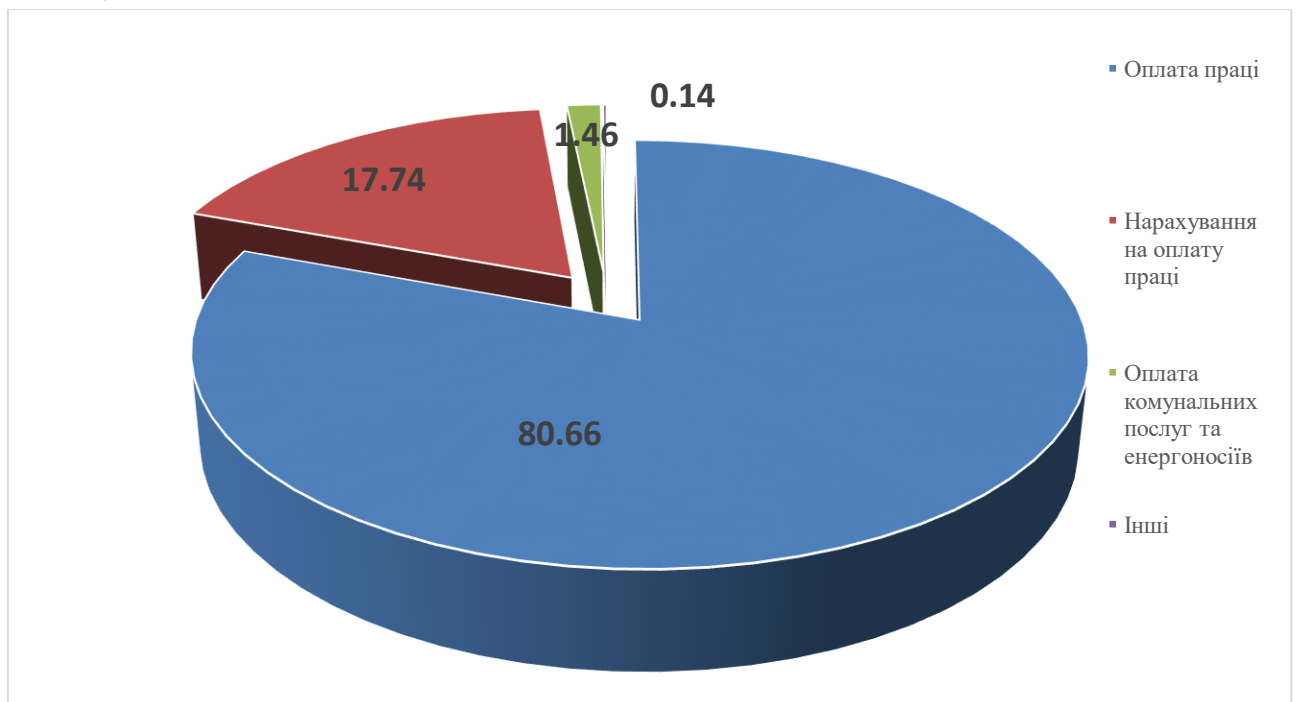


Рис. 3.1. Структура видатків загального фонду ГУС у Тернопільській області в 2021 році, (%)

Розроблено автором на основі додатку Л

У структурі спеціального фонду державного бюджету ГУС у Тернопільській області за програмою «Керівництво та управління у сфері

статистики» в 2021 році поточні видатки складають: 89,67 % - на товари і послуги (предмети, матеріали, обладнання та інвентар - 35,90%; оплата послуг (крім комунальних) - 27,20%; на оплату комунальних послуг та енергоносіїв - 26,57%); 10,33 % - інші поточні видатки.

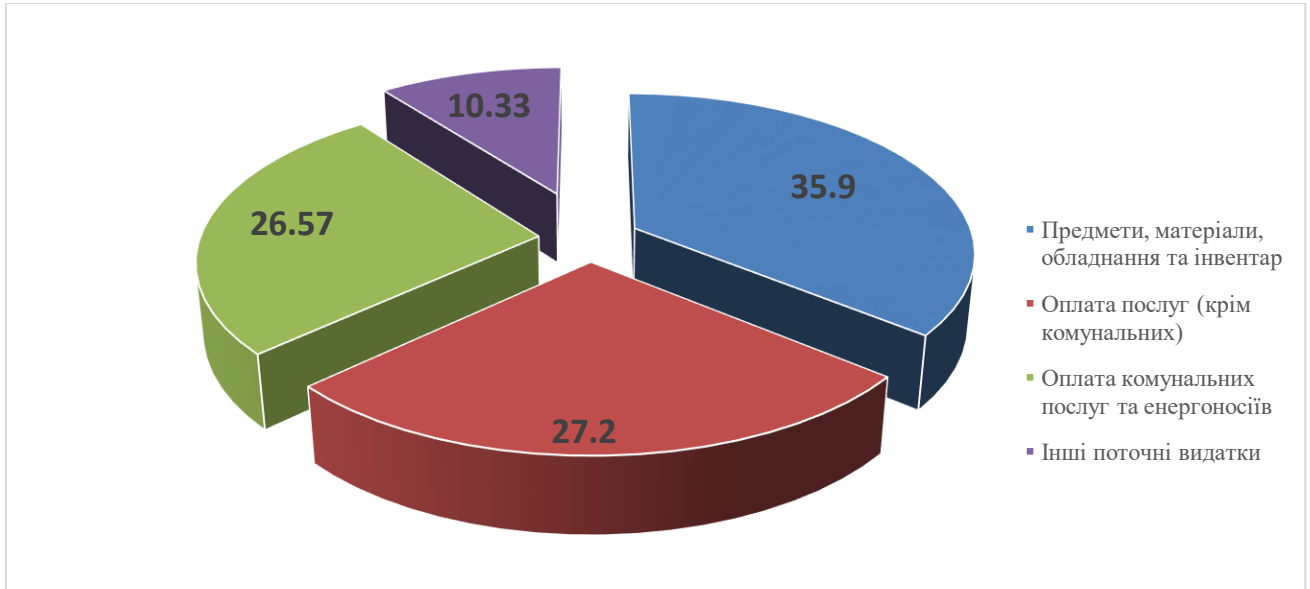


Рис. 3.2. Структура видатків спеціального фонду ГУС у Тернопільській області в 2021 році, (%)

Розроблено автором на основі додатку Л

У структурі фонду державного бюджету в ГУС у Тернопільській області як за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики», так і за усіма програмами разом в 2021 році надходження складають: 99,65 % - надходження коштів із загального фонду бюджету; 0,35% - надходження коштів із спеціального фонду бюджету (плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю - 0,22%; плата за оренду майна бюджетних установ - 0,13%) (див. табл. 3.1, табл. 3.2).

Важливим є те, щоб за бюджетними програмами було відкрито асигнувань в такій ж кількості як і при затвердженому кошторисі, тобто щоб програми були профінансовані у повному обсязі.

Таблиця 3.1

**ЗВЕДЕННЯ КОШТОРИСІВ
ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ СТАТИСТИКИ У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ НА 2021 РІК
ЗА ПРОГРАМАМИ КЛАСИФІКАЦІЇ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

	0414010 Керівництво та управління у сфері статистики			0414030 Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя			0414020 Статистичні спостереження		
	загальний фонд	спеціальний фонд	Разом	загальний фонд	спеціальний фонд	Разом	загальний фонд	спеціальний фонд	Разом
НАДХОДЖЕННЯ - усього	26 018 700	91 924	26 110 624	217 400		217 400	147 700		147 700
Надходження коштів із загального фонду бюджету	26 018 700		26 018 700	217 400		217 400	147 700		147 700
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у тому числі:		91 924	91 924						
<i>плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю</i>		58 000	58 000						
<i>плата за оренду майна бюджетних установ, що здійснюється відповідно до Закону України "Про оренду державного та комунального майна"</i>		33 924	33 924						
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього	26 018 700	91 924	26 110 624	217 400		217 400	147 700		147 700
Поточні видатки	26 018 700	91 924	26 110 624	217 400		217 400	147 700		147 700
<i>Оплата праці і нарахування на заробітну плату</i>	25 602 100		25 602 100				147 700		147 700
<i>Оплата праці</i>	20 985 300		20 985 300				121 000		121 000
<i>Заробітна плата</i>	20 985 300		20 985 300				121 000		121 000
<i>Нарахування на оплату праці</i>	4 616 800		4 616 800				26 700		26 700
Використання товарів і послуг	416 600	82 424	499 024	217 400		217 400			
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	10 200	33 000	43 200						
Оплата послуг (крім комунальних)	23 200	25 000	48 200						
Видатки на відрядження	3 000		3 000						
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	380 200	24 424	404 624						
<i>Оплата теплопостачання</i>	160 000	1 500	161 500						
<i>Оплата водопостачання та водовідведення</i>	28 000	3 000	31 000						
<i>Оплата електроенергії</i>	185 000	18 924	203 924						
<i>Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг</i>	7 200	1 000	8 200						
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм				217 400		217 400			
Інші поточні видатки		9 500	9 500						

Складено автором на основі даних ГУС

Таблиця 3.2

**ЗВЕДЕНИЙ КОШТОРИС
ГОЛОВНОГО УПРАВЛІННЯ СТАТИСТИКИ У ТЕРНОПІЛЬСЬКІЙ ОБЛАСТІ
НА 2021 РІК**

	0414010; 0414030; 0414020			Частка, %		
	загальний фонд	спеціальний фонд	Разом	загальний фонд	спеціальний фонд	Разом
НАДХОДЖЕННЯ - усього	26 383 800	91 924	26 475 724	100,00	100,00	100,00
Надходження коштів із загального фонду бюджету	26 383 800	0	26 383 800	100,00	0,00	99,65
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у тому числі:	0	91 924	91 924	0,00	100,00	0,35
<i>плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю</i>	0	58 000	58 000	0,00	63,10	0,22
<i>плата за оренду майна бюджетних установ, що здійснюється відповідно до Закону України "Про оренду державного та комунального майна"</i>	0	33 924	33 924	0,00	36,90	0,13
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього	26 383 800	91 924	26 475 724	100,00	100,00	100,00
Поточні видатки	26 383 800	91 924	26 475 724	100,00	100,00	100,00
<i>Оплата праці і нарахування на заробітну плату</i>	<i>25 749 800</i>	<i>0</i>	<i>25 749 800</i>	<i>97,6</i>	<i>0,00</i>	<i>97,26</i>
<i>Оплата праці</i>	<i>21 106 300</i>	<i>0</i>	<i>21 106 300</i>	<i>80,00</i>	<i>0,00</i>	<i>79,72</i>
<i>Заробітна плата</i>	21 106 300	0	21 106 300	80,00	0,00	79,72
<i>Нарахування на оплату праці</i>	<i>4 643 500</i>	<i>0</i>	<i>4 643 500</i>	<i>17,60</i>	<i>0,00</i>	<i>17,54</i>
Використання товарів і послуг	634 000	82 424	716 424	2,40	89,67	2,71
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	10 200	33 000	43 200	0,04	35,9	0,16
Оплата послуг (крім комунальних)	23 200	25 000	48 200	0,09	27,2	0,18
Видатки на відрядження	3 000	0	3 000	0,01	0,00	0,01
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	380 200	24 424	404 624	1,44	26,57	1,53
<i>Оплата тепlopостачання</i>	160 000	1 500	161 500	0,61	1,63	0,61
<i>Оплата водopостачання та водовідведення</i>	28 000	3 000	31 000	0,11	3,26	0,12
<i>Оплата електроенергії</i>	185 000	18 924	203 924	0,70	20,59	0,77
<i>Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг</i>	7 200	1 000	8 200	0,03	1,09	0,03
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм	217 400	0	217 400	0,82	0,00	0,82
Інші поточні видатки	0	9 500	9 500	0,00	10,33	0,04

Складено автором на основі даних ГУС

Під час проведення контролю фінансової діяльності звертається увага на те, щоб дебіторська та кредиторська заборгованість за коштами загального фонду на кінець поточного року була відсутня.

На рисунку 3.3. зображено структуру доходів фонду державного бюджету в ГУС у Тернопільській області.

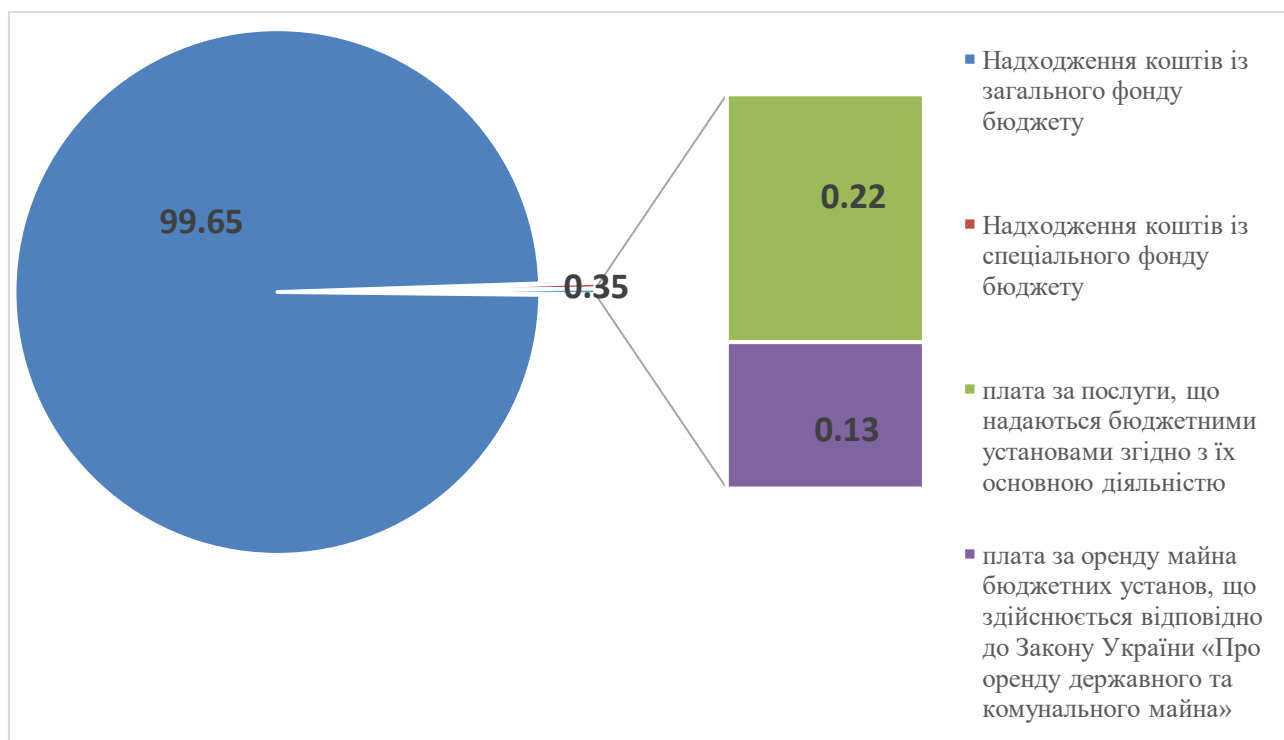


Рис. 3.3. Структура доходів фонду ГУС у Тернопільській області в 2021 році, (%)

Розроблено автором на основі додатку Л

За бюджетними програмами може бути повернення до бюджету коштів у зв'язку із:

- економією коштів на оплату праці працівників;
- відмовою домогосподарств від обстеження та неучастю окремих домогосподарств у обстеженні по КПКВК 0414030 «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя» з об'єктивних причин, а саме через від'їзд, стан здоров'я, у зв'язку зі смертю респондентів-одинаків.

Для постійного моніторингу і виявлення помилок у роботі з доходами та видатками ГУС у Тернопільській області проводиться внутрішній аудит, який спрямований на вдосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання незаконному та неефективному використанню

бюджетних коштів, помилкам чи іншим недолікам у діяльності розпорядника бюджетних коштів та компаній, установ та організацій під його керівництвом, що передбачає надання висновків та рекомендацій.

ГУС у Тернопільській області при проведенні внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту дотримується основних принципів, які визначені КМУ та організаційно-методологічних принципів визначених МФУ (що забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері внутрішнього фінансового контролю держави, а також оцінку систем внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту).

В ГУС у Тернопільській області застосовують фактичний та документальний методи перевірки діяльності установи.

Фактичний метод перевірки являє собою:

– внутрішній контроль, який проводиться за допомогою інвентаризації, яка документально підтверджена. В ГУС у Тернопільській області функціонує комісія, яка її проводить, назначені матеріально-відповідальні особи, які слідкують за цією ділянкою роботи. Після проведення інвентаризації складається відповідний звіт, де вказується вся необхідна інформація;

– огляд - перевірка зберігання документації та майна, оцінка стану приміщення;

– обстеження - детальний аналіз стану майна, його оцінка.

Документальний метод перевірки являє собою:

– перевірку правил складання первинної документації, а також термінів їх складання та виконання;

– співставлення облікових, нормативних показників і фактичних (нормативна перевірка);

– перевірка відповідності відображених у документі операцій установленим стандартам, правилам, нормам;

– перевірка записів у регістрах бухгалтерського (адміністративного) обліку (книга обліку робочого часу; нарахування заробітної плати,

відрахувань, зокрема податків; порядок виплати зарплати);

– зовнішній аудит передбачає проведення інституційного аудиту. Він є плановим та позаплановим.

Проведений аналіз використання коштів, виділених на заходи і завдання державних цільових програм у 2021 році, показує, що в межах затверджених бюджетних призначень ГУС у Тернопільській області виділялись кошти на здійснення заходів та завдань, що визначені наступними державними програмами:

– «Керівництво та управління у сфері статистики», яка розроблена у відповідності до законодавчих документів, що регламентують діяльність державної статистики, зокрема Закону України від 17.09.1992 р. № 2614-ХІІ «Про державну статистику» [68], Постанови КМУ від 27.02.2019 р. № 222 «Про затвердження Програми розвитку державної статистики до 2023 року» [94], інші;

– «Статистичні спостереження», яка розроблена у відповідності до законодавчих документів, зокрема Закону України від 19.10.2000 р. № 2058-ІІІ «Про Всеукраїнський перепис населення» [66], Постанови КМУ від 18.04.2018 р. № 424 «Про утворення Міжвідомчої комісії з питань сприяння проведенню Всеукраїнського перепису населення» [114], інші;

– «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя», яка розроблена на виконання постанови КМУ від 02.11.1998 р. № 1725 «Про проведення обстеження умов життя у домогосподарствах» [108].

Контроль за виконанням кошторисів доходів та видатків у бюджетних установах здійснюють зовнішні аудитори та внутрішні (якщо вони є у штаті установи). Обмежений час перевірки фінансово-господарської діяльності не дає можливості контрольно-ревізійним підрозділам здійснити повноцінний контроль замість вибіркового, проведення якісної оцінки виконання бюджетної програми бюджетної установи. Організація бухгалтерського

обліку, складання паспорта бюджетної програми, фінансової звітності покладається на бухгалтерську службу.

Таким чином, організація підрозділів внутрішнього аудиту та їх функціонування в бюджетних інституціях, що є розпорядниками бюджетних коштів, відіграють важливу роль здійсненні внутрішньо-фінансового контролю ефективності використання і зберігання бюджетних коштів.

Проведений нами аналіз доходів та видатків загального та спеціального фонду ГУС у Тернопільській області показує, що однією із ключових умов здійснення в системі державного управління є програмно-цільовий метод планування доходів та видатків бюджетної установи.

Бюджетування, орієнтоване на результат, як програмно-цільовий метод планування складається в розробці бюджетної програми, яка містить повну інформацію про бюджетну програму та застосовується для здійснення моніторингу, оцінки реалізації і контролю ефективності виконання бюджетної програми та цільового використання бюджетних коштів. Бюджетна програма складається з таких елементів: загальні положення, вимоги до складання бюджетної програми, вимоги до складання квартального та річного звіту про виконання бюджетної програми, здійснення моніторингу та аналізу виконання бюджетних програм. Кінцева мета виконання бюджетної програми – це отримання результативних показників бюджетної програми та розробка комплексу заходів, спрямованих на підвищення ефективності виконання бюджетної програми. Таким чином, бюджетування, орієнтоване на результат, в першу чергу повинне вирішувати проблему контролю параметрів ефективності в бюджетному секторі.

Отже, аналіз використання коштів за усіма програмами, виділеними на заходи і завдання ГУС у Тернопільській області у 2021 році показує, що основними доходами бюджетної установи є надходження коштів із загального фонду, що складає 99,65%, разом з тим, основними видаткам загального фонду є видатки на оплату праці і нарахування на неї, що складають 97,26%.

3.2. Шляхи вдосконалення інформаційно-аналітичного супроводу фінансово-господарської діяльності Головного управління статистики у Тернопільській області

Інформаційно-аналітична система фінансово-господарської діяльності органів державної статистики служить засобом виявлення і оцінки значимості проблем, які виникають перед управлінською системою, формулювання її цілей, визначення об'єктивно необхідних функцій, обґрунтування структури та підвищення ефективності виконання поставлених завдань. Навіть, якщо цілі ГУС у Тернопільській області визначені Держстатом, то інформаційно-аналітична робота забезпечує: виявлення часткових проблемних ситуацій; висунення та з'ясування конкретних проміжних цілей управління; вибір основних напрямів діяльності; визначення та оцінку окремих дій з досягненням намічених цілей у фінансово-господарській діяльності.

Успішне розв'язання завдань планування оперативного керівництва, найбільш раціонального використання сил та засобів потребує постійного аналізу факторів, що впливають на здійснення фінансово-господарської діяльності. Це передбачає безперервне збирання інформації, яка зазначається у бухгалтерських документах органу державної статистики, її результати заносяться у відповідні форми середовища функціонування.

Постійний аналіз фінансово-господарській діяльності ГУС у Тернопільській області зобов'язує до збільшення обсягу робіт, які вимагають використання сучасних комп'ютерних засобів, а також впровадження нових інформаційних технологій. У цих умовах завданням процесу інформатизації діяльності є автоматизація проведення комплексу дій пов'язаних з фінансово-господарською діяльністю, зокрема інформаційно-аналітичної обробки даних та прийняття рішень; моніторингу фінансово-господарської діяльності; формування і використання інформаційних ресурсів та сучасних технологій; створення і впровадження інформаційно-аналітичних систем забезпечення фінансово-господарської діяльності.

Розуміння важливості та необхідності проведення великих обсягів такої роботи призводить до створення додаткового навантаження на працівників. Важливим моментом є розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії. Відповідно з метою правильного та ефективного обліку та контролю доходів та видатків бюджетної установи необхідне регулювання на рівні установи шляхом фіксування необхідних елементів в наказі про облікову політику та фіксуванням обов'язків щодо обліку та контролю фінансування в положенні про управління фінансово-господарської діяльності та посадових інструкціях бухгалтерів.

Надважливим елементом бухгалтерського обліку та контролю у бюджетних установах виступає його основна запорука стабільної діяльності бухгалтерських служб та ефективного функціонування системи обліку та контролю у цілому. До базових складових облікового процесу бюджетних установ віднесемо організацію процедури формування облікової політики. Державні установи створюють облікову політику для визначення в ній основних завдань з обліку та контролю.

З огляду на те, пропонуємо перелік основних розділів наказу про облікову політику, зокрема це: загальні положення, організаційно-правова форма державної установи, фінансування; галузевий напрямок державної організації; вид діяльності установи відповідно до положення (статуту), облік різних ділянок, організація обліку.

Інформаційно-аналітична робота в органах державної влади набуває характер обов'язкової процедури. Вона потребує максимального концентрування на певному завданні, досконалого знання предметної галузі, оперативного вивчення ситуації, розуміння конкретної проблеми, процесів, застосування різноманітних методів і прийомів аналіз, тощо.

Особливість інформаційно-аналітичної роботи у процесі проведення аналізу фінансово-господарської діяльності державного органу статистики дає змогу сформулювати можливі різноманітні дії та результати, зокрема: це уміння системно мислити; виробляти нові знання щодо об'єкту аналізу та

факторів впливу на нього; виявляти нові питань і проблем, що потребують вирішення; синтезувати моделі (теоретичні, інформаційні, тощо) об'єкту аналізу та прогнозувати за їх допомогою розвиток певних процесів; планувати діяльність об'єкта та приймати ефективні рішення щодо вирішення проблемних питань.

У процесі інформаційно-аналітичної роботи виникає необхідність у різноманітній інформації. Сучасним підходом до вирішення цієї проблеми є створення й введення орієнтованого інформаційно-методичного ресурсу. Останній є упорядкованою множиною документів або даних до яких є індивідуальний доступ. Як різновид інформаційного ресурсу він зорієнтований на забезпечення фінансово-господарської діяльності всією необхідною інформацією.

Інформатизація проведення аналізу фінансово-господарської діяльності повинна бути спрямована на створення нових підходів забезпечення виконання функцій ГУС у Тернопільській області в межах виконання завдань з бухгалтерської звітності. Зокрема, вчасно реагувати на зміни Законів України, Постанов та розпоряджень КМУ, наказів МФУ, а також вказівок Держстату та інших органів влади відповідно до їх повноважень; забезпечувати керівництво матеріалами, які містять прогнозну, аналітичну, інформаційну, рекомендаційну, довідкову інформацію. Інформатизація аналізу фінансово-господарської діяльності ГУС у Тернопільській області, в своїй основі, має забезпечувати формування якісного та своєчасного прийняття управлінського рішення.

Основні положення Національної програми інформатизації інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності державних органів викладені в таких нормативно-правових документах:

- Законі України «Про Національну програму інформатизації» від 04 лютого 1998 року № 74/98-ВР зі змінами [104];
- Законі України «Про концепцію Національної програми інформатизації» від 04 лютого 1998 року № 75/98-ВР зі змінами [103];

– Указі Президента України «Про вдосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення Президента України та органів державної влади» від 14 липня 2000 року № 887 / 2000 [63];

– Указі Президента України «Про заходи щодо розвитку національної складової глобальної інформаційної мережі Інтернет та забезпечення широкого доступу до цієї мережі в Україні» від 31 липня 2000 року № 928 / 2000 [101];

– Розпорядженні КМУ «Про затвердження переліку державних замовників та обсягів фінансування завдань (проектів) Національної програми інформатизації на 2001 рік» від 18 травня 2001 року № 208-р [82].

Основними напрямками впровадження інформаційних технологій у галузі статистики на сучасному етапі має стати удосконалення системи подачі також і фінансово-господарської звітності в електронному вигляді. Впровадження автоматизації бухгалтерського обліку в бюджетних установах відбувається поступово, а часткова автоматизація не дозволяє відображати облікові дані в базі даних систематично та синхронізовано. Єдиний підхід, єдині бази даних та інформаційні системи забезпечать можливість обміну інформацією між суб'єктами державного сектору, МФУ та профільними міністерствами України, Державною казначейською службою України.

Також слід враховувати, що перехід на нову систему бухгалтерського обліку має відбуватися в контексті реформування державного сектору в цілому. Такі дії зрештою призведуть до того, що держава зможе забезпечити максимальну прозорість і відкритість своїх облікових даних та визнання показників звітності у світовій спільноті. Переконані, що автоматизація всіх процесів у бухгалтерському обліку значно спростить цей процес.

Звернемо увагу, що важлива роль відводиться програмному комплексу Єдиної інформаційно-аналітичної системи фінансово-господарської діяльності органів державної статистики (далі – ЄІАС ФГД ОДС) на базі комп'ютерної програми «Комплексна система автоматизації підприємства «IS pro», яка мала б сприяти ефективному вирішенню поставлених задач у

розрізі контролю та виконання фінансової діяльності ГУС у Тернопільській області.

Встановлення та налаштування клієнтської частини ЄІАС ФГД ОДС забезпечує ГУС у Тернопільській області ефективне виконання завдань з фінансової, бюджетної та статистичної звітності зі змінами нормативної та законодавчої бази. Окрім цього, застосування системи ЄІАС ФГД ОДС передбачає роботу у складі модулів «Облік праці і заробітної плати», «Бухгалтерський та податковий облік», «Управління фінансовим обліком», «Фінансове планування та аналіз», «Облік основних засобів», «Логістика», «Облік договорів» та «Облік транспорту».

Використання в роботі програмного комплексу ЄІАС ФГД ОДС в процесі проведення контролю, аудиту й аналізу кошторисів доходів та видатків бюджетної установи забезпечується:

- 1) формуванням регламентованої звітності в підсистемі «Бухгалтерський та податковий облік / Головна книга» (Додаток Ш);
- 2) створенням відомостей аналітичного обліку, що відбувається в підсистемі «Бухгалтерський та податковий облік / Головна книга» у модулі «Відомості аналітичного обліку» (Додаток Ю);
- 3) формуванням бухгалтерської довідки, що проводиться в підсистемі «Бухгалтерський та податковий облік / Головна книга» у модулях «Бухгалтерська довідка Ф1 та Ф2» (Додаток Я).

Система ЄІАС ФГД ОДС націлена на значне скорочення терміну подачі документів. Переконані, що саме інтегровані системи зможуть забезпечити динамічний рух документів, скоротити терміни підготовки та прийняття рішень шляхом автоматизації процесів колективного створення та використання документів в органах державної влади.

На наш погляд, впровадження та розгортання нового сервісу «Особистий кабінет» програмного комплексу ЄІАС ФГД ОДС забезпечить доступ до зазначеного комплексу всім працівникам органів державної статистики. Це впровадження суттєво зменшить навантаження на

працівників відповідальних за ведення фінансово-господарської діяльності, а також буде основою для здійснення контролю й аудиту за діяльністю бюджетної установи.

З огляду на те, пропонуємо використовувати мобільний додаток IS pro:Profile за допомогою якого зменшиться навантаження на працівників відповідальних за ведення фінансово-господарської діяльності. Окрім цього, цей мобільний додаток дозволить кожному працівнику установи в будь-який момент отримати інформацію про свою зарплату, таблиць робочого часу, накази по працівнику, інформацію про відпустки (зокрема календар, баланс, заявки), довідку про доходи, інформацію про матеріальні цінності, передані працівнику бюджетної установи.

Так, наприклад, формування розрахункового листа за певний проміжок можна отримати в кілька кліків у своєму смартфоні. Запитовані дані будуть відображатися у табличному вигляді у формі кругових діаграм – «нараховано» і «утримано» (див. рис. 3.4).

Значимість інформаційно-аналітичної діяльності можна прослідкувати також у процесі проведення аналізу фінансово-господарської діяльності, зокрема досліджуючи організаційну структуру органу державної статистики, штатний розпис, правила внутрішнього розпорядку, системи програмно-технічного комплексу «Клієнт Казначейства-Казначейство», організації отримання, первинної обробки та передачі інформації.

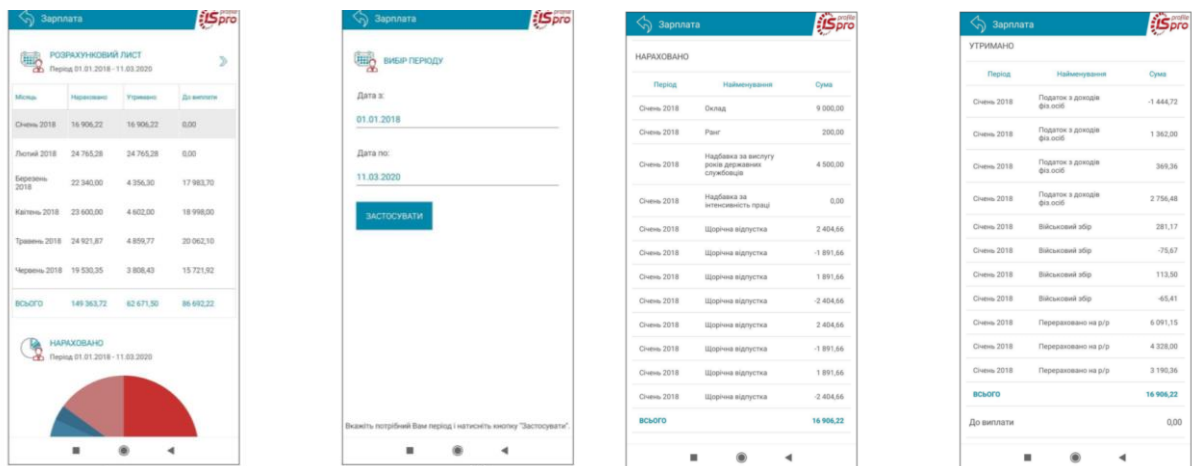


Рис. 3.4. Етапи формування розрахункового листа

Застосування системи програмно-технічного комплексу «Клієнт Казначейства-Казначейство» забезпечує процес автоматизації бухгалтерського обліку в органах державної статистики. Даний програмний комплекс є надійним та простим у використанні. Це система, яка містить широкий перелік функціональних можливостей, що дозволяє клієнтам Казначейства отримувати повнофункціональне дистанційне казначейське обслуговування та дозволяє створення електронних документів, їх візування посадовими особами, відправку до казначейства та отримання інформації про їх проходження.

Система автоматизації бухгалтерського обліку супроводжує процес управління з метою забезпечення виконання своїх основних завдань. Цей процес спирається на необхідні до виконання документи, що містять інструкції для працівників бухгалтерії. При цьому прискорюється робота в разі, за рахунок зменшення об'єму паперових документів і проблем пов'язаних з ними.

Автоматизація бухгалтерського обліку за допомогою програмно-технічного комплексу «Клієнт казначейства-Казначейство» в модулі «СДО: АРМ Клієнти» забезпечить виконання функцій «Внутрішній переказ», «Відновлення касових видатків», «Зовнішній переказ», «Введені документи», «Проведені документи», «Імпорт», «Мої рахунки». Так, наприклад для перегляду стану рахунків достатньо вибрати функцію «Мої рахунки» (див. рис. 3.5).

Перегляд стану рахунків

Фільтр
 Рахунок Назва [Застосувати](#)

Рахунки

												По рахункам / По валютам	
<input type="checkbox"/>	Банк	Рахунок	Назва	Дата руху	Надходження	Видатки	Залишок	Прогнозований залишок	Дата відкриття	Дата закриття	БД	БК	
<input type="checkbox"/>	820172	цукцццццк UA048201720344210004000162771	платник	15.05.2020	0,00	29 603,22	11,91	11,91	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	34420001000162771 UA598201720344200001000162771	платник	15.05.2020	0,00	6 652,37	3,02	2,02	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344201004200162771 UA208201720344201004200162771	платник	21.05.2020	225,00	0,00	11 729,31	11 729,31	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344220007000162771 UA468201720344220007000162771	платник	15.05.2020	0,00	8 349,21	0,25	0,24	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344220010000162771 UA088201720344220010000162771	платник	16.04.2020	0,00	12 777,37	0,00	0,00	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344221003100162771 UA848201720344221003100162771	платник	15.01.2020	0,00	0,00	0,00	0,00	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344240003000162771 UA958201720344240003000162771	платник	21.05.2020	450 948,18	3 189,30	466 703,85	469 302,05	21.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344250006000162771 UA408201720344250006000162771	платник	15.01.2020	0,00	0,00	0,00	0,00	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344260003022162771 UA288201720344260003022162771	платник	08.05.2020	40,00	40,00	40,00	37,00	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
<input type="checkbox"/>	820172	344260009000162771 UA828201720344260009000162771	платник	15.01.2020	0,00	0,00	0,00	0,00	15.01.2020		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

Рядків на сторінці:

1 2

По всіх рахунках користувача [Друк](#) [Експорт](#) [Отримати виписку](#)

Рис. 3.5. Перегляд стану рахунків

В процесі аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетної установи полегшенням буде і налаштування профілю користувача, де є можливість встановити для кожного доступного рахунку його альтернативне ім'я, встановити ознаку активності рахунку та вказати спосіб відображення номеру рахунку в системі (див. рис. 3.6).

Профіль користувача

Загальні налаштування

Імена рахунків

Альтернативне ім'я	Рахунок	Валюта	Активний	Закритий	Назва
<input type="text"/>	UA348201720344280005000162771	UAH	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
цукццццк	UA048201720344210004000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA898201720344270002000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA728201720344281001100162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA208201720344201004200162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA458201720314201004201162771	UAH	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA408201720344250006000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA828201720344260009000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA468201720344220007000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA288201720344260003022162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA848201720344221003100162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA088201720344220010000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA768201720344290008000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA598201720344200001000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA248201720344280003002162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник
<input type="text"/>	UA958201720344240003000162771	UAH	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	платник

Спосіб відображення
 шаблон

* Ви можете довільно змінювати шаблон. Користуйтеся наступними змінними:
 \$NUMBERS - номер рахунку
 \$NAKES - ім'я рахунку
 \$CURS - код валюти рахунку (UAH, USD)

[Зберегти](#)

Рис. 3.6. Налаштування профілю користувача

Для введення внутрішнього документу необхідно скористатися функцією «Внутрішній переказ» (див. рис. 3.7). Можливість друкувати або

вивантажувати документ у різних форматах: Word, Excel, PDF забезпечується кнопкою «Зберегти» (див. рис. 3.8).

Рис. 3.7. Процес формування внутрішнього документу

Рис. 3.8. Процес друку та вивантаження внутрішнього документу

Звернемо увагу, що функція «Проведені документи» відображає проведені документи по рахункам користувача. Блок фільтрів дозволяє виконати пошук документів за період, належністю і реквізитами кореспондента. Блок «Рахунки» дозволяє задати фільтр документів по обраним/всім рахункам користувача. Блок «Проведені документи»

відображає документи, що відповідають вказаним значенням в блоках «Фільтр» та «Рахунки» (див. рис. 3.9). При натисканні на посилання, що міститься в колонці «№» відкриється картка документу «Блок доступних дій (кнопок)», яка має такий самий набір та виконує ті ж дії, як і функція «Введені документи».

The screenshot displays a software interface with two main sections: 'Фільтр' (Filter) and 'Рахунки' (Accounts).

Фільтр (Filter):

- Дата (Date):** Includes a dropdown for 'Період (Choose period...)' and date pickers for '01.05.2020' and '21.05.2020'.
- Належність (Belonging):** Radio buttons for 'Всі документи' (selected), 'Видатки' (Expenses), 'Надходження' (Receipts), and 'Від СДО' (From SDO).
- Рековізанти кореспондента (Correspondent requisites):** Input fields for '№ документа', 'Кода банку (або ВІС)', 'Кореспондент', 'Рахунок', 'Код ОКПО', 'Сума (від-до)', and 'Призначення платежу'. Buttons 'Застосувати' (Apply) and 'Сховати' (Save) are present.

Рахунки (Accounts):

Проведені документи (Processed documents):

№	Дата документа	Проведено	Документ	Призначення	Сума
524	14.05.2020	15.05.2020	... платник: 2909321... платник: ФУДУАНСЬКЕ ОБЛАСНЕ АТОЩАД М.СЕВЕРОДОН (304665) 09304612	призначення реф=695791...	-6,62
520	14.05.2020	15.05.2020	... платник: 2909321... платник: ФУДУАНСЬКЕ ОБЛАСНЕ АТОЩАД М.СЕВЕРОДОН (304665) 09304612	призначення реф=695791...	-4 413,92

Page navigation: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 ... Рядки на сторінці: 2. Buttons: Друк, Експорт, Отримати виписку.

Рис. 3.9. Процес перегляду документів

Автоматизація бухгалтерського обліку також забезпечується й іншими модулями програмно-технічного комплексу «Клієнт казначейства-Казначейство», зокрема «СДО Бюджетні документи», «СДО АРМ Керівника», «СДО АРМ Єдина мережа» та «Виписки».

Проведені дослідження показують, що Україна обрала курс на розбудову цифрової економіки, а це своєю чергою надало поштовх до впровадження ряду проєктів цифрових трансформацій та розвитку національних цифрових інфраструктур. Нині існує потреба у цифровій трансформації Держстату як одного з ключових органів, який уможливило прийняття управлінських рішень на основі даних. При цьому потрібно врахувати, що повномасштабне вторгнення російських загарбників на територію української держави частково призупиняє впровадження принципів ефективної цифрової сервісної держави, оскільки під час дії воєнного стану існують проблеми у різних сферах діяльності та неможливе нормальне функціонування вітчизняної економіки.

В сучасний період Україна починає поступово відмовлятися від паперових документів. Одним з таких перших кроків є прийняття Верховною Радою України Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі» від 5 лютого 2021 року № 1217-IX [64], згідно якого внесено зміни в Кодекс законів про працю України, де трудова діяльність працівника облікується в електронній формі у реєстрі застрахованих осіб Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування. При цьому планується врегулювати механізм накопичення, обробки та використання цієї інформації, зокрема ведення робочих документів, обчислення страхового стажу, укладення трудового договору, призначення пенсій, а також встановлення умов доступу до цієї інформації. Відповідно до цього Закону реєстр застрахованих осіб створюється та ведеться органами Пенсійного фонду України, які на підставі відомостей, наданих застрахованою особою, здійснюють облік відсутніх відомостей про громадян. Після закінчення цієї роботи наявні робочі документи надсилаються працівникам особисто на підпис.

Іншим кроком діджиталізації є впровадження електронних лікарняних. Однак, через воєнні дії повний перехід на електронні лікарняні в Україні відтермінували до 01.01.2023 року.

Також розвивається в Україні мобільний додаток «Дія». Нині вже функціонує електронна версія паспорту (національного, закордонного), водійських прав, техпаспорту, свідоцтво про народження дітей, студентського квитка, COVID-19 сертифікату, можливість оформлення допомоги, отримання окремих довідок, сплата податків для ФОП, виконавчі провадження. В планах перенести більшість документів на гаджети.

Відповідно до Постанови Верховної Ради України від 08.07.2022 року № 2360 - IX «Про затвердження завдань Національної програми інформатизації на 2022 - 2024 роки» основними завданнями держави в сфері інформатизації є створення, розвиток та забезпечення функціонування

інформаційних ресурсів органів державної влади. Очікуваним результатом планується: створення, розвиток і забезпечення функціонування системи електронної взаємодії державних електронних інформаційних ресурсів; створення, розвиток і забезпечення функціонування Єдиного державного веб-порталу відкритих даних; створення, розвиток і забезпечення функціонування Національного реєстру електронних інформаційних ресурсів; створення, модернізація та розвиток, адміністрування і забезпечення функціонування модульної інформаційної системи «Цифрові рішення для громад»; створення, адміністрування та модернізація каталогу цифрових рішень для органів місцевого самоврядування; створення, розвиток і забезпечення функціонування Національної веб-платформи центрів надання адміністративних послуг; створення, розвиток і забезпечення функціонування Єдиного державного веб-порталу цифрової освіти «Дія. Цифрова освіта»; створення, розвиток і забезпечення функціонування платформи стану розвитку широкосмугового доступу до мережі Інтернет; створення, розвиток і забезпечення функціонування веб-порталу управління знаннями у сфері професійного навчання «Портал управління знаннями»; створення, розвиток і забезпечення функціонування офіційних веб-сайтів органів державної влади [77].

Викладене переконливо доводить, що процеси діджиталізації в Україні впроваджуються та стрімко розвиваються. Для органів державної статистики впровадження процесів діджиталізації в систему обліку та контролю – це можливість отримання нових та існуючих джерел даних про доходи та витрати бюджетної установи цифровими засобами без ручного втручання; сприяння повторному використанню даних для багатьох цілей; використання нової хмарної платформи даних, стандартизованих систем та доступних інструментів; постійний розвиток завдяки співпраці між фахівцями та ІТ-розробниками з делегованими обов'язками в багатодисциплінарних командах.

На наш погляд, для визначення результату виконання кошторисів

доходів та видатків у бюджетних установах, зокрема в органах державної статистики, де ГУС у Тернопільській області є територіальним підрозділом Державної служби статистики (в якій головним розпорядником коштів є Господарсько-фінансовий департамент Секретаріату Кабінету Міністрів) необхідний перехід до більш ефективної системи, яка б будувалася на кращих практиках та керувалася стандартом якості сервісу, передбачала побудову центру внутрішнього аутсорсу, відділення транзакційних функцій від консультативної підтримки. Такий сервісний центр не повинен залежати від локації Центрального апарату та бути технічно прогресивним. Слід зазначити, що до внутрішнього аутсорсингу могли б бути передані транзакційні процеси (в тому числі бухгалтерський облік), в той самий час корпоративно-консультативна підтримка (наприклад, консультації з питань бухгалтерсько-господарських операцій) залишалися б функцією підрозділу Центрального Апарату Держстату. А це, своєю чергою, створить якісну цифрову інформаційну базу для проведення аудиту й порівняльного аналізу ефективності бюджетної програми, контролю за цільовим використанням бюджетних коштів.

Висновки до розділу 3

У результаті проведеного аналізу виконання кошторисів доходів та видатків у бюджетних установах автором сформульовано такі висновки та рекомендації:

1. Бюджетні запити за бюджетними програмами «Керівництво та управління у сфері статистики», «Статистичні спостереження» та «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя» формуються у визначені терміни. Розподіл граничних видатків за напрямками використання бюджетних коштів ГУС у Тернопільській області здійснюються відповідно до наданих Держстатом рекомендацій та враховуючи обсяги кошторисних призначень, затверджених на відповідний рік. Сформовані бюджетні запити відповідають вимогам до їх складання:

містять детальні розрахунки за кожним напрямом використання коштів державного бюджету та економічні характеристики бюджетних операцій.

2. У структурі загального фонду державного бюджету ГУС у Тернопільській області за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики» в 2021 році поточні видатки складають: 98,40 % - на заробітну плату та нарахування на неї; 1,46 % - на оплату комунальних послуг та енергоносіїв; 0,14 % - інші видатки на функціонування Головного управління (предмети, матеріали, обладнання та інвентар - 0,04%; оплата послуг (крім комунальних) - 0,09%; видатки на відрядження - 0,01%).

3. У структурі спеціального фонду державного бюджету ГУС у Тернопільській області за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики» в 2021 році поточні видатки складають: 89,67 % - на товари і послуги (предмети, матеріали, обладнання та інвентар - 35,90%; оплата послуг (крім комунальних) - 27,20%; на оплату комунальних послуг та енергоносіїв - 26,57%); 10,33 % - інші поточні видатки.

4. У структурі фонду державного бюджету в ГУС у Тернопільській області як за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики», так і за усіма програмами разом в 2021 році надходження складають: 99,65 % - надходження коштів із загального фонду бюджету; 0,35% - надходження коштів із спеціального фонду бюджету (плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю - 0,22%; плата за оренду майна бюджетних установ - 0,13%).

5. Запропоновано використовувати мобільний додаток IS pro:Profile за допомогою якого зменшиться навантаження на працівників відповідальних за ведення фінансово-господарської діяльності. Цей мобільний додаток дозволить кожному працівнику ГУС у Тернопільській області в будь-який момент отримати інформацію про свою зарплату, таблиць робочого часу, накази по працівнику, інформацію про відпустки (зокрема календар, баланс, заявки), довідку про доходи, інформацію про матеріальні цінності, передані працівнику бюджетної установи.

ВИСНОВКИ

Результатом проведеного дослідження є теоретичне узагальнення й формування рекомендацій щодо організації контролю, аудиту і аналізу виконання кошторисів доходів та видатків бюджетних установ. Основні науково-практичні результати дослідження дали змогу зробити такі висновки:

1. В системі обліку бюджетної інституції доходи бюджетних установ слід розглядати у взаємозв'язку з видатками, позаяк зв'язок між ними має причинно-наслідковий характер. Суттєвими ознаками доходу бюджетних установ є надходження не лише «економічних вигод», але і «потенціалу корисності», що відбувається протягом звітного періоду, у результаті цього надходження відбувається зростання чистих активів та збільшення власного капіталу (за виключенням внесків власника). «Витрати» бюджетних установ характеризуються придбанням активів відповідно до цільових програм, а «видатки» бюджетних установ властиві тільки суб'єктам державного сектору економіки і визначаються віднесенням витрат до цільових програм та порівнянням із плановими показниками.

2. Координуюча функція (призначення) бюджету проявляється у взаємозв'язку показників бюджету з показниками інших фінансових планів. При цьому бюджет як основний фінансовий план характеризується універсальністю та узгодженістю. Фінансування діяльності бюджетних установ здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, які надаються їм на основі затвердженого кошторису. Однак, в період воєнного стану в Україні більшість бюджетних інституцій мають незадовільний стан фінансування, брак грошових коштів на виплату заробітної плати, оплату комунальних послуг, оновлення матеріально-технічної бази та інших потреб. Обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстка регламентація напрямків їх використання негативно впливають на діяльність бюджетних установ.

3. Нормативно-правове регулювання обліку й контролю доходів та

видатків бюджетних установ, виконання бюджетних програм і використання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків бюджету, забезпечується чинними нормативно-правовими документами щодо основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ та основним плановим фінансовим документом бюджетної установи, яким є кошторис. З цієї причини, процес обліку й контролю таких бюджетних інституцій залежить від точності, повноти та своєчасності всіх господарських операцій що відбуваються в бюджетній установі.

4. Організація та проведення внутрішнього аудиту в ГУС у Тернопільській області передбачає здійснення контролю за цільовим використанням коштів державного бюджету, виділених на складання бюджетних програм, а також проведення аудиту виконання та ефективності бюджетних програм. Систематично проводиться моніторинг ефективності використання фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення виконання завдань, покладених на ГУС у Тернопільській області, а також управління ними під час дії правового режиму воєнного стану в Україні.

5. Доходи за 2021 рік ГУС у Тернопільській області у порівнянні з минулим періодом знизилась на 8,6%, що відбулося за рахунок зниження суми бюджетних асигнувань на 8,4%, зменшення доходів від надання послуг (виконання робіт) на 31,0% та зниження інших доходів від обмінних операцій на 72,8%. Відповідно витрати у порівнянні з минулим періодом також знизилась на 8,9%.

6. Фінансове забезпечення реалізації державної статистичної діяльності ГУС у Тернопільській області здійснюється в рамках виконання бюджетних програм: КПКВК 0414010 «Керівництво та управління у сфері статистики»; КПКВК 0414020 «Статистичні спостереження»; КПКВК 0414030 «Щоквартальна плата домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та інших відомостей під час проведення обстеження умов їх життя».

7. Аналіз використання коштів за усіма програмами, виділеними на заходи і завдання ГУС у Тернопільській області у 2021 році показує, що основними доходами бюджетної установи є надходження коштів із загального фонду, що складає 99,65%, разом з тим, основними видаткам загального фонду є видатки на оплату праці і нарахування на неї, що складають 97,26%.

8. У структурі загального фонду державного бюджету ГУС у Тернопільській області за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики» в 2021 році поточні видатки складають: 98,40 % - на заробітну плату та нарахування на неї; 1,46 % - на оплату комунальних послуг та енергоносіїв; 0,14 % - інші видатки на функціонування Головного управління (предмети, матеріали, обладнання та інвентар - 0,04%; оплата послуг (крім комунальних) - 0,09%; видатки на відрядження - 0,01%).

9. У структурі спеціального фонду державного бюджету ГУС у Тернопільській області за програмою «Керівництво та управління у сфері статистики» в 2021 році поточні видатки складають: 89,67 % - на товари і послуги (предмети, матеріали, обладнання та інвентар - 35,90%; оплата послуг (крім комунальних) - 27,20%; на оплату комунальних послуг та енергоносіїв - 26,57%); 10,33 % - інші поточні видатки.

10. Запропоновано використовувати мобільний додаток IS pro:Profile за допомогою якого зменшиться навантаження на працівників відповідальних за ведення фінансово-господарської діяльності. Цей мобільний додаток дозволить кожному працівнику ГУС у Тернопільській області в будь-який момент отримати інформацію про свою зарплату, таблиць робочого часу, накази по працівнику, інформацію про відпустки (зокрема календар, баланс, заявки), довідку про доходи, інформацію про матеріальні цінності, передані працівнику бюджетної установи. Для органів державної статистики впровадження процесів діджиталізації в систему обліку та контролю – це можливість отримання нових та існуючих джерел даних про доходи та витрати бюджетної установи цифровими засобами без ручного втручання; сприяння повторному використанню даних для багатьох цілей; використання нової хмарної платформи даних, стандартизованих систем та доступних інструментів; постійний розвиток завдяки співпраці між фахівцями та ІТ-розробниками з делегованими обов'язками в багатодисциплінарних командах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Александров В.Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах: навч. посіб. Київ, 2004. 387 с.
2. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. Київ, 2009. 288 с.
3. Бабін І.І. Бюджетне право України: навч. посіб. Чернівці, 2010. 296 с.
4. База даних статистики, карт, дашбордів, візуалізації індикаторів <https://www.stat.ee/en/avasta-statistikat/tools-and-applications>
5. Болюх М.А., Заросило А.П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2008. 344 с.
6. Бугаєнко В.Г. Дослідження системи інформаційного забезпечення державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ. *Економіст*. 2010. № 1. С. 24-28.
7. Бюджетний кодекс України, поточна редакція від 23.10.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
8. Бюджетний менеджмент: навч. посіб. / [Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могиляк П. Я., Хомічак Б. І.]. К.: Знання, 2006. 293 с.
9. Веб-Сайт Prozorro / Головне управління статистики у Тернопільській області. URL: <https://prozorro.gov.ua/search/tender?text=>
10. Веб-Сайт Головного управління статистики у Тернопільській області. URL: <http://www.te.ukrstat.gov.ua>
11. Гавриленко А.С., Костенок Я.О. Децентралізація влади: компаративістський аналіз зарубіжного досвіду. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2015. № 10. С. 121 – 124.
12. Глосарій термінів, наведених у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС). URL: <http://www.minfin.gov.ua>
13. Горковенко І.В. Бухгалтерський облік бюджетних установ: стан та перспективи реформування. *Науковий вісник Харківського державного*

університету. Херсон, 2017. Вип. 9, Ч. 2. С. 176-179.

14. Деякі питання відшкодування витрат на відрядження в межах України державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, в умовах воєнного стану Постанова Кабінету Міністрів України від 21.03.2022 р. № 34. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/deyaki-pitannya-vidshkoduvannya-vidrat-na-vidryadzhennya-v-mezhah-ukrayini-derzhavnih-sluzhbovciv-takozh-inshih-osib-shcho-napravlyayutsya-u-vidryadzhennya-pidpriyemstvami-ustanovami-ta-3455>

15. Деякі питання цифрової трансформації Розпорядження Кабінету Міністрів України від 17.02.2021 р. № 365-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/365-2021-%D1%80#Textt>

16. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посібник. Київ, 2001. 250 с.

17. Дідик А.М., Лемішовський В.І. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність: навч. посібник. Львів: Видавництво «Апріорі», 2017. 1168 с.

18. Длугопольський О.В. Теорія економіки державного сектора: навч. посібник. Київ, 2017. 592 с.

19. Єфіменко Л.Л. Бюджетний процес в Україні та зарубіжний досвід. *Scientific Letters of Academic Society of Michal Baludansky*. 2015. № 3(6). С. 40-43.

20. Єфіменко Л.Л. Зміст, завдання та функції здійснення бюджетного обліку в державі. *Фінансове право*. 2014. № 2 (28). С. 31-33.

21. Заросило А. Методичні підходи аналізу доходів і витрат розпорядниками бюджетних коштів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації* : міжнар. наук. журнал. 2017. Вип. 3-4. С. 95-104.

22. Зведений бюджет України. URL:

<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons>

23. Звіт про аудит ІТ-систем Державної служби статистики України, виконаний фахівцями Міністерства цифрової трансформації навесні 2021 року (*документ наданий Мінцифрою окремим файлом*).

24. Зорій Н.М., Мельник Н.Г. Контроль в бюджетній сфері. Тернопіль: Економічна думка, 2017. 160 с.

25. Зубілевич С.Я., Позняковська Н.М. Нові стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі України: проблеми запровадження. *Вісник НУВГП. Економіка* : зб. наук. праць. Рівне : НУВГП, 2016. Вип. 2(74). С. 61-72.

26. Івашова Л.М., Івашов М.Ф. Досвід державного фінансового контролю в країнах ЄС та напрями його імплементації до України. *Вісник АМСУ. Серія «Державне управління»*. 2014. № 2 (11). С. 12-23.

27. К-26 Звітність бюджетних установ / Карпенко Н.Г., Дорогань-Писаренко Л.О., Аранчій Я.С., Ліпський Р.В. Полтава : РВВ ПДАА, 2013. 255 с.

28. Кемарська Л.Г. Проблеми методології бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Випуск 20, Частина 2. С. 28-32.

29. Котова С.С. Класифікація видатків медичних установ з урахуванням напрямів надання послуг. *Економічний аналіз*. 2011. № 9. С. 248-253.

30. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці. URL: <http://zavantag.com/docs/300/index-1534927.html>

31. Кучерявенко М.П. Фінансове право: навч. посібник. Х: Право, 2010. 288 с.

32. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. *Економічний аналіз*. 2018. № 2. С. 361-369.

33. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посібник. Львів: «Інтелект -Захід», 2017. 1104 с.
34. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посіб. [3-є вид., доп. і перероб]. Львів, 2008. 1120 с.
35. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015, № 9. С. 15–19.
36. Лучко М.Р. Бухгалтерський облік: функціональний підхід / Accounting: fuctional approach (англ.). *Незалежний аудитор*. 2016. № 17 (III). С.7-12.
37. Лучко М.Р., Рожелюк В.М., Хорунжак Н.М. Інституційний підхід до проблеми організації бухгалтерського обліку та її концептуальні основи. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2018. Том 4, № 27. С. 231-241. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v4i27.154199>
38. Лучко М.Р., Зорій Н.М., Хорунжак Н.М. Контроль у державному секторі економіки : навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 287 с.
39. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навч. посібник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.
40. Лучко М.Р., Сисюк С.В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління*. 2018. № 2 (78). С. 125-135.
41. Мединська М.І., Шестерняк М.М. Особливості організації контролю й аудиту доходів та витрат в бюджетних установах. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Тернопіль, 1 грудня 2022 р.)*. Тернопіль: ЗУНУ, 2022.
42. Мединська М.І., Шестерняк М.М. Теоретичні аспекти визначення економічної сутності доходів бюджетних установ. *Актуальні питання економіки, обліку, фінансів та права: теорія та практика: збірник тез доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (Полтава, 11 серпня 2022 р.)*. Полтава: ЦФЕНД, 2022. С. 26-29. URL: <http://www.economics.in.ua/2022/08/33-65-11->

[2022.html](#)

43. Мединська М.І., Шестерняк М.М. Теоретичні аспекти визначення економічної сутності видатків бюджетних установ. *The XXXII International Scientific and Practical Conference «Modern development of science and the latest perspectives»*, August 16 – 19, 2022, Vancouver, Canada. P. 79-82. URL: <file:///C:/Users/ADMIN/Downloads/Modern-development-of-science-and-the-latest-perspectives-1.pdf>

44. Мельник Т.Г. Облік та аудит діяльності в бюджетних установах: навч. посібник. К: Кондор, 2009. 412 с.

45. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України. URL: http://www.nbu.gov.ua/oldJrn/Soc_GumIOif_apk/2015_4/18_Metel.pdf

46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 9 «Дохід від операцій обміну». URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/МСБОД С/МСБОДС_9.pdf

47. Національна економічна стратегія на період до 2030 року. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179>

48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності». Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 року № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>

49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text>

50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text>

51. Офіційний веб-портал Державної казначейської служби України. URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23608>

52. Офіційний сайт Головного управління статистики. URL: <http://www.te.ukrstat.gov.ua>
53. Перчук О.В. Удосконалення обліку доходів та видатків органів державного сектору. 2017. URL: <http://ephsheir.phdpu.edu.ua:8081/xmlui/handle/8989898989/2569>
54. Питання оплати праці працівників державних органів. Постанова Кабінету Міністрів України від 18 січня 2017 р. № 15 зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
55. Пігош В.А. Видатки та витрати бюджетних установ: обліковий аспект. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2014. Вип. 11(41). Ч. 2. С. 278–287.
56. Положення про Головне управління статистики у Тернопільській області, Наказ Державної служби статистики України від 30.09.2015 р. № 254 у редакції наказу Державної служби статистики України 02.01.2020 р. № 20.
57. Положення про Управління обслуговування розпорядників коштів та інших клієнтів. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznacheistvo/organizaciina-struktura/upravlinnva-obslugovuvannva-rozporvadnikiv-koshtiv-ta-inshih-kliventiv>
58. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі», Наказ Міністерства Фінансів України від 28 лютого 2017 року № 307 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>
59. Порядок виплати коштів домогосподарствам за ведення записів доходів, витрат та надання інших відомостей про умови їхнього життя. Наказ Державної служби статистики України від 28.09.2012 року № 399. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1754-12#Text>
60. Порядок подання фінансової звітності, Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>
61. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

62. Про бюджетну класифікацію, Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11/ed20130117#Text>

63. Про вдосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення Президента України та органів державної влади, Указ Президента України від 14 липня 2000 року № 887/2000. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/887/2000#Text>

64. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо обліку трудової діяльності працівника в електронній формі, Закон України від 5 лютого 2021 року № 1217-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1217-20#Text>

65. Про внесення зміни до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», Наказ Міністерства фінансів України від 20.07.2020 року № 432. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-20#Text>

66. Про Всеукраїнський перепис населення, Закон України від 19.10.2000 р. № 2058-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2058-14#Text>

67. Про Державний бюджет України на 2022 рік, Закон України від 02.12.2021 року № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text>

68. Про державну статистику, Закон України 17 вересня 1992 року № 2614-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2614-12#Text>

69. Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів, Наказ Міністерства фінансів України від 26 серпня 2014 року № 836. *Офіційний вісник України*. 2014. № 79, Ст. 2264. С. 49.

70. Про діяльність Статистичного управління Норвегії. URL: <https://www.ssb.no/en>

71. Про діяльність Департаменту статистики Естонії. URL:

<https://www.stat.ee/en>

72. Про діяльність Центрального бюро статистики Нідерландів. URL: <https://www.cbs.nl/en-gb>

73. Про електронні довірчі послуги, Закон України 5 жовтня 2017 року. URL: № 2155-VIII <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text>

74. Про електронні документи та електронний документообіг, Закон України 22 травня 2003 року № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>

75. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 року №1219, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

76. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, Наказ Міністерства Фінансів України від 28.01.2002 року № 57. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text>

77. Про затвердження завдань Національної програми інформатизації на 2022 - 2024 роки, Постанова Верховної Ради України від 08.07.2022 року № 2360 – IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2360-20#Text>

78. Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 року № 59 зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

79. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, Наказ Міністерства Фінансів України від 12.03.2012 року № 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text>

80. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо впровадження та застосування гендерноорієнтованого підходу в бюджетному процесі, Наказ Міністерства Фінансів України від 02.01.2019 року № 1. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0001201-19#Text>

81. Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року, Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 року №

179. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya-nacionalnoyi-eko-a179>

82. Про затвердження переліку державних замовників та обсягів фінансування завдань (проектів) Національної програми інформатизації на 2001 рік Розпорядження Кабінету Міністрів України від 18 травня 2001 року № 208-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/208-2001-%D1%80#Text>

83. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України № 1203 від 31 грудня 2013 року (за станом на 29 грудня 2015 року № 1219). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

84. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України, Постанова Кабінету Міністрів України, поточна редакція від 09.11.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>

85. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України, Постанова Кабінету Міністрів України, Положення від 15.04.2015 № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

86. Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок № 122 від 26.06.2002 року, м. Київ. URL: <https://zakon.rada.gov.Ua/laws/show/z0594-02#Text>

87. Про затвердження Порядку відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій в системі Державної казначейської служби України, Наказ від 27.12.2013 року № 217. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

88. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, Наказ від 22.06.2012 року № 758, поточна редакція від 13.01.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12#Text>

89. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, Наказ Міністерства Фінансів України від

24.12.2012 року № 1407. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text>

90. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати, Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100 зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

91. Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, Постанова Кабінету Міністрів України від 24.01.2012 року № 44 зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

92. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text>

93. Про затвердження Порядку формування та виконання галузевої програми і проекту інформатизації, Постанова Кабінету Міністрів України від 18.12.2001 року № 1702. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1702-2001-%D0%BF#Text>

94. Про затвердження Програми розвитку державної статистики до 2023 року, Постанова Кабінету Міністрів України від від 27 лютого 2019 року № 222. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-2019-%D0%BF#Text>

95. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018-2025 роки від 20 червня 2018 року № 437-р від 20.06.2018 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text>

96. Про затвердження Стратегії управління персоналом Державної служби статистики України на період до 2023 року, Наказ Державної служби статистики України від 12.10.2020 року № 294. URL: <http://www.te.ukrstat.gov.ua>

97. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання від 08.09.2017 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text>

98. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, Постанова Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 року N 59. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text>

99. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, Наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 року № 604. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text>

100. Про захист інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80/94-%D0%B2%D1%80#Text>

101. Про заходи щодо розвитку національної складової глобальної інформаційної мережі Інтернет та забезпечення широкого доступу до цієї мережі в Україні, Указ Президента України від 31 липня 2000 року № 928/2000. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/928/2000#Text>

102. Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закупаються за бюджетні кошти, Постанова Кабінету Міністрів України від 23 квітня 2014 року №117, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

103. Про концепцію Національної програми інформатизації, Закон України від 04 лютого 1998 року № 75/98-ВР, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/75/98-%D0%B2%D1%80#Text>

104. Про Національну програму інформатизації, Закон України від 04 лютого 1998 року № 74/98-ВР, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/74/98-%D0%B2%D1%80#Text>

105. Про оплату праці, Закон України від 24.03.1995 року №108/95-ВР, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

106. Про основні засади здійснення державного фінансового

контролю в Україні, Закон України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110), поточна редакція від 19.08.2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

107. Про паспорти бюджетних програм, Наказ Міністерства Фінансів України від 29.12.2002 року № 1098. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03#Text>

108. Про проведення обстеження умов життя у домогосподарствах, Постанова Кабінету Міністрів України від 02.11.1998 року № 1725. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1725-98-%D0%BF#Text>

109. Про публічні закупівлі, Закон України від 25.12.2015 року № 922-УІІ, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

110. Про Рахункову палату, Закон України (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2015, № 36, ст. 360), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 07.05.2022 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>

111. Про результативні показники бюджетної програми, Наказ Міністерства фінансів України від 10.12.2010 року, № 1536. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1353-10#Text>

112. Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, Постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 року № 98, зі змінами. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

113. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2022-2025 роки та плану заходів з її реалізації, Розпорядження Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2021 року № 1805-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-2021-%D1%80#Text>

114. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, Розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лютого 2017 року № 142. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#Text>

115. Про утворення Міжвідомчої комісії з питань сприяння проведенню Всеукраїнського перепису населення, Постанова Кабінету Міністрів України від 18.04.2018 року № 424. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/424-2018-%D0%BF#Text>

116. Рудницький В.С. Внутрішній аудит: методологія, організація: монографія. Тернопіль: «Економічна думка», 2000. 106 с.

117. Свірко С.В. Бухгалтерський облік і прийняття рішень у бюджетних організаціях: навч.-метод. посібник. К.: КНЕУ, 2000. 188 с.

118. Свірко С.В. Облік виконання бюджету: навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни (для студентів магістерської програми «Облік і аудит»). К.: КНЕУ, 2004. 290 с.

119. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація : монографія. Київ: КНЕУ, 2006. 244 с.

120. Стойко О.Я., Дема Д.І. Фінанси: навч. посібник. К. : Алерта, 2017. 432 с.

121. Тополенко Н.М. Актуальні проблеми обліку видатків фінансовогосподарської діяльності митних органів. *Ефективна економіка*: електр. наук. фах. вид., 2010. № 8.

122. Хомуляк Т.І. Облік у бюджетних установах: навч. посібник для студентів ВНЗ. Київ : УСБ НБУ, 2014. 350 с.

123. Хорунжак Н.М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління // Електронний репозитарій ТНЕУ: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук. 2014.

124. Хорунжак Н.М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 232 с.

125. Цветкова Н. Бухгалтерський облік інформації за сегментами: методологія, організація, звітність. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 6. С. 17-21.

126. Черничук Л.В., Маніли М.І. Облік у бюджетних установах : навч.

посібник. Чернівці : Книги XXI, 2007. 400 с.

127. Чечулина О. Застосування принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності на практиці. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/Zastosuvannya-principiv-buxgalterskogoobliku-ta-finansovoi-zvitnosti-na-praktici>

128. Шапаренко А.В. Зміни в обліку доходів і витрат бюджетних установ. *Економіка та право: проблеми взаємодії та перспективи розвитку*: матер. VI Між. наук.-практ. конф., 2017. № 1.

129. Шестерняк М. М. Контроль як економічна категорія. *Система контролю: актуальні проблеми науки і практики*: матер. інтернет-конф., (м. Тернопіль, 31 січня 2013 р.). ТНЕУ: Тернопіль, 2013. С. 67-74. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/9868/1/67-74.pdf>

130. Шестерняк М. М. Облік і аудит в цифровій економіці: виклики глобалізації та перспективи. *International Scientific Conference Digital and Innovative Economy: Processes, Strategies, Technologies*: Conference Proceedings, January 25th, 2019. Kielce, Poland: Baltija Publishing. 220 pages, P. 187-189. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35762/3/Shesternyak.Poland.pdf>

131. Шестерняк М.М. Методи і форми контролю: проблеми визначення. *Вісник ХДУ Сер. Економічні науки*: Херсон: [б. в.], 2017. Вип. № 26, Ч. 2, 2017. С. 154-156. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/26876/1/000Методи_і_форми_контролю.pdf

132. Шестерняк М.М. Статистика в Україні: основні етапи розвитку, стан, тенденції та перспективи. *Науково-виробничий журнал «БІЗНЕС-НАВІГАТОР», ПВНЗ «Міжнародний університет бізнесу і права»*. Вип. 4 (53) / 2019. Херсон, 2019. С. 150-157. URL: http://www.business-navigator.ks.ua/journals/2019/53_2019/28.pdf

133. Шестерняк М.М. Сучасний економічний аналіз та його основні види. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія

«Міжнародні економічні відносини та світове господарство». Вип. № 20 / 2018. Ужгород, 2018. С. 158-162. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20\(3\)_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20(3)_34)

134. Шестерняк М.М., Романів С.Р. Проблемні аспекти класифікації витрат спільної діяльності. *Економічний аналіз*: зб. наук. праць. Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль: Видавництво ТНЕУ «Економічна думка», 2011. Вип. 8. Ч. 2., 2011. С. 416-422. URL: <https://bit.ly/3fKycka>

135. Internal Control Integrated Framework (2013) / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway (COSO) URL: www.coso.org.

136. New Webster`s dictionary. USA : Lexicon publication, Inc., 1993. 1216 с.

137. Hakeem Hammood Flayyih, Aws Saeed Mirdan Alnujaimi, Amjed Hamid Murad, [...], Muthana ABDULWHAB. Using the model of the european foundation for quality management in evaluating the performance of control and internal auditing. (May 2022) *Conference: THE 18TH INTERNATIONAL CONFERENCE ON EUROPEAN INTEGRATION NEW CHALLENGES EINCO 2022 University of Oradea, Faculty of Economic Sciences*. URL: https://www.researchgate.net/publication/360823881_USING_THE_MODEL_OF_THE_EUROPEAN_FOUNDATION_FOR_QUALITY_MANAGEMENT_IN_EVALUATING_THE_PERFORMANCE_OF_CONTROL_AND_INTERNAL_AUDITING

138. McDonnell, C., Kinsella, D. and Healy, E. (2017). *Internal audit insights High - impact areas of focus*. 1st ed. [ebook] Deloitte. Available at: <https://www2.deloitte.com/con-ent/dam/Deloitte/ie/Documents/Audit/Internal-Audit-Hot-Topics-2017.pdf> [Accessed 22 Oct. 2017].

139. Whittington, P. & Pany, M. (2001). Principles of auditing & other assurance services. New York: Mc Graw-Kill. Coso.org. (2017). *Welcome to COSO*. [online] Available at: <https://www.coso.org/Pages/default.aspx> [Accessed 23 Sept. 2017].