

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет
Навчально-науковий інститут інноваційних освітніх технологій
Кафедра обліку в державному секторі економіки та сфері послуг

Делеган Тетяна Антонівна
Інформаційні технології обліку і контролю в
сільських радах

спеціальність: **8.03050901** – Облік і аудит
магістерська програма – Інформаційні технології обліку та контролю в
державному секторі економіки

Магістерська робота

Виконала студентка групи ОДСзм
Делеган Т.А.

Науковий керівник:
д.е.н., професор Лучко М.Р.

Магістерську роботу допущено
до захисту «___»_____20__р.

Завідувач кафедри

_____М.Р. Лучко

ТЕРНОПІЛЬ – 2017

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні основи обліку і контролю в сільських радах	
1.1. Правове регулювання діяльності та фінансового забезпечення сільських рад	6
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю в сільських радах	16
1.3. Організаційні аспекти обліку в умовах використання інформаційних технологій	27
Висновки до розділу 1.....	34
Розділ 2. Інформаційні технології обліку у сільських радах	
2.1. Формування кошторису сільської ради як основного планового документу	36
2.2. Облікове забезпечення виконання кошторису в сільських радах.....	42
2.3. Концептуальна модель побудови обліку у сільських радах в умовах застосування комп'ютеризованої системи обліку	53
Висновки до розділу 2	
Розділ 3. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів державного сектору	
3.1. Фінансовий контроль в сільських радах	69
3.2. Аналіз фінансово-господарської діяльності сільських рад	79
Висновки до розділу 3.....	88
Висновки	89
Перелік використаних джерел.....	92
Додатки.....	102

ВСТУП

Актуальність теми. Управління бюджетними процесами замінюються реальною системою заходів і методів впливу, що мають на меті створити оптимальні умови функціонування бюджетної установи. Відповідно, значно зростає роль бухгалтерського обліку не лише як однієї із найважливіших функцій управління, й як джерела контролю, аналізу та прийняття рішень.

У системі бухгалтерського обліку у державному секторі розрізняють два основні суб'єкти: установу, що отримує кошти бюджету (розпорядник бюджетних коштів) та бюджет (місцевий / державний), облік якого забезпечується казначейською службою. Сільська рада виступає як розпорядником коштів місцевого бюджету так і функціонує як бюджетна установа, що зумовлює необхідність дослідження нових методичних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку. Обґрунтуванням актуальності вказаного напрямку наукових пошуків є особливості та специфіка діяльності, а також посилення значення інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, спрямованих на забезпечення контролю й оптимізації використання ресурсного потенціалу.

Питання вдосконалення обліку у бюджетній сфері розглядаються у працях С.В. Свірко, С.В. Левицької, М.Р.Лучка, Р.Т. Джоги, В.І. Лемішовського, Н.М.Хорунжак. Їхні дослідження спрямовані на питання організації обліку, проведення контролю та аналізу діяльності установ бюджетної сфери загалом. Однак, проблеми обліку і контролю в сільських радах у літературі розглянуті недостатньо.

Мета і завдання дослідження. Основною метою дипломної роботи є визначення особливостей діяльності суб'єктів державного сектору економіки (сільських рад) та їх вплив на систему бухгалтерського обліку. Для реалізації зазначеної мети поставлено наступні завдання:

- розглянути систем нормативно-правового регулювання діяльності, фінансового забезпечення та обліку у сільських радах;
- визначити особливості формування інформаційної системи обліку у сільській раді;
- дослідити та дати критичний огляд методики ведення обліку в досліджуваній установі в умовах використання комп'ютерних інформаційних технологій;
- розглянути порядок проведення контролю органів місцевого самоврядування контролю – сільських радах.
- на підставі фінансової звітності провести аналіз діяльності сільської ради

Об'єктом дослідження виступає облік та контроль в сільських радах в умовах використання інформаційних технологій. Дослідження проводилось на показниках фінансово-господарської діяльності Яблунівської сільської ради Мукачівського району Закарпатської області

Предметом дослідження є методика обліку і контролю в сільських радах

Методи дослідження. Методами дослідження даної теми є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких розкриваються основні питання і моменти в даній роботі. До них можна віднести: документацію (при вивченні методики і організації обліку), аналіз (при здійсненні критичної оцінки діючої практики обліку і нормативного його регулювання), вибірка при розгляді структури видатків установи та порядку розрахунків розмірів заробітної плати різних категорій працівників), порівняння, групування тощо. У процесі дослідження застосовуються прийоми групування, статистичних порівнянь, а також синтезу, спостереження, узагальнення та графічного зображення даних.

Інформаційною базою дослідження стали нормативно-правові акти, праці вітчизняних і зарубіжних вчених, матеріали-науково-практичних конференцій, статистичні довідники, періодичні видання з теорії та практики

обліку і контролю в органах місцевого самоврядування (сільських радах), а також бухгалтерська документація та звітність Яблунівської сільської ради.

Наукова новизна та практичне значення отриманих результатів.

Наукова новизна полягає в розроблених автором пропозиціях щодо вдосконалення обліку і контролю в сільських радах. Основними з яких є наступні: запропоновано концептуальну модель побудови обліку у сільських радах в умовах застосування комп'ютеризованої системи обліку та обґрунтовано необхідність впровадження інформаційних технологій в облікову практику сільської ради.

Практичне значення полягає в тому, що основні положення роботи можуть бути використані для вдосконалення системи обліку і контролю в органах місцевого самоврядування, зокрема сільських радах.

Структура та обсяг роботи. Дипломна робота викладена на 102 сторінках основного тексту, складається із вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел із 98 найменувань, містить 10 таблиць, 26 рисунків та додатків.

Апробація результатів роботи та публікації. За результатами дослідження опубліковано статтю у збірнику наукових праць студентів факультету обліку і аудиту

РОЗДІЛ I

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В СІЛЬСЬКИХ РАДАХ

1.1. Правове регулювання діяльності та фінансового забезпечення сільських рад

В Україні місцеве самоврядування є правом і можливістю громади села самостійно та з посадовими особами вирішувати завдання на місцевому рівні в рамках законодавства України.

Найчисельнішою групою представницьких органів місцевого самоврядування є сільські, селищні ради. Умови їх діяльності характеризуються певною ознаками, які їх вирізняють поміж інших:

- значно нижчий ніж у містах рівень фінансового забезпечення;
- практично повна відсутність інфраструктури, що забезпечує надання житлово-комунальних послуг населенню;
- складна демографічна ситуація – більшу частину населення багатьох сіл та селищ становлять пенсіонери;
- низьким рівнем кадрового та інформаційного забезпечення [85].

Вирішальне значення для забезпечення функціонування місцевого самоврядування має матеріально-фінансова основа їхньої діяльності, яка включає рухоме та нерухоме майно, грошові засоби, землю й інші природні ресурси.

Сучасний стан фінансового забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування в Україні характеризується низкою проблем, які унеможливають ефективне здійснення їх повноважень та надання послуг на належному рівні. Система фінансування органів місцевого самоврядування характеризується значною централізацією. На сьогоднішній день спостерігається посилення залежності місцевих бюджетів від трансфертів з Державного бюджету. Найсерйознішою для місцевого самоврядування залишається проблема формування власних бюджетів. Незавершеність

податкової, бюджетної реформи та територіальної реформи, адже ще не усі громади об'єднались у об'єднані територіальні громади (ОТГ) стали причиною того, що труднощі виникають вже на першій стадії планування - під час розробки бюджету на наступний рік.

Бюджетний кодекс певним чином упорядкував фінансові відносини між державою та органами місцевого самоврядування. У кодексі визначено, що бюджетами місцевого самоврядування визнаються бюджети територіальних громад, сіл, селищ, міст та їх об'єднань (ст.63). Ці бюджети містять надходження та витрати на виконання повноважень місцевого самоврядування, які складають єдиний баланс бюджету місцевого самоврядування (рис.1.1).

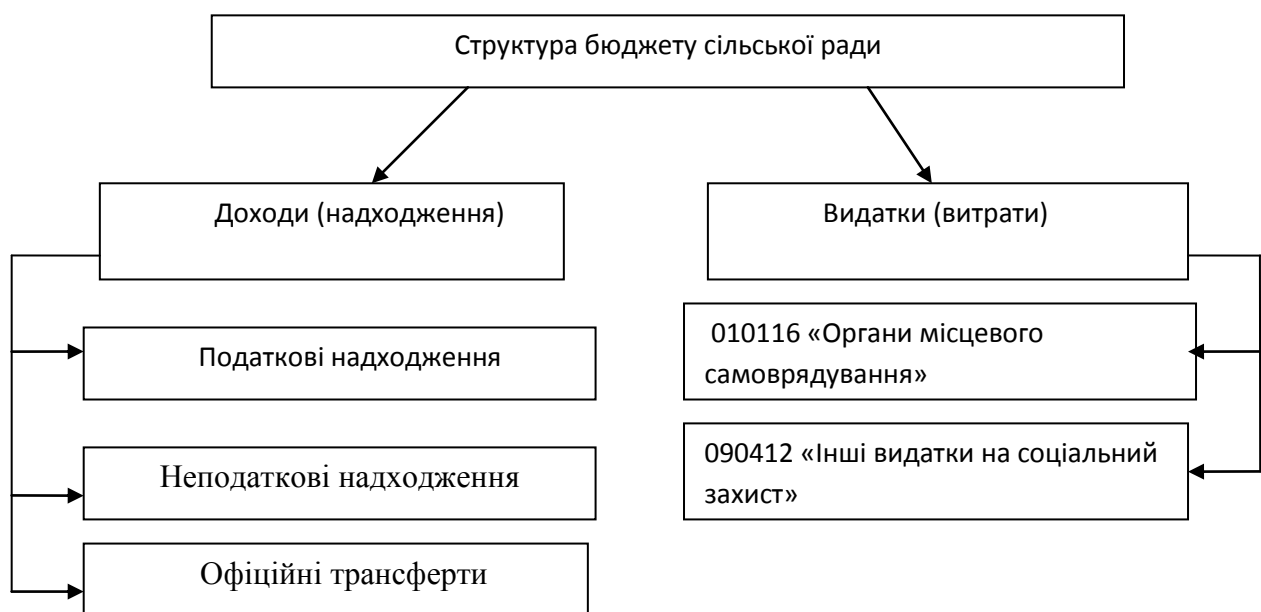


Рис.1.1. Структура бюджету Яблунівської сільської ради Мукачівського району Закарпатської області

Бюджети місцевого самоврядування розробляють, затверджують і виконують відповідні органи місцевого самоврядування в селах, селищах, містах, районах у містах (у разі їх створення). При цьому втручання інших органів і організацій у процес складання, затвердження та виконання місцевого бюджету не допускається, крім винятків, встановлених законами України. Доходи бюджетів місцевого самоврядування мають бути достатніми

для ефективного здійснення завдань та функцій місцевого самоврядування. Аналіз відповідних положень Бюджетного кодексу України дозволяє зробити висновок, що в ньому передбачаються різні шляхи формування доходної частини місцевих бюджетів:

- за рахунок власних джерел – місцевих податків і зборів.
- до доходів місцевих бюджетів зараховуються закріплені доходи – загальнодержавні податки, збори та інші обов’язкові платежі;
- до доходної частини місцевих бюджетів можуть входити кошти з Державного бюджету України, що передаються з метою надання фінансової підтримки місцевого самоврядування, яка може здійснюватися у формі дотацій або субвенцій.

На виконання ст.7 Конституції, якою в Україні визнане та гарантоване місцеве самоврядування, 21 травня 1997р. прийнято Закон “Про місцеве самоврядування в Україні” [69]. Конституційні основи місцевого самоврядування конкретизовані у вказаному Законі, який уточнив поняття місцевого самоврядування, наблизивши його до вимог європейської хартії місцевого самоврядування, визначивши його не лише як право територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення, а й як реальну здатність вирішувати такі питання.

Органи місцевого самоврядування є юридичними особами, які наділяються власними повноваженнями, в межах яких діють самостійно і несуть відповідальність за свою діяльність. Крім того, органам місцевого самоврядування можуть надаватися окремі повноваження органів виконавчої влади, у здійсненні яких вони є підконтрольними відповідним органом виконавчої влади.

Вирішальне значення для забезпечення функціонування місцевого самоврядування має матеріально-фінансова основа їхньої діяльності, яка включає згідно з чинним законодавством рухоме та нерухоме майно, грошові засоби, землю та інші природні ресурси. На сьогоднішній день існує також чимало проблем у досягненні матеріальної незалежності територіальних

громад. Зараз наявна державна форма власності це багато об'єктів, які перебувають у віданні органів місцевого самоврядування. Також не оформлений законодавчо на належному рівні правовий статус комунальної власності, яка є економічним фундаментом місцевого самоврядування.

Необхідно відмітити, що матеріально-фінансова самостійність є необхідною умовою втілення всіх інших принципів місцевого самоврядування. Серед принципів функціонування місцевого самоврядування, визначених Законом “Про місцеве самоврядування в Україні”, особливої значимості набуває принцип правової, організаційної та матеріально-фінансової самостійності місцевого самоврядування. Також цим Законом визначається фінансова незалежність місцевого самоврядування, це:

- самостійність розробки, розгляду, затвердження та виконання місцевих бюджетів і внесення змін до місцевих бюджетів ;
- встановлення місцевих податків та зборів, та надання пільг за ними;
- випуск місцевих позик, лотерей та інших цінних паперів;
- отримання позик з інших місцевих бюджетів та інших джерел;
- розміщення належних органом місцевого самоврядування коштів у банках, отримання відсотків, зарахування їх до доходів місцевих бюджетів;
- розпорядження комунальним майном ;
- встановлення в порядку і в межах, визначених законодавством тарифів на послуги, які надаються підприємствам та організаціям комунальної власності;
- право на створення комерційних банків та інших фінансово-кредитних установ[69].

Сільська рада є ОМС, який визначає повноваження та роль місцевих посадових осіб виконавчої влади. Сільська рада (СР) є юридичною особою.

До компетенції сільради належать питання, що вирішуються на пленарних засіданнях (рис. 1.2).

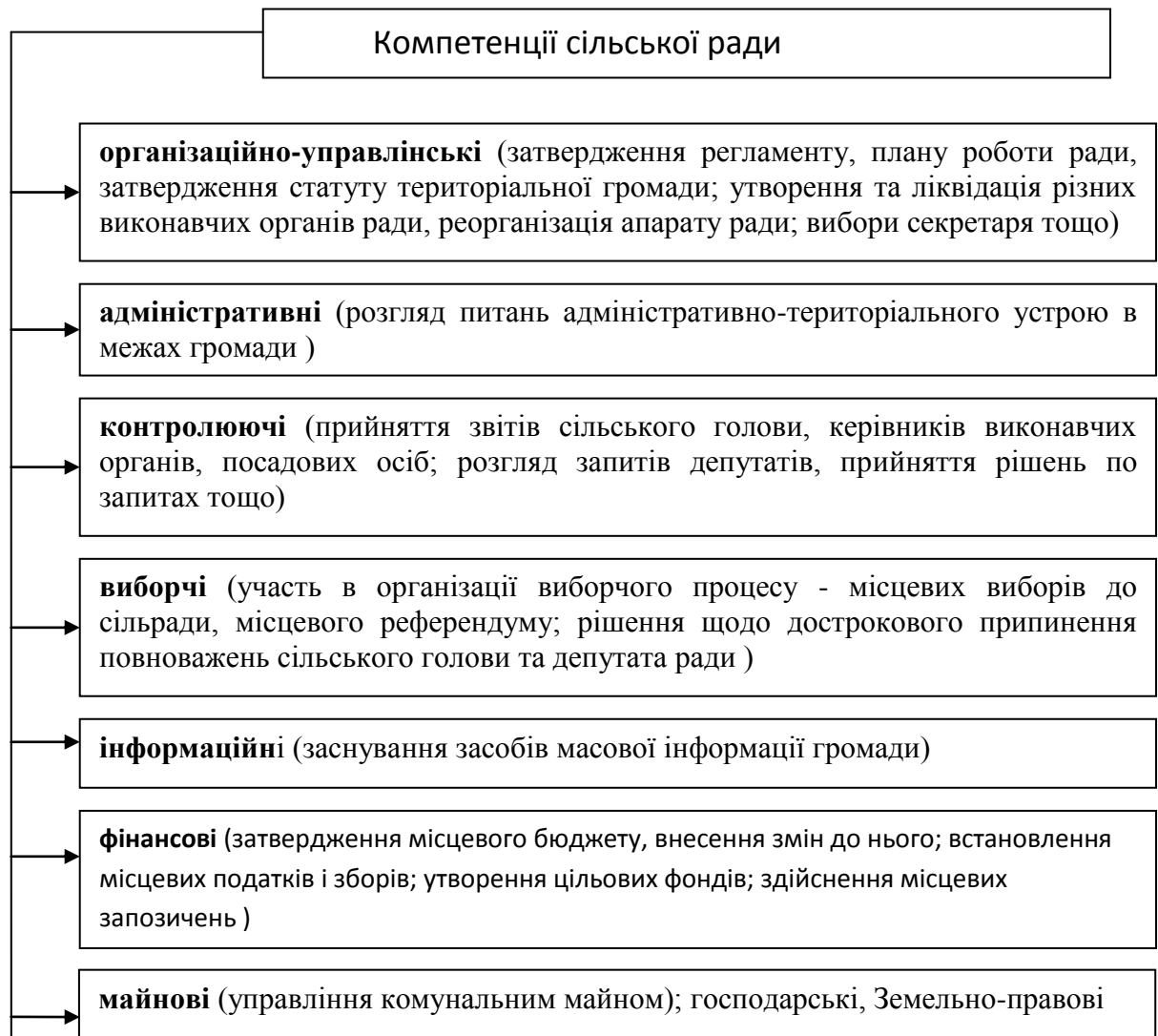


Рис. 1.2. Компетенції сільської ради

Згідно штатного розпису у Яблунівській сільській раді працює 6 чоловік та структура апарату затверджена наступним чином (рис.1.3)

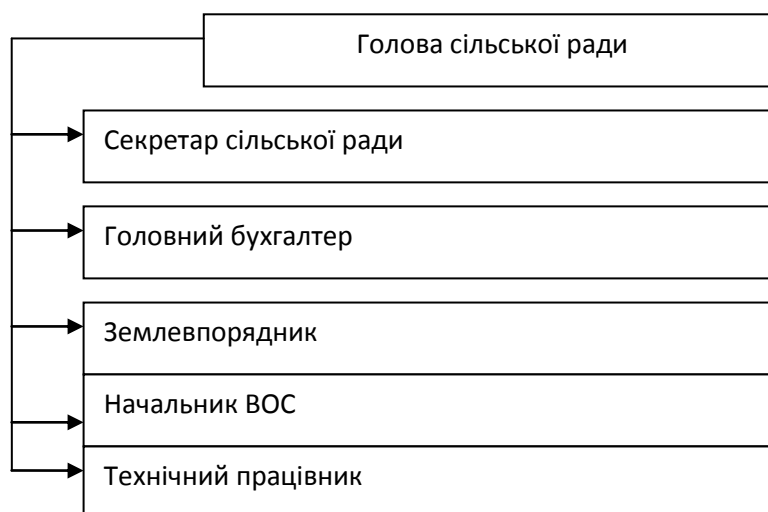


Рис. 1.3. Штатний розпис Яблунівської сільської ради

Для втілення в життя всіх програм та заходів, які проводяться за бюджетні кошти сільським радам виділяються бюджетні асигнування. Тому, функціонування сільських рад неможливе без їх раціонального та достатнього фінансового забезпечення.

Фінансування із бюджету – це перерахування коштів на рахунки розпорядників бюджетних коштів (особові, реєстраційні, спеціальні реєстраційні, поточні) з казначейського рахунка (або рахунка відповідного бюджету), що відкрито у банківських установах і в органах казначейства у межах, визначених у фінансових планах та кошторисах і затверджених у бюджет [18].

Сутності бюджетного фінансування можна визначити те, що йому властиві наступні ознаки:

- бюджетне фінансування є формою фінансування видатків бюджету;
- його зміст проявляється у безповоротному наданні бюджетних коштів юридичним і фізичним особам;
- надання цих коштів здійснюється на проведення заходів, передбачених бюджетом;
- перелік цих заходів відповідає функціям держави;
- бюджетне фінансування з боку держави є формою бюджетного механізму, а з боку суб'єктів господарювання – однією з форм фінансового забезпечення [17, с.36].

Незалежно від джерел покриття видатків бюджетних установ їх фінансування здійснюється на підставі певних принципів, які схематично зображені на рис. 1.4. Дотримання зазначених принципів сприятиме зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни в самих установах та підвищенню ефективності використання бюджетних коштів. В нашій державі роль основної форми бюджетного фінансування належить кошторисному, адже саме завдяки ньому здійснюється переважна більшість видатків бюджетів, забезпечується функціонування виробничої та соціальної інфраструктур, оборони й управління.

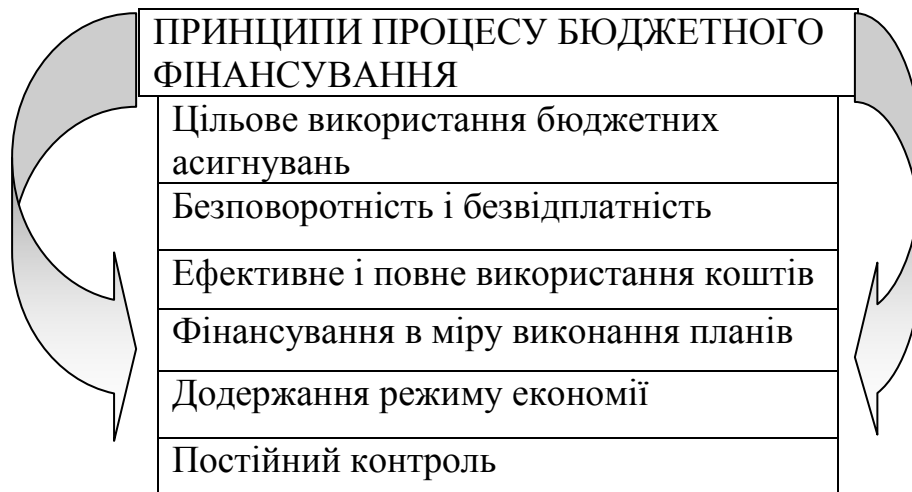


Рис. 1.4. Принципи фінансування бюджетних установ
Кошторисне фінансування, є основним методом бюджетного фінансування і передбачає фінансування установ за рахунок коштів відповідного бюджету на основі певних принципів (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Принципи кошторисного фінансування бюджетних установ

Принцип	Характеристика
Плановість	Принцип означає те, що фінансування здійснюється на підставі і в межах установленого плану. Плановим документом є кошторис у якому розраховані й затверджені планові витрати на відповідний плановий період (місяць, квартал, рік) чи відповідні заходи. Розрахунки планових витрат здійснюються, як правило, на основі нормативного методу. Складання кошторису ґрунтується на оперативно-сітьових показниках, які характеризують обсяги діяльності бюджетної установи, та нормативах витратах за окремими статтями. Крім того, витрати можуть визначатися й на підставі статистичних розрахунків, виходячи з динаміки розвитку бюджетної установи.
Цільовий характер виділених коштів	Сутність цільового характеру полягає в тому, що виділені кошти можуть бути спрямовані тільки на цілі, передбачені кошторисом. При цьому в окремих випадках може надаватися право бюджетній установі на здійснення певного перерозподілу коштів між окремими статтями витрат. Крім того, цільове призначення асигнувань дає змогу фінансуючій організації здійснювати контроль за їх раціональним і ефективним використанням.
Виділення коштів залежно від фактичних показників діяльності установи	Фінансування бюджетної установи здійснюється за кошторисом, однак виходячи не з планових, а з фактичних значень оперативно-сітьових показників. Отже, фінансування відбувається не автоматично за планом, а з урахуванням реальних потреб бюджетної установи. Це дуже важливо, оскільки сприяє недопущенню завищення планових розрахунків для отримання більших обсягів фінансування.
Підзвітність	Передбачає обов'язкову звітність організацій і установ, які перебувають на кошторисному фінансуванні, перед фінансуючими організаціями за реальне використання виділених бюджетних асигнувань. При цьому встановлена відповідальність за порушення принципів і правил

	кошторисного фінансування. Така необхідність контролю впливає з того, що цей метод фінансової діяльності не передбачає реальних стимулів і фінансової відповідальності за результати діяльності бюджетних установ і організацій.
--	--

Розроблено самостійно на основі [81, с.103]

Розглядаючи саму суть кошторисного фінансування потрібно вказати, що більшість вітчизняних та зарубіжних вчених трактують це поняття як забезпечення витрат бюджетних установ коштів державного та місцевого бюджетів. Однак, такий підхід, на нашу думку, є недостатньо повним в сучасних умовах господарювання, адже діяльність більшості бюджетних установ характеризує поєднання бюджетного фінансування разом з розвитком послуг та виконанням робіт за договорами на платній основі. Власні надходження, які отримує бюджетна установа включаються до спеціального фонду кошторису і використовуються на потреби за цільовим призначенням.

Специфічні особливості бюджетного фінансування полягають у наступному:

- кошти на покриття витрат відпускаються тільки з одного бюджету за підпорядкованістю установи. Виняток становить фінансування загальнодержавних заходів: боротьба з епідеміями, ліквідація втрат від катастроф і стихійного лиха;
- бюджетні установи фінансуються на основі встановлених економічно обґрунтованих нормативів залежно від сфер діяльності [28, с.96].

Бюджетне фінансування здійснюється через розпорядників бюджетних коштів. Розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету [28].

Головними ознаками розпорядника бюджетних коштів (ГРБК) є:

- належність до бюджетних установ;
- отримання бюджетних асигнувань;
- взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету [50, с.214].

Розпорядники бюджетних коштів є суб'єктами бюджетних відносин – визначеними державою за допомогою норм права, носіями суб'єктивних прав, юридичних обов'язків та юридичної відповідальності у бюджетних правовідносинах, до яких належать: держава та національно-державні та адміністративні утворення; державні органи влади: законодавчі, виконавчі, судові та органи місцевого самоврядування; державні та муніципальні підприємства, установи, організації, соціальні утворення – одержувачі бюджетних коштів [50, с.213].

Реалізація головної мети інституту розпорядників бюджетних коштів потребує його побудови як мережі. Мережа розпорядника бюджетних коштів – це згрупована головним розпорядником коштів місцевого бюджету відповідно до законодавства України вичерпна інформація щодо розпорядників коштів бюджету нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику та/або діяльність яких координується ним, та одержувачів коштів місцевих бюджетів (рис.1.5) [40, с. 329].

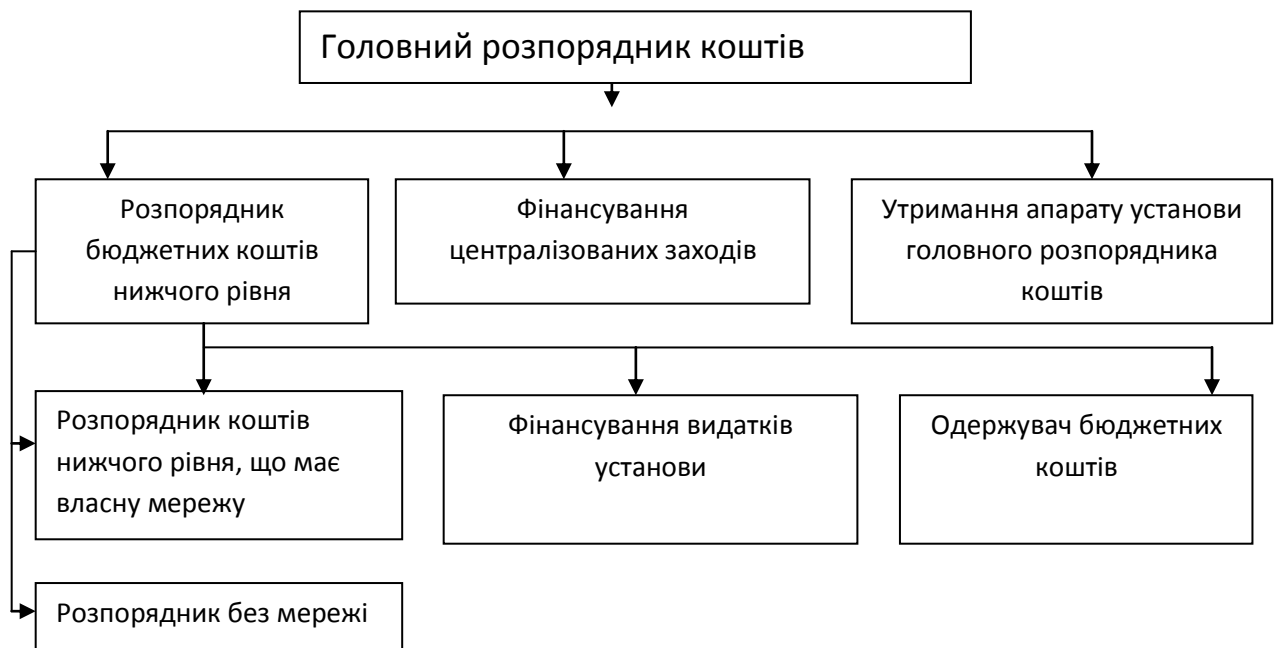


Рис.1.5. Мережа розпорядників бюджетних коштів

Яблунівська сільська рада Мукачівського району, яка є об'єктом дослідження, є головним розпорядником бюджетних коштів та має

повноваження на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат з бюджету на виконання своїх функцій.

Як відомо, бюджетні установи, у своїй більшості, практично не мають власних доходів і свою діяльність провадять за рахунок коштів відповідних бюджетів. Отже, основна форма фінансового забезпечення сільської ради – бюджетне фінансування, під яким прийнято розуміти безповоротний, безвідплатний відпуск коштів з державного та місцевого бюджетів на виконання загальнодержавних функцій, функцій місцевого самоврядування і забезпечення функціонування бюджетних установ та організацій [66, с.94].

Місце Яблунівської сільської ради у бюджетному процесі визначене Бюджетним кодексом України, де зазначено, що учасниками бюджетного процесу визначаються державні органи та посадові особи, які наділені бюджетними повноваженнями [13].

Сільська рада виступає учасником бюджетного процесу як законодавчий орган у селі, та, як розпорядник бюджетних коштів, загалом. В процесі виконання бюджету вона взаємодіє з органом Державної виконавчої влади – Державною казначейською службою України, а точніше, з її територіальним відділенням.

Процес бюджетного фінансування, тобто здійснення витрат сільської ради, проводиться органами Державної казначейської служби на підставі затвердженого кошторису. Кошторис селищної ради є основним документом, який визначає загальний обсяг, цільовий напрямок і щоквартальний розподіл її коштів (додаток А).

У місячний термін після затвердження державного бюджету України ГРБК подають до Державного казначейства України зведений кошторис доходів і видатків за підвідомчими установами за територіями, загальна сума якого повинна відповідати сумах розпису доходів та видатків державного бюджету, затвердженого Міністерством фінансів [43, с.191].

Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування» Яблунівська сільська рада є представницьким органом місцевого

самоврядування. Підтвердження цьому знаходиться в ст. 10 відповідного закону, де зазначається, що сільські, селищні, міські ради є органами місцевого самоврядування, що представляють відповідні територіальні громади та здійснюють від їх імені та в їх інтересах функції і повноваження місцевого самоврядування, визначені Конституцією України, цим та іншими законами [73].

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю сільських рад

Установи бюджетної сфери в сучасних умовах розширюють сферу своєї діяльності, активно залучаючись до системи ринкових відносин у поєднанні з подальшим дотриманням основних принципів державного фінансового забезпечення. Номінальне управління бюджетними процесами замінюється реальною системою заходів і методів впливу, що мають на меті створити оптимальні умови функціонування бюджетної установи. При цьому нові економічні відносини повинні органічно вписуватися в діюче бюджетне законодавство й не суперечити йому. Відповідно, значно зростає роль бухгалтерського обліку не лише як однієї із найважливіших функцій управління, й як джерела контролю, аналізу та прийняття рішень.

У системі бухгалтерського обліку у бюджетній сфері розрізняють два основні суб'єкти: установу, що отримує кошти бюджету (розпорядник бюджетних коштів) та бюджет (місцевий / державний), облік якого забезпечується органами ДКСУ. Факт поєднання обох суб'єктів в одній організаційній структурній одиниці, як це відбувається у випадку з сільськими радами, суперечить рекомендаціям Міжнародних стандартів фінансової звітності у державному секторі. До суб'єктів, які одночасно є і розпорядником коштів і власником бюджету належать сільські ради, які до переходу на казначейське обслуговування вели самостійно вели облік виконання місцевого бюджету. Їх функціонування в сучасних умовах

зумовлює необхідність дослідження нових методичних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку.

В даний час в Україні на виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 року № 34 проходить реформування системи обліку у державному секторі. Однак, реформування бухгалтерського обліку відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, особливо у державному секторі зустрічає на своєму шляху дві групи проблем: перша група – проблеми методологічного характеру, друга – організаційного. Зазначені проблеми розглядаються у площині пошуку відповідей на питання: хто повинен здійснювати реформування обліку шляхом розробки та ухвалення відповідних нормативних актів, хто має впроваджувати їх в повсякденну практику бухгалтера, хто повинен нести відповідальність за ефективність цього процесу. Вивчення міжнародного досвіду говорить про те, що багато в чому цей вибір залежить від рівня економічного розвитку країни, соціально-політичної ситуації, національних традицій.

Головним нормативним документом, який регулює облік і звітність є Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» – основа системи регулювання обліку і звітності на рівні держави. Цим Законом установлені єдині правові та методологічні правила ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності в Україні, які використовуються у подальшому органами державного управління при розробці інших підзаконних актів.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою (рис. 1.6):

Сьогодні в Україні склалася багаторівнева система регулювання обліку та звітності, на формування якої значно вплинули економічні перетворення в країні, зміни умов господарювання, а також впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності.

Рис. 1.6. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Створення інформаційної інфраструктури ринкового середовища в індустріально розвинених країнах здійснюється при безпосередній участі держави. Бухгалтерський облік – є частиною такої інфраструктури, оскільки є інформаційною системою господарської діяльності установи.

Вітчизняна система бухгалтерського обліку характеризується державною формою управління та регулювання. Згідно зі статтею 6 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” державне регулювання обліку та фінансової звітності здійснюється з метою [64]:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які є обов’язковими для всіх;
- удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.
- функції державного регулювання облікової системи України реалізуються через систему органів державної влади та державного управління.

Основними нормативними документами, відповідно до яких організується облік у бюджетних установах, є Бюджетний кодекс України і Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”.

Бюджетним кодексом регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а Закон про бухгалтерський облік визначає правові засади організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Основними нормативними документами, які регламентують організацію обліку у бюджетних установах являються План рахунків бухгалтерського обліку та Порядок його застосування [44] Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ [40], класифікація видатків. В цих нормативних документах викладено методику обліку операцій по виконанню кошторису доходів і видатків за загальним та спеціальним фондами, наведено план рахунків та вказівки щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету для установ, що утримуються за рахунок бюджету. Схематично рівні регламентації обліку у сільських радах наведені на (рис.1.7). Бюджетні установи реалізують свої права щодо регулювання питань бухгалтерського обліку у вигляді:

- самостійного визначення облікової політики в межах нормативної бази;
- вибору організаційної форми та форми облікової реєстрації;
- розробки моделі системи внутрішньогосподарського обліку та контролю діяльності установи;
- формування схеми документообігу;
- вибору способу обробки та фіксації інформації на відповідних носіях;
- вибору програмного забезпечення бухгалтерського обліку;

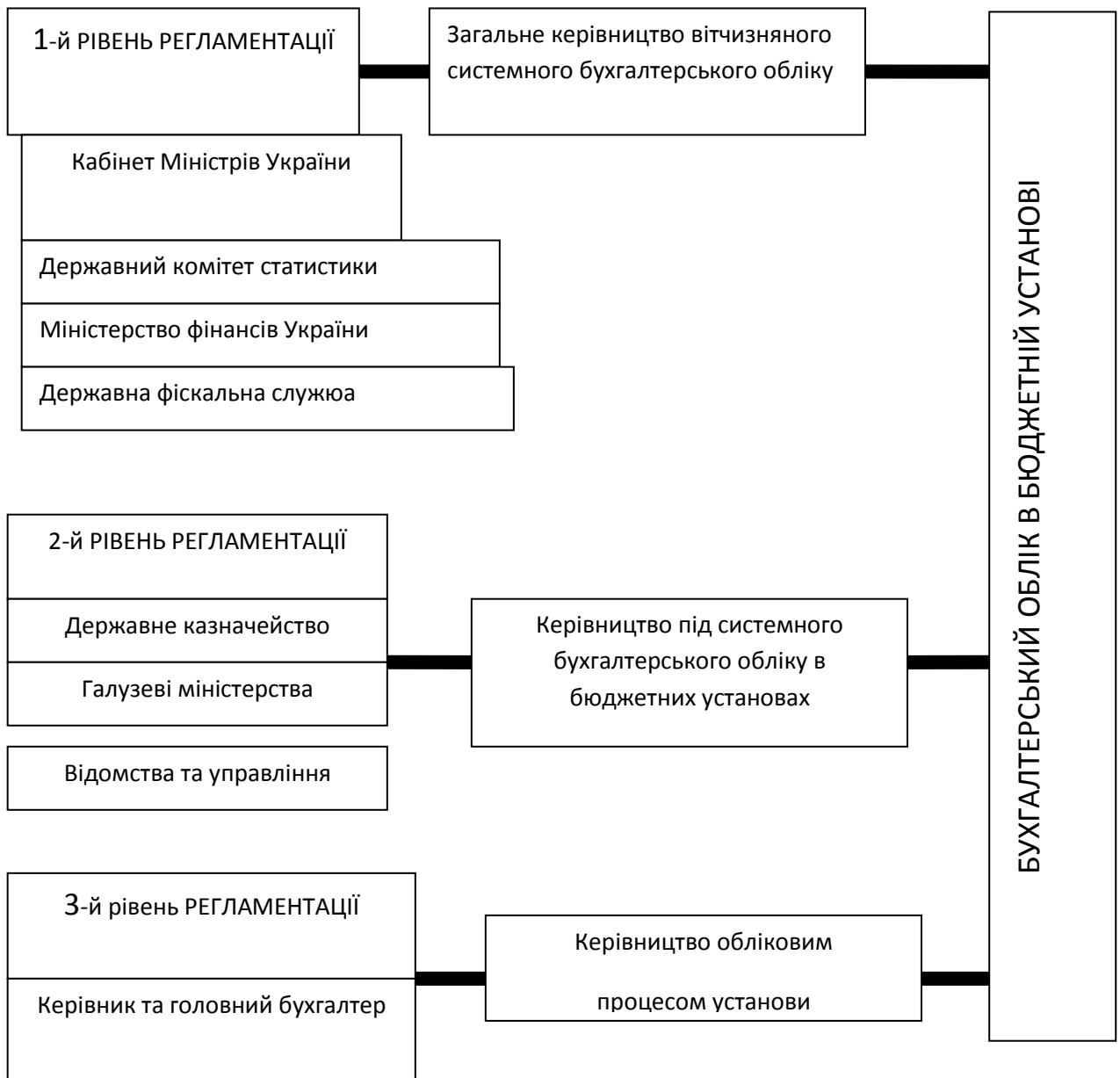


Рис 1.7. Система керівництва бухгалтерським обліком бюджетних установ в Україні [75]

Облік у бюджетних установах повинен вестись безперервно від моменту реєстрації і припиняється лише з їх ліквідацією. Внутрішнє управління бухгалтерським обліком та його організацією здійснює керівник організації та головний бухгалтер. Призначення на посаду головного бухгалтера та звільнення з цією посади відбувається за наказом керівника установи.

Сувора регламентація методології бухгалтерського обліку бюджетних установ забезпечує його єдність і дає змогу порівнювати показники

діяльності усіх бюджетних установ в цілому та отримувати зведені показники для контролю за виконаннями кошторисів і бюджетів усіх рівнів.

Узагальнюючи вищесказане, зазначимо, що регулюванню з боку держави підлягають аспекти обліку, які пов'язані із узагальненням інформації та складанням звітності саме для зовнішніх користувачів, тоді як порядок, форми, терміни і побудова інформації та звітності для внутрішніх користувачів регулюються усіма суб'єктами господарювання, в тому числі й бюджетними установами, самостійно (рис. 1.8).



Рис. 1.8. Регулювання бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності бюджетних установ

Стратегією застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні констатувалось, що на даний час в Україні практично сформовано систему бухгалтерського обліку, яка в цілому відповідає міжнародним стандартам, враховує правові норми провадження підприємницької діяльності, методологічно і методично забезпечує збирання та накопичення інформації про фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання в Україні. У Стратегії зазначалося, що зіставлення показників фінансової

звітності допомагає формуванню бази інформації з економічних питань для аналізу ефективності функціонування суб'єктів господарської діяльності, виконання фінансових планів, розрахунку прогнозних показників розвитку суб'єктів господарювання та відповідних макроекономічних показників [64].

Тобто в цілому на даний час в Україні побудована послідовна, логічна ієрархія нормативних актів з регламентації ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що підтверджується наявністю відповідного закону, плану рахунків бухгалтерського обліку, положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Внутрішнє регулювання облікового процесу здійснюється в межах нормативної бази системи зовнішнього регулювання і, як зазначено у статті 8 Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, цілковито перебуває у веденні бюджетної установи чи організації. Означений рівень керівництва бухгалтерським обліком бюджетної установи чи організації реалізує свої права і завдання у формі вироблення облікової політики.

Під обліковою політикою розуміють сукупність принципів, методів і процедур, що їх використовує підприємство, організація, установа для складання та подання фінансової звітності. У цьому формулюванні, наведеному згідно зі статтею 1 Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, немає згадки про організацію бухгалтерського обліку, а отже, і про організаційні заходи. Проте проходження облікової інформації від етапу первинного обліку до підсумкового і остаточне формування якісної достовірної звітної інформації неможливі без визначення кола організаційних заходів щодо системи бухгалтерського обліку. Облікова політика – це сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності. Отже, маємо умовний поділ облікової політики на дві частини – методологічну та організаційну.

До методологічної складової облікової політики слід відносити все те, що стосується і визначає внутрішню структуру процесу бухгалтерського обліку. Вочевидь, ідеться про принципи, методи й процедури. Первинною складовою облікової політики є принципи, які відповідно до Закону “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначаються як “базові концепції, які кладуться в основу відображення в обліку і звітності господарської діяльності” суб’єкта господарювання. Задекларована вітчизняна система принципів являє собою поєднання трьох груп фундаментальних уявлень про функціонування бухгалтерського обліку

По-перше, це умови функціонування облікової системи, що визначаються “господарським оточенням” суб’єкта господарювання. По-друге, це рекомендації, що виступають надбудовою умов облікового процесу. І, по-третє, це обмеження щодо раніше наведених рекомендацій.

Особливістю бухгалтерського обліку в бюджетних установах є відсутність альтернативи у виборі методів обліку його об’єктів, то не можна говорити про облікову політику бюджетних установ на рівні розпорядників нижчого рівня.

При цьому слід відмітити, що облікова політика бюджетних установ повністю обмежена державною регламентацією, що чітко визначає ведення бухгалтерського обліку. Так, нормативні документи, що регулюють бухгалтерський облік в бюджетних установах не передбачають різних варіантів оцінки майна бюджетної установи, форм ведення бухгалтерського обліку (окрім НПСБОДС «Основні засоби», «Нематеріальні активи», «Запаси». Щодо обліку цих активів установі дозволено вибирати альтернативи.

Якщо облікова політика інших підприємств може формуватися на рівні державних органів влади України та на рівні конкретного суб’єкта господарювання, то облікова політика бюджетних установ визначається виключно на макрорівні. Це означає, що при організації і веденні

бухгалтерського обліку діє правове регулювання спеціально дозволеного виду, тобто дозволено те, що визначено нормативними документами.

Однак, незважаючи на, здавалося б, чітко окреслені для бюджетних установ межі, чинне законодавство надає бухгалтеру бюджетної установи вибір між деякими способами обліку, що стосуються:

- правил документообігу і технології обробки облікової інформації (це може бути графік документообігу, в якому відображається вид операції; особа, відповідальна за складання та оформлення документа при здійсненні операції; термін, протягом якого документ має бути складено, і термін його подання до бухгалтерії чи іншого структурного підрозділу установи тощо). У частині технології обробки облікової інформації можна зазначити назву програмного продукту, за допомогою якого здійснюється облік;

- порядку і термінів проведення інвентаризацій активів та зобов'язань, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим;

- форм облікових регістрів та первинних документів, що застосовуються для оформлення господарських операцій, за якими не передбачено типових форм облікових документів, а також форм документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- робочого плану рахунків бюджетного обліку, в якому зазначають перелік використовуваних установою синтетичних та аналітичних рахунків, необхідних для ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог своєчасності та повноти обліку і звітності;

- порядку контролю за господарськими операціями, що забезпечує збереження матеріальних цінностей установи;

- методів оцінки активів та зобов'язань;

- інших складових бухгалтерського обліку, які також можуть бути досить різноманітними в межах чинного законодавства [75].

Облікова політика має забезпечувати:

- повноту та своєчасність відображення в бухгалтерському обліку всіх факторів діяльності установи;

- застосування в обліку методів оцінки, що повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів бюджетної установи;

- відображення в бухгалтерському обліку факторів господарської діяльності не лише виходячи з їх правової форми, а і з урахуванням їх економічного змісту;

- тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам по рахунках синтетичного обліку на останній календарний день кожного місяця;

- раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи з умов діяльності установи та її величини;

- дотримання вимог бюджетного законодавства про економне та ефективне витрачання бюджетних коштів. При формуванні облікової політики установи за конкретним напрямком ведення та організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір одного способу з декількох, що допускаються законодавством і нормативними актами з бухгалтерського обліку. Якщо з конкретного питання в нормативних документах не встановлено способи ведення бухгалтерського обліку, то при формуванні облікової політики організацією розробляється відповідний спосіб виходячи з чинних положень з бухгалтерського обліку [14]. Сутність облікової політики щодо обліку фінансування полягає у наступному (рис.1. 9).

Вважаємо, що розробка облікової політики бюджетними установами, крім того, що цілком здійсненна на підставі чинного законодавства та нормативних документів. Підготовка наказу (Положення) про облікову політику є досить трудомістким процесом та вимагає від учасників цього процесу певних здібностей, комплексних знань законодавства (як бюджетного, так і загального), усіх процесів, що відбувалися в установі та за її межами в минулому, відбуваються сьогодні та відбуватимуться в майбутньому.

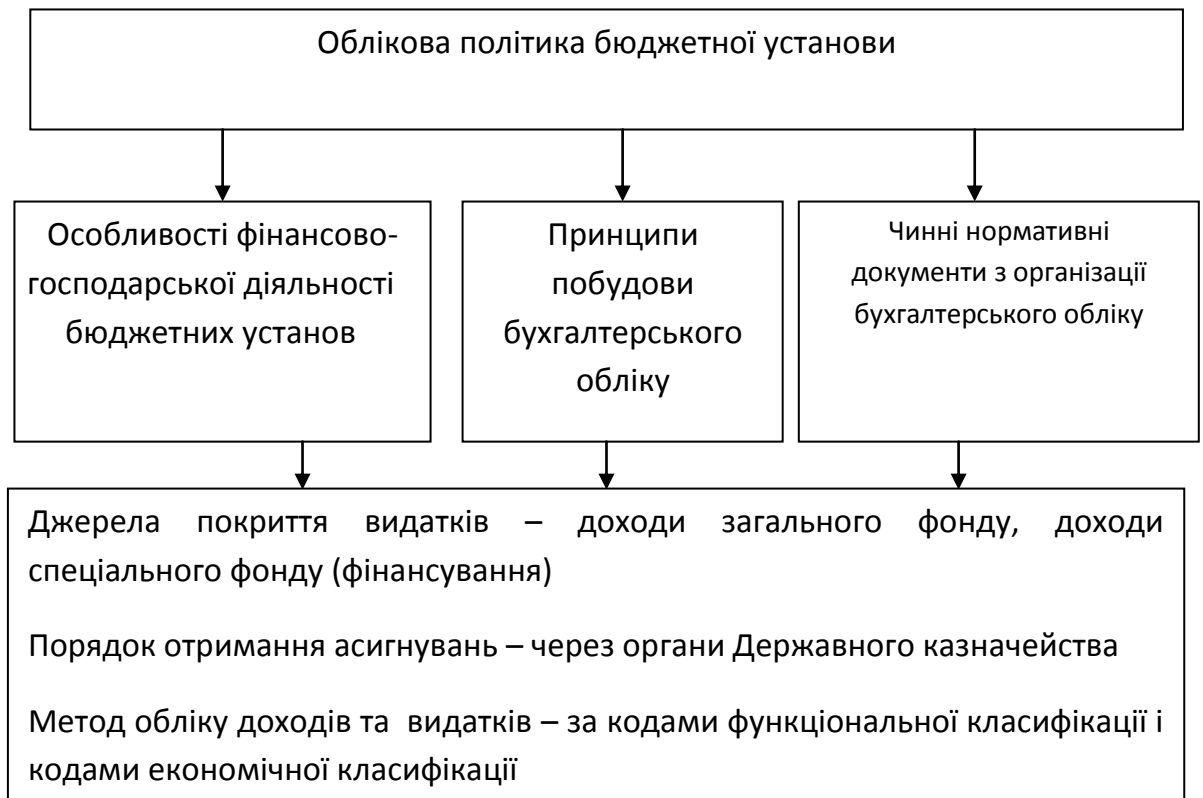


Рис. 1.9. Сутність облікової політики бюджетної установи щодо обліку фінансування [20, с. 35]

Важливим моментом при розробці та прийнятті облікової політики є те, що питання організації бухгалтерського обліку належать до компетенції його власника (власників) чи уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та засновницьких документів. За формою облікова політика має вид наказу керівника, на підставі якого головний бухгалтер складає проект наказу і з усіма його додатками та розрахунками передає на затвердження керівнику установи. Наказ про облікову політику набуває чинності з дня його підписання керівником та є обов'язковим для виконання всіма службами та працівниками установи.

Таким чином, бухгалтерський облік в сільській раді ведеться у відповідності до вимог Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та чинних нормативно-правових актів.

1.3. Організаційні аспекти обліку в умовах використання інформаційних технологій в сільських рад

Для організації облікового процесу характерна послідовність таких етапів, які будуть покладені в основу комп'ютеризації облікових даних:

- Методична – реєстрація господарських операцій та їх узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності
- Адміністративна – організація праці працівників, зайнятих виконанням облікових функцій
- Технічна – узагальнення даних бухгалтерського обліку в автоматизованому режимі

Суттєвою складовою сьогодні є інформаційна (технічна) складова, оскільки великий потік інформації обробити без допомоги технічних пристроїв неможливо. Застосування технічної складової дозволяє систематизувати, обробляти, впорядковувати інформацію, перетворюючи її на облікову.

Саме технічна складова дає можливість користувачам отримувати облікову інформацію (незалежно від місця їх знаходження), а керівництву приймати оперативні рішення на основі отриманих облікових даних. Щодо забезпечення системи обліку інформацією, то комп'ютеризація, а саме розвиток програмних засобів автоматизованої обробки даних, дадуть можливість забезпечити її на кожному рівні.

Технічне забезпечення – це комплекс технічних засобів і методів, які становлять відповідну основу функціонування бухгалтерського обліку, контролю та аналізу [75, с. 365]. Основними елементами технічної складової обліку є технічні засоби, документація, яка регламентує придатність та працездатність технічних приладів і засобів, методичні вказівки, персонал. Проте основною складовою в організації облікового процесу є програмне забезпечення, а саме КСБО.

Комп'ютерна система бухгалтерського обліку – це сукупність програмних елементів або комплексів, які включають інформаційну складову та програмне забезпечення для здійснення обробки, систематизації, контролю, аналізу, прийняття рішення на основі поставленої задачі обліку.

Поєднання інформаційної складової та автоматизованого програмного забезпечення, яке здійснює обробку облікових даних, забезпечується за рахунок одноразового введення інформації. Саме завдяки КСБО досягається інтеграція обробки даних первинного обліку, налаштування програмного забезпечення для потреб користувачів, розрахунок показників на основі різних методик і т.д.

Включення до системи організації обліку інформаційної складової призводить до зміни механізму її організації: підвищується рівень управління, змінюється організація облікового процесу на підприємстві. Із застосуванням комп'ютерних засобів змінюються принципи реєстрації облікових даних, обробки та їх аналізу. Побудова організації обліку передбачає поділ на певні етапи для розподілу функцій та відповідальності кожного з них.

З урахуванням методичної та організаційної складової автоматизації облікової інформації слушною видається думка проф. С.В. Свірко [75, с. 8-9] щодо виділення первинного, поточного та підсумкового етапів.

Першим у процесі бухгалтерського обліку є етап первинного обліку, що характеризується такою сукупністю операцій:

- 1) виявлення інформаційних даних щодо об'єктів обліку;
- 2) вимірювання на базі системи показників, застосовуваних у бухгалтерському обліку (грошові, натуральні, трудові);
- 3) фіксування інформації у відповідних носіях облікових даних – документах.

Другий етап поточного обліку складається з таких операцій:

- 1) реєстрація інформації, здобутої в результаті первинного обліку, у системі рахунків бухгалтерського обліку;
- 2) реєстрація інформації в носіях інформації цього етапу обліку – облікових реєстрах;
- 3) групування та перегрупування показників інформаційних даних.

Третій етап облікового процесу (підсумковий) містить такі операції:

- 1) узагальнення інформаційних даних поточного обліку у вигляді відповідних форм звітності;
- 2) передавання результативних даних зовнішнім та внутрішнім користувачам;
- 3) зберігання інформаційних даних первинного, поточного та підсумкового обліку, формалізованих у вигляді облікових документів, реєстрів та звітності.

Дані етапи чітко відображають хронологію бухгалтерських операцій, тому є вдалими у своєму переліку та розкритті особливостей кожного з етапів.

Лучко М.Р. та Адамик О.В. зазначають, що автоматизація змінює склад, зміст та значення окремих складових системи бухгалтерського обліку. За умов ручної обробки фахівець-бухгалтер за допомогою методів бухгалтерського обліку обробляє інформацію про господарські операції. Обробка інформації у комп'ютерному середовищі здійснюється програмним забезпеченням, що реалізоване з допомогою обчислювальних, комунікаційних та інших технічних засобів[44]. Тому вказаний вище перелік складових системи бухгалтерського обліку органічно наповнюється додатковими компонентами (рис. 1.10).

Автоматична обробка інформації здійснюється з допомогою програмного забезпечення, в якому методи бухгалтерського обліку втілено у формі програмних алгоритмів, логічних зв'язків, арифметичних операцій що здійснюються в рамках технічних засобів з відповідною структурою.

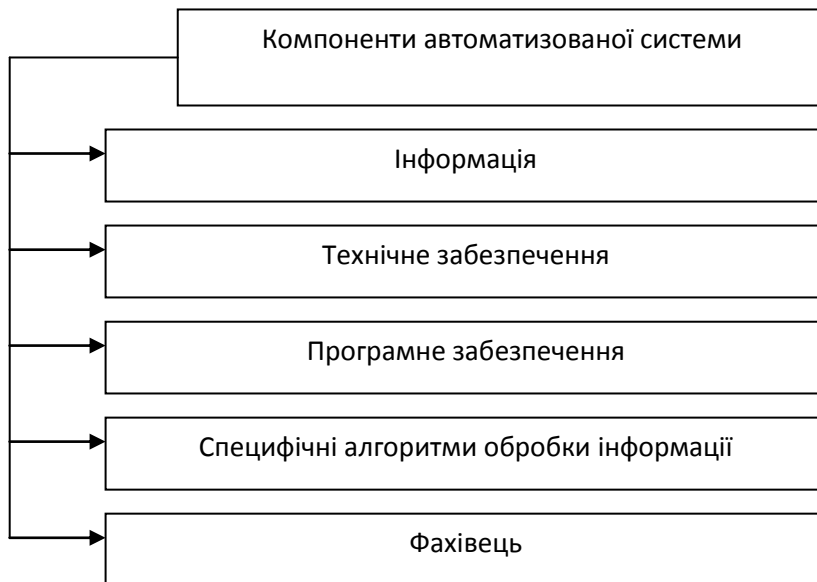


Рис. 1.10. Компоненти автоматизованої системи бухгалтерського обліку

Отже, автоматизована система бухгалтерського обліку має такі компоненти:

- інформація як предмет і продукт праці;
- технічне забезпечення – обчислювальні, телекомунікаційні та інші технічні засоби;
- програмне забезпечення, в якому з допомогою програмних алгоритмів обробки інформації реалізовані методи бухгалтерського обліку;
- специфічні алгоритми обробки інформації. З-поміж інших, до них ми відносимо елементи методу бухгалтерського обліку, що лише частково піддаються автоматизації;
- фахівець, що реалізує інформаційний процес і володіє не лише методами бухгалтерського обліку, але і спеціальними знаннями та навичками роботи у комп'ютерному середовищі[44] .

Однак для автоматизації облікових процесів у бюджетних установах, зокрема сільських радах необхідно підходити досить виважено, враховуючи специфіку їх діяльності (недостатність коштів, обслуговування бухгалтерією декілька установ та бюджетних програм і т д). Для цього розглянемо програмні продукти та їхні функції щодо можливості застосування та впровадження в обліковій роботі сільської ради. Сучасний ринок програмних

продуктів представляє велика кількість інформаційних систем, призначених для автоматизації задач бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту. Для вибору необхідного установі програмного забезпечення необхідно визначитися з колом задач, що підлягають автоматизації, розмірами, галузевою приналежністю. Бухгалтерські інформаційні системи поділяють за різними ознаками класифікації, як систематизовані на рис. 1.11



Рис. 1.11. Класифікація бухгалтерських інформаційних систем [44]
 Відповідно до рівнів управління виділяють наступні основні інформаційні системи :

- оперативний рівень управління використовує системи обробки даних/транзакцій (СОД);
- тактичний рівень управління підприємством – інформаційні системи управління (ІСУ), управлінські інформаційні системи;
- стратегічний рівень управління підприємством автоматизовано з допомогою систем підтримки прийняття рішень (СППР)).

Основне завдання, яке підлягає вирішенню ІС оперативного рівня, – забезпечити високу швидкість проходження інформаційних потоків, що зв'язують учасників бізнес-процесів. При необхідності системи обробки даних (СЛД) повинні бути синхронізовані з інформаційними системами управління технологічними процесами. Завдання СОД розв'язуються безпосередніми виконавцями бізнес-процесів (комерсантами, робітниками, касирами, бухгалтерами, адміністраторами торгових залів) паралельно з виконанням основних обов'язків. Від них вимагається елементарна комп'ютерна грамотність як користувача ІС. СОД дозволяє зробити прозорим контроль за виконанням бізнес-процесів, щоб у кожний момент часу можна оперативно з'ясувати стан підприємства на всіх робочих місцях.

Системи обробки даних реалізовані, зазвичай, у вигляді автономних програмних продуктів. Вони можуть бути тиражно-адаптовані (наприклад, ПП «1С: Підприємство 7.7, ПП «Парус», ПП «БЭСТ» та інші) або створені індивідуально для окремого підприємства (установи) [44].

На основі накопиченої бази оперативних даних розв'язуються задачі більш високих рівнів управління – тактичного і стратегічного. інформаційні системи управління служать для вирішення задач управління бізнес-процесами підприємства на тактичному рівні, до якого відносяться процедури середньострокового (від декількох днів до декількох тижнів) планування, аналізу і організації робіт.

Обрана економічна інформаційна система значним чином впливає на ефективність прийняття управлінських рішень і на успішність підприємства

у цілому. Інформаційна система підприємства є віддзеркаленням його системи менеджменту і, часто, змінює саму ідеологію управління ним.

Для вдалого вибору бухгалтерської інформаційної системи слід врахувати такі фактори:

1. Наявність вдалих галузевих рішень. Факт впровадження і ефективної експлуатації інформаційної система на споріднених підприємствах, може бути визначальним при виборі програмного продукту. Для сільської ради це можуть бути продукти рекомендовані ДКСУ для усіх сільських рад, адже операції у них відбуваються типово, окрім звичайно обсягів.

2. Функціональна повнота системи. Доцільно придбавати модулі системи, які будуть потрібні упродовж найближчих 3-5 років. Перспективи розвитку на час більше 5 років важко оцінити, тому недоцільно купувати ті модулі, які не передбачається упроваджувати в осижному майбутньому. Для оцінки необхідної функціональності інформаційної системи підприємства на сучасному етапі слід оцінити обсяг документів, що підлягає опрацюванню. Оскільки кожна господарська операція підлягає реєстрації у первинних документах, тому обсяг операцій слід оцінювати не за грошовим вимірником, а за обсягом документів, що підлягають опрацюванню.

3. Апаратна платформа. Складна, багатофункціональна інформаційна система вимагає комп'ютерів зі значними обчислювальними потужностями та засобів комунікації. Це тягне за собою відповідні витрати.

4. Архітектура системи. Практика впровадження економічних інформаційних систем показала, що найбільш раціональним рішенням є запровадження триланкової архітектури клієнт-сервер (сервер бази даних – сервер програмного забезпечення – клієнт).

5. Кількість випадків вдалого запровадження програмних продуктів, а не обсяг їх продажу. Велике число продажів може свідчити про хороший маркетинг, але зовсім не про якість інформаційної системи. Часто

придбане програмне забезпечення залишається не впровадженим. Це можуть спричинити такі фактори, як, наприклад, невдалі галузеві рішення, неосвоєність персоналом, погане сервісне обслуговування, відсутність підтримки вітчизняних стандартів або змін законодавства, тощо. Програма вважається успішно запровадженою лише у тому випадку, якщо нею сформовано річний звіт.

6. Ціна системи. Ухвалюючи рішення про впровадження, слід пам'ятати, що повний цикл (покупка, безпосереднє впровадження, супровід на першому етапі) обійдеться в 2 - 6 разів дорожче, ніж вартість програмних засобів.

7. Сумісність економічної інформаційної системи з автоматизованими системами управління технологічними процесами. Налаштування інформаційного обміну між економічною управляючою системою і системами управління технологічними процесами повинна бути здійснена в стислі терміни[44].

Таким чином, головними умовами успішного впровадження інформаційних технологій є розуміння керівництвом установи всіх переваг управління на основі використання інформаційної системи і готовність йти заради цього на значні витрати. За будь-яких умов, ефект від провадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку повинен бути вищим, аніж витрати на її запровадження та експлуатацію.

Висновки до розділу 1

1. Яблунівська сільська рада є юридичною особою, яка має власні повноваження, діє самостійно і несе відповідальність за свою діяльність згідно з чинним законодавством. Вирішальне значення для забезпечення належного виконання функціональних повноважень даного органу місцевого самоврядування та підґрунтям щодо правової та організаційної його самостійності має матеріально-фінансова основа їхньої діяльності, яка

включає згідно з чинним законодавством рухоме та нерухоме майно, грошові засоби, землю та інші природні ресурси.

2. Специфічними особливостями органів місцевого самоврядування, які мають вплив на обліково-аналітичне забезпечення є те, що вони відносяться до неприбуткових організацій, є складовою частиною бюджетного механізму, котрий забезпечує бюджетний процес на місцевому рівні, а також виступають складовою частиною бюджетної системи.

3. Рівень фінансового забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування в Україні загалом, як і досліджуваної Яблунівської сільської ради зокрема є недостатнім. У зв'язку з цим слід розвивати діяльність, пов'язану з наданням послуг на платній основі. Однак в даному випадку необхідно враховувати чинне законодавство з даних питань і не дозволяти перевищення своїх повноважень. Тому для поліпшення рівня фінансового забезпечення доцільно розвивати дозволену законодавством діяльність, наприклад організувати у визначений день ринок, запрошувати до участі приватних підприємців та населення, справляючи відповідно до законодавства належні збори та платежі.

4. В роботі узагальнено нормативно-правове забезпечення обліку в сільських радах та обґрунтовано основні положення облікової політики щодо фінансового забезпечення.

5. Розглянуто суть інформаційної системи обліку, визначено головними умовами успішного впровадження інформаційних технологій є розуміння керівництвом установи всіх переваг управління на основі використання інформаційної системи і готовність йти заради цього на значні витрати. За будь-яких умов, ефект від провадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку повинен бути вищим, аніж витрати на її запровадження та експлуатацію.

РОЗДІЛ 2

ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ ОБЛІКУ У СІЛЬСЬКИХ РАДАХ

2.1. Формування кошторису сільської ради як основного планового документу

Процес складання, розгляду та затвердження кошторису сільської ради регулюється Постановою Кабінету Міністрів України «Про порядок складання, розгляду, затвердження й основні вимоги щодо виконання кошторисів бюджетних установ», затверджений від 28.02.2002 № 228 з змінами та доповненнями. У даному документі затверджено порядок та послідовність дій при складанні кошторису установи. Після затвердження кошторису відбувається фінансування сільської ради, оскільки без дотримання вимог встановленого порядку фінансування забороняється.

Кошторисом бюджетної установи називають основний плановий документ, що надає повноваження установі на отримання доходів та здійснення видатків, вирішує обсяг та напрям використання коштів для досягнення цілей своєї діяльності та виконання покладених на неї завдань, визначених на рік у відповідності до бюджетних призначень[37с.135].

Бюджетне призначення є повноваженням головного розпорядника коштів, яке має обмеження в кількості та часі та дозволяє надавати установі бюджетні асигнування щодо виконання платежів на заходи за рахунок коштів бюджету.

Бюджетним асигнуванням є повноваження розпорядника бюджетних коштів згідно з бюджетним призначенням на взяття на себе зобов'язання та виконання платежів з конкретною метою під час виконання бюджету.

Кошторис складається із загального та спеціального фондів. У загальний фонд включаються надходження загального фонду бюджету, які підлягають розподілу для здійснення видатків з метою виконання бюджетною установою своїх основних функцій.

Спеціальний фонд кошторису – надходження з спеціального фонду бюджету для здійснення видатків спеціального призначення та на виконання пріоритетних заходів, зв'язаних з виконанням установою основних функцій.

Затвердженням форми кошторису займається Міністерство фінансів України. Також разом з кошторисом затверджують план асигнувань установи на поточний рік.

Під планом асигнувань загального фонду бюджету розуміють помісячний розподіл асигнувань з бюджету, які затвержені в загальному фонді кошторису, що визначає взяття установою на себе бюджетних зобов'язань і здійснення видатків протягом року.

План спеціального фонду – документ, що містить помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у спеціальному фонді кошторису, що регламентує взяття на себе зобов'язань протягом року, а також здійснення платежів у розрізі визначених доходів за кодами класифікації доходів.

Сільська рада отримує бюджетні кошти тільки за наявності затвердженого кошторису на поточний рік та планів асигнувань загального та спеціального фондів. Установа має право брати на себе бюджетні зобов'язання і витратити кошти на цілі, в межах затвердженого кошторису, плану асигнувань та плану спеціального фонду.

Таким чином, під бюджетним зобов'язанням розуміють здійснене згідно до бюджетного асигнування укладання договору, придбання товару чи отримання послуги та інших операцій протягом бюджетного періоду, відповідно до яких необхідно здійснити платежі протягом даного періоду або в майбутньому. Асигнування з бюджету надаються розпорядникам бюджетних коштів, а відповідно як зазначалось у попередніх питаннях сільська рада є головним розпорядником коштів сільського бюджету.

Розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні установи у особі керівників, що мають повноваження на взяття бюджетних зобов'язань, отримання асигнувань та здійснення видатків з бюджету.

Згідно з кошторисом сільська рада одержує фінансування з місцевого бюджету. Кошторис складається установою на календарний рік. Він затверджується та підписується керівником установи не пізніше, ніж через місяць після прийняття бюджету, з якого фінансується дана організація. В Яблунівській сільській раді даний документ формується головним бухгалтером та відповідно підписує його голова ради.

Планування проекту кошторису здійснюється за результатами економічних розрахунків. У сільській раді цими розрахунками займається головний бухгалтер на основі аналізу результатів діяльності за попередні періоди за даними показників фінансової звітності. При цьому враховуються норми видатків на утримання установи згідно з її потребами.

Формування та затвердження кошторису сільської ради розпочинається з розробки проекту кошторису. У цьому документі містяться приблизні показники, оскільки вони можуть корегуватись до затвердження кошторису розпорядниками коштів вищого рівня. Підставою для складання проекту є дані про граничні обсяги видтків з бюджету, що доводяться до сільської ради місцевими фінансовими органами.

На основі проекту зведеного кошторису головний розпорядник формує бюджетні запити, які включаються до проекту місцевого бюджету. Під бюджетним запитом розуміють документ, що містить пропозиції розпорядника коштів щодо обсягу отриманих коштів, необхідних для діяльності установи на поточний рік.

Далі головним бухгалтером складаються річний та помісячний розпис доходів та видатків бюджету. За цими документами СР складає кошторис, помісячний план асигнувань, які затверджуються та підписуються головою сільської ради, як керівника установи та головним бухгалтером. А на підставі цих документів розробляється зведений кошторис та план асигнувань, а також здійснюється розподіл показників по кошторису.

Так рішенням сесії Яблунівської сільської ради «Про сільський бюджет» на 2016 рік визначено, що доходи сільського бюджету у сумі – 104

500 грн. – доходи загального фонду) і відповідно видатки складають також 104 500 грн. також цим рішенням затверджено перелік захищених статей видатків загального фонду сільського бюджету на 2016 рік – це оплата праці працівників бюджетних установ; нарахування на неї; оплата комунальних послуг та енергоносіїв; поточні трансферти населенню. Також затверджено в складі видатків сільського бюджету кошти на реалізацію державних та регіональних - програм на загальну суму – 1000 грн.

Визначаючи обсяги видатків, бюджетні установи мають зважати на:

- об'єктивну потребу в коштах, виходячи зі своїх основних виробничих показників і контингентів, що встановлюються для установ;
- обсяг виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності реалізації окремих програм і запланованих заходів щодо скорочення видатків у плановому періоді.

При цьому обов'язковим є виконання вимог стосовно першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, а також на господарські потреби установи. Під час визначення видатків має забезпечуватися суворий режим економії коштів і матеріальних цінностей. До кошторису можна вносити лише ті видатки, необхідність яких зумовлена характером діяльності цієї установи. Показники видатків або надання кредитів з бюджету, що включаються до проекту кошторису, мають бути обґрунтовані відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації видатків або класифікації кредитування бюджету і деталізовані за видами та кількістю товарів (робіт, послуг) із зазначенням вартості за одиницю. Видатки на ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних видатків і відсутності заборгованості. Тому потреба в асигнуваннях на ці цілі має визначатися з огляду на наявність відповідного обладнання й інвентарю, а в кошторисах мають плануватися видатки на придбання лише тих матеріальних цінностей, яких установа справді потребує. Видатки за кошторисом планують на підставі встановлених норм

видатків і наявної мережі установ. Для прикладу проілюструємо видатки у розрізі кодів економічної класифікації видатків на утримання апарату управління за кодом тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів 010116 «Органи місцевого самоврядування» (рис.2.1).

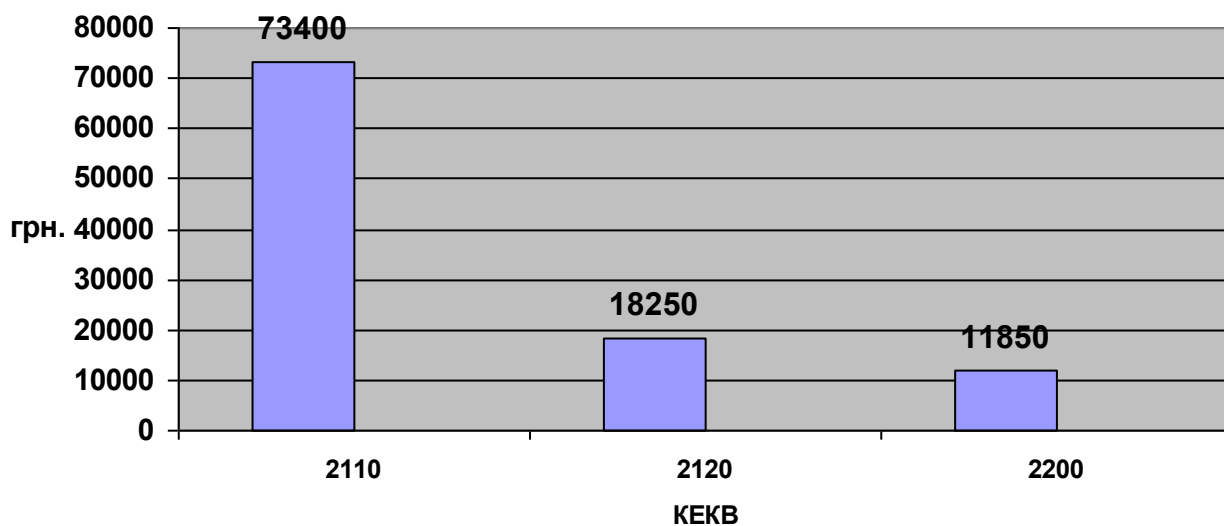


Рис.2.1. Структура видатків на утримання апарату управління Яблунівської сільської ради у 2016 році

Примітка. Розраховано за даними додатка Б

Як видно з рис.2. 1, найбільшу частку у структурі видатків займають видатки на заробітну плату КЕКВ 2110 – 73400 грн. та нарахування на фонд оплати праці КЕКВ 2120 – 18250 грн., видатки на придбання товарів і послуг (у тому числі комунальних) складають 11 850 грн. .

Відповідно до встановлених лімітів бюджетних асигнувань головні розпорядники уточнюють підвідомчим установам річні обсяги бюджетних асигнувань, здійснюють щомісячний розподіл асигнувань із загального фонду й доводять їм відповідні лімітні довідки про бюджетні асигнування.

Обсяг бюджетних зобов'язань, узятих бюджетною установою впродовж року, має забезпечити зменшення заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих періодів і недопущення виникнення заборгованості в поточному році. Бюджетні установи впродовж року можуть вносити зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету та плану спеціального фонду, про що обов'язково складаються відповідні довідки, які

затверджуються і виконуються у тому самому порядку, що й кошториси, плани асигнувань загального та спеціального фондів. Відповідно структура кошторису на 2016 рік Яблунівської сільської ради наступна (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Кошторис Яблунівської сільської ради на 2015 рік

Назва	Код	Загальний фонд	Спеціальний фонд	Разом
<i>Надходження - всього</i>	-	103500	-	103500
Надходження коштів із загального фонду бюджету	-	103500	-	103500
<i>Видатки - всього</i>	-			
Поточні видатки:	2000	103500	-	103500
Оплата праці та нарахування	2100	73400	-	73400
Використання товарів та послуг	2200	11850	-	11850
Предмети, матеріали, обладнання, інвентар	2210	-	-	-
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	2450	-	2450
Оплата комунальних послуг та електроносіїв	2270	9400	-	9400
Оплата електроенергії	2273	1400	-	1400
Оплата природного газу	2274	8000	-	8000
Інші поточні видатки	2800	-	-	-
Капітальні видатки	3000	-	-	-
Придбання основного капіталу	3100	-	-	-
Придбання обладнання довгострокового користування	3110	-	-	-
Капітальний ремонт	3130	-	-	-
Капітальний ремонт інших об'єктів	3132	-	-	-

Примітка. Розроблено автором за даними [Додаток Г]

Отже, з таблиці видно, що на 2016 рік сума доходів та відповідно видатків затвердженого кошторису становить 103 500 грн. необхідно відмітити, що даний кошторис є доволі обмеженим, в основному покриває тільки видатки на заробітні плати та нарахування, витрачання коштів на придбання предметів, матеріалів, обладнання для установи та «Капітальні видатки», взагалі не передбачено.

Таким чином, кошторис є основним плановим документом сільської ради. Необхідно відмітити, що кошториси у сільській раді складаються за усіма видами видатків та кредитування місцевих бюджетів, що певною мірою ускладнює ведення обліку виконання кошторису в установі.

2.1. Облікове забезпечення виконання кошторису сільської ради

Основним джерелом грошових коштів сільської ради є місцевий бюджет, оскільки Яблунівська сільська рада, яка відноситься до органів місцевого самоврядування використовує таке джерело як місцевий (сільський) бюджет.

Яблунівська сільська рада отримує кошти з місцевого (сільського) бюджету. Облік надходження асигнувань ведуть з використанням субрахунків 321 „Реєстраційні рахунки”, 322 „Особові рахунки”, 323 „Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги”, 324 „Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень” та інших.

За дебетом зазначених субрахунків обліковуються суми бюджетних асигнувань, власних надходжень та інших доходів, а також суми, що надходять на ім'я установи на відновлення касових видатків. При кредитується відповідні субрахунки рахунків 30, 35, 36, 63-65, 70-71, 74, 80, 81. За кредитом указаних субрахунків відображаються суми оплачених видатків установи, суми помилково та зайво перерахованих коштів, внутрішньовідомчі розрахунки. При цьому дебетуються відповідні субрахунки 30, 35, 36, 63-65, 70-71, 74, 80, 81. Тобто зарахування коштів на реєстраційні рахунки відображається за дебетом субрахунків рахунка 32, а перерахування – за кредитом. Рахунок призначений для фінансування через органи Державного казначейства.

Узагальнена інформація про рух грошових коштів подається у довідці про рух грошових коштів у Яблунівській сільській раді, а первинна

документація включає платіжні доручення, виписки, які надаються Управлінням ДКСУ у Мукачівському районі, книгу аналітичного обліку касових видатків і інші. Аналітичний облік ведеться в розрізі реєстраційних рахунків, відкритих за кодами функціональної класифікації видатків. Облік операцій щодо руху коштів на зазначених рахунках при меморіально-ордерній формі ведеться в накопичувальній відомості руху грошових коштів загального фонду в органах ДКУ ф.№381. Рахунки, які відкриваються в органах ДКСУ залежно від функціонування та призначення коштів поділяються на бюджетні і не бюджетні. Перші відкриваються в органах ДКСУ для забезпечення казначейського обслуговування державного та місцевого бюджетів, а другі (небюджетні) – відкриваються у випадках здійснення операцій, що не відносяться до операцій за виконанням бюджетів.

Зауважимо, що в загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і видатків є найскладнішим і найвідповідальнішим, про що, до речі, свідчить традиційна друга назва системи – бухгалтерський облік виконання кошторису. Отже, питання організації обліку зазначених напрямків потребує найдокладнішої розробки й опрацювання. Загальні завдання організації бухгалтерського обліку доходів, видатків такі:

- забезпечення якісних показників щодо процесу планування доходів і видатків майбутнього року;
- побудова механізму своєчасного та достовірного фіксування інформації щодо отриманих доходів та здійснених видатків і витрат;
- забезпечення безперервності інформаційних потоків щодо оперативних даних за зазначеними об'єктами обліку між бухгалтерською службою і апаратом управління установи в особі керівника;
- формування робочої номенклатури економічної класифікації видатків;
- розробка робочої номенклатури статей витрат;

–забезпечення отримання достовірної інформації про результати виконання кошторису доходів і видатків [75, с. 18].

Для обліку доходів бюджетних установ за видами залежно від джерел надходження передбачено такі рахунки класу 7 “Доходи”: 70 “Доходи загального фонду”; 71 “Доходи спеціального фонду”. На рахунках доходів відображають суми коштів, отриманих бюджетною установою для здійснення з держбюджету або інших джерел для здійснення її діяльності. Обороти за дебетом і кредитом характеризують зміни у складі доходів. Кінцевий залишок на цьому рахунку може бути тільки кредитовий. Основним джерелом коштів бюджетних установ є доходи загального фонду, які обліковують на рахунку 70. Особливістю вказаного рахунку є те, що по ньому на кінець звітного періоду не має бути залишку. Сальдо на цьому рахунку (на 31 грудня) не повинно бути, оскільки всі отримані у поточному році доходи (тобто сальдо субрахунків 702 заздалегідь складеного перед річним звітом балансу) у кінці року списують на результат виконання кошторису за рік. Проте у випадку Яблунівської сільської ради отримано негативний фінансовий результат за виконанням кошторису по загальному фонду, адже видатки перевищують доходи. Це звісно негативне явище, проте в бюджетних установах воно можливе у зв’язку з тим, що видатки загального фонду можуть покриватися за рахунок доходів спеціального фонду, що й відбулося.

Для обліку та контролю за наявністю і використанням доходів за видами асигнувань з місцевого бюджету сільська рада використовує субрахунок 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”. За кредитом субрахунку 702 відображають збільшення доходів. Крім асигнувань з бюджету до складу доходів включають суми надлишків матеріалів і грошей у касі, встановлені під час інвентаризації, безоплатно отримані матеріали [40,с. 313-317].

За дебетом субрахунку 702, як бачимо, відображають зменшення доходів установи на суму відкликаних бюджетних асигнувань і на суму

виявлених у ході проведення інвентаризації нестач матеріальних цінностей, а також передбачено відображення за дебетом субрахунку 702 списання безнадійних боргів. Зауважимо, що відображення інформації в системі бухгалтерського обліку є двоїтим, реєстром синтетичного обліку, в якому фіксується обсяг доходів загального фонду, є меморіальний ордер № 2 – Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду.

Вказаний ордер містить інформацію за дебетом і кредитом рахунку 32, що відкритий в Управлінні ДКСУ у Мукачівському районі. Даний рахунок кореспондує з рахунками 651 „Розрахунки з пенсійного забезпечення”, 654 „Розрахунки з інших видів страхування” та іншими (табл. 2.).

Таблиця 2.2

Основні господарські операції з обліку грошових коштів з кредиту субрахунку 321 в дебет різних

Зміст господарської операції	Рахунок, що дебетується	Сума, грн.
Перераховано ЄСВ	651	6001
Проведено нарахування з інших видів страхування (добровільне страхування)	654	33,63
Перераховано до каси	301	14172,45
Перераховано податки до бюджету	654	2166,60
Перераховано профспілкові внески	666	158,57
Проведено розрахунки з іншими кредиторами	675	3898,40

Таблиця 2.3 свідчить про те, що основними напрямками перерахування коштів з реєстраційного рахунку в казначействі є Пенсійний фонд, органи соціального страхування, розрахунки з іншими кредиторами.

Яблунівська сільська рада, маючи у своєму розпорядженні підвідомчі установи організовує облік видатків по них окремо. Наприклад, можна детальніше розглянути видатки із загального фонду у розрізі КЕКВ за функціональною класифікацією на утримання апарату управління (код 010116) (рис.2.2).

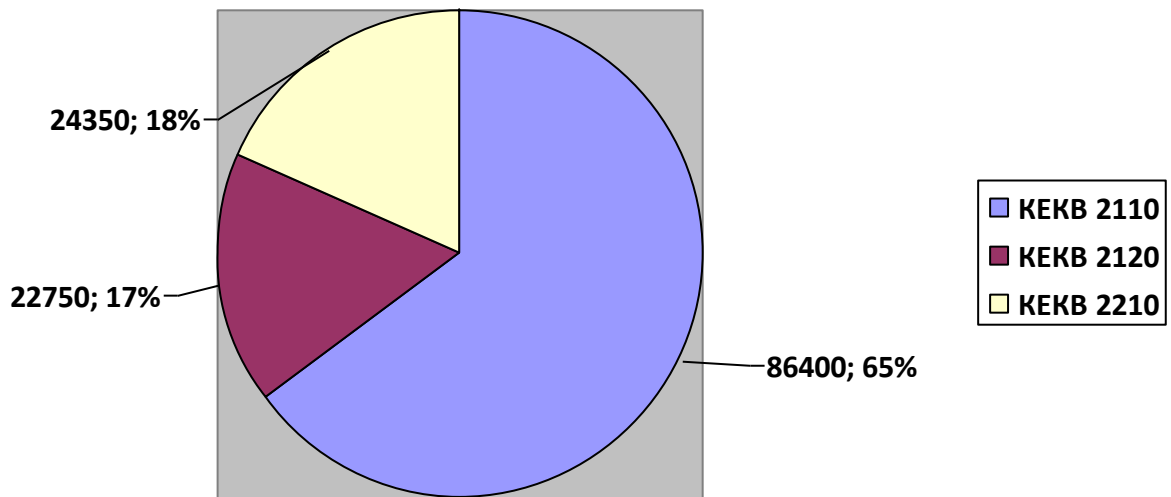


Рис. 2.2. Видатки на утримання апарату управління Яблунівської сільської ради

Як видно із рисунка 2.2 найбільшу частку займають видатки на заробітну плату за КЕКВ 2110 і нарахування на заробітну плату за КЕКВ 2120 і відповідно становлять 86400 грн. і грн. 24350 грн. видатки на придбання матеріалів та комунальні послуги складають 18% і становлять 24350 грн.

Найбільш об'ємною статтею (КЕКВ 2110) видатків є видатки на заробітну плату. Фонд заробітної плати у Яблунівській сільській раді визначається з урахуванням посадових окладів, надбавок за ранг, доплат (наприклад за стаж роботи чи інші чинники). Основними чинниками обсягів видатків на заробітну плату виступає чисельності штатних працівників і штатних окладів. Останні встановлюються чинним законодавством і закріплюються відповідними постановами. Сільськими радами для здійснення виконавчих функцій і повноважень створюються виконавчі органи.

Кількість спеціалістів апарату, які ведуть облік виконання бюджету і кошторисів видатків, залежить від чисельності населення, що проживає на території цієї ради. З січня 2006 року до схеми посадових окладів керівних працівників і спеціалістів апарату сільської ради уведена посада головного

бухгалтера [37]. Разом з тим, у типових штатах, посада головного бухгалтера відсутня, тобто в наявності невідповідність цих двох документів. У той же час затвердження чисельності апарату сільради і витрат на його утримання, а також внесення змін до штатного розпису – виключно компетенція ради. Посаду головного бухгалтера віднесено до сьомої категорії посад в органах місцевого самоврядування, тобто головний бухгалтер є державним службовцем. Особовий склад працюючих визначається структурою штатних працівників бюджетних установ. Штатним розписом Яблунівської сільської ради визначено кількість осіб та їх посадові оклади (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Типовий штатний розпис Яблунівської сільської ради станом на 1.02.2015 р.

Посада	К-ть шт. посад	Посад. оклад	Ранг	Надб. 50%	Доплата за стаж	Воєн.	Фонд з/п за м-ць	Фонд з/п за рік
Голова	1	1551,50	100	1032,19	412,88		3096,57	37158,84
Секретар	1	1257,00	90	774,54	202,07	183,08	2506,69	30080,28
Головний бухгалтер	1	854,00	55	522,68	136,35	–	1568,03	18816,36
Спеціаліст	1	747,00	55	481,20	160,40	–	1443,60	17323,20
Приби-ральниця	0,5	257,50	–	–	–	–	257,50	3090
Всього	4,5	4667,00	300	2810,61	911,70	183,08	8872,39	106468,68

Таблиця 2.3 свідчить, що при організації оплати праці працівників управлінського апарату сільської ради враховують категорію, ранг, вислугу років, ставку, встановлену на законодавчому рівні та деякі інші умови. У системі рахунків операції щодо заробітної плати відображаються за дебетом рахунків 8 класу (802 „Видатки місцевого бюджету на утримання установи”, 81 „Видатки спеціального фонду”) і кредиту рахунку 66 „Розрахунки з оплати праці” [10,86].

Основними реєстрами з обліку видатків є книги аналітичного обліку за видами видатків. Книги аналітичного обліку касових видатків сільська рада відкриває щомісячно за кожним кодом програмної класифікації видатків, за

загальним і спеціальним фондом, за кожним видом коштів спеціального фонду і за кожною установою. Книга ведеться згідно з кодами економічної класифікації видатків за позиціями: касові видатки на початок місяця; усього за місяць; оборот з початку року; усього видатків з вирахуванням сум відшкодування (касові видатки) у розрізі місяця та з початку.

Записи в книгу здійснюються щоденно на підставі виписок органів Державного казначейства. Оформлену за даними місяця книгу підписує виконавець та перевіряє керівник розрахункової групи чи сектора, про що вищевказаною останньою особою робиться відмітка в картці. Підсумкові результати служать основою здійснення записів у відповідні ордери (рис.2.3).



Рис. 2.3. Загальна схема руху облікової інформації щодо обліку видатків Яблунівської сільської ради

Для обліку фактичних видатків бюджетних установ застосовують рахунки класу 8 „Витрати, зокрема: 80 «Видатки із загального фонду»;81 «Видатки спеціального фонду»; 82 «Виробничі витрати».А також із введенням в дію з 1 січня 2015 року змін до плану рахунків бюджетних установ додалися рахунки: 84 «Витрати на амортизацію», субрахунок 841

«Витрати на амортизацію необоротних активів»; 85 «Витрати майбутніх періодів». На рахунках цього класу відображаються видатки, здійснені установами на заходи, передбачені їх кошторисами, а також видатки, понесені за рахунок коштів, отриманих з інших бюджетів. Облік фактичних видатків, як і касових, ведеться за кодами економічної класифікації. Це потрібно для контролю за виконанням кошторису, у зв'язку з необхідністю відповідності сум касових і фактичних видатків сумам, передбаченим кошторисом доходів і видатків. Для обліку фактичних видатків загального фонду бюджетних установ використовується рахунок 80 „Видатки із загального фонду”. Для обліку фактичних видатків за рахунок спеціального фонду використовують рахунок 81 „Видатки спеціального фонду”. У дебет рахунку (відповідних субрахунків) записуються суми здійснених фактичних видатків. У Яблунівській сільській раді для обліку видатків загального фонду в основному застосовується субрахунок 802, що визначає облік фактичних видатків, що передбачені в кошторисі, адже дана установа фінансується з місцевого бюджету (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Бухгалтерські проводки з обліку видатків Яблунівської сільської ради

Назва господарської операції	КЕКВ	Дт	Кт	Сума
Нараховано заробітну плату секретарю сільської ради	2111	802	661	1756,24
Нараховано внески до Пенсійного фонду, фонду соціального страхування	2120	802	651,652	632,45
Списані матеріали та канцелярське приладдя	2210	802	231, 234	450,00
Зараховано на видатки установи оплату послуг зв'язку «Укртелеком»	2240	802	675	65,23
Віднесено на видатки установи оплату за інтернет «Пульсар»	2240	802	675	130,00
Віднесено на видатки оплату за електроенергію, природний газ	2273, 2274	802 802	675 675	600,00 3000,00

Отже, з таблиці 2.3 бачимо, що в сільській раді облік видатків загального фонду ведеться на субрахунку 802, на який списуються в основному поточні видатки установи.

Оскільки, рахунки витрат активні, то по дебету 801, 802

відображаються здійснені витрати протягом бюджетного періоду за КЕКВ з кредиту окремих рахунків.

Відображення видатків відбувається в різних меморіальних ордерах, на підставі яких в регістрах аналітичного обліку відображаються записи по дебету цих рахунків видатків.

Після закінчення року всі видатки, зібрані за дебетом субрахунку 802 „Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи”, 81 „Видатки спеціального фонду” бюджетними установами списуються за кредитом цих субрахунків у дебет субрахунку 431 „Результат виконання кошторису за загальним фондом” і відповідно на рахунок 432 „Результат виконання кошторису за спеціальним фондом” [4;10;49].

У кінці бюджетного року визначають результат виконання кошторисів, у тому числі результат виконання кошторису за загальним фондом, який обліковують на субрахунку 431 „Результат виконання кошторису за загальним фондом”. Для визначення цього результату і відображення його у формі №1 „Баланс” (додатки С.1. та С.2) річного фінансового звіту доходи, обліковані на субрахунку 702 станом на 31 грудня звітного року списують заключними оборотами до кредиту субрахунку 431. Також у кінці року складають Звіт про результати фінансової діяльності (форму №9).

У кінці бюджетного року видатки списуються по кредиту 80 «Видатки загального фонду» в дебет субрахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

У Яблунівській сільській раді списання здійснюється з кредиту 80 «Видатки з загального фонду» та з дебету 70 «Доходи загального фонду» рахунку в дебет субрахунку 431 в кінці бюджетного періоду (рис. 2.4).

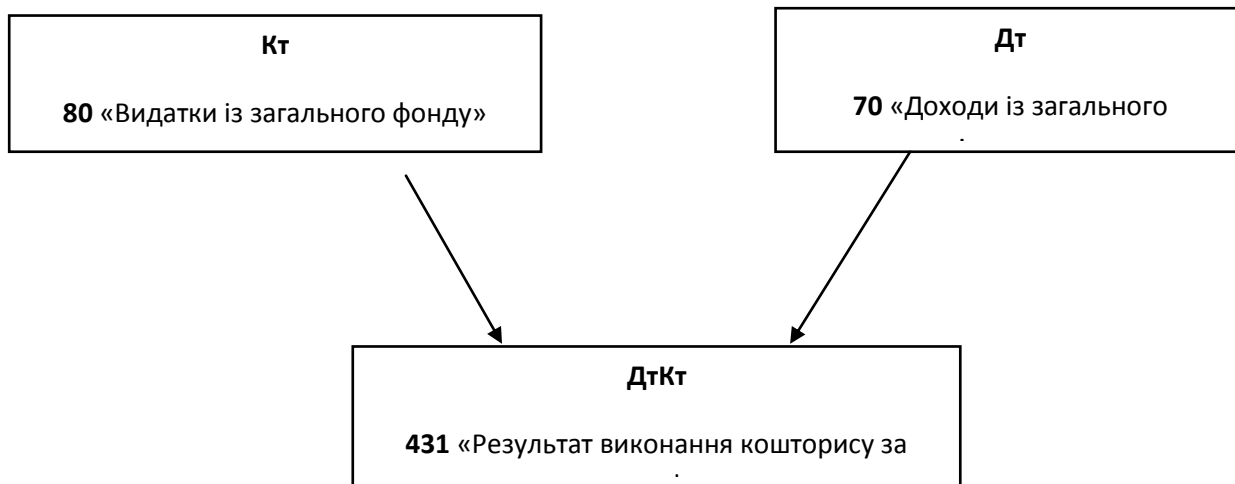


Рис. 2.4. Схема обліку видатків і доходів загального фонду Яблунівської сільської ради

Примітка. Розроблено автором за даними [40, с.320]

Кожна бюджетна організація або установа для здійснення своєї діяльності має у своєму активі грошові кошти. Рух грошових коштів, який відбувається в процесі діяльності, може здійснюватися як у готівковій, так і у безготівковій формі. Операції, під час яких грошові кошти переміщуються у вигляді готівки, називаються касовими, до них відносять саме: прибуткові та видаткові касові ордери; журнали реєстрації прибуткових і видаткових касових документів; касова книга; книга обліку прийнятих й отриманих касових документів. Облік касових операцій здійснюється відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті. Це Положення визначає норми і терміни зберігання грошей в касі, видачі їх на різні цілі, правила оформлення касових документів, ведення касової книги, контролю законності касових операцій. При надходженні готівки бухгалтерією оформляється прибутковий касовий ордер №КО-1 з відривною квитанцією. Видача готівки з каси оформляється, як правило, видатковим касовим ордером №КО-2. Гроші можуть видаватися і за іншими оформленими документами, але з додання видаткового касового ордера. Після перевірки ордери реєструються в журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів і передаються в касу до виконання.

Аналітичний облік і контроль руху грошових коштів касир веде в касовій книзі Ф.№КО-4. в установах та організаціях, які мають грошові операції як з бюджетними так і позабюджетними коштами, касова книга ведеться за формою №440, в якій для обліку бюджетних і позабюджетних коштів передбачено окремі графи. Записи в касову книгу виконуються в двох примірниках через копіювальний папір, при цьому другі примірники є відривними і слугують звітом, який щоденно разом з прибутковими і видатковими ордерами передається касиром у бухгалтерію. В бухгалтерії касові звіти піддаються ретельній перевірці. Після цього в звіті проставляється кореспонденція рахунків. Схема облікового процесу по касових операціях (рис 2.5).

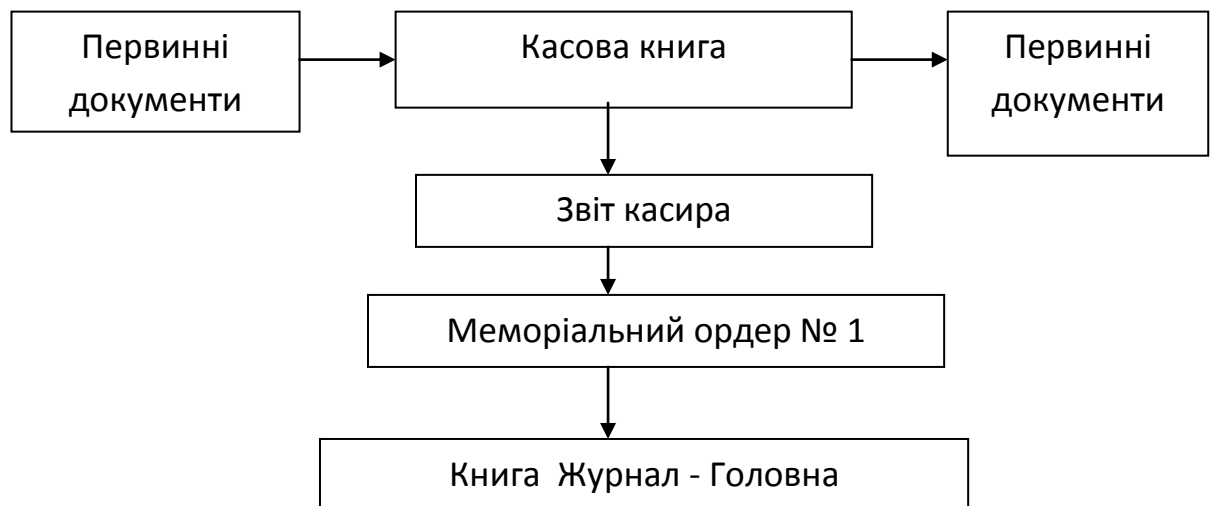


Рис 2.5. Схема облікового процесу з касових операцій бюджетних установ.

Наприкінці місяця у меморіальному ордері №1 підраховують надходження і витрачання готівки та визначають на 1-ше число наступного місяця залишок коштів у касі, який повинен бути тотожним такому ж показнику у касовій книзі. Підсумкові дані записують у книгу „Журнал-головна”. В цілому для забезпечення повного і своєчасного надходження бюджетних коштів і використання їх у відповідності із цільовим призначенням необхідна правильно організація бухгалтерського обліку виконання кошторису доходів і видатків із дотриманням всіх принципів та

вимог чинного законодавства. Контрольні функції мають бути органічно пов'язані з усією обліковою роботою, оформленням і обробкою документів. Бухгалтерський облік не може бути ефективним, якщо не виконує контрольної функції. Разом з тим система контролю не повинна ускладнювати документооборот, а здійснюватися за певною системою, включаючи попередній (до виконання операцій), поточний (повсякденний) і наступний контроль.

2.3. Концептуальна модель побудови обліку у сільських радах в умовах застосування комп'ютеризованої системи обліку

У технологічному плані при формуванні автоматизованої системи слід забезпечити організацію сховища даних. Сховища даних організовані на найвищому рівні, беруть дані з різних систем (пакетів прикладних програм), „очищають” їх і зберігають таким чином, щоб забезпечити найлегший доступ до них з боку користувачів, які витягають зі сховища даних цінну для них інформацію (рис. 2.6).

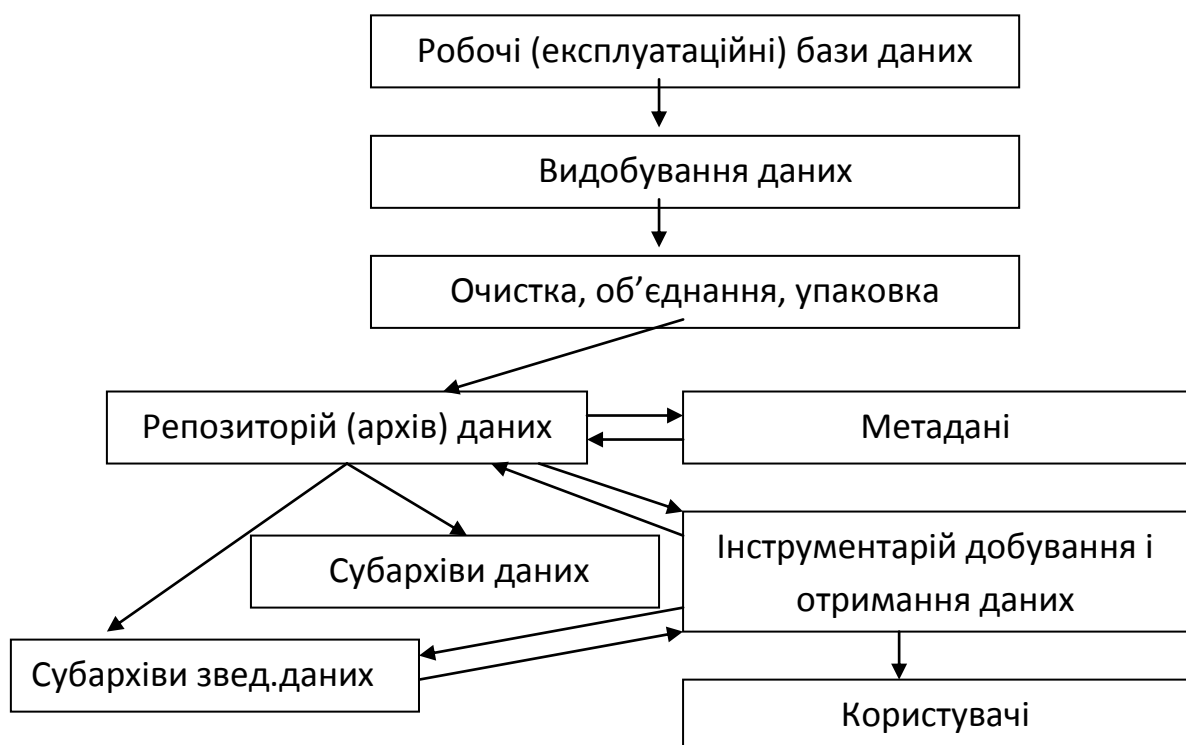


Рис. 2.6. Загальна схема функціонування сховища даних

Дані, які використовуються прикладними програмами, збираються прикладними засобами сховища даних з робочих (експлуатаційних) баз даних. Тоді вони „очищаються” та об’єднуються з іншими даними, які є важливими і цінними для користувачів. Інформація повинна відповідати основним вимогам до неї – тобто бути достатньо оперативною і достовірною. При цьому в програмному забезпеченні має бути передбачено, що в усіх звітах вказується період, за який будуть виводиться дані бухгалтерського обліку. Період задається у вигляді початкової і кінцевої дати, котрі вносяться у відповідні реквізити діалогу настройки параметрів звіту. Концептуальна модель обробки даних в КСБО реалізує процедуру бухгалтерського обліку, під якою розуміється строга послідовність виконання бухгалтерських дій в процесі реєстрації, накопичення і обробки облікових даних, з метою формування фінансової звітності і управлінських зведень. Зазначена модель поділяється на етапи(рис.2.7)

Зазначена модель реалізує процедуру бухгалтерського обліку, під якою розуміється строга послідовність виконання бухгалтерських дій в процесі реєстрації, накопичення і обробки облікових даних, з метою формування фінансової звітності і управлінських зведень.

Процедура бухгалтерського обліку, як відомо, передбачає виділення бухгалтерських дій, які виконуються одноразово у момент створення підприємства і поточних бухгалтерських дій, які здійснюються в кожному звітному періоді.

Аналогічне відбувається при впровадженні і функціонуванні автоматизованої системи бухгалтерського обліку з поправкою на те, що часто система упроваджується в установі

Тут також виділяють два етапи:

- 1) підготовчий і
- 2) поточний.

Підготовчий етап пов’язаний з введенням системи автоматизації обліку в експлуатацію.



Рис. 2.7. Концептуальна модель обробки даних в КСБ [44]

Роботи, які виконуються на цьому етапі, носять одноразовий характер.

Їх можна поділити на дві групи:

- 1) спеціальні підготовчі роботи, що відносяться до області комп'ютеризації, такі як установка системи, настройка окремих параметрів, організація довідників й інше;
- 2) процедури бухгалтерського обліку – введення початкових залишків рахунків на основі інвентаризаційних описів майна і зобов'язань, складання вступного балансу на момент введення системи в експлуатацію.

При функціонуванні системи автоматизації обліку процес обробки інформації зводиться до циклічно повторюваної в кожному звітний період послідовності дій. Тут виділяються три основні етапи, відповідні трьом стадіям облікового процесу:

- 1) документування господарських операцій і формування внутрішньої машинної бази обліку;
- 2) узагальнення облікових даних і формування поточних облікових регістрів і внутрішніх звітів;
- 3) завершення звітного періоду і формування регламентованої зовнішньої звітності (бухгалтерської, статистичної, податкової) та ін.

Завершені факти виробничо-господарської і фінансової діяльності знаходять віддзеркалення в первинних документах, які підтверджують їх законність і достовірність. Бухгалтерські дії по обробці даних документів включають:

- вартісну оцінку фактів,
- ідентифікацію їх за часом,
- класифікацію в номенклатурі плану рахунків конкретного суб'єкта господарювання.

У результаті цих дій в інформаційній базі обліку формуються і реєструються вхідні дані КСБО – бухгалтерські записи, що відносяться до кожного окремого факту фінансово-господарської діяльності підприємства.

У системі комп'ютерного обліку бухгалтерський запис може бути представлений у вигляді:

- 1) простої проводки,
- 2) розширеної проводки,
- 3) бухгалтерської операції.

Проста проводка включає проводку і дату (рис 2.8).



Рис. 2.8. Структура простої проводки [44]

Проте, частіше до складу бухгалтерського запису разом з основними реквізитами проводки входять класифікаційні й ідентифікаційні характеристики, що підкреслюють індивідуальність господарської операції. Такий запис називають розширеною проводкою. Структура бухгалтерського запису – розширеної проводки надана на рис. 2.9.



Рис. 2.9. Структура розширеної проводки [44]

Підстави проводки – поля запису, що відводяться під вартісні значення показників, що характеризують господарську операцію (сума операції в національній і іноземній валюті), а іноді й під натуральні показники. Класифікаційні реквізити – поля запису, що використовуються під аналітичні рахунки, групувальні реквізити (наприклад, структурні підрозділи підприємства, вид операції і ін.).

Ідентифікаційні реквізити – поля запису, що використовуються під дату здійснення операції, номер документа, тобто під реквізити, які, як правило, не є ключами угруповання даних при розрахунках.

Господарська операція в обліку може відобразитися однією або декількома проводками. Сукупність проводок, що повністю відображають господарську операцію в обліку, в комп'ютерних системах одержала назву «бухгалтерська операція». Бухгалтерська операція відрізняється від бухгалтерського запису тим, що в комп'ютерних системах вона часто має структуроване представлення (рис. 2.10).

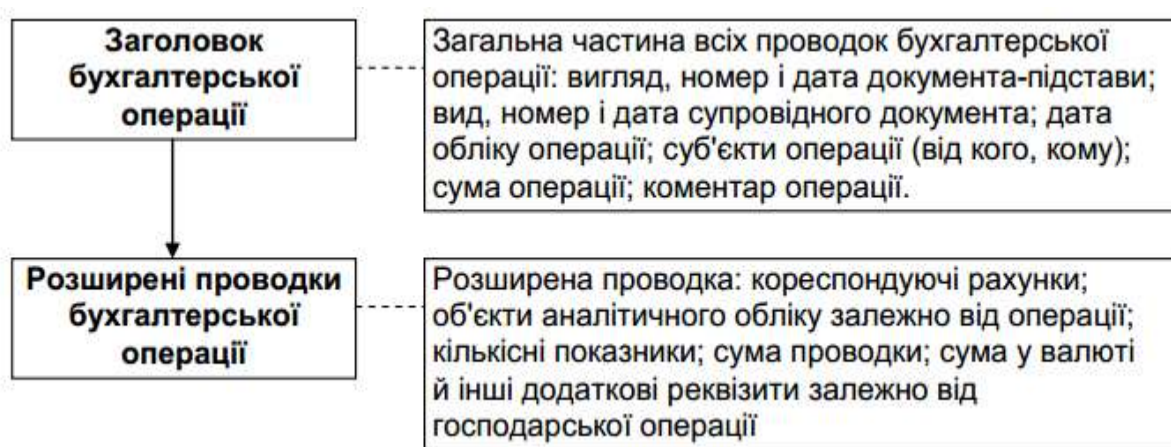


Рис. 2.10. Дворівнева структура бухгалтерської операції [44]

Як правило, бухгалтерська операція представляється двома рівнями: заголовок операції і одна або декілька розширених проводок. У заголовок операції виносяться реквізити загальні для всіх проводок бухгалтерської операції. Це ідентифікаційні реквізити: вид, номер і дата документа або документів, що характеризують господарську операцію, а також частину класифікаційних реквізитів: суб'єкти операції, сума операції, коментар (короткий зміст) господарської операції та ін.

У інформаційній базі обліку дані про всі господарські операції підприємства з моменту початку експлуатації зберігаються в масиві інформації про господарські операції. Інформація в цьому масиві може зберігатися у вигляді як про-стих і розширених проводок, так і у вигляді бухгалтерських операцій, в хронологічному порядку. Цим комп'ютерна технологія обліку відрізняється від ручної технології, при якій реєстрація

облікових записів виконується в журналах, що є хронологічними регістрами. Комп'ютерний журнал реєстрації господарських операцій розглядається як вихідний документ, який дозволяє проглянути дані про господарські операції, зареєстровані в масиві. При цьому дані про господарські операції можуть бути представлені за будь-який часовий інтервал, а також фрагментарно в заданому зрізі. У комп'ютерних системах обліку реалізована різна технологія роботи з документами, різні способи формування бухгалтерських записів, різні способи зберігання даних в масивах господарських операцій, методи пошуку і вибірки даних, їх представлення в журналах господарських операцій.

Автоматизоване вирішення облікових задач відповідає послідовності облікових процесів і має такі етапи обробки інформації про господарські операції: 1) первинний облік; 2) поточний облік; 3) підсумковий облік.

На першому етапі відбувається фіксування вхідної інформації, а саме даних про здійснені господарські операції.

На другому етапі зафіксована раніше інформація підлягає реєстрації у системі бухгалтерського обліку: спочатку в аналітичному, а відтак – у синтетичному. На третьому (заключному) етапі здійснюють формуванні звітної інформації. Розглянемо інформаційну технологію кожного вказаних етапів.

I етап. Формування вхідної інформації. Фіксування даних про здійснені господарські операції здійснюється на базі вхідної інформації. До неї належать:

- первинні документи – документи (в бухгалтерському обліку зазвичай у паперовій формі для надання їм юридичної сили), що фіксують здійснену господарську операцію;

- оперативна інформація – розрахункові відомості та інші внутрішні документи, що не належать до первинних документів, але є підставою для формування проводки (наприклад, відомість нарахування

амортизації основних засобів, відомість нарахування заробітної плати, відомість інвентаризації та ін.);

– нормативно-довідкова інформація, яку формують масиви довідників і класифікаторів.

Окремо слід виділити дані синтетичного і аналітичного обліків про залишок об'єктів обліку (необоротних активів, запасі, коштів, заборгованість перед постачальниками, працівниками, покупцями тощо) на початок звітного періоду. Вони не належать до жодної з вказаних груп, але є базою для здійснення розрахунків щодо обробки інформації про рух коштів та їх засобів за звітний період.

Така структура вхідної інформації характерна для усіх ділянок обліку, а конкретні її складові – відрізняються. Тобто кожний об'єкт обліку має свій набір первинних документів, оперативної та нормативно-довідкової інформації.

При здійсненні господарської операції для її фіксування у КСБО визначають:

– об'єкт обліку (необоротні активи, запаси, МШП, зобов'язання тощо),

– суб'єктів господарської операції (покупці, постачальники, персонал, банківські установи),

– кількісні та вартісні показники господарської операції тощо.

За допомогою довідників, закладених раніше користувачем, здійснюється кодування інформації для її реєстрації у базах даних програми.

Здійснення господарських операцій та їх реєстрація здійснюються зазвичай у структурних підрозділах підприємства (склад, відділ розрахунків, виробництво, транспортний відділ тощо). Інформаційна технологія автоматизованої обробки облікової інформації відтворює цей природній рух інформації. Дані рухаються від периферії до центру, тобто від виробничих відділів до бухгалтерії. Такий рух даних передбачає укрупнення й узагальнення інформації по мірі просування вгору, його

кінцевою метою є формування фінансової звітності. Аналітичний облік є початковою стадією інформаційної технології обробки даних про господарські операції (рис. 2.11).

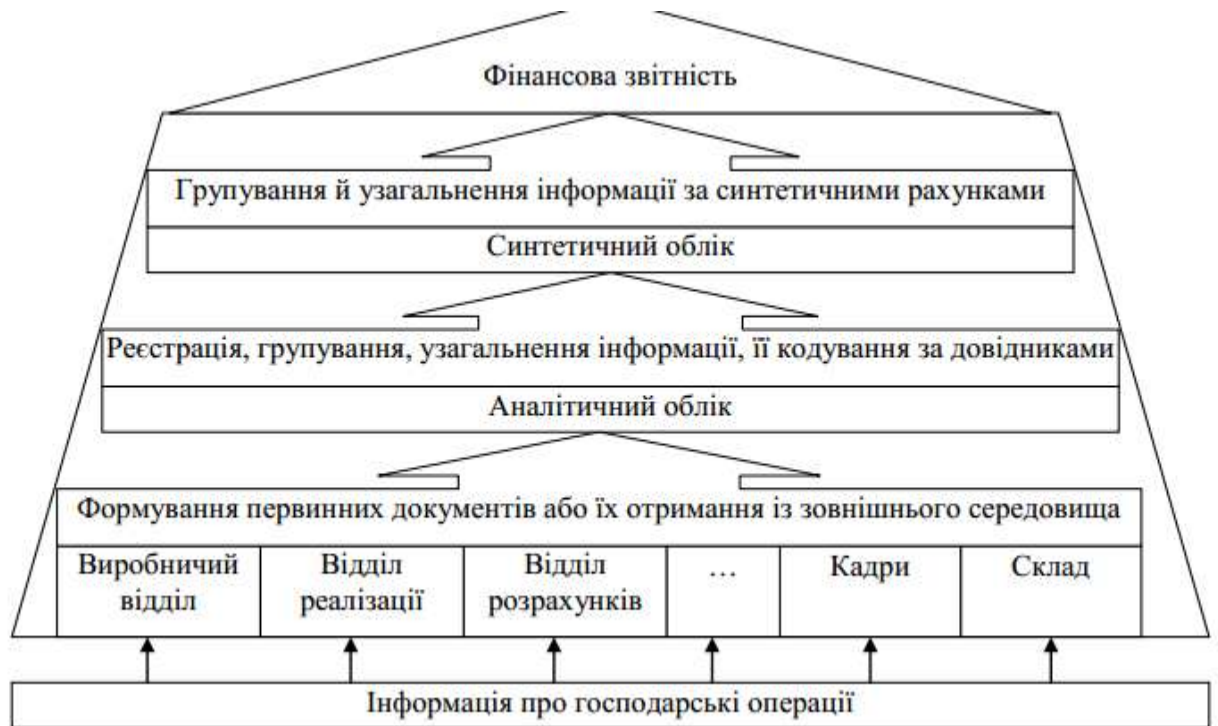


Рис. 2.11. Рух інформації в комп'ютеризованій інформаційній системі підприємства (КІСП) [44]

Автоматизація структурних підрозділів, а не лише бухгалтерії дозволяє:

- автоматизувати як синтетичний, так і аналітичний обліки;
- утворювати і відслідковувати взаємозв'язок показників вказаних видів обліку, здійснювати деталізацію сумарних даних;
- формувати внутрішню (управлінську) та проміжну звітність для оперативного управління господарською діяльністю;
- формувати нестандартні звіти для внутрішніх і зовнішніх користувачів;
- забезпечити без паперовий рух інформації з аналітичного обліку до синтетичного.

Зазвичай форма і змістове наповнення первинних документів та оперативної інформації при їх перенесенні в автоматизовану систему не змінюються. Проте, електронний документообіг втрачає таку важливу складову як юридична сила документів. Приходиться говорити про електронну копію документів, що мають інформаційне значення, але не мають юридичної сили. Тому формування паперового примірника таких документів з наданням їм дозвільних (засвідчувальних) реквізитів є обов'язковим. До останніх ми відносимо підписи посадових осіб, печатки.

II етап. Реєстрація інформації про здійснені господарські операції. Зафіксовані дані про господарські операції у подальшому підлягають реєстрації в КСБО. Така інформація повинна бути точна, своєчасна, достовірна і повна. Сучасні технічні засоби дозволяють здійснювати реєстрацію даних у комп'ютерній системі бухгалтерського обліку такими способами :

– спосіб 1 – внесення даних з клавіатури – операціоніст вводить дані у систему в ручному режимі з клавіатури. Перевагами такого способу реєстрації даних є їх оперативний контроль, ідентифікація особи, що вводить дані, та її відповідальність за якість інформації. Недоліками цього способу є висока ймовірність механічних помилок, значна трудомісткість облікових робіт, що тягне за собою необхідність утримання більшого штату працівників і збільшення витрат на оплату праці;

спосіб 2 – через створену електронну копію документа. Господарські операції, що відбуваються у виробничих підрозділах, фіксуються їх працівниками у первинних документах. За умов автоматизації периферійних робочих місць, такі документи формуються у середовищі КСБО. Тобто створюється електронна копія документа та її паперовий примірник. Останній після отримання дозвільних (підтверджуючих) реквізитів надходить у бухгалтерію, де і відбувається його реєстрація. Реєстрація господарської операції означає проведення попередньо створеної електронної копії документа за допомогою

прикріплених до нього шаблонів проводок. Часто такі шаблони дозволяють автоматично розрахувати суму відповідної операції. У результаті використання такого способу реєстрації господарської операції у КСБО формується база не лише синтетичного, але й аналітичного обліку, а також утворюються стійкі логічні зв'язки між ними; чітко ідентифікуються виконавці операцій. До недоліків слід віднести необхідність попереднього налаштування системи і логічних взаємозв'язків між відділами і робочими місцями працівників;

– спосіб 3 – через зчитування інформації з інших технічних пристроїв.

III етап. Формування вихідної інформації. Формування звітної інформації відбувається шляхом «зчитування» накопичених даних з базових елементів обліку, що представлені у формі пов'язаних між собою електронних таблиць. Відповідно до інформаційної технології КСБО, інформаційні потоки розподілені на аналітичний і синтетичний облік. Відтак, звітність поділяється на аналітичну і фінансову. Аналітична звітність розраховується з даних базових елементів аналітичного обліку, а синтетична – з Журналу господарських операцій. Фінансова звітність є регламентованою за формою, змістовим наповненням, методами розрахунку показників і термінами подання. Це дозволяє помістити алгоритми її формування у тиражний програмний продукт. Аналітична звітність розрахована на внутрішніх користувачів, тому вона є нестандартною за формою, змістом і часом, а залежить від запитів користувача.

Для отримання даних з таблиць та надання їх користувачеві у зручному вигляді використовують запити. З їх допомогою виконують відбір даних, їх сортування і фільтрацію у заданий спосіб, оновлення БД. Запити отримують дані з базових таблиць і на їх основі створюють тимчасову результатну таблицю (моментальних знімок) – образ відсортованих з базових таблиць полів і записів. Робота з образами здійснюється швидше і ефективніше, аніж з таблицями, збереженими на жорсткому диску.

Великі обсяги облікових даних та прості арифметичні дії зумовлюють доцільність створення тимчасових результатних таблиць. Тут підсумкові показники не зберігаються, а щоразу розраховуються заново. Інформаційній системі легше повторно розрахувати агрегати, аніж зберігати їх значення, примножуючи і без того великий масив даних.

В умовах автоматизованої обробки даних облік у сільській раді охоплює комплекси задач з усіх розділів обліку (рис.2.12)

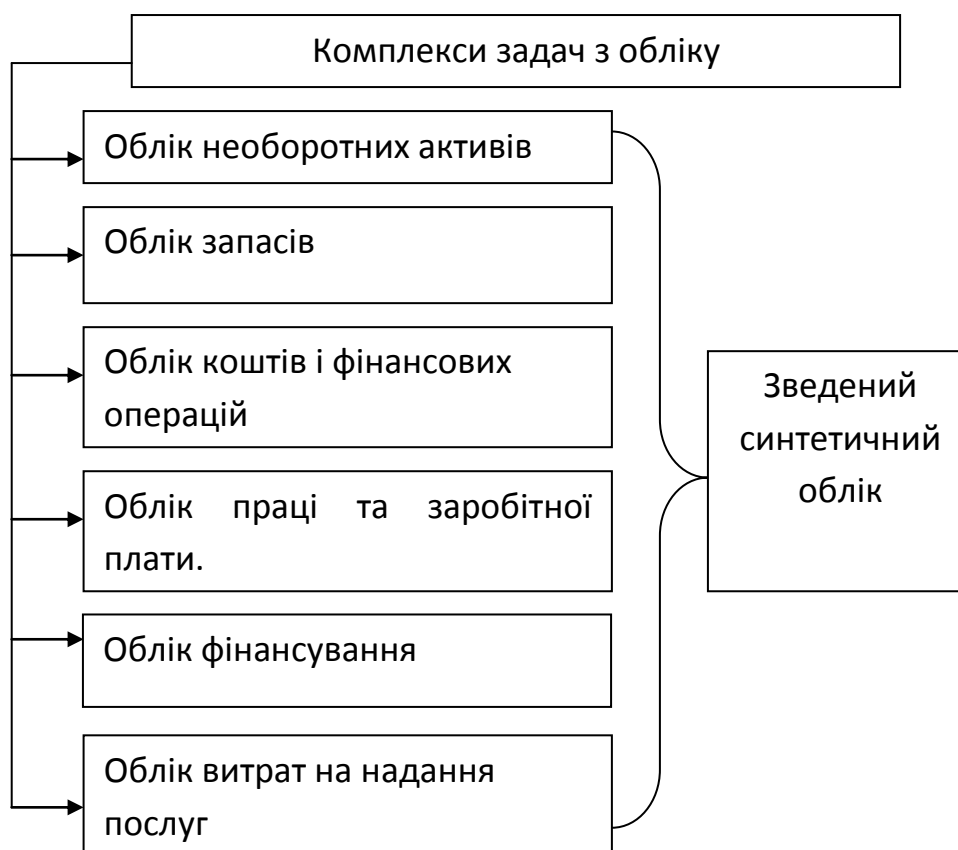


Рис.2.12. Комплекс задач з автоматизації бухгалтерського обліку у сільській раді

Перелік та характеристика комплексів задач обліку у сільській раді:

1. Облік необоротних активів.

– Призначення комплексу задач: облік наявності, надходження й вибуття необоротних активів, нарахування амортизації та зносу, облік витрат на ремонт і модернізацію необоротних активів.

– Вхідна інформація: залишок необоротних активів на початок звітного періоду, первісна вартість необоротних активів, дані про

господарські операції з необоротними активами, норми амортизаційних відрахувань.

– Вихідна інформація: залишок необоротних активів на кінець звітнього періоду, суми нарахованих амортизаційних відрахувань, залишкова вартість необоротних активів.

2. Облік запасів.

– Призначення комплексу задач: облік наявності, надходження та вибуття запасів.

– Вхідна інформація: залишок запасів на початок звітнього періоду, дані про їх надходження та вибуття).

– Вихідна інформація: залишок запасів на кінець звітнього періоду, обсяг оприбуткованих запасів за період та їх витрат.

3. Облік коштів і фінансових операцій.

– Призначення комплексу задач: облік наявності та руху готівкових і безготівкових коштів, облік розрахунків із підзвітними особами, дебіторами та кредиторами.

– Вхідна інформація: залишок готівкових та безготівкових коштів, у підзвітних осіб на початок звітнього періоду, дані про господарські операції надходження, вибуття коштів.

– Вихідна інформація: залишок готівкових і безготівкових коштів, заборгованість підзвітних осіб, сальдо та обороти за дебетом і кредитом рахунків за період.

4. Облік праці та заробітної плати.

– Призначення комплексу задач: облік виробітку, відпрацьованого часу, облік виплат працівникам та пов'язаних з ними нарахувань і утримань.

– Вхідна інформація: тарифні ставки, оклади, кількість відпрацьованого часу, норми вироблення, норми утримань і нарахувань, заборгованість по розрахунках з працівниками.

– Вихідна інформація: суми нарахованої та виплаченої заробітної плати та пов'язані з ними нарахування і утримання, суми заборгованості по розрахунках з працівниками.

6. Облік витрат на надання послуг.

– Призначення комплексу задач: визначення фактичної собівартості обсягу витрат на надання послуг .

– Вхідна інформація: поопераційні трудові, матеріальні витрати та інші прямі витрати, непрямі виробничі витрати, накладні витрати.

– Вихідна інформація: витрати на надання платних послуг .

7. Зведений синтетичний облік.

– Призначення комплексу задач: складання зведених звітних документів, Головної книги, Оборотно-сальдової відомості, Балансу.

– Вхідна інформація: сальдо за рахунками на початок звітного періоду, рух засобів на рахунках.

– Вихідна інформація: баланс, сальдо за рахунками на кінець звітного періоду, обороти за дебетом і кредитом рахунків [44].

Таким чином питання використання комп'ютерної техніки в органах місцевого самоврядування для здійснення автоматизованої обробки даних є надзвичайно актуальним, оскільки забезпеченість сучасними програмами сприяє оптимізації структури установи, ефективності, надійності і достовірності оперативної інформації, а також реальному зменшенню можливості випадків неефективного, нецільового та незаконного використання бюджетних коштів.

Недостатність фінансування бюджетних установ, і в тому числі й досліджуваної, призводить до ускладнення та стримування процесів впровадження автоматизованих бухгалтерських інформаційних систем. Вважаємо за доцільне, як вихід зі становища, можливість щодо самостійного пошуку джерел фінансування, включаючи використання коштів спеціального фонду.

Висновки до розділу 2

1. Обліково-аналітичне забезпечення в сільських радах покликане забезпечити раціональне використання фінансових і матеріальних ресурсів та виконання повноважень. Сільські ради є найбільш численними бюджетними установами, які мають свої особливості при організації обліку. Для облікового процесу базовим є положення про окремий облік доходів, грошових коштів і видатків загального й спеціального фонду.

2. Видатки на утримання сільських рад є одним з основних напрямів видатків місцевого бюджету. Виходячи з двоїстості характеру видатків, їх поділяють на касові та фактичні. Ця особливість має вплив на обліково-аналітичне забезпечення і показники діяльності. Наприклад, можуть бути ситуації, коли доходи менші від нарахованих фактичних видатків. Здебільшого такий результат може бути по загальному фонду. Проте вказане перевищення може бути покрито за рахунок коштів спеціального фонду. Це підтверджують і дані балансу.

3. Удосконаленню обліково-аналітичного забезпечення виконання коштрису у сільській раді сприятиме складання і оптимізація графіку документообороту. Крім цього важливо вилучати з обороту ті документи, котрі дублюють інформацію.

2. Найбільш перспективним напрямом вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування є розвиток автоматизованих інформаційних систем. Автоматизація має стосуватися не лише системи документування, але і формування звітності. Забезпеченість сучасними програмами сприяє оптимізації структури установи, ефективності, надійності і достовірності оперативної інформації, а також реальному зменшенню можливості випадків неефективного, нецільового та незаконного використання бюджетних коштів.

3. Результатом застосування інформаційних технологій обліку та контролю в сільських радах може стати:

підвищення ефективності діяльності завдяки раціоналізації використання бюджетних коштів (з цією метою облікова інформація має стати оперативнішою й адаптованішою для управлінського сприйняття та формування аналітичних розрахунків);

сприяння залученню альтернативних джерел фінансового забезпечення (формування доступної та зрозумілої інформаційної бази, зокрема в мережі Інтернет, для споживачів послуг);

створення умов для впровадження сучасних методів і моделей управління установами (в тому числі і застосування інформаційних технологій), можливостей використання коштів як загального так і спеціального фонду для потреб підвищення якості послуг, які надаються, тощо.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ДІЛЬНОСТІ В СІЛЬСЬКИХ РАДАХ

3.1. Фінансовий контроль в сфері місцевого самоврядування

Місцеве самоврядування визнається і гарантується державою, однак не є державною владою. Тому в структурі органів державного контролю народ має ініціювати проведення контролю в сфері місцевих фінансів, структурі органів муніципального контролю, що має органічно вписуватися в загальну систему фінансового контролю.

Зміцнення фінансових засад та ролі органів місцевого самоврядування, як публічної влади, спроможної відповідати за забезпечення соціально-економічних потреб населення, є передумовою ефективної бюджетної політики. Одним із основних моментів формування фінансової бази місцевих органів влади є розвиток суб'єктів контролю та їх діяльність у сфері ефективного використання фінансових і матеріальних ресурсів.

На сьогодні бюджетно-фінансовий контроль у муніципальних утвореннях знаходиться в процесі становлення, адже суб'єкти зовнішнього муніципального контролю, їх права й обов'язки чітко не визначено сучасним законодавством, а діяльність суб'єктів внутрішнього муніципального контролю хоча і визначена в Законі України “Про місцеве самоврядування”, на практиці не реалізована в повному обсязі.

Тенденція до утворення регіональних органів парламентського контролю намітилася саме з цією метою у 90-х роках ХХ сторіччя. У цьому зв'язку вищий орган фінансового контролю, мандат якого поширюється і на територіальні утворення усередині країни, змінив використовувані ним методи проведення перевірок місцевих бюджетів. Останнім часом вони спрямовані, перш за все, на запобігання дублювання і підвищення ефективності взаємодії між ними. Завдяки цьому зміцнилися горизонтальні зв'язки між органами контролю на регіональному рівні, підвищилася якість

проведених перевірок, звітів, висновків і рекомендацій Парламентові, з яких його члени одержують інформацію про те, як здійснюється управління місцевими фінансами в різних галузях і наскільки воно ефективне. В цьому контексті слід зазначити переваги державної фінансової інспекції, яка з успіхом реалізовує завдання контролю місцевих фінансів, адже має територіальний принцип побудови органів ревізії. Питання організації внутрішнього муніципального контролю, визначення його суб'єктів та об'єктів на законодавчому рівні вирішено в Законі України “Про місцеве самоврядування”[69].

За Законом визначено наступні різновиди муніципального контролю:

- контроль територіальних громад, здійснюваних жителями сіл, селищ, міст;
- контроль представницьких органів місцевого самоврядування, що здійснюється місцевими радами, їх структурними підрозділами та депутатами цих рад;
- контроль виконавчих органів місцевого самоврядування, здійснюваний виконавчими органами місцевих рад та їх підрозділами [76].

Одночасно в статті 115 Бюджетного кодексу надано повноваження щодо контролю за відповідністю бюджетному законодавству показників бюджетів, бюджетних розписів та кошторисів Раді міністрів АР Крим, обласним державним адміністраціям в містах Києві та Севастополі, районним державним адміністраціям та виконавчим органам міських рад. З огляду на це виконавча влада на місцях має сповна використовувати своє право контролю за бюджетним процесом. Але можна констатувати, що цілісна система фінансового контролю в муніципальних утвореннях ще не склалася, хоча її основні елементи вже існують.

Законом України “Про місцеве самоврядування в Україні” передбачена широка й особиста участь громадян у рішенні питань соціально-економічного розвитку територій, зокрема, публічні слухання по бюджету, винесення життєво важливих питань, що торкають інтереси населення, на

референдум [69]. Подібні нововведення добре зарекомендували себе в ряді країн Європи, де затвердилася континентальна модель місцевого самоврядування.

За Законом, муніципальний контроль може здійснюватися в формах та в порядку, встановленому органами місцевого самоврядування. Залежно від вказаних суб'єктів, для здійснення муніципального контролю територіальними громадами можуть використовуватися його форми:

- місцевий референдум як форма вирішення територіальною громадою економічних питань місцевого значення шляхом прямого волевиявлення (ст. 7);

- рішення загальних зборів громадян за місцем проживання як форма їх безпосередньої участі у вирішенні економічних питань місцевого значення (ст. 8);

- ініціювання членами територіальної громади розгляду у раді (в порядку місцевої ініціативи) питань економічного характеру, віднесених до відання місцевого самоврядування (ст. 9);

- обов'язковий розгляд місцевої ініціативи у встановленому порядку на відкритому засіданні місцевої ради за участю членів ініціативної групи з питань місцевої ініціативи (ст. 9);

- обнародування рішення ради, прийнятого з питання, внесеного на її розгляд шляхом місцевої ініціативи, в порядку, встановленому представницьким органом місцевого самоврядування або статутом територіальної громади (ст. 9);

- громадські слухання територіальних громад – зустрічі з депутатами місцевих рад та посадовими особами місцевого самоврядування, під час яких члени територіальних громад можуть заслухувати їх, порушувати питання та вносити пропозиції щодо питань місцевого значення, що належать до відання місцевого самоврядування (ст. 13) [69].

Органами місцевого самоврядування, що представляють економічні інтереси територіальних громад, використовуються відповідні контрольні дії, а саме:

- заслуховування голови ради про фінансово-господарську діяльність виконавчих органів ради;
- заслуховування звітів постійних комісій, керівників виконавчих органів рад та посадових осіб, яких вони призначають або затверджують, з економічних питань;
- заслуховування повідомлень депутатів про роботу в радах, виконання ними доручень рад з економічних питань;
- розгляд запитів депутатів, прийняття рішень по запитах з економічних питань;
- скасування актів виконавчих органів рад, які є нормами муніципального контролю, що не відповідають конституції чи законам України, іншим актам законодавства, рішенням відповідних рад, прийнятим в межах їх повноважень;
- прийняття рішень про передачу коштів та інших ресурсів органам самоорганізації населення;
- прийняття рішень з економічних питань, пов'язаних з об'єднанням органів місцевого самоврядування в асоціації або вступом до асоціацій інших форм добровільних об'єднань та виходом з них.

За Законом, органи місцевого самоврядування уповноважені затверджувати норми муніципального контролю за напрямками підконтрольної діяльності на території громад. Представлений перелік власних повноважень виконавчих органів сільських, селищних, міських рад та делеговані контрольні повноваження (табл.3.1).

Формою внутрішньої взаємодії суб'єктів муніципального контролю є їх субординація, яка має місце між ієрархічними рівнями і передбачає підпорядкування контрольних повноважень: представницьких органів місцевого самоврядування територіальним громадам, виконавчих органів

місцевого самоврядування – як територіальним громадам, так і представницьким органам.

Таблиця 3.1

Контрольні повноваження виконавчих органів сільських, селищних, міських рад за Законом України “Про місцеве самоврядування”

Сфера	Власні (самоврядні повноваження)	Делеговані контрольні повноваження
Соціально-економічного культурного розвитку, планування та обліку		розгляд і узгодження планів підприємств, що не належать до комунальної власності територіальних громад, здійснення яких може викликати негативні соціальні, демографічні, екологічні та інші наслідки, підготовка до них висновків і внесення пропозицій до відповідних органів;
Бюджет, фінанси і ціни		– за дотриманням зобов'язань щодо платежів до місцевого бюджету; – за дотриманням цін і тарифів.
Управління комунальною власністю	встановлення порядку та здійснення контролю за використанням прибутків підприємств комунальної власності; заслуховування звітів про роботу керівників цих підприємств.	
4. Житлово-комунальне господарство, побутове, торговельне обслуговування, громадське харчування, транспорт і зв'язок		– заходів щодо розширення та вдосконалення мережі підприємств житлово-комунального господарства, торгівлі, громадського харчування, побутового обслуговування, розвитку транспорту і зв'язку; – за належною експлуатацією та організацією обслуговування населення підприємствами житлово-комунального господарства, торгівлі та громадського харчування, побутового обслуговування, транспорту, зв'язку, за технічним станом, використанням та утриманням інших об'єктів нерухомого майна усіх форм власності, за належними, безпечними і здоровими умовами праці на цих підприємствах і об'єктах; – за дотриманням законодавства щодо захисту прав споживачів; – за використанням житлового фонду; – за станом квартирного обліку та дотриманням житлового законодавства власності.

Це вказує на існування кількох типів контрольних відносин, і насамперед, делегування контрольних повноважень, як форми взаємодії між вказаними рівнями суб'єктів муніципального контролю [16, с. 163].

Контролюючі суб'єкти муніципального сектору виступають у вигляді ініціаторів та виконавців і створюють таким чином наступні різновиди муніципального контролю. Якщо розглядати контроль з боку контрольованих об'єктів, у комунальному секторі економіки мають місце наступні різновиди муніципального контролю: контроль майна, яким володіють територіальні громади; контроль ресурсів, якими розпоряджаються представницькі органи місцевого самоврядування; контроль ресурсів, що використовуються виконавчими органами місцевого самоврядування (рис.3.1).

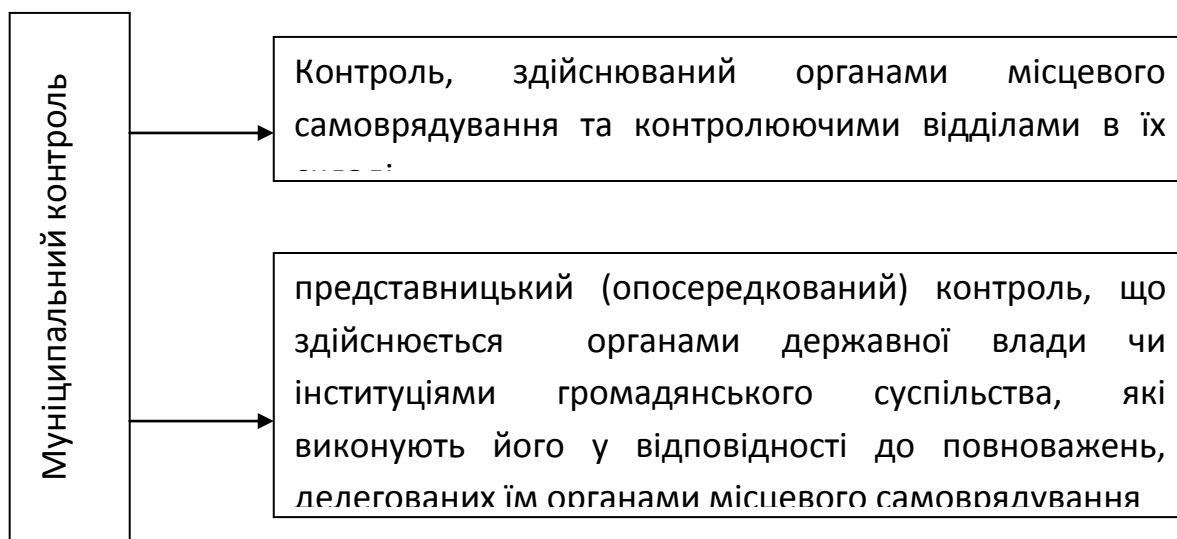


Рис.3.1. Суть муніципального контролю

Якщо розглядати контроль з боку контрольованих об'єктів, у сільських радах мають місце наступні різновиди муніципального контролю:

- контроль майна, яким володіють територіальні громади;
- контроль ресурсів, якими розпоряджаються представницькі органи місцевого самоврядування;
- контроль ресурсів, що використовуються виконавчими органами місцевого самоврядування (сільськими радами).

У результаті реформи органам місцевого самоврядування передана значна частина державних повноважень, а також матеріальних і фінансових ресурсів. Однак ступінь готовності органів місцевого самоврядування ефективно діяти й адекватно розпоряджатися переданими повноваженнями і ресурсами неоднаковий в різних регіонах і в цілому недостатньо високий.

Контроль ресурсів, що використовуються виконавчими органами місцевого самоврядування має на меті і дотримання непорушного принципу муніципальних одиниць - принципу обачності, відповідно до якого не можна більше витратити, ніж одержуєш. Реалізація цього напрямку контролю можлива через поєднання зусиль як зовнішнього, так і внутрішнього муніципального контролю. Населення пильнує за дотриманням цього принципу при формуванні місцевого бюджету, що створює легітимність основного юридичного акта життя муніципального утворення. Суб'єкт зовнішнього контролю підтверджує правильність його виконання, забезпечуючи при цьому прозорість та об'єктивність оцінок виконання місцевого бюджету. Функції і завдання органів контролю регламентовані законами України.

Одним із органів контролю виступає Держфінінспекція (державна аудиторська служба) України відповідно до покладених на неї завдань:

– здійснює державний фінансовий контроль за:

використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який

перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів; отриманням законодавства про державні закупівлі; діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;

– здійснює контроль за: виконанням функцій з управління об'єктами державної власності; цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії; складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету; станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів; усуненням виявлених недоліків і порушень [64]

Державний фінансовий контроль реалізується через проведення:

- державного фінансового аудиту;
- перевірки державних закупівель;
- інспектування.

Порівняльна характеристика фінансового аудиту, інспектування та перевірки державних закупівель наведена у табл. 3.2. Державний фінансовий аудит полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших державних активів, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Результати державного фінансового аудиту та їх оцінка викладаються у звіті. Відповідно до Закону державний фінансовий аудит

проводиться також рахунковою палатою, проте у рамках даної публікації ми не висвітлюватимемо це питання

Таблиця 3.2

Особливості фінансово-господарського аудиту, інспектування
та перевірки державних закупівель у бюджетних установах

Основні завдання	Основні методи контролю	Відображення результатів
Фінансово-господарський аудит		
Сприяння бюджетній установі у забезпеченні: правильності ведення бухгалтерського обліку; законності використання бюджетних коштів, державного і комунального майна; складанні достовірної фінансової звітності; організації дієвого внутрішнього фінансового контролю	Камеральна перевірка. Моніторинг. Обстеження	Аудиторський звіт. Надання рекомендацій
Інспектування		
Виявлення фактів порушення законодавства. Установлення винних у їх допущенні посадових та матеріально відповідальних осіб.	Ревізії	Акт ревізії. Установлення вимог
Перевірка державних закупівель		
Створення конкурентного середовища у сфері державних закупівель, а також запобігання проявам корупції у цій сфері. Забезпечення прозорості процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти та досягнення оптимального і раціонального їх використання	Нагляд. Контроль	Акт перевірки. Акт перевірки з окремих питань

Перевірка державних закупівель полягає у документальному та фактичному аналізі дотримання підконтрольними установами законодавства

про державні закупівлі та проводиться органами контролю на всіх стадіях державних закупівель. Результати такої перевірки викладаються у відповідному акті. Зазначимо, що контроль за дотриманням законодавства щодо закупівель здійснюється не лише під час проведення перевірки публічних закупівель, а й під час державного фінансового аудита та інспектування.

Інспектування здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб. Результати ревізії також викладаються в акті. Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами затверджено наказом державної фінансової інспекції України 14.12.2011 № 90 методичні рекомендації щодо здійснення інспектування органами Державної фінансової інспекції України. Контроль, як функція управління – це спеціалізований різновид управлінської діяльності, зміст якої полягає в одержанні інформації від функцій ціле покладання і нормування та обліку, зіставленні одержаної інформації та передавання наслідків порівняння для виконання функції регулювання.

Таким чином під контролем розуміємо сукупність дій щодо [28,58]:

- визначення фактичного стану чи дії підконтрольного об'єкта (ланки організації, окремого активу, пасиву, процесу);
- зіставлення фактичних даних з нормативними, тобто базою порівняння, визначеною нормами, інструкціями, законом, чи величиною, що базується на раціональності;
- оцінки відхилень, які перевищують допустимий рівень, коли економічна система чи об'єкт перебуватимуть у стані не рівноваги, яка впливає на функціональність;
- виявлення причин такого відхилення.

Інформація яка надходить до адміністрації і відображає процеси функціонування економічної системи, впливає на саму систему у вигляді прийнятих управлінських рішень, і знаходиться постійно в полі зору фінансового контролю.

3.2. Аналіз фінансово-господарської діяльності сільських рад

На основі фінансової звітності бюджетної установи можна провести аналіз її фінансового стану.

Основою аналізу фінансового стану бюджетної установи є вивчення її економічного потенціалу за двома головними складовими:

- сукупність майна бюджетної установи;
- сукупність джерел фінансування бюджетної установи.

Відповідно економічний потенціал бюджетної установи поділяється на такі види:

- майновий потенціал (досліджується обсяг, склад та структура активів бюджетної установи);
- фінансовий потенціал (вивчається обсяг, склад і структур власного капіталу та зобов'язань бюджетної установи).

Оскільки економічний потенціал бюджетної установи складається з сукупності майна та сукупності джерел фінансування бюджетної установи основною звітною формою, яка використовується в даному випадку, є баланс установи.

Інші форми фінансової звітності використовують як доповнення для поглиблення аналізу окремих показників економічного потенціалу.

Майновий та фінансовий аспекти потенціалу бюджетної установи дозволяє оцінити саме баланс як основна форма звітності, оскільки він відображає результат усієї господарської діяльності бюджетної установи за звітний період та дає можливість співставити дані за звітний рік.

Рівень деталізації та групування облікової інформації у фінансовій звітності бюджетної установи дає можливість провести ретроспективний та перспективний аналіз економічного потенціалу бюджетної установи, визначити ефективність її господарської діяльності, оцінити рух та інтенсивність використання фінансових ресурсів, розміщених в активах, дати загальну оцінку ефективності управління установою.

Зв'язок основних структурних елементів балансу бюджетної установи можна визначити наступним чином (рис.3.2):



Рис. 3.2. Взаємозв'язок основних структурних елементів балансу бюджетної установи

Отже, актив балансу бюджетної установи побудований на основі деталізації за ознаками цільового використання майна на групи, які відповідають розділам балансу та підгрупи, які відповідають окремим статтям балансу.

Актив балансу, призначений для відображення майнового стану бюджетної установи, можна розглядати одночасно як характеристику складу та цільового використання ресурсів за об'єктами, їх розміщенням та характером участі у господарській діяльності, а також як характеристику витрат (видатків).

За джерелами утворення господарських засобів пасив балансу бюджетної установи також поділяється на групи, які відповідають розділам балансу та підгрупи, які відповідають окремим статтям балансу.

Аналіз фінансового стану бюджетної установи за даними фінансової звітності охоплює вирішення таких завдань (рис. 3.3) [54]:

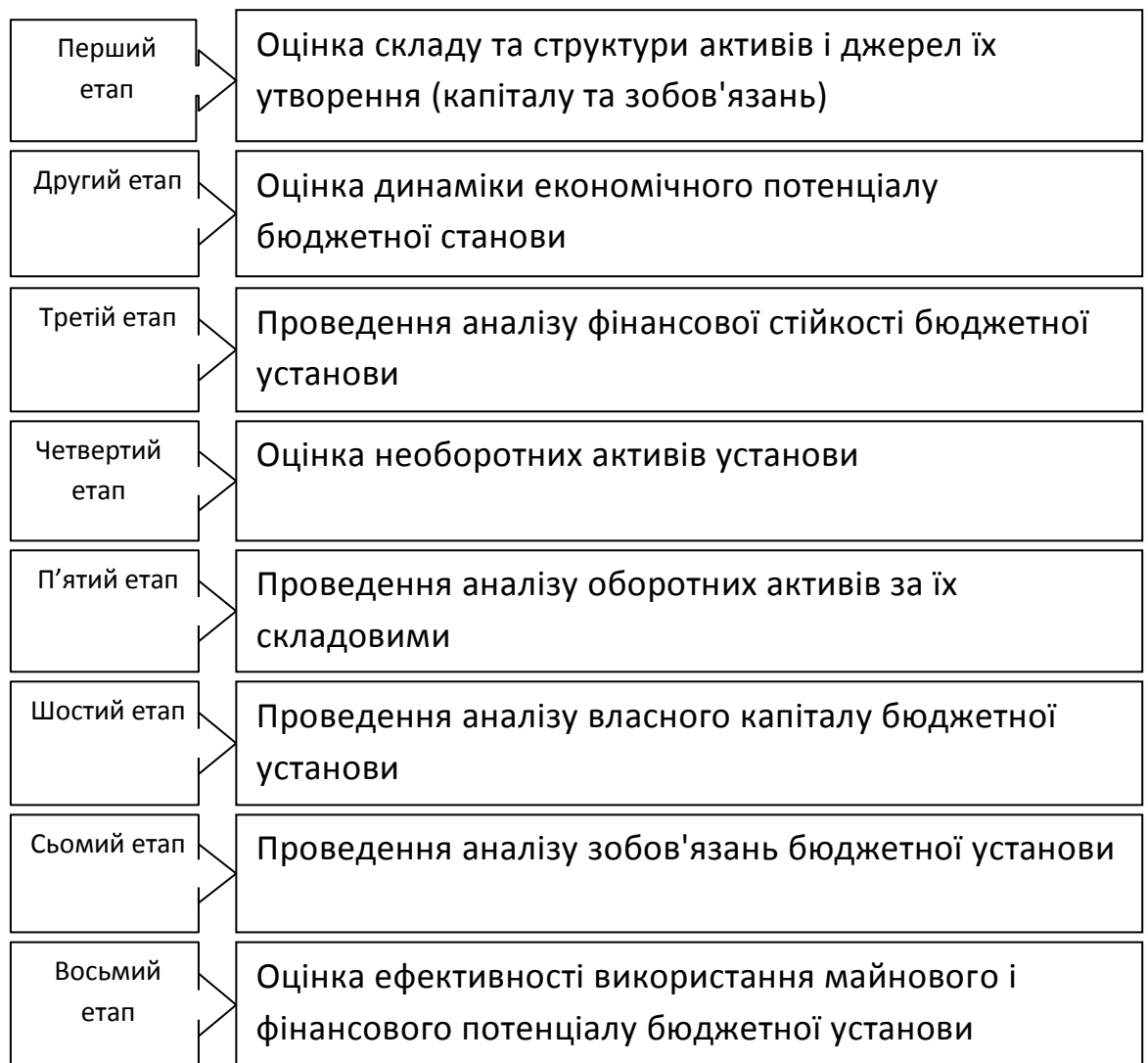


Рис. 3.3. Складові аналізу бюджетних установ

Дослідження економічного потенціалу бюджетної установи здійснюється за майновим і фінансовим аспектами відповідно до методик загального та коефіцієнтного аналізу. Загальний аналіз ґрунтується на застосуванні методичних прийомів вертикального і горизонтального аналізу й спрямований на оцінку динаміки активів, власного капіталу та зобов'язань

за абсолютною величиною, складом і структурою. Аналіз економічного потенціалу бюджетної установи містить такі етапи.

1. Класифікація активів, власного капіталу і зобов'язань.
2. Оцінка структури активів та джерел їх утворення.
3. Оцінка динаміки активів, власного капіталу і зобов'язань.
4. Висновки та розробка заходів щодо поліпшення фінансового стану.

Розглянемо структуру балансу досліджуваної установи (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Баланс Яблунівської сільської ради на 01.04.2016 р.

Розділи балансу	На початок звітного року, грн.	Питома вага, %	На кінець звітного періоду, грн.	Питома вага, %	Відхилення		
					Абсолютне	Відносне	
Актив							
Розділ I «Необоротні активи»	51532,4	58,9	5738,13	55,7	- 45793,9	-10,1	
Розділ II «Оборотні активи»	35614,08	41,1	20516,28	44,3	- 15098	1,99	
Розділ III «Витрати»	-	-	47182,01	-	+ 47182,01	-	
Пасив							
Розділ I «Власний капітал»	87146,48	100	26254,38	36	-11917,73	-3,06	

Отже, у досліджуваній сільській раді структура балансу є характерною для більшості бюджетних установ, в тому числі й для органів місцевого самоврядування. Розподіл активів на оборотні та необоротні становить відповідно: 41,1% і 58,9% на початок року та 44,3 і 55,7% – на кінець року. Тобто структура залишилася практично незмінно. Також у кварталному

балансі відображені доходи і видатки у суму 47182,01 грн., однак ці суми відображаються лише у квартальних балансах, у річному вони не відображаються, оскільки їх списують на фінансовий результат виконання кошторису

На наш погляд, вартість необоротних активів в структурі Яблунівської сільської ради повинна бути вищою, оскільки діяльність установи передбачає необхідність використання саме основних засобів для забезпечення свого функціонування. Для формулювання остаточних висновків проаналізуємо структуру активів за окремими статтями (табл. 3.4):

Таблиця 3.4

Необоротні активи Яблунівської сільської ради на 01.01.2014

Розділи балансу	На початок звітного року, грн.	Питома вага, %	На кінець звітного року, грн.	Питома вага, %	Відхилення	
					Абсолютне	Структурне
Розділ I «Необоротні активи»	51532,4	100	5738,13	100	-45794,27	-
Основні засоби						
Балансова (залишкова) вартість	38283,40	74,3	3091,40	55,16	-35192	-19,14
Знос	91757,60	-	27494	-	-64263,6	-
Первісна (переоцінена) вартість	130041	-	30586	-	-99455	-
Інші необоротні матеріальні активи						
Балансова	13249	25,7	2646,73	44,84	-10602,27	+19,14

Отже, 74,3 % у структурі необоротних активів досліджуваної установи становлять саме основні засоби. На кінець року питома вага зменшилась до 55, 16%. Однак для Яблунівської сільської ради як ми бачимо із табл. 3.3, 3.4 відбулося зменшення необоротних активів. Це пояснюється тим, що у 2016 році на баланс відділу освіти Мукачівської РДА було передано майно

закладів освіти а саме: по рахунку 103 - 39299 грн. (знос 30200 грн.), 104 – 27945,00 грн. (знос 8893 грн.); 113 – 8115,90 грн. (знос 4492,45 грн.); 114 – 7864,76 грн. (знос – 3932,94 грн.) 232 – 3211,75 грн.; 234 – 11886,08 грн. Також у 2016 році було передано майно клубу та бібліотеки відділу культури Мукачівської РДА по 103 рахунку – 28100 грн. (знос 21000 грн.), 104 – 4210 (знос 4170 грн.) ; 113 – 6633,00 (знос 3586 грн.). Окрім того, у зв'язку з передачею матеріалів та продуктів харчування змінено результат виконання кошторису за загальним фондом на суму 3211,75 грн., за спеціальним на суму – 11886,08 грн.

Проаналізуємо структуру оборотних активів за окремими статтями балансу установи:

Таблиця 3.5

Оборотні активи Острівцецької сільської ради на 01.01.2014

Розділи балансу	На початок звітного року, грн.	Питома вага, %	На кінець звітного року, грн.	Питома вага, %	Відхилення	
					Абсолютне	Структурне
Розділ I «Оборотні активи»	35613	100	20516	100	-15097	-
Матеріали і продукти харчування	15097	42,4	-	-	-15097	-42,4
Малоцінні і швидкозношувані предмети	8500	23,86	8500	41,4	-	17,54

Отже, у досліджуваній установі у складі оборотних активів відображаються: матеріали і продукти харчування, малоцінні і швидкозношувані предмети, рахунки в казначействі спеціального фонду.

Залишок коштів спеціального фонду на кінець року становив 12016 грн., матеріали на кінець кварталу були відсутні, а залишок МШП складав 8500 грн. Інших видів оборотних активів в балансі установи як станом на початок так і на кінець року не відображалося.

Найточніше загальну структуру активів характеризує коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів, який обчислюють за формулою:

$$K_c = \text{Оборотні активи} / \text{Необоротні активи} \quad (3.2)$$

На початок 2016 року цей коефіцієнт становив:

$$K_c = 35614 / 51532 = 0,69$$

На кінець року:

$$K_c = 20516 / 5738 = 3,57$$

Значення цього показника як на початок так і на кінець року відображає співвідношення між оборотними та необоротними активами і зумовлюється галузевими особливостями установи, що аналізується.

У процесі аналізу звітності бюджетних установ важливо дослідити не лише активи установи, але й її власний капітал. Зазначимо, що за своєю суттю та складом власний капітал суб'єктів державного сектору істотно відрізняється від капіталу суб'єктів недержавного (комерційного) сектору. Згідно з чинними вимогами власний капітал бюджетних установ складається із сум фондів, а також фінансових результатів.

Фонди бюджетних установ складаються з фонду в необоротних активах (з урахуванням сум зносу), фонду у малоцінних та швидкозношуваних предметах та фонду у фінансових інвестиціях.

Фінансовий результат діяльності бюджетної установи – це результат виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами.

Проаналізуємо склад та структуру власного капіталу Яблунівської сільської ради (табл. 3.6).

Отже, власний капітал Яблунівської сільської ради складається з фонду у необоротних активах (рядок 330 Балансу), результату виконання кошторису за загальним фондом (рядок 350 Балансу) та результату виконання кошторису за спеціальним фондом (рядок 360 Балансу).

За іншими статтями Балансу досліджуваної установи показники відсутні. Тобто за рядком 345 «Фонд у фінансових інвестиціях», за яким

повинна відображатися сума внесків у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління установи, та фінансових інвестицій у цінні папери, фонд досліджуваною установою не створювався.

Таблиця 3.6

Власний капітал Яблунівської сільської ради на 01.01.2014

Розділи балансу	На початок звітного року, грн.	Питома вага, %	На кінець звітного року, грн.	Питома вага, %	Відхилення	
					Абсолютне	Структурне
Фонд у необоротних активах	51532	44,40	5738	21,85	-45794	- 22,55
Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	8500	-	8500	-	-	-
Фонд у фінансових інвестиціях	0	-	0	-	-	-
Результат виконання кошторису за загальним фондом	3211	2,76	0		- 3211	-2,76
Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	23902	20,6	12016	78,15	- 11886	+57,55

Відсутність інформації за рядком Балансу 370 «Капітал у дооцінках» пояснюється тим, що суми проведених переоцінок бюджетною установою у кінці звітного року підсумковими оборотами переносяться на результат виконання кошторису установи, тому записів у звітності саме за цим рядком на початок та на кінець звітного року не повинно бути.

Зміна розміру власного капіталу Яблунівської сільської ради була зумовлена декількома факторами:

- протягом кварталу Яблунівською сільською радою необоротні активи не придбавалися, а відбулася передача активів на баланс відділу освіти та відділу культури Мукачівської РДА (а саме дошкільного навчального закладу, клубу і бібліотеки), що й спричинило зменшення у складі

необоротних активів. Загальна сума зменшення фонду у необоротних активах установи становила 45794 грн., що відповідає зменшенню вартості необоротних активів, відображеної у I розділі активу балансу (табл. 3.2);

– фінансовий результат за загальним фондом складає 3211 грн., на кінець кварталу відсутній, оскільки визначається у кінці року;

– фінансовий результат за спеціальним фондом зменшився, що пояснюється передачею матеріалів і продуктів харчування на суму 11886 грн.

Зазначимо, що структура власного капіталу Яблунівської сільської ради також змінилася на кінець року, оскільки відбулися зміни в абсолютних величинах досліджуваних показників:

– питома вага фонду у необоротних активах зменшилася на 22,55%;

– питома вага результату виконання кошторису за загальним фондом зменшилася на 2,76 %;

– питома вага результату виконання кошторису за спеціальним фондом збільшилася на 57,55 %.

Аналіз структури власного капіталу не дає вичерпної інформації про фактори, за рахунок яких відбулися зміни в окремих статтях пасиву. На даний час чинним нормативним законодавством не передбачено окремої форми звітності для бюджетних установ, яка б розкривала інформацію щодо власного капіталу. Використовуючи дані лише Балансу досить складно провести такий аналіз, тому вважаємо цілком логічним запровадження додаткової форми звітності за формою № 4-дс «Звіт про власний капітал» який розкриватиме інформацію про зміни у складі власного капіталу.

Фінансова самостійність органів місцевого самоврядування в даний час неоднакова і обмежена залежністю від фінансової допомоги з бюджету вищого рівня. На даний час збалансованість бюджетів місцевого самоврядування досягається завдяки трансфертам, що надаються у вигляді дотацій, субсидій та субвенцій. Останні носять цільовий характер та обмежують права місцевого самоврядування на визначення напрямів використання коштів. Крім того, збалансування бюджетів за рахунок

державних трансфертів призводить до свідомого зменшення потреби забезпеченості регіону фінансовими ресурсами, що призводить до недофінансування соціальних та економічних потреб регіону. Місцеві бюджети, як первинна ланка бюджетної системи, з позицій забезпечення їх формування є дотаційними, що ставить під загрозу виконання необхідних зобов'язань бюджету і надання відповідного обсягу послуг. Саме тому проведення аналізу місцевих бюджетів є першочерговим завданням, а оцінка їх фінансово-бюджетної безпеки – основою для вироблення управлінських рішень і реалізації бюджетної політики, у тому числі на довгострокову перспективу. Слід зазначити, що питання змісту фінансово-бюджетної безпеки є недостатньо вивченими з урахуванням різного рівня розвитку територій і найчастіше розглядаються стосовно України в цілому та її регіонів.

Висновки до розділу 3

1. Значний вплив на забезпечення раціонального й ефективного використання ресурсів має належним чином налагоджена система контролю. На сьогодні бюджетно-фінансовий контроль у муніципальних утвореннях знаходиться в процесі становлення, адже суб'єкти зовнішнього муніципального контролю, їх права й обов'язки чітко не визначено сучасним законодавством, а діяльність суб'єктів внутрішнього муніципального контролю хоча і визначена в Законі України „Про місцеве самоврядування”, на практиці не реалізована в повному обсязі.

2. Важливою складовою контролю для забезпечення зростання ефективності діяльності органів місцевого самоврядування має стати аналіз видатків і інших показників. Висновки, зроблені на основі проведеного аналізу можуть служити основою прийняття управлінських рішень та вирішення проблемних питань.

ВИСНОВКИ

1. Яблунівська сільська рада є юридичною особою, яка має власні повноваження, діє самостійно і несе відповідальність за свою діяльність згідно з чинним законодавством. Вирішальне значення для забезпечення належного виконання функціональних повноважень даного органу місцевого самоврядування та підґрунтям щодо правової та організаційної його самостійності має матеріально-фінансова основа їхньої діяльності, яка включає згідно з чинним законодавством рухоме та нерухоме майно, грошові засоби, землю та інші природні ресурси.

2. Специфічними особливостями органів місцевого самоврядування, які мають вплив на обліково-аналітичне забезпечення є те, що вони відносяться до неприбуткових організацій, є складовою частиною бюджетного механізму, котрий забезпечує бюджетний процес на місцевому рівні, а також виступають складовою частиною бюджетної системи.

3. Рівень фінансового забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування в Україні загалом, як і досліджуваної Яблунівської сільської ради зокрема є недостатнім. У зв'язку з цим слід розвивати діяльність, пов'язану з наданням послуг на платній основі. Однак в даному випадку необхідно враховувати чинне законодавство з даних питань і не дозволяти перевищення своїх повноважень. Тому для поліпшення рівня фінансового забезпечення доцільно розвивати дозволену законодавством діяльність, наприклад організувати у визначений день ринок, запрошувати до участі приватних підприємців та населення, справляючи відповідно до законодавства належні збори та платежі.

4. В роботі узагальнено нормативно-правове забезпечення обліку в сільських радах та обґрунтовано основні положення облікової політики щодо фінансового забезпечення.

5. Розглянуто суть інформаційної системи обліку, визначено головними умовами успішного впровадження інформаційних технологій є розуміння

керівництвом установи всіх переваг управління на основі використання інформаційної системи і готовність йти заради цього на значні витрати. За будь-яких умов, ефект від провадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку повинен бути вищим, аніж витрати на її запровадження та експлуатацію.

6. Обліково-аналітичне забезпечення в сільських радах покликане забезпечити раціональне використання фінансових і матеріальних ресурсів та виконання повноважень. Сільські ради є найбільш численними бюджетними установами, які мають свої особливості при організації обліку. Для облікового процесу базовим є положення про окремий облік доходів, грошових коштів і видатків загального й спеціального фонду.

7. Видатки на утримання сільських рад є одним з основних напрямів видатків місцевого бюджету. Виходячи з двоїстості характеру видатків, їх поділяють на касові та фактичні. Ця особливість має вплив на обліково-аналітичне забезпечення і показники діяльності. Наприклад, можуть бути ситуації, коли доходи менші від нарахованих фактичних видатків. Здебільшого такий результат може бути по загальному фонду. Проте вказане перевищення може бути покрито за рахунок коштів спеціального фонду. Це підтверджують і дані балансу.

8. Удосконаленню обліково-аналітичного забезпечення виконання коштрису у сільській раді сприятиме складання і оптимізація графіку документообороту. Крім цього важливо вилучати з обороту ті документи, котрі дублюють інформацію.

9. Найбільш перспективним напрямом вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування є розвиток автоматизованих інформаційних систем. Автоматизація має стосуватися не лише системи документування, але і формування звітності. Забезпеченість сучасними програмами сприяє оптимізації структури установи, ефективності, надійності і достовірності оперативної інформації, а

також реальному зменшенню можливості випадків неефективного, нецільового та незаконного використання бюджетних коштів.

10. Важливою складовою контролю для забезпечення зростання ефективності діяльності органів місцевого самоврядування має стати аналіз їхньої фінансово-господарської діяльності. Висновки, зроблені на основі проведеного аналізу можуть служити основою прийняття управлінських рішень та вирішення проблемних питань.

11. Значний вплив на забезпечення раціонального й ефективного використання ресурсів має належним чином налагоджена система контролю. На сьогодні бюджетно-фінансовий контроль у муніципальних утвореннях знаходиться в процесі становлення, адже суб'єкти зовнішнього муніципального контролю, їх права й обов'язки чітко не визначено сучасним законодавством, а діяльність суб'єктів внутрішнього муніципального контролю хоча і визначена в Законі України „Про місцеве самоврядування”, на практиці не реалізована в повному обсязі

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. / П. Й. Атамас. – К. : Центр навч. літ., 2009. – 288 с.
2. Адамик О. В. Інформаційні технології в комп'ютерних системах бухгалтерського обліку: проблеми організації даних та їх потоків // Бізнес Інформ. – 2016. – №10. – С. 348–353.
3. Адамик О.В. Бюджетні асигнування та дотації суб'єктів державного сектора економіки: їх трактування з метою обліку та відмінності // Торгівля, комерція, підприємництво: збірник наукових праць / [редакц. кол.: Апопій В. В., Куцик П. О., Шевчук В.О. та ін.].– Львів : Львівська комерційна академія, 2014. – Вип. 16. – 228 с. - С. 141-144.
4. Бабінова О.О. Критерії оцінки ефективності діяльності органів місцевого самоврядування: світовий досвід та Україна / О.О. Бабінова // Стратегічні пріоритети. – 2007. – № 2 (3). – С. 73-78.
5. Бенько І.Д. Аналіз ефективності використання основних засобів у медичних установах / І.Д. Бенько, С.В. Сисюк // Економічний аналіз. Збірн. наук. праць. Вип. 8. – Тернопіль: Економічна думка, 2011. – С. 254 - 257.
6. Бенько І. Д. Організація обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ / І. Д. Бенько // Інноваційна економіка. – 2012. – Вип. 9. – С. 272-276.
7. Бойчук А. А. Сучасні форми бухгалтерського обліку та їх розвиток в Україні [Текст] / А.А Бойчук, М.С. Лисяк // Наука й економіка. – 2011. – № 1 (21). – С.65-67.
8. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навч. посіб. / М. А. Болюх, А. П. Заросило. – К. : КНЕУ, 2008. – 344 с.

9. Бондаренко Н. В. Аналіз сучасного стану реформування державного сектора економіки України / Н. В. Бондаренко // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – №4. – С. 31-35.
10. Бугаєнко В.Г. Дослідження системи інформаційного забезпечення державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ / В.Г. Бугаєнко // Економіст. – 2010. – №1. – С.24-28.
11. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. / Є. Ю. Шара, О. М. Андрієнко, Л. І. Жидаєва. – К. : Центр навч. літ., 2011. – 440 с.
12. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посіб. / М. Г. Михайлов, М.І.Телегунь, О. П. Славкова ; за заг. ред. М. Г. Михайлова. – К. : Центр навч. літ., 2011. – 384 с.
13. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
14. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
15. Бюджетні установи : бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посіб. / за ред. Лемішовського В.І. – Вид. 3-тє., доп. і перероб. – Львів : Інтелект-Захід, 2008. – 1120 с.
16. Давидюк Т.В. Позиціонування обліково-аналітичного забезпечення економічної безпеки підприємства в навчальних планах фахівців напряму підготовки „облік і аудит” / Т.В.Давидюк, К.П.Боримська // Економіка реалії часу. – 2013. – № 3. – С. 83-90.
17. Дем'янишин В. Г. Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах //Світ фінансів. – 2007. – № 2 (11). – С.34 – 62.
18. Дем'янишин В. Г. Виконання бюджетів: концептуалізація, проблеми та напрями удосконалення [Електронний ресурс] // Національна бібліотека ім. Вернадського. – Режим доступу: http://archive.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/aprer/2008_4_2/49.pdf

19. Державна кадрова політика в Україні: стан, проблеми та перспективи розвитку : наук. доп. / авт. кол. : Ю.В. Ковбасюк, К.О. Ващенко, Ю.П. Сурмін та ін. –К. : НАДУ, 2012. – 174 с.
20. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підруч. / Р. Т. Джога, С. В. Свірко, Л. М. Сінельник. – К. : КНЕУ, 2003. – 481 с.
21. Дудуляк С. В. Особливості формування кошторису бюджетної установи [Текст] / С.В. Дудуляк //Управління розвитком. – 2011. – № 2(99). – С. 131-132.
22. Європейська Хартія місцевого самоврядування / переклад з англ. Є.М. Вишневського. – Видавництво Ради Європи. – 2004. – 150 с.
23. Європейські орієнтири місцевого і регіонального розвитку: збірник матеріалів та документів / заг. ред. М. Пухтинського, О. Власенка. – К. : АМУ, 2009. – 508 с.
24. Ільяшенко В.А. Бюджетне фінансування органів місцевого самоврядування України [Електронний ресурс] // Національна бібліотека імені Вернадського. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/e-journals/Debu/2009-1/doc/2/17.pdf>
25. Калюга Є. Класифікація контролю та шляхи її вдосконалення / Є.Калюга // Фінансовий контроль. – 2002. – №1. – С. 44-52.
26. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2010. – Вип. 154. – №1. – С. 42-51.
27. Канєва Т. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України / Т.Канєва, С.Шевченко // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2010. – №5. – С. 33-40.
28. Кириленко О.П. Місцеві фінанси [Текст]: підручник / О.П. Кириленко, О.Р. Квасовський, А.В.Лучка. – К.: Знання, 2006. – 677 с.
29. Клименко О.В. Формування методичних основ організації роботи бухгалтера / О.В. Клименко // ержава та регіони.–2009. – № 1. – С. 86-90.

30. Ковтуненко К.В. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів / К.В. Ковтуненко, Т.О. Кучеренко // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 2. – С. 79-82.
31. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року // Офіційний сайт Державної фінансової інспекції України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/83412>.
32. Король С.Я. Визначення функціонального потенціалу бухгалтерського обліку / С.Я.Король // Вісник Одеського національного університету. – 2016. – Вип 7. – С.176-180.
33. Кохан І.В. Аспекти бюджетного інвестування в контексті місцевого самоврядування [Текст] / І.В.Кохан // Держава та регіони. Сер. Економіка та підприємництво. – 2012. – № 1. – С. 207–212.
34. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – 2009. – №4 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: nbuv.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/16.pdf.
35. Куйбіда В.С. Організаційно-функціональні принципи і методи діяльності органів місцевого самоврядування : моногр. / В. С. Куйбіда. – К. : МАУП, 2003. – 568 с.
36. Кукурудз О. Фінансовий аналіз як елемент управління коштами місцевих бюджетів / О. Кукурудз // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2004. – №2. – С.75-83.
37. Кухарева О.О. [Форми фінансової автономії органів місцевого самоврядування у контексті реалізації взаємодії бюджетних концепцій](#) / О.О.Кухарева, М. В. Корнєєв // Вісник Дніпропетровського ун-ту. – 2011. – № 5. – С.24-30.

38. Лебединська Г.О. Нові тенденції в розвитку місцевого самоврядування / Г.О. Лебединська // Держава і право. – 2000. – № 7. С.485-490.
39. Левицька С.О. Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №6. – С. 34-38.
40. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування [Текст]: навч. посібник. / В.І. Лемішовський, В.С. Мохняк, О.С. Лемішовська. – Львів: Інтелект - Захід, 2007. – 1104 с.
41. Лиско Н.А. Реформування бухгалтерського обліку та контролю в бюджетних установах України // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. – 2011. – С.57-59.
42. Литвиненко Л. Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі як складова Програми економічних реформ /Литвиненко Л. // Казна України – 2011. – №3. – С. 16-18.
43. Лучко М. Невизначеність та ймовірнісність господарських операцій: до питання бухгалтерського обліку / М. Лучко // Соціально-економічні проблеми і держава. — 2013. — Вип. 2 (9). — С. 98-109.
44. Лучко М. Р., Адамик О. В. Інформаційні системи і технології в обліку й аудиті: Навчальний посібник / М. Р. Лучко, О. В. Адамик. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 252 с. ISBN 978-966-654-447-9
45. Лучко М.Р. Облік комерційної діяльності : [Підручник] / М.Р. Лучко, О.В. Адамик. – Тернопіль : Вид-во "Карт-бланш", 2005. – 441 с.
46. Максимова В.Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах / В.Ф. Максимова // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. – С. 230-234.
47. Мащенко К.С. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в державному секторі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvfbi/2011_2/09.pdf.
48. Мельник Т. Г. Облік та аудит діяльності бюджетних установ : навч. посіб. / Т. Г. Мельник. – К. : Кондор, 2009. – 412 с.

49. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009/18_Metel.pdf.
50. Михайлова Л. Людський капітал у системі соціально-економічних категорій /Л.Михайлова // Вісник Черкаського державного технологічного університету: зб. наук. пр. – Черкаси: ЧДТУ. – 2003. – С.284-292.
51. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 1 (МСБОДС 1) – Подання фінансових звітів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024.
52. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору: (IPSAS) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [//www.minfin.gov.ua/www.ifac.org](http://www.minfin.gov.ua/www.ifac.org).
53. Момот Л.В. Основні напрями модернізації обліку бюджетних установ у сучасних умовах господарювання / Л.В. Момот // Регіональна економіка та управління. – 2014. – №3. – С. 111-114.
54. Назарова К.О. Кумченко Т.А. Аналіз діяльності бюджетних установ: навч. посіб. / Київський національний торговельно-економічний ун-т / Г.О. Кравченко. — К. : КНТЕУ 2006. – 208 с.
55. Наказ Міністерства фінансів України „Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ” № 611 від 26.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>.
56. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко, Ю. О. Романченко. – К. : Центр навч. літ., 2009. – 368 с.
57. Облік у бюджетних установах: підруч. / Джога Р.Т., Сінельник Л.М., Дунаєва М.В./ За ред. Р.Т. Джоги. – К.: КНЕУ, 2006. – 480 с.
58. Оленко І. П. Аналіз у бюджетних та банківських установах : навч. посіб. / І. П. Отенко, О. Ю. Мішин. – Х. : ІНЖЕК, 2009. – 240 с.

59. Організація роботи органів місцевого самоврядування. Серія : Бібліотека керівника місцевої ради / С.І.Чернов, С.В.Клименко, М.І Тітов. – Х. : Фактор, 2011. – 96 с.
60. Павлов Л. М. Ефективність системи органів державного управління: поняття, умови та критерії оцінки / Д. М. Павлов // Наук. вісн. Нац. академії внутрішніх справ України. – К. : НАВСУ. – 2003. – № 1. – С. 217-223.
61. Петренко В Ефективність роботи органів місцевого самоврядування сільських громад / В.Петренко, О.Прокопенко // Аспекти самоврядування. – 2006. – № 5. – С. 36-39.
62. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: розпорядження Кабінету Міністрів України від 31.12.2013 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// zakon.rada.gov.ua/z0161](http://zakon.rada.gov.ua/z0161).
63. Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів: Наказ МФУ від 24.01.2012 р. № 44 (із змінами від 01.07.2016 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.
64. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV (зі змінами і доповненнями від 07.07.2011р. №3614-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
65. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 № 758 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12>.
66. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007р. №64 (зі змінами і доповненнями від 09.01.2013р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http:// zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF).

67. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова КМУ від 26.01. 2011 р. № 59 (із змінами та доповненнями станом на 17.04.2015 р.). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
68. Про зміни до [Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України](#) : Наказ Міністерства фінансів України від [25.01.2016 № 15](#) за № 209/28339 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0209-16>.
69. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України (із змінами та доповненнями станом на 26.11.2016 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр>.
70. Про службу в органах місцевого самоврядування: Закон України від 07.06.2001 р. (із змінами від 01.05.2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [//zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2493-14](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2493-14).
71. Про Стратегію державної кадрової політики на 2012-2020 роки : Указ Президента України від 1 лют. 2012 р. № 45/2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/14429.html>.
72. Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів”: Постанови КМУ від 09.03.06 р. № 268 (із змінами та доповненнями станом на 24.09.2016 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/268-2006-п>.
73. Проект Закону про службу в органах місцевого самоврядування [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=42274.
74. Свірко С В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація : моногр. / С. В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2006. – 244 с.
75. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: навч. посіб. / С.В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2004. – 380 с.

76. Сисюк С.В. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування: вимоги, особливості створення та функціонування / С.В. Сисюк, І.Д.Бенько // Збірн. наук. праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. Вип. 36. – Черкаси: ЧДТУ, 2014. – С. 91-98.
77. Сисюк С.В. Критерії щодо формування бухгалтерської служби органів місцевого самоврядування / С.В.Сисюк, С.В.Бенько // Матеріали XI Міжнародної наук.-практ. конф. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю. – Черкаси: ЧДТУ. – 2014. – С.105-107.
78. Сисюк С.В. Облік грошових коштів у сільських радах в умовах казначейського виконання місцевих бюджетів / С.В.Сисюк // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35 – С. 115-120.
79. Сисюк С.В. Проблеми фінансового забезпечення повноважень органів місцевого самоврядування. Фінансова сфера та роль у зростанні конкурентних переваг національних економік / С.В. Сисюк // Матеріали міжнар. наук.-практ. конф. – Ірпінь. – 2009. – С. 26-28.
80. Сисюк С.В. Теоретичні аспекти організації обліку в органах місцевого самоврядування / С.В. Сисюк // Розвиток фінансових ринків та інститутів в умовах міжнародної інтеграції: Матеріали між нар. наук.-практ. конф. – Полтава: ПолтНТУ, 2009. – С.90-92.
81. Стрельцов В. Внутрішній фінансовий контроль у суб'єктах місцевого самоврядування / В.Стрельцов // Аспекти місцевого самоврядування. –2006. – №2. – С.39-42.
82. Сушко Н. Бухгалтерський облік у державному секторі України та перспективи його реформування / Н. Сушко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №8-9. – С.21-26.
83. Ткаченко І.Т. Звітність в бюджетних організаціях. – К.: КНЕУ, 2000. – 366 с.

84. Федорук А. П. Системний аналіз проблем функціонування механізмів державного управління бюджетними видатками на місцевому рівні / А. П. Федорук // Інвестиції : практика та досвід. – 2012. – № 1. – С. 118-122.
85. Хорунжак Н.М. Організація обліку в сільських радах в контексті казначейського обслуговування місцевих бюджетів / Н. М. Хорунжак, С.В.Сисюк // Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць. – Вип. 6. – Т.5. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. – С.1033-1038.
86. Хорунжак Н.М. Публічні закупівлі : шляхи вирішення організаційних і контрольно-облікових проблем // Н. М. Хорунжак // Сталий розвиток економіки. – 2016. – № 3(32). – С. 143-149.
87. Чемерис А. О. Залучення громадян до участі у місцевому самоврядуванні : навч.-метод. посіб. / А. О. Чемерис, М. Д. Лесечко, Р. М. Рудніцька. – Л. : ЛРІДУ НАДУ, 2005. – 93 с.
88. Черничук Л. В. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / Л. В. Черничук, М. І. Маниліш. – Чернівці : Книги - ХХІ, 2007. – 400 с.
89. Шаров Ю. Муніципальні послуги: шлях до високої якості : моногр. / Ю. П. Шаров. – Мелітополь : Вид. будинок ММД. – 2008. – 136 с.
90. Якимчук Н. Структура правового статусу розпорядників бюджетних коштів [Текст] / Н. Якимчук // Вісник національної академії прокуратури України. – 2010. – №1. – С.54-63.
91. Яришко О.В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних організацій / О.В. Яришко, Є.Ю.Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету. – 2008. – №4. – С.174-180.