

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Західноукраїнський національний університет**  
**Факультет фінансів та обліку**  
**Кафедра фінансового контролю та аудиту**

**КРАВЧУК Іванна Миколаївна**

**Формування та аудит звітності бюджетних установ/  
Formation and audit of reporting of budgetary institutions**

Спеціальність – 071 «Облік і оподаткування»  
освітньо-професійна програма – «Аудит та державний фінансовий  
контроль»  
Випускна кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи  
ОАДФКзм-21  
Кравчук Іванна Миколаївна

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

Випускну кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 р.

Завідувач кафедри  
д.е.н., професор

\_\_\_\_\_ **М. Р. Лучко**

**Тернопіль – 2023**

## ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретико-організаційні аспекти формування звітності бюджетних установ	6
1.1. Склад і класифікація звітності	6
1.2. Облікова політика та її вплив на формування показників звітності	11
Висновки до розділу 1	17
Розділ 2. Методика формування звітності та проведення аудиту	18
2.1. Формування та особливості розкриття інформації у звітності	18
2.2. Характеристика системи аудиту в бюджетних установах	24
2.3. Аудит достовірності фінансової звітності бюджетних установ	37
Висновки до розділу 2	45
Розділ 3. Порядок проведення аналізу і контролю звітності бюджетних установ	47
3.1. Аналіз показників звітності	47
3.2. Організаційно-інформаційна модель контролю звітності в бюджетних установах	57
Висновки до розділу 3	61
Висновки	62
Перелік використаних джерел	65
Додатки	78

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Важливість дослідження питань формування звітності є досить актуальним, оскільки зачіпає інтереси різноманітних користувачів та визначає розходження, які виникають у процесі відображення інформації у фінансовій та бюджетній звітності. В процесі проведеного дослідження було встановлено, що існує ціла низка неузгоджених проблем методологічного характеру, що зумовлені розбіжностями при трактуванні статей форм існуючої бюджетної звітності та діючим планом рахунків, а також бюджетною і фінансовою звітністю за чинними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі.

Особливу увагу доцільно зосередити на необхідності запровадження управлінської звітності, яка дає можливість здійснювати постійний аналіз фінансових показників, а також швидко приймати ефективні управлінські рішення за усіма напрямками діяльності бюджетної установи за визначений період.

Теоретичні та практичні питання щодо формування звітності знаходять своє слушне відображення у працях багатьох вчених. Вони зосереджують увагу на однозначному трактуванні та використанні звітності, встановлені єдиних правил її формування та підтверджують актуальність подальших наукових досліджень.

У цьому напрямку працює багато вітчизняних науковців, які досліджують проблеми організації обліку та формування фінансової звітності за чинними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі. Зокрема, слід особливу увагу зосередити на наукових надбаннях наступних науковців: О.О. Дорошенко, Т.Г. Камінська, Л.Г. Кемарська, М.Р. Лучко, С.В. Рилєєв, А.Л. Романчук, В.Ю. Світлична, Н.І. Сушко, К.П. Ткаченко, Ю.М. Тютюнник та інші [18; 28; 31; 43; 81; 86; 95; 100].

Для бюджетних установ, які отримують фінансування, постає питання раціонального його використання, тому запровадження внутрішнього аудиту

в значній мірі сприятиме ефективному використанню та дасть можливість швидко реагувати на негативні фактори у діяльності щодо використання коштів, своєчасно налагодити систему управління та прийняття рішень з метою якісного виконання завдань, що покладені на установу. Якісне проведення аудиту потребує постійного вдосконалення інструментів, які застосовуються при його здійсненні.

**Метою** роботи є дослідження порядку формування звітності, як інформаційного джерела для проведення її аналізу та аудиту, з'ясування практичних і теоретичних засад її формування та використання з метою прийняття своєчасних управлінських рішень.

При написанні роботи поставлено наступні **завдання**:

- з'ясувати підходи до трактування поняття «звітність»;
- визначити теоретико-організаційні аспекти та особливості формування звітності бюджетних установ;
- представити алгоритм формування звітності;
- проаналізувати сучасну практику створення облікової політики та розглянути її вплив на формування показників фінансової звітності;
- вивчити методiku проведення аудиту;
- провести аналіз показників звітності;
- розглянути стан контролю фінансової звітності;
- встановити напрямки використання інформації у звітності та розробити рекомендації щодо удосконалення звітності для потреб управління.

**Об'єктом** дослідження є звітність як основне джерело інформації про діяльність установи та особливості проведення її аудиту на прикладі комунальної установи Тернопільський міський Палац культури «Березіль» імені Леся Курбаса.

**Предметом** дослідження є сукупність теоретичних, методологічних і практичних аспектів формування звітності, напрямки її використання при обґрунтуванні управлінських рішень за показниками досліджуваної установи.

**Методи дослідження.** При з'ясуванні сутності основних понять використовувались методи узагальнення та порівняння. З метою узагальнення порядку формування звітності, на основі існуючої нормативної бази, застосовувались методи аналізу, синтезу та логічного підходу.

**Наукова новизна і практичне значення отриманих результатів** зумовлена практичними рекомендаціями, які забезпечать у майбутньому удосконалення системи аудиту з метою ефективного використання обліково-аналітичної інформації, яка сформована у звітності, при прийнятті управлінських рішень. Рекомендації, які зазначені в роботі можливо використовувати в діяльності установи, що досліджувалась та інших бюджетних установах.

**Апробація результатів роботи та власні публікації.** Зазначені результати, що обґрунтовані в роботі, відображені в тезах доповідей: **ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ЯК ВАЖЛИВИЙ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТ та КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНОЮ УСТАНОВОЮ.**

**Обсяг і структура роботи.** Робота виконана на 78 сторінках друкованого тексту, містить вступ, три основні розділи, висновки, перелік використаних джерел із 124 найменувань, 35 рисунків, 13 таблиць, 10 додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

#### 1.1. Склад і класифікація звітності

На основі детального аналізу тлумачень можливо поглибити змістове наповнення такого здавалося б зрозумілого терміну як «фінансова звітність». При характеристиці цієї дефініції доцільно звернути увагу на мету формування та її основне призначення. Єдиний підхід до тлумачення того чи іншого поняття дозволяє усунути протиріччя, сприяє поглибленому вивченню і дослідженню та підтверджує необхідність проведення стандартизації бухгалтерського обліку щодо уніфікованого термінологічного апарату.

Світлична В.Ю. вказала на важливість облікових методів формування фінансової звітності та провела значні дослідження щодо організаційних аспектів реформування облікової практики з врахування міжнародної практики та досвіду, що уже сформувався. «У зв'язку з тим, що перехід із касового методу на метод нарахування є складним, у міжнародній практиці використовують їх комбінації, а саме модифікований касовий метод та метод модифікованого нарахування»[86, с. 374–375].

Автор зазначає, що у веденні обліку важливе значення має використання єдиних підходів, але обов'язково потрібно враховувати особливості діяльності установи. З метою забезпечення цієї вимоги необхідно проводити постійне підвищення кваліфікації облікових працівників та використовувати сучасні методи управлінського обліку, що забезпечить проведення ефективного контролю за усіма ресурсами, що є у розпорядженні установи.

Дорошенко О.О. зосереджує увагу «на фінансовій звітності як важливій інформаційній основі, що забезпечує ефективне управління діяльністю»[18, с. 178].

Сторожук Т.М. надає важливе значення правильному та єдиному трактуванню фінансової звітності. Автор зазначає, що «фінансова звітність є універсальною формою надання результуючих показників бухгалтерського обліку, отже, здатна задовольнити основні інформаційні запити широкого кола користувачів»[91, с. 59].

Ткаченко Н.М. вказує, що «фінансова звітність це система взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників, що відображають господарсько-фінансову діяльність підприємства, організації, установи за визначений період і є завершальним етапом бухгалтерського обліку»[97, с. 27].



Рис. 1.1. Підходи до трактування поняття «фінансова звітність»

Примітка. Узагальнено автором за даними [43;44;68;99]

Отже, здійснивши короткий виклад ученими тлумачень поняття «фінансова звітність», слід зауважити, що вона є універсальною формою відображення показників, яка задовільняє інформаційні потреби користувачів, але потребує наближення визначень до вимог національних стандартів та міжнародної практики ведення обліку.



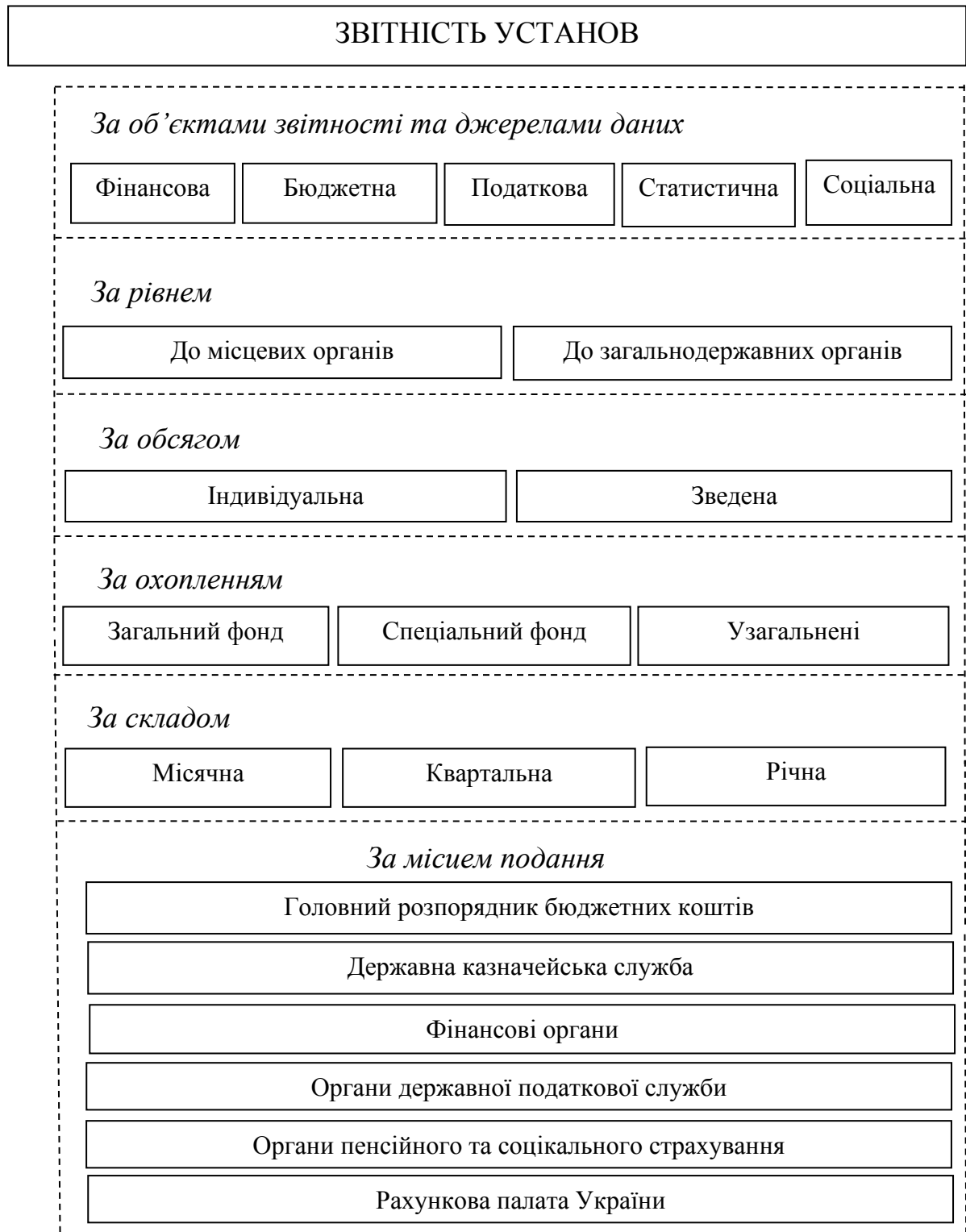


Рис.1.2. Види звітності суб'єктів державного сектору

Примітка. Узагальнено автором

Склад форм фінансової звітності у відповідності до НП(С)БОДС 101

*Баланс (форма № 1-дс)*

Актив балансу	Пасив балансу
1. Нефінансові активи 2. Фінансові активи 3. Витрати майбутніх періодів	1. Власний капітал та фінансовий результат 2. Зобов'язання 3. Забезпечення 4. Доходи майбутніх періодів

*Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс)*

1. Фінансовий результат діяльності
2. Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету
3. Виконання бюджету кошторису (кошторису)
4. Елементи витрат за обмінними операціями

*Звіту про рух грошових коштів (форма № 3-дс)*

1. Рух у результаті операційної діяльності
2. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності
3. Рух коштів у результаті фінансової діяльності

*Звіт про власний капітал форма № 4-дс*

*Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5-дс)*

1. Основні засоби	8. Грошові кошти та їх еквіваленти
2. Нематеріальні активи	9. Доходи та витрати
3. Капітальні інвестиції	10. Нестачі і втрати грошових коштів і матеріальних цінностей
4. Виробничі запаси	11. Будівельні контракти
5. Фінансові інвестиції	12. Біологічні активи
6. Зобов'язання	13. Розшифрування позабалансових рахунків
7. Дебіторська заборгованість	

Рис.1.3. Склад форм фінансової звітності

Примітка. Узагальнено автором за даними додатків А,Д,З,Л



Рис.1.4. Види діяльності, що розкриті у «Звіті про рух грошових коштів»

Бюджетна звітність є завершальним етапом, що узагальнює інформацію, її відносять до елементів методу бухгалтерського обліку.

Бюджетна звітність	
Форма №2 «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду»	
Форма №4-1» «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»	
Форма №4-2 «Звіт про надходження і використання отриманих за іншими джерелами власних надходжень»	
Форма №4-3» «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду»	
Форма №4-4» «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів»	
Форма №4-3.1» «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (кредити (позики від інших держав, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій)»	
Форма №7 «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»	

Рис. 1.5. Бюджетна звітність

Примітка. Узагальнено автором

Кужельний М.В., Єфіменко Т.І., Калюга Є.В. трактують податкову звітність, як «сукупність звітних документів, які подаються платниками податків до державних податкових органів у терміни, встановлені законодавством»[38]. Формування та безпосереднє подання звітності врегульоване податковим законодавством.

Статистична звітність формується за даними інформації про витрати палива, теплоенергії, електроенергії, також про наявність і рух активів, про обсяги реалізованих послуг та інше. Тобто слід зазначити, що формування статистичної звітності, в першу чергу, залежить від специфіки і напрямків діяльності установи.

Соціальна звітність охоплює інформацію про зайнятість і працевлаштування інвалідів.

У відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» «суб'єкт державного сектору обов'язково повинний вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність»[68].

## 1.2. Облікова політика та її вплив на формування показників звітності

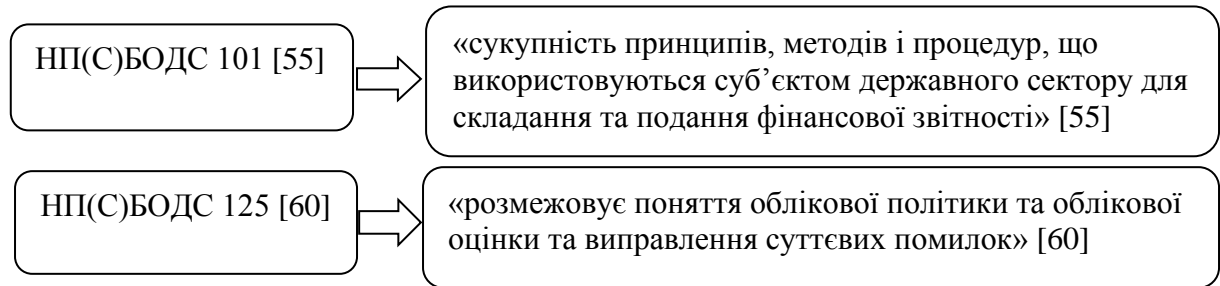


Рис.1.6. Тракткування поняття «облікова політика»

Примітка. Розроблено автором за даними [55; 60]

Правильне прийняття облікової політики має важливе значення для діяльності установи і тому вона є об'єктом постійного контролю щодо відповідності нормативно-правовій базі. Облікова політика встановлює правила для налагодження ефективного обліку усіх наявних в установі ресурсів, а тому є інструментом, з допомогою якого створюються можливості оптимального поєднання способів регулювання з боку держави і особливостей діяльності установи щодо організації і ведення обліку.

Облікова політика передбачає поєднання можливих методів та форм здійснення обліку, які обрала установа, з обов'язковим застосуванням встановлених правил та специфічних особливостей діяльності при формуванні звітності.

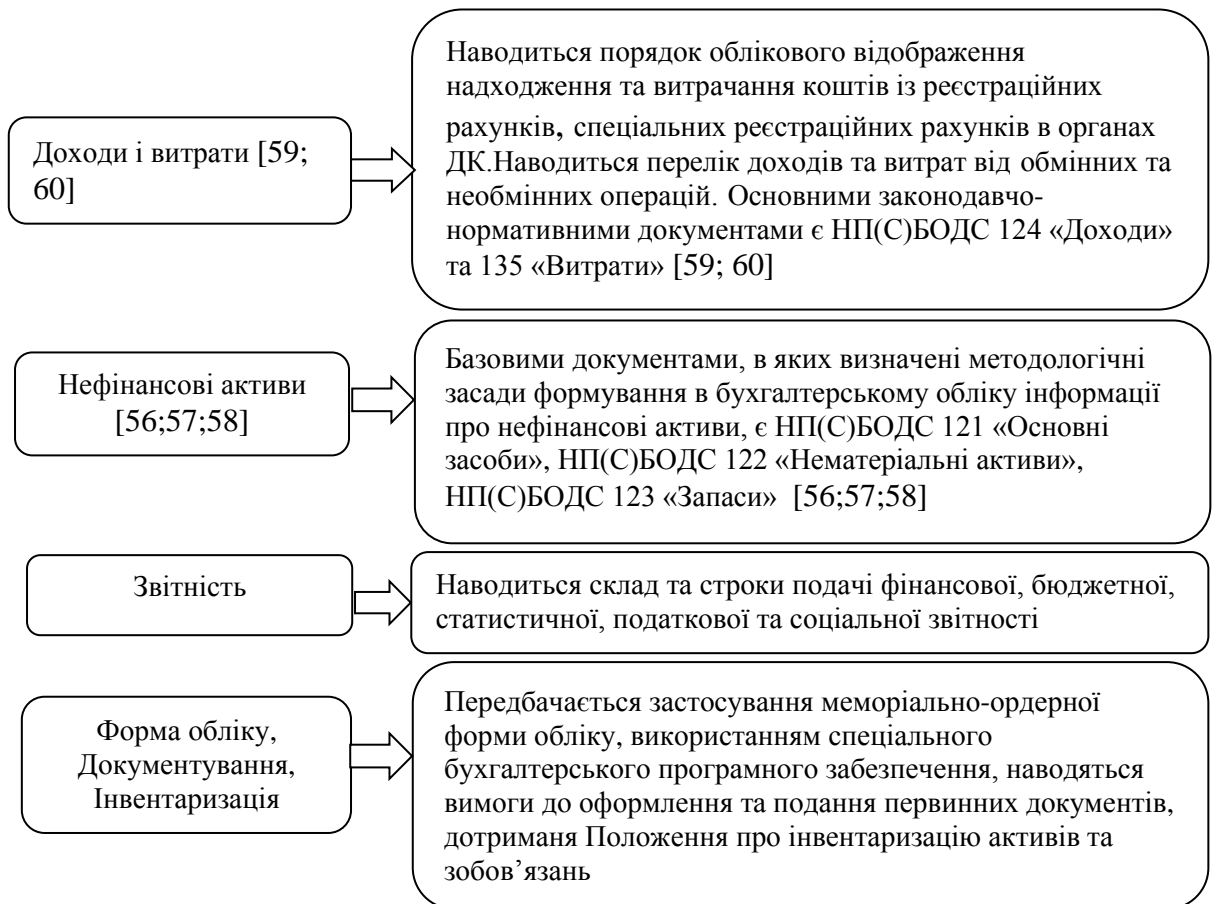


Рис. 1.7. Об'єкти та напрямки регулювання, що розкриваються в обліковій політиці

Примітка. Узагальнено автором за даними [56;57;58; 59; 60]

Організація обліку обов'язково розпочинається з ефективної розробки облікової політики, яка сприяє достовірному визначенню результатів діяльності та відображає цієї інформації у фінансовій звітності, тому вона має вагомим значенням і повинна обов'язково враховувати специфічні особливості даної установи.

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» вказано: «Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності»[68].

Пантелійчук Л. зазначає, що облікова політика це «сукупність облікових принципів, методів, процедур та заходів для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнюючого – складання звітності» [64, с. 7].

Слід зауважити, що при побудові облікової політики нема необхідності зазначати вимоги, що уже чітко встановлені у законодавчих актах. Необхідно вказувати лише ті елементи, критерії, методи, які підлягають вибору і установа планує використовувати у своїй діяльності.

При цьому доцільно враховувати, що у будь-якому випадку при відсутності конкретних критеріїв ведення обліку або їх чіткого не зазначення, установа має можливість їх розробити самостійно. Однак, якщо законодавством встановлено такі критерії та варіанти, то необхідно обрати один із альтернативних варіантів та зазначити його в організаційно-розпорядчій документації, яка фіксує складання облікової політики.

У подальшому облікова політика має забезпечити реалізацію обраного методу обліку, що дає можливість поєднати цей вибір та державне регулювання, тобто у прийнятті рішень поєднується свобода вибору та застосовується державна політика у цій сфері, що у кінцевому результаті сприяє поліпшенню діяльності та дає можливість уніфікувати облікові процедури.

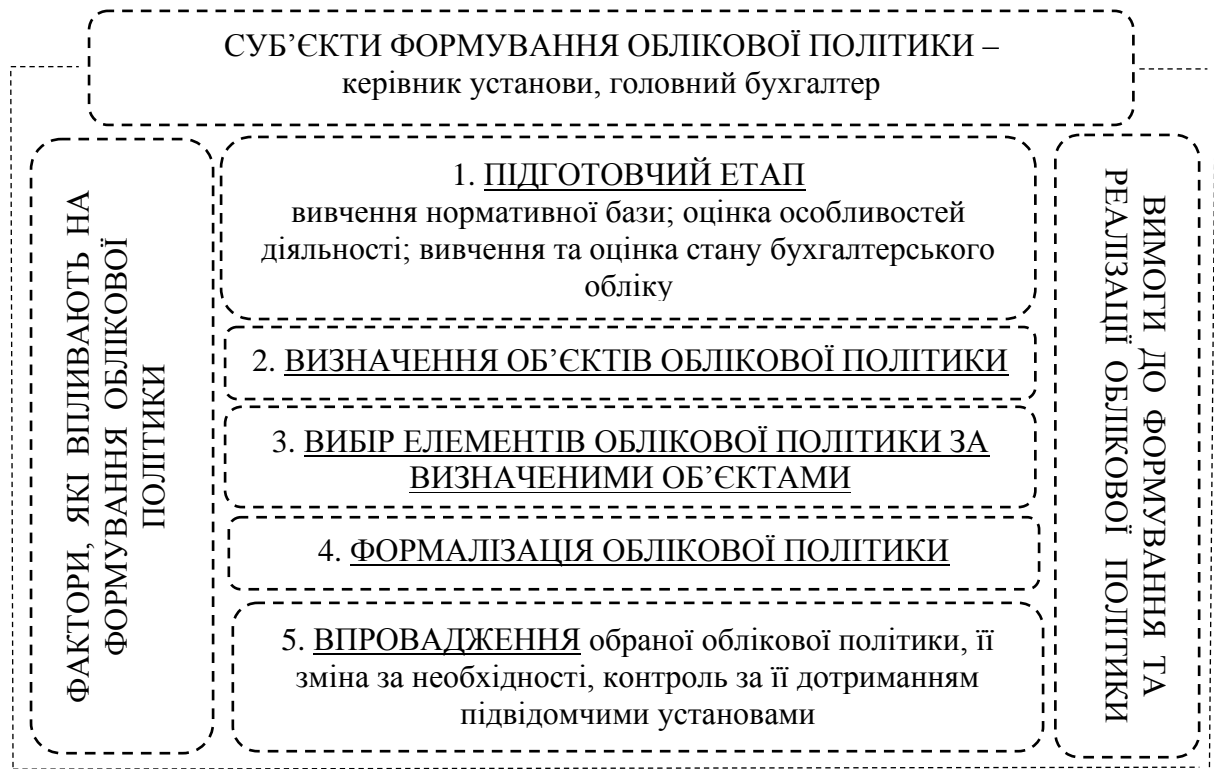


Рис. 1.8. Порядок формування облікової політики

Примітка. Узагальнено автором

Бухгалтер в процесі формування облікової політики обов'язково повинен керуватись діючими стандартами бухгалтерського обліку, якщо встановлено лише один можливий варіант, або проводити вибір найбільш вдалого способу здійснення певного напрямку облікової діяльності. Однак, якщо альтернатива відсутня, то бухгалтер має самостійно розробити вдалий спосіб, але дотримуватись підходу до облікової політики, що забезпечить формування єдиної комплексної системи обліку та дасть можливість добре організувати роботу облікових працівників.

Усі організаційно-правові документи в обов'язковому порядку розробляються керівництвом установи та керівниками структурних підрозділів. До цієї роботи має долучитися юридичний відділ та інші кваліфіковані працівники.



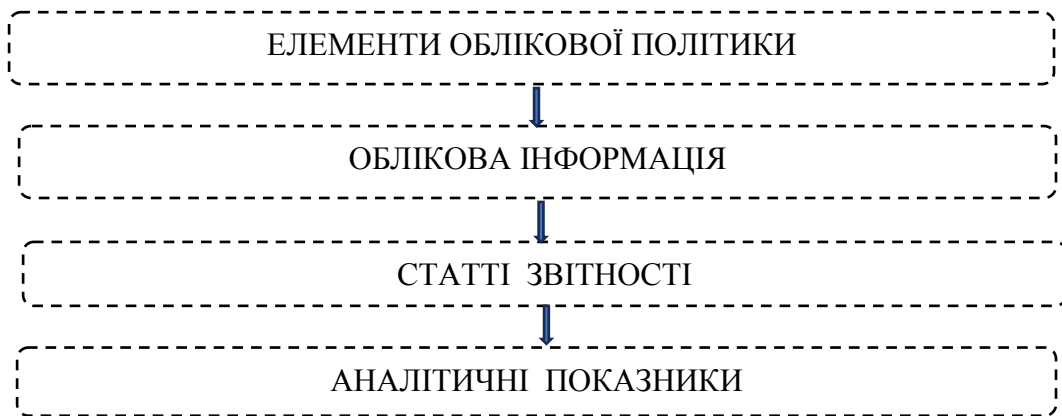


Рис. 1.9. Взаємозв'язок облікової політики та показників діяльності установи

Примітка. Узагальнено автором

Від обґрунтованості та відповідності облікової політики реальним умовам, в яких працює установа, залежать результати діяльності. У такому випадку облікова політика, як певний запропонований вибір процедур, принципів та методів, які може застосовувати установа для формування і подання фінансової звітності, має повністю відповідати адекватній ситуації, в якій працює установа та бути узгоджена із законодавчими вимогами.

Загальні підходи до ведення обліку єдині для усіх установ. Однак, зважаючи на особливості діяльності, необхідно розробляти облікову політику, яка забезпечує організацію облікового процесу з врахуванням цих особливостей, проводити аналіз цих особливостей та обов'язково на них акцентувати увагу.

В процесі розробки облікової політики варто послідовно формувати обов'язкові її елементи з метою дотримання усіх законодавчих вимог, що дасть можливість налагодити якісний документообіг між структурними підрозділами установи та формувати звітність.

Облікова політика встановлює порядок діяльності установи на

визначений, тривалий обліковий період, в значній мірі посилює роль обліково-аналітичних функцій, забезпечує можливість швидко реагувати на усі зміни, що проходять у діяльності установи, вдало реагувати на зовнішні виклики та уникати різноманітних ризиків, що негативно впливають на облікову систему.

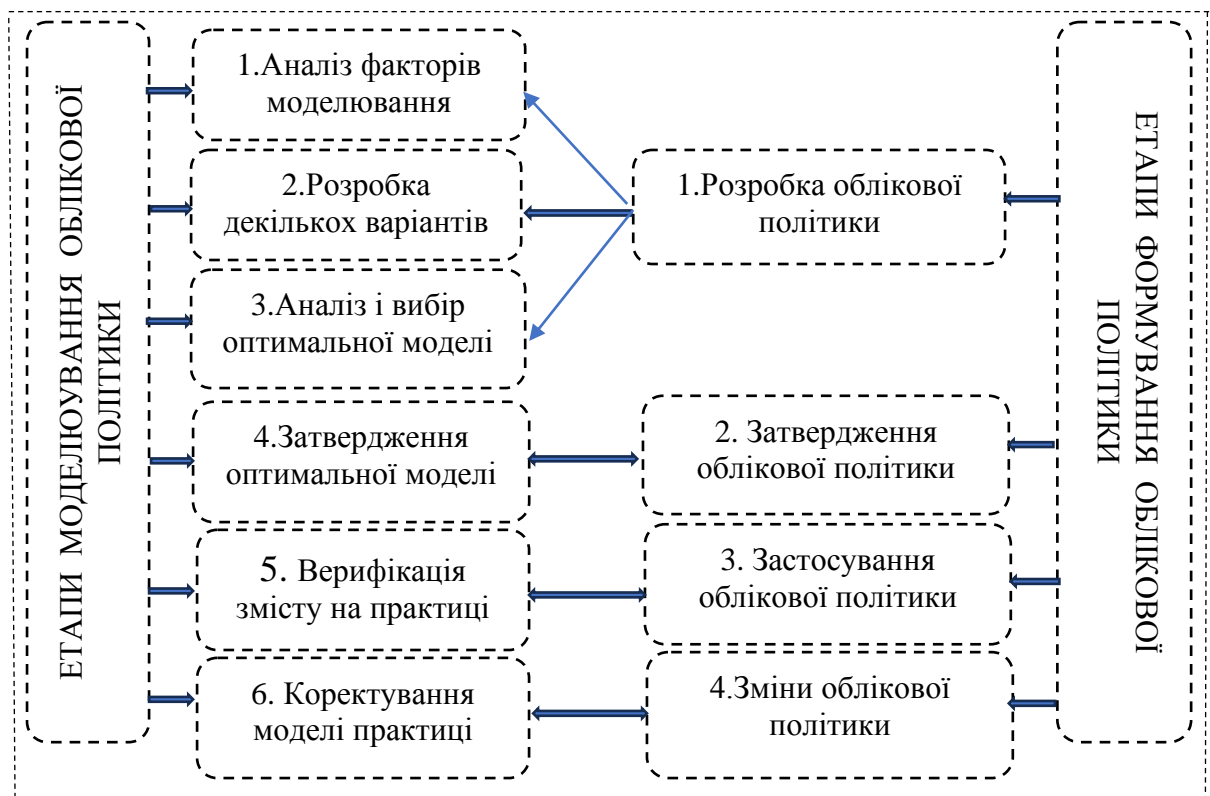


Рис. 1.10. Взаємозв'язок етапів моделювання і формування облікової політики в управлінні установою

Примітка. Узагальнено автором

У кінцевому результаті добре сформована облікова політика полегшує роботу облікового персоналу та значно підвищує ефективність діяльності установи. Формування облікової політики має бути зосереджене на прийнятті управлінських рішень, які забезпечать ефективне використання наявних ресурсів.

Слід зазначити, що елементи облікової політики, які чітко відображають особливості діяльності, в значній мірі впливають на

формування облікових даних, а також на статті звітності і аналітичні показники, тому завжди серед запропонованих альтернативних варіантів потрібно обрати лише той, який дасть можливість повністю відобразити усі напрямки діяльності у найбільш вигідному варіанті.

Оцінку сформованої облікової політики можна провести на основі аналізу її складових (рис.1.11).

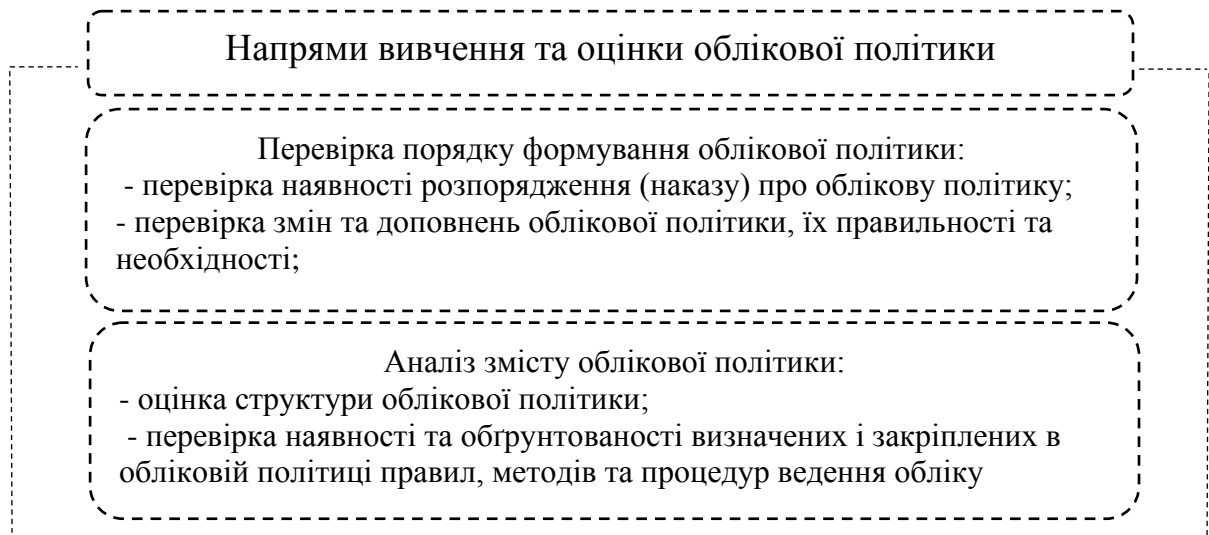


Рис. 1.11. Напрями вивчення та оцінки облікової політики

Примітка. Узагальнено автором

## Висновки до розділу 1

Доцільно зазначити, що облікова політика в обов'язковому порядку має враховувати особливості діяльності установи та специфіку інформаційного забезпечення, тому доцільно удосконалювати методику проведення внутрішнього контролю елементів облікової політики, щоб вона повністю відповідала встановленим вимогам.

Слід зауважити, що для підвищення ефективності ведення обліку та формування звітності необхідно впроваджувати бухгалтерські програми, які швидше опрацьовують облікові дані та у більших обсягах, але при цьому, як

правило, зменшується кількість бухгалтерських помилок та підвищується оперативність та економічність бухгалтерського обліку. Сучасні бухгалтерські програми підвищують ефективність діяльності установи, дають можливість якісніше сформувати звітність і тим самим задовільняють потреби різноманітних користувачів.

## **РОЗДІЛ 2**

### **МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ТА ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ**

#### **2.1. Формування та особливості розкриття інформації у звітності**

Романчук А.Л. та С.В. Рилєєв С.В. зосереджують увагу «на розбіжностях між формуванням звітності за національними і міжнародними стандартами»[81], що на їх думку потребує узгодженості при формуванні фінансової та бюджетної звітності.

Необхідно зазначити, що при проведенні дослідження даними науковцями ще більше підтверджуються неузгоджені питання щодо розбіжностей методологічного характеру, які вказують на нагальне упорядкування проблем щодо єдиних принципів відображення інформації. Фінансова звітність формується узгоджено із планом рахунків, який уже врахував сучасні вимоги та застосовує інформацію, що відповідає як національним, так і міжнародним стандартам, а бюджетна звітність не цілковито узгоджена з діючим планом рахунків. Що зумовлено частковими розбіжностями при трактуванні статей форм існуючої бюджетної звітності та діючим планом рахунків, а також бюджетною і фінансовою звітністю за чинними стандартами бухгалтерського обліку в державному секторі.

Реформування облікової системи, яка направлена на адаптування до міжнародних облікових стандартів, спричинила необхідність узгодження інформації, що відображена у звітності, з метою її ефективного використання користувачами, швидкого проведення аналізу та прийняття на цій основі

управлінських рішень.

Сушко Н. І. розглядає «процес підготовки фінансової звітності як цілісну систему завершення бюджетного періоду, де кожен елемент, починаючи від інвентаризації і завершуючи формуванням статей звітних форм, є нерозривними частинками важливого процесу»[95, с. 6].

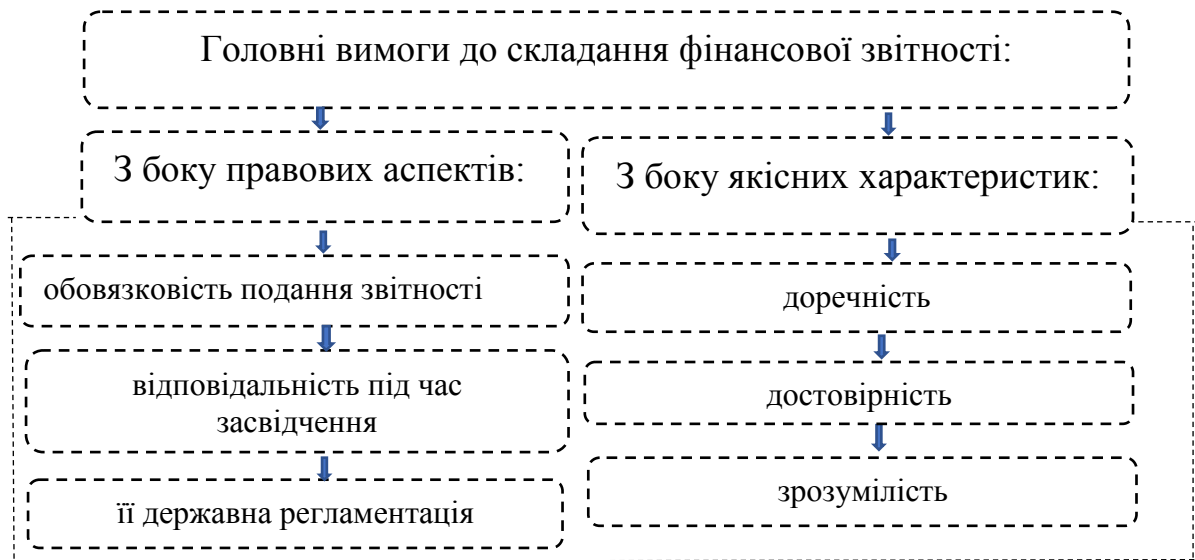


Рис.2.1. Вимоги до складання фінансової звітності

Примітка. Узагальнено автором

У балансі бюджетної установи виділяють нефінансові, фінансові активи та витрати майбутніх періодів, також змінено порядок відображення дебіторської заборгованості. Відсутність інформації про оборотні активи вимагає вибірки та перегрупування даних з двох розділів.

В пасиві балансу також запроваджено зміни, що зумовило відсутність фонду в необоротних активах та МШП. Результат виконання кошторису за загальним та спеціальним фондом також не виділено.

У Звіті про фінансові результати введено новий розділ. Запровадження стандартів спричинило дещо змінену класифікацію доходів та витрат.

Усі форми звітності побудовані таким чином, щоб якісно проводити аналіз за різними напрямками та оперативно впливати на прийняття

управлінських рішень.

Основні проблеми формування звітності пов'язані безпосередньо із недоліками в загальній системі обліку, а тому їх вдале розв'язання дасть змогу удосконалити систему формування звітності, що вимагає узгодження нормативних документів, забезпечення єдності облікових та аналітичних підходів, отримання можливості вдало порівнювати показники фінансової звітності та проведення їх аналізу з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Таблиця 2.1

«Формування бюджетної звітності»

Показник	Бюджетна звітність
Суть документів	Визначає склад і порядок складання місячної, квартальної та річної бюджетної звітності, вимоги до розкриття її елементів
Періоди подання звітності	Місячна - з 1 січня звітного року по останній день звітного місяця. Квартальна – з 1 січня звітного року по останній день звітного кварталу. Річна – один календарний рік, який розпочинається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року (якщо не буде визначений інший період відповідно до законодавства)
Розмірність звітності	У гривнях з копійками

Слід вказати, що бюджетна звітність та безпосередньо «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» формується з метою узагальнення і детального відображення результатів виконання кошторису, тому за його показниками можливо встановити повноту фінансування на визначену дату, а також проводити аналіз отриманих коштів у відповідності до кошторису. Звіт формується (рис.2.2).

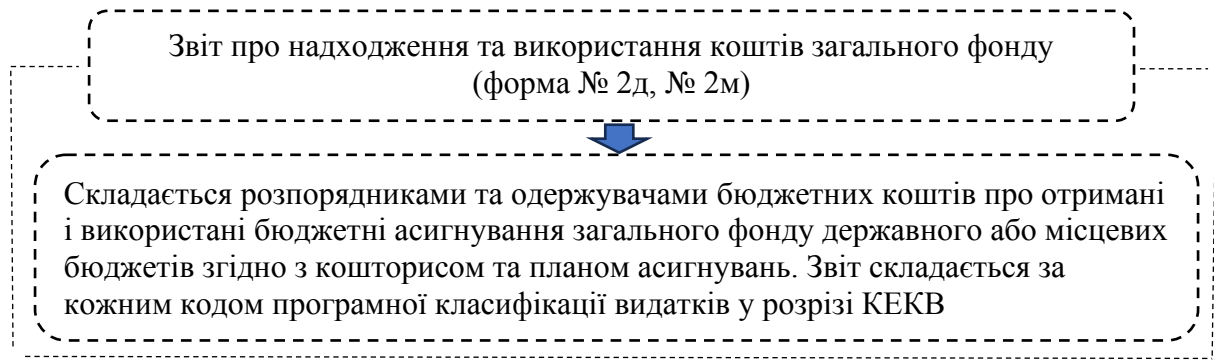


Рис. 2.2. Призначення звіту

Примітка. Узагальнено автором

На підставі його показників встановлюють відсоток повноти фінансування відносно річних кошторисних призначень на основі проведеного порівняння суми отриманих асигнувань і сум, що затверджені у кошторисі.

Звіт формується у наступній послідовності (рис.2.3).

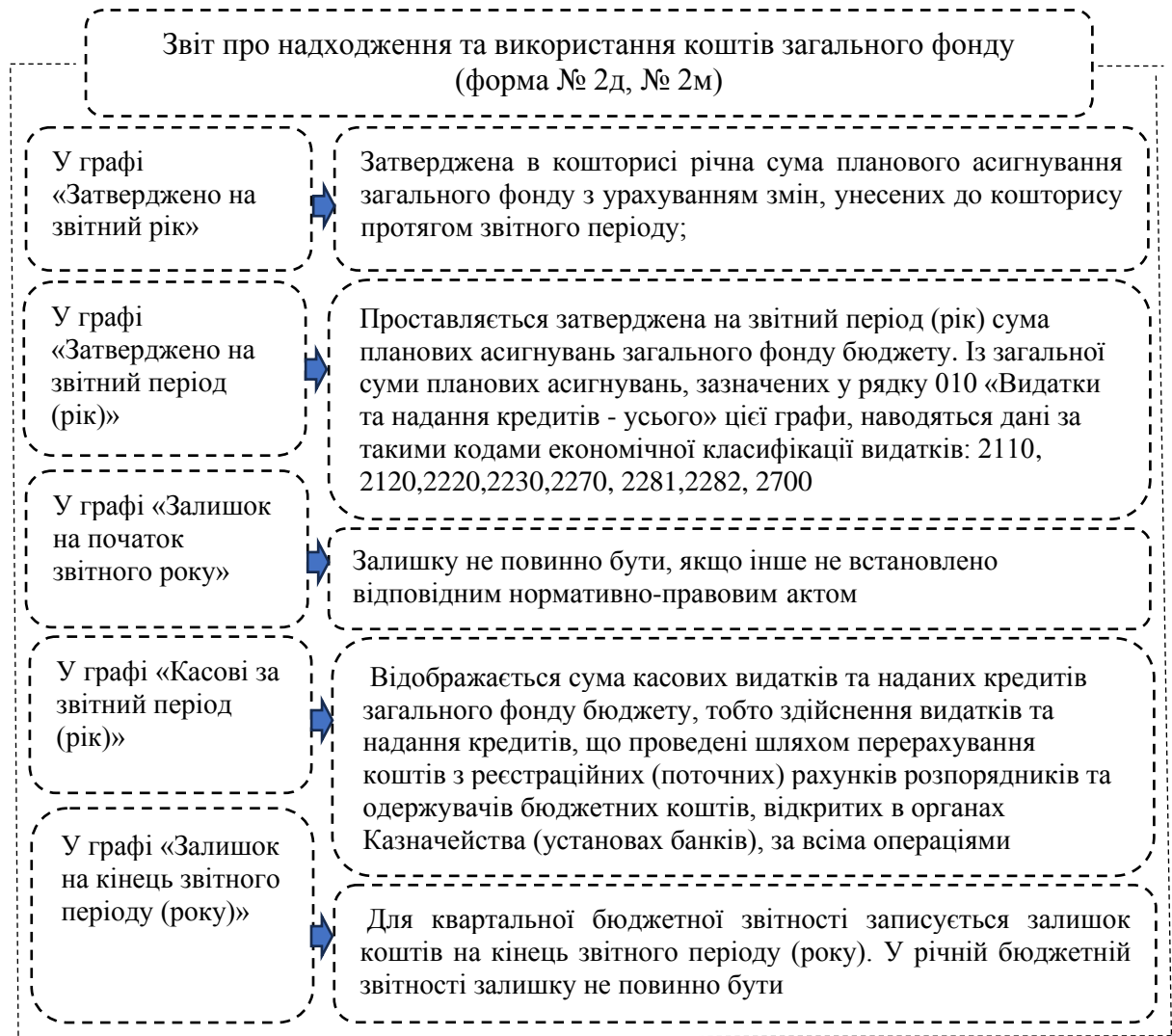


Рис. 2.3. Методика формування звіту

Примітка. Узагальнено автором за даними додатку М

Кемарська Л.Г. подає наступне визначення «бюджетна звітність – це система узагальнених та взаємопов’язаних показників, котрі відображають стан виконання бюджету за звітний період у розрізі бюджетної класифікації»[31].



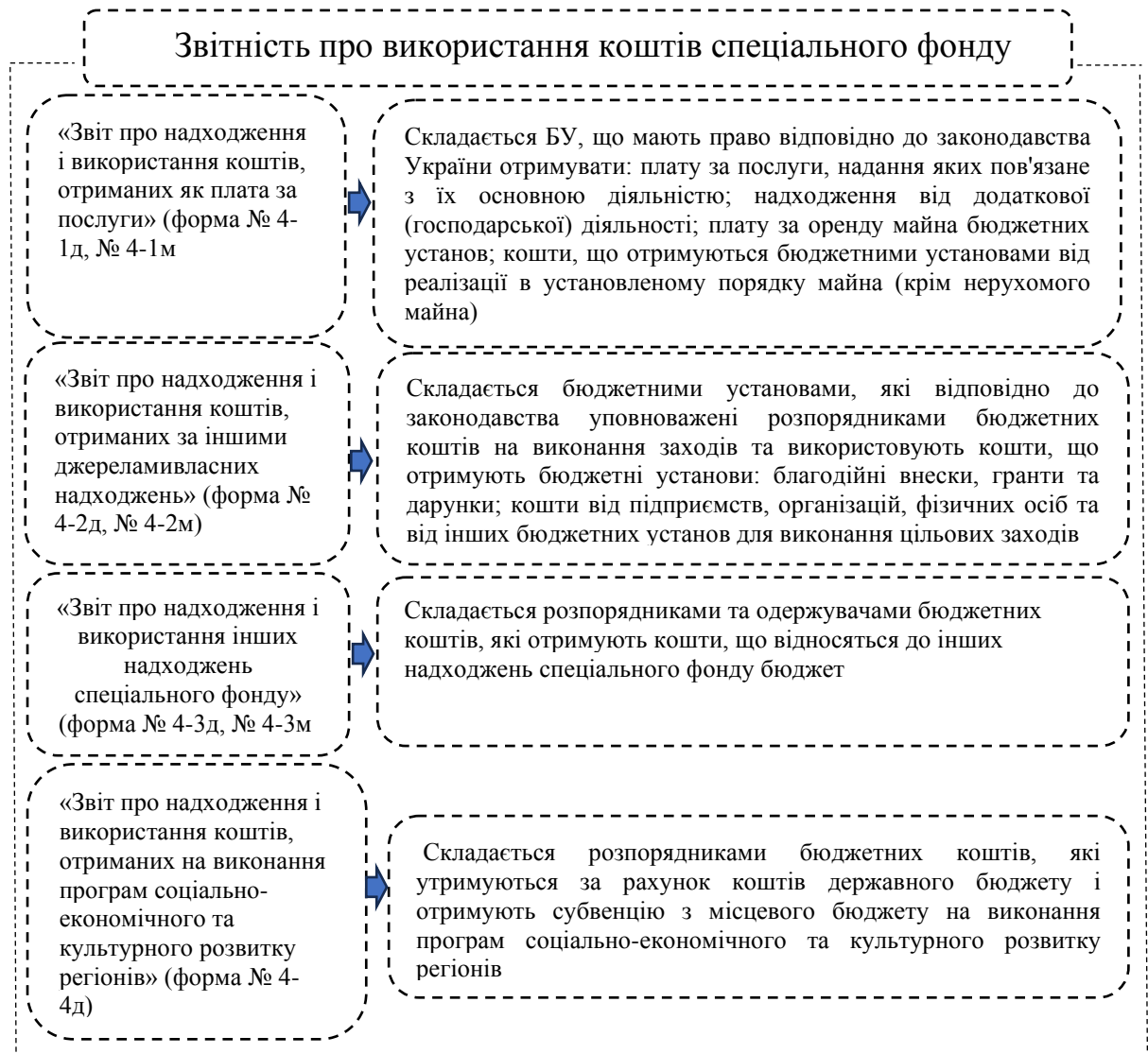


Рис. 2.4. Звітність про використання коштів спеціального фонду

Примітка. Узагальнено автором

Процес функціонування установи обов'язково супроводжується відображенням результатів діяльності у звітності. На основі звітності користувачі можуть отримати інформацію щодо показників діяльності на відповідну дату, вивчити та провести аналіз змін, які відбулись за обліковий період.

З метою ефективного управління необхідно з'ясувати причини виникнення недоліків та шляхи їх подолання, встановити причинно-

наслідкові зв'язки, здійснити пошук напрямків удосконалення фінансово-господарської діяльності, вивчити резерви, які ще не задіяні. Саме за даними звітності можливо отримати вказану інформацію та вдало нею скористатись.

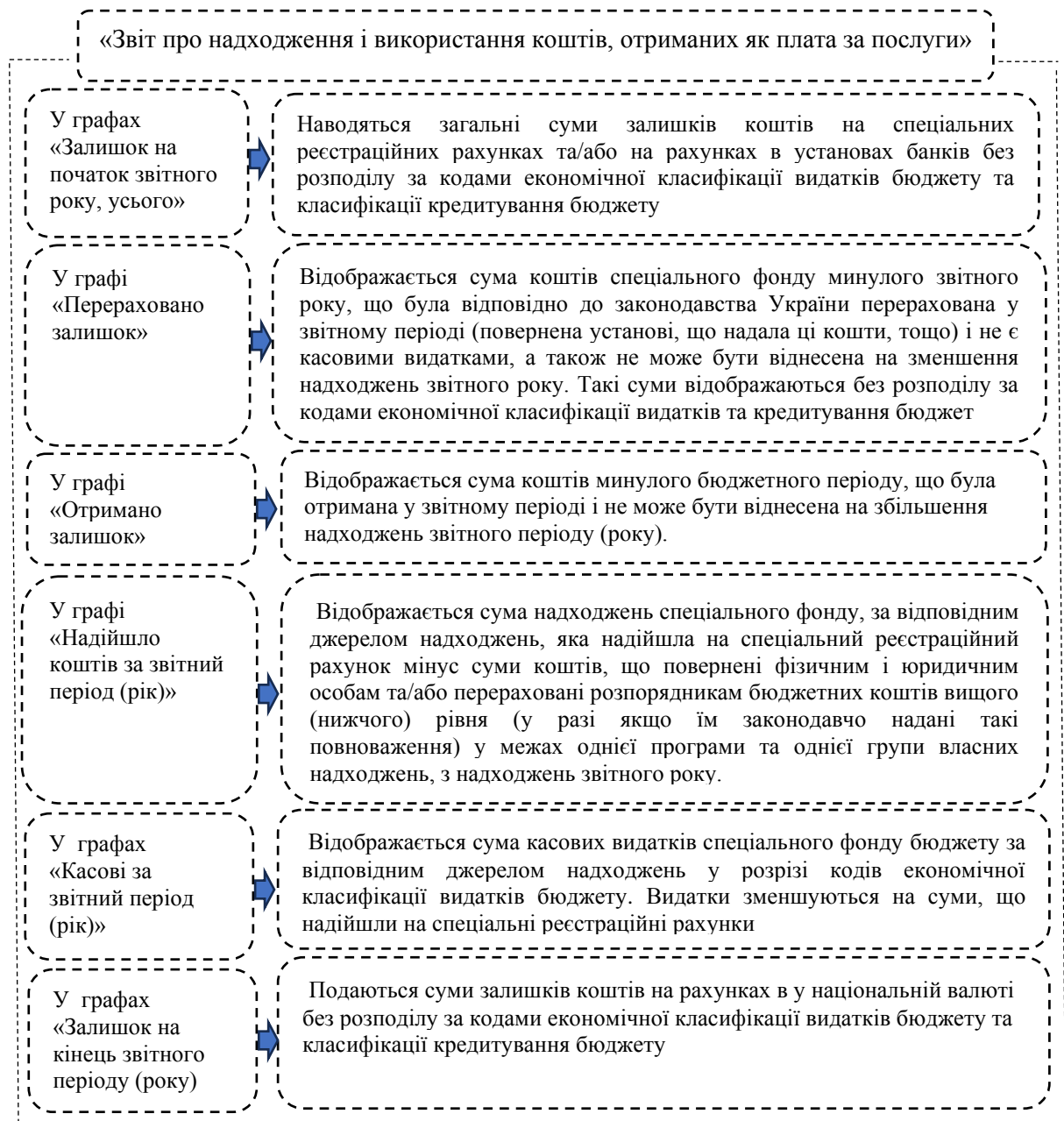


Рис. 2.5. Методика формування форми «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»

Примітка. Узагальнено автором за даними додатку Н

## 2.2. Характеристика системи аудиту в бюджетних установах

У Господарському кодексі України вказано «Аудит – перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансового-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам» [11, с. 362].

Таблиця 2.2

### «Ознаки ідентифікації аудиту»

Ознака	Значення
Форма	Перевірка
Мета	Висловлення думки аудитора щодо достовірності інформації
Аспекти, що досліджуються	Бухгалтерський облік, фінансова звітність, інформація стосовно фінансово-господарської діяльності

У відповідності до вимог українського законодавства внутрішній аудит має бути запроваджений у діяльності бюджетної установи з метою підвищення ефективності управління бюджетними коштами.

Внутрішній аудит має на меті попередити виникнення негативних факторів, порушень у роботі (запобігти незаконне, нерезультативне використання коштів, усунення ризиків їх виникнення) та сприяти досягненню запланованих результатів, а також виявити резерви з метою їх вдалого використання у майбутні періоди.

Внутрішній аудит для розпорядників бюджетних коштів слід розглядати як досить нову функцію, особливо в умовах децентралізації влади. У процесі децентралізації проходить не лише безпосередня передача значних фінансових ресурсів на місця, але і постає вимога щодо максимально

можливого контролю за діяльністю бюджетних установ та встановлення відповідальності керівників за виконання передбачуваних результатів. У таких умовах дотримання лише законодавчих вимог недостатньо, тому що постає нагальна проблема належного та вдалого управління усіма фінансовими ресурсами. Тому доцільно попередньо чітко встановити майбутні цілі, проводити постійний моніторинг щодо виконання передбачуваних завдань, належним чином, за необхідності, проводити їх корегування та зазначити критерії оцінювання якості отриманих результатів у відповідному періоді (рис.2.6).

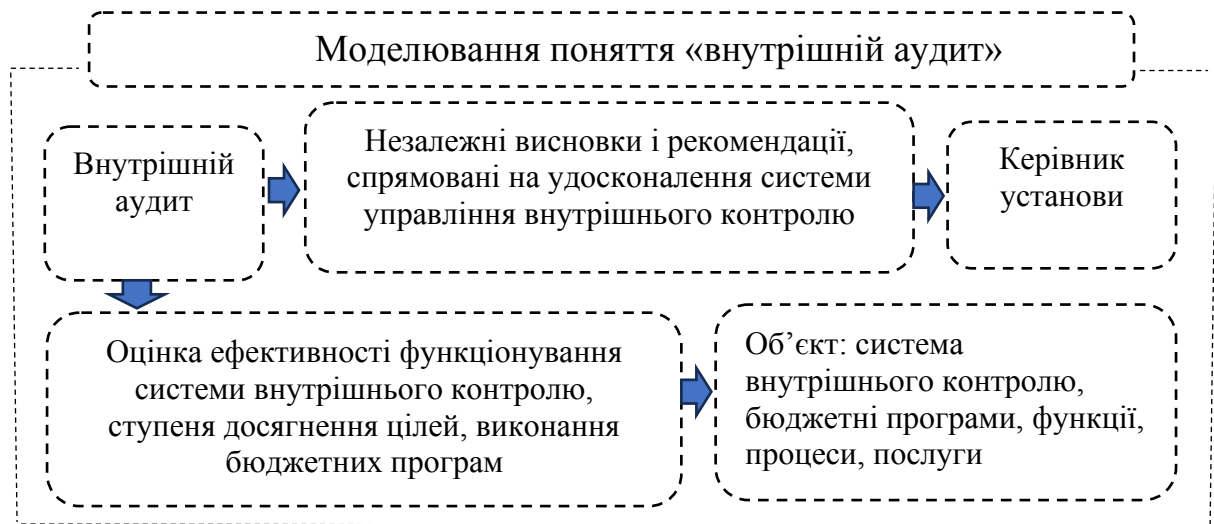


Рис. 2.6. Моделювання поняття «внутрішній аудит»

Примітка. Узагальнено автором

Дорош Н.І. дає наступне визначення «внутрішній аудит як незалежне об'єктивне підтвердження та консультування розроблено для підвищення ефективності та покращання діяльності підприємств»[17].

Мікрюкова Л., О. Млінцова вказують «внутрішній аудит необхідний як інструмент внутрішнього контролю всіх напрямків життєдіяльності та функціонування суб'єкта господарювання. При проведенні внутрішнього аудиту в бюджетних установах потрібно не тільки порівнювати здійснені

витрати з отриманими доходами, але й провадити активний пошук ефективного використання коштів та здійснювати жорсткий контроль за витратами» [53, с. 17–18].



Рис. 2.7. Напрями проведення внутрішнього аудиту

Примітка. Узагальнено автором

Мікрюкова Л., О. Млінцова також наголошують, що «внутрішній аудит сприятиме ефективному та раціональному формуванню й використанню бюджетних коштів, оперативному реагуванню на виникнення або загрозу виникнення фактів незаконного, неефективного та не результативного їх використання, а також удосконаленню системи управління та прозорості прийняття управлінських рішень за умови виконання покладених на установи завдань» [53, с. 20].

Внутрішній аудит за своєю суттю можна розглядати як цілісну систему, що дає можливість ще на початкових етапах попередити порушення та недоліки у роботі установи та забезпечити законність проведених операцій, що відповідають напрямкам і особливостям діяльності.

Слід вказати, що внутрішній аудит не може ліквідувати усі можливі помилки, але за його даними та проведеного аналізу виникає можливість для мінімізації виникнення тих чи інших помилок.

«Внутрішній аудит – це незалежна, об'єктивна діяльність з надання впевненості та консультаційних послуг, що має приносити користь організації та покращувати її діяльність. Внутрішній аудит допомагає організації досягати поставлених цілей за допомогою системного, упорядкованого підходу до оцінки і підвищення ефективності процесів управління ризиками, контролю, і корпоративного управління»[25].

У Бюджетному кодексі України зазначено «внутрішній аудит – діяльність, спрямована на удосконалення системи управління, внутрішнього контролю, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління, та яка передбачає надання незалежних висновків і рекомендацій»[6].

Внутрішній аудит покликаний надати інформацію про реальний стан справ та здійснити їх оцінку щодо ефективності використання бюджетних коштів, елементів облікової політики, ступеня дотримання якості прийнятих рішень, вказати на організаційні і методичні аспекти та дати оцінку стратегії розвитку бюджетної установи.

Розрізняють наступні напрямки внутрішнього аудиту: аудит ефективності (розкриває об'єкти дослідження і категорії проблемних сфер), фінансовий аудит (забезпечує проведення аналізу фінансових процесів), аудит відповідності (встановлює відповідність здійснених операцій законодавчим вимогам та стандартам).

Фінансовий аудит найбільше зосереджує увагу на проведених фінансових операціях, бухгалтерському обліку та сформованій звітності, методиці її формування. Для якісного його проведення необхідно володіти навичками у сфері бюджетного процесу, проведення публічних закупівель. При його проведенні здійснюється аналіз діяльності бюджетної установи, проводиться підтвердження або спростування достовірності визначення фінансових результатів та обґрунтовуються перспективи подальшого розвитку за показниками звітного періоду.

Таблиця 2.3

## «Відмінності між напрямками аудиту»

Критерій	Аудит ефективності	Фінансовий аудит / аудит відповідності
Мета	Провести оцінку економічності, ефективності та результативності діяльності, програми, процедури, послуги тощо	Провести оцінку достовірності, правильності, надійності фінансового обліку та звітності; встановити відповідність їх чинному законодавству
Фокусування на:	Проблемах / ризикових сферах, пов'язаних із організацією, управлінням і системою внутрішнього контролю установи, реалізацією програми, процедури, наданням адміністративної послуги тощо	Фінансових процесах операціях, системі бухгалтерського обліку та звітності / Окремих процедурах, транзакціях
Наукова база	Економіка, менеджмент, політологія, соціологія тощо	Бухгалтерський облік та право
Методи аудиту	Різні залежно від мети аудиту	Стандартизовані
Критерії оцінки	Різні для кожного окремого аудиту визначаються свої критерії оцінки	Стандартні критерії, що підходять для всіх перевірок
Звіти	Рекомендована лише структура та зміст звіту	Стандартизовані

Стандарти внутрішнього аудиту визначають «фінансовий аудит як оцінку діяльності установи щодо законності та достовірності фінансової і бюджетної звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку»[25].

Фінансовий аудит має на меті встановити ефективність та результативність усіх заходів контролю, які використовуються у

досліджуваній установі та надати гарантії щодо достовірності інформації, що подана у фінансовій звітності.

При проведенні фінансового аудиту застосовують метод документальних перевірок, який передбачає проведення перевірки як суцільним, так і вибірконим шляхом, з обов'язковим встановлення чітких розмірів вибірки, а потім встановлені результати аудитор поширює на усю сукупність проведених досліджень.

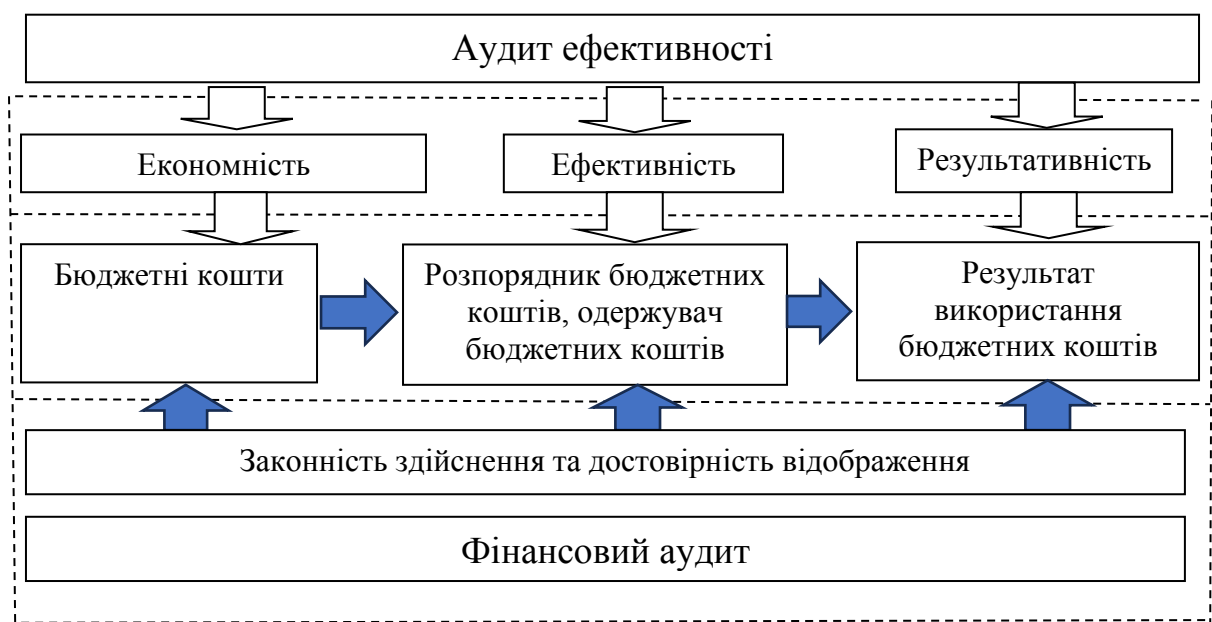


Рис. 2.8. Модель взаємозв'язку фінансового аудиту та аудиту ефективності використання бюджетних коштів

Примітка. Узагальнено автором

При проведенні аудиту ефективності не можливо застосувати певні універсальні правила чи процедури та використати універсальну модель, що забезпечили б можливість проведення оцінки ефективності здійсненої бюджетною установою діяльності у відповідності до специфічних особливостей, але слід вказати, що критерії методики аудиту ефективності обов'язково мають враховувати показники результативності, економності, продуктивності, тому що лише за таких обставин можливо правильно



обґрунтувати ефективність використання бюджетних коштів.

Аудит ефективності ґрунтується на наступних етапах: планування, безпосереднє проведення, звітність та подальша діяльність. Слід зазначити, що останній етап має досить важливе значення, тому що важливо не лише вказати, але і проконтролювати чи рекомендації приносять ефект. Тому рекомендації мають бути вдало напрацьованими та сприяти значному вдосконаленню усіх напрямків прийнятих рішень з метою підвищення ефективності використання бюджетних коштів. За таких обставин формальний підхід має бути повністю виключений.

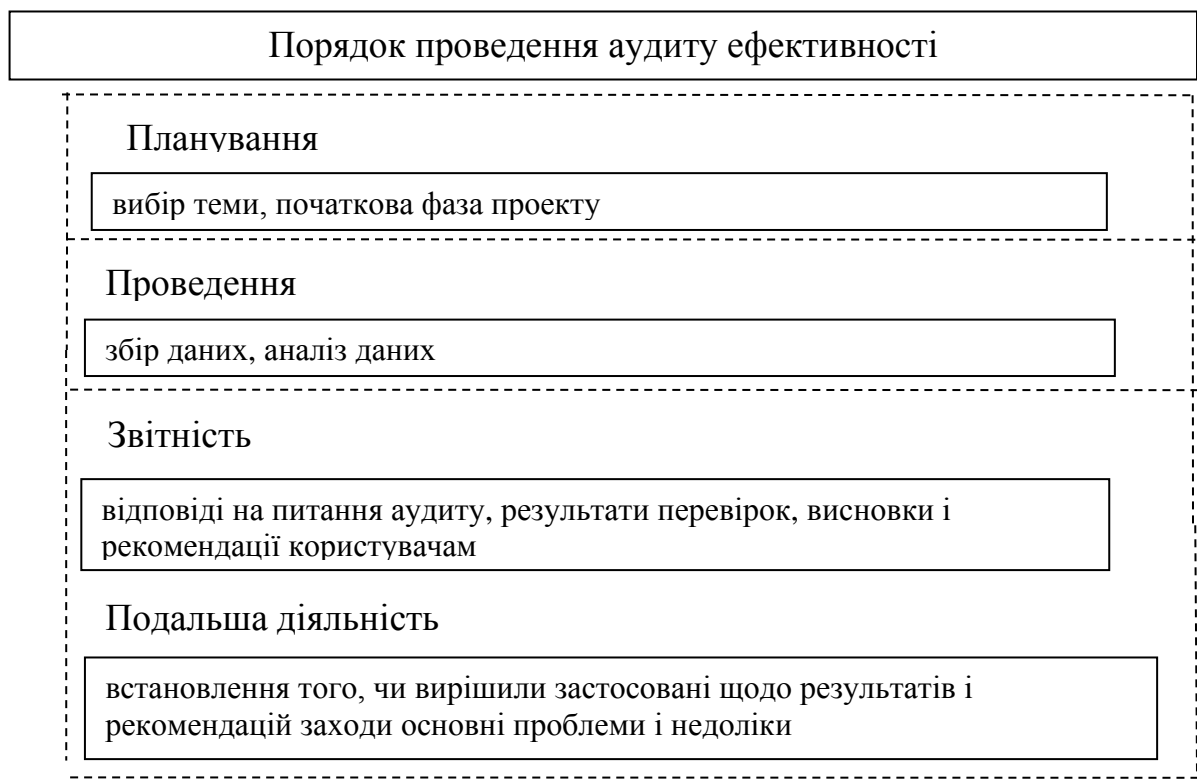


Рис.2.9. Порядок проведення аудиту ефективності

Примітка. Узагальнено автором

Проведення аудиту ефективності дає можливість зацікавленим особам бути більш обізнаними щодо результатів діяльності та сприяти

удосконаленню нормативної бази з метою підвищення ефективності прийнятих рішень у бюджетному процесі.

Незважаючи на те, що критерії, які дають можливість достовірно оцінити ефективність чітко невнормовані, доцільно впроваджувати стандартизацію, що значно полегшить роботу, тому що об'єкти аудиту є досить різноманітними (розпорядники, одержувачі бюджетних коштів). Критерії повинні бути достатньо обґрунтовані, щоб максимально якісно здійснювати оцінку результатів діяльності, формувати результати і висновки у відповідності із цілями аудиту. Правильний вибір критеріїв підвищить надійність та забезпечить впевненість користувачів у достовірності результатів і висновків.



Рис. 2.10. Методи та інструменти аудиту ефективності

Примітка. Узагальнено автором

З метою полегшення роботи при проведенні внутрішнього аудиту мають застосовуватись інформаційні технології, які, у більшості випадків, дають можливість усунення помилок, що спричинені людським фактором, також значно скорочується час, що необхідний для проведення аудиту, відповідно підвищується ефективність аудиту та розширюються умови для опрацювання значно більшої кількості документів.

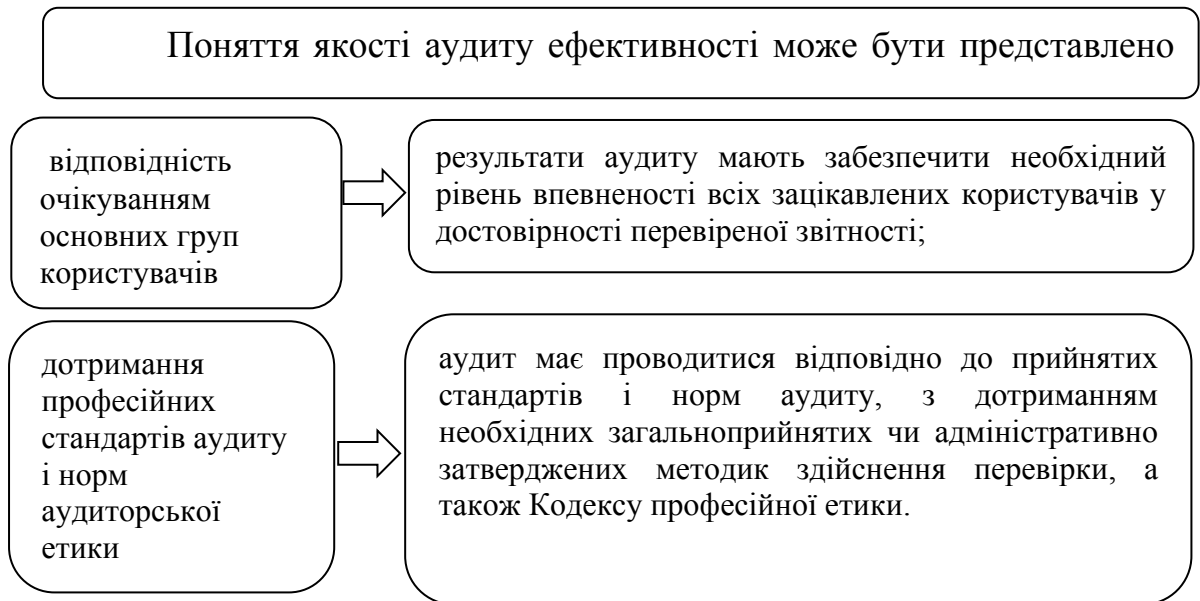


Рис. 2.11. Якість аудиту ефективності

Примітка. Узагальнено автором

Поєднання різних напрямків аудиту слід вважати комплексним аудитом. Сюди також можна віднести ІТ аудит.

Шевченко Н. визначає критерій оцінки ефективності аудиту як «забезпечення максимізації відношення отриманого результату від здійснення контрольних заходів до понесених витрат (часу, матеріальних і трудових ресурсів, грошових коштів) при одночасній максимізації кількості виявлених правопорушень та мінімізації різниці між виявленим та фактично відшкодованим державі обсягом збитків за результатами перевірок» [110].

В процесі модернізації нормативно-правового регулювання аудиту необхідно забезпечити достатній рівень універсалізації чинних законодавчих актів щодо проведення різних видів аудиту, достатньо систематизувати стандарти аудиту, належним чином узгодити нормативно-правові акти, що регулюють аудиторську діяльність з іншими документами, що діють в економіці країни, встановити відповідний рівень якості роботи аудитора.



Рис. 2.12. Внутрішній аудит

Примітка. Узагальнено автором

Впровадження інформаційних технологій (ІТ) у аудиторську діяльність зумовлено практичними, теоретичними та методичними проблемами. Мета застосування ІТ в системі аудиту зумовлена (рис.2.13).

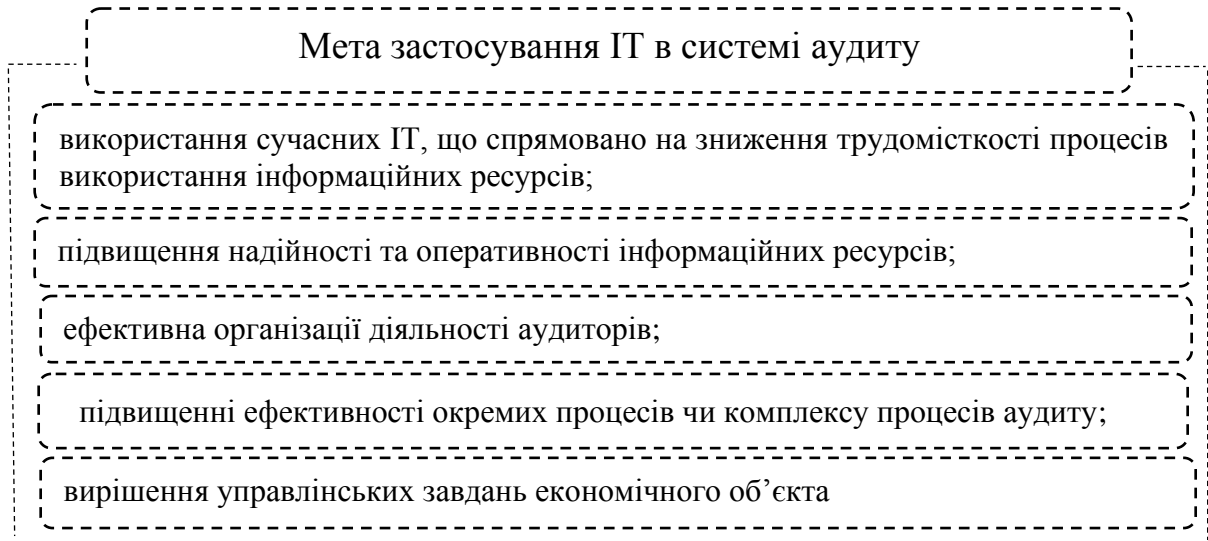


Рис. 2.13. Мета застосування ІТ в системі аудиту

Примітка. Узагальнено автором

Слід зазначити, що вдале використання ІТ зумовлює зниження трудомісткості усіх процесів щодо використання інформаційних ресурсів установи, також підвищує як надійність, так і оперативність використаних ресурсів, що сприяє ефективності організації аудиторської діяльності та дає можливість швидше вирішувати управлінські проблеми.

Виокремлення найважливіших функціональних елементів ІТ аудиту і встановлення тісних інформаційних взаємозв'язків між цими елементами відіграють вирішальну роль у формуванні комп'ютерної інформаційної системи аудиту, яка вже зорієнтована на новації ІТ.

ІТ формують комплексну автоматизовану систему, яка дає можливість автоматизувати не лише поодинокі процедури, але і дозволяє змінити процес

формування інформації для проведення аудиту, що спрощує цей процес та значно підвищує продуктивність роботи аудитора.

Достовірність і можливість швидкого проведення аудиту відкидає усі перепони щодо використання ІТ. Для вдалого використання сучасних технологій доцільно (рис.2.14).

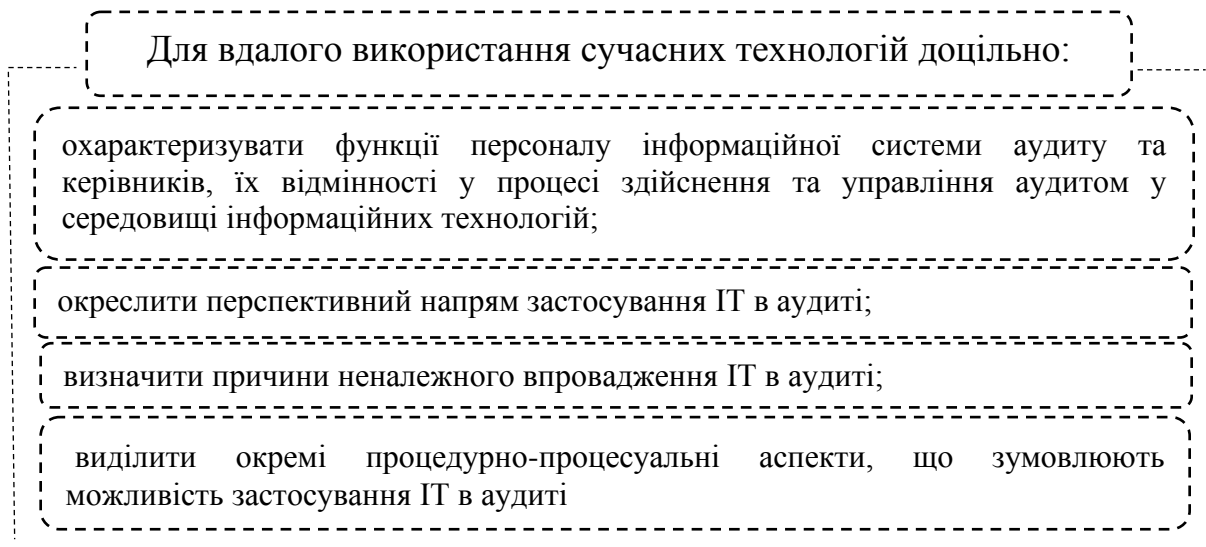


Рис. 2.14. Використання ІТ в системі аудиту

Примітка. Узагальнено автором

Дані обставини спричиняють швидке виявлення цілого спектру проблем в управлінні, що зумовлені неефективним використанням ресурсів та спотворює інформацію у звітності. Тому має застосовуватись системний підхід в управлінні та запроваджуватись найбільш ефективні процеси у проведенні аудиту. Виконання поставлених завдань вимагає не тільки автоматизованого використання комп'ютерних інформаційних облікових систем, але і вдалої автоматизації усіх процесів аудиту. Такі дії спонукають до швидкого використання великих обсягів якісної облікової інформації та дають можливість її правильно оцінити і прийняти управлінські рішення.

Вивчаючи досвід запровадження аудиту, слід зазначити, що цей процес, зумовлено недоліками, які було виявлено у системі контролю.

У більшості випадків, контрольні процедури спрямовані на встановлення порушень та винуватців, на противагу того, що виникає нагальна потреба у встановленні істинних причин виникнення негативних факторів. Також контрольні дії проводяться, як правило, уже після закінчення облікового періоду. У такому випадку витрачені кошти не за встановленим призначенням повернути досить проблематично. Такі твердження та наукові напрацювання дали можливість обґрунтувати необхідність проведення аудиту.

Однак, такий процес відразу зумовив необхідність внесення суттєвих організаційних змін до проведення аудиту. Завдяки цьому постала можливість досягнення мети аудиту ефективності щодо встановлення результативності бюджетних програм, проектів та встановлення істинних причин виникнення фактів неефективного використання коштів через виявлені недоліки існуючого законодавства та економічної політики у цьому напрямку.

Слід зазначити, що у США, Великій Британії та Канаді було досить вдало налагоджену організацію аудиту ефективності. Досвід цих країн вказує, що практичні рекомендації щодо запровадження аудиту можливо вдало застосовувати у різних ситуаціях та модулювати їх на різні процеси, так як встановлюються критерії ефективності, що значно полегшує процес контролю за розподілом бюджетних коштів та дає можливість мінімізувати негативні впливи.

Для того, щоб результативно проводити аудит необхідно науково обґрунтувати напрямки його застосування з врахуванням міжнародного досвіду та внести доповнення до законодавчих актів, які здійснюють регулювання у сфері його діяльності.

У 2016 році в Угорщині запроваджено зміни до законодавства та підготовлено «Стандарти державного внутрішнього контролю і методичні вказівки» з метою забезпечення достовірною інформацією внутрішніх аудиторів щодо здійснення ними практичної консультативної допомоги. Це

дало можливість напрацювати документи, які придатні до використання у різних напрямках та сферах діяльності. При цьому зазначено, що бюджетні установи мають можливість та право використовувати директивні документи лише як основу при застосуванні принципів формування внутрішнього аудиту. В такому трактуванні їм надається можливість організувати процес аудит в інший спосіб з урахуванням особливостей діяльності.

У відповідності до вимог нормативно-правових актів в Румунії кожна установа повинна сформулювати підрозділ, що забезпечує запровадження внутрішнього аудиту. Такий підрозділ обов'язково розробляє план внутрішнього аудиту, звіти щодо проведення аудиту передаються лише тому керівнику установи, що підлягає перевірці, тому запроваджено особливі вимоги, що стосуються конфіденційності інформації.

У Грузії система внутрішнього аудиту зосереджена на оцінці відповідності діяльності установи вимогам законодавства та сфері діяльності, в якій вона працює, точності фінансової і іншої інформації, адекватній оцінці управління ризиками, що постають перед нею.

### **2.3. Аудит достовірності фінансової звітності бюджетних установ**

У відповідності до Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» «аудит фінансової звітності – аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності ..... про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам»[69].

Аудит спрямований на те, щоб подати керівнику достовірну інформацію та вказати на рекомендації стосовно достовірності фінансової звітності, яка формується згідно з вимогами НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»[55].



З метою підтвердження достовірності звітності необхідно провести цілу низку аналітичних процедур з метою виявлення та запобігання фінансових порушень, а також встановити причини, що зумовили виникнення таких фактів. За даних умов особливо посилюється роль внутрішнього аудиту, який проводиться у відповідності до вимог Бюджетного кодексу України[6] та Стандартів внутрішнього аудиту[75].

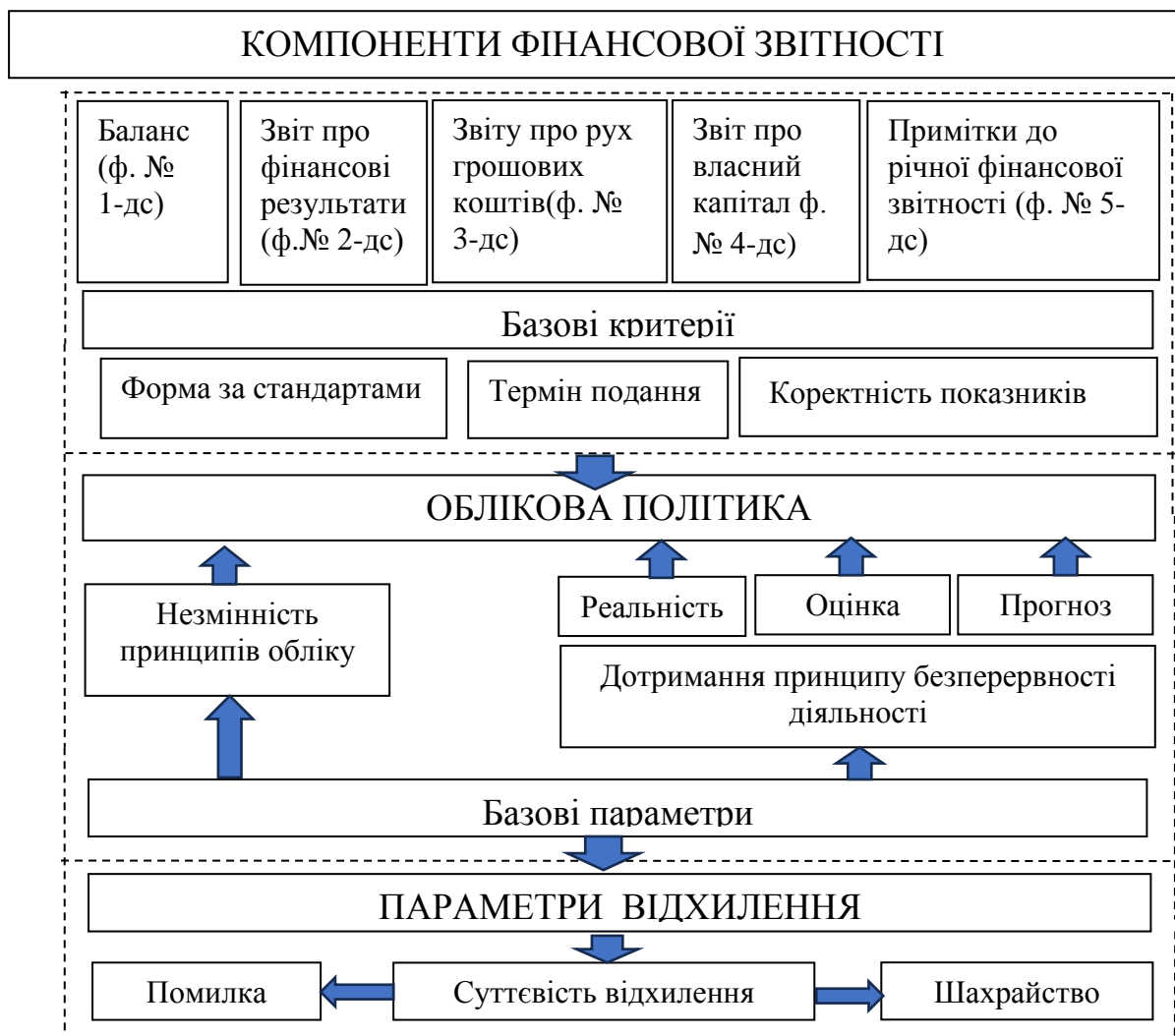


Рис.2.15. Параметричний мінімум для обов'язкового етапу аудиту фінансової звітності

Примітка. Узагальнено автором

Аналітичні процедури слід розглядати як один із різновидів аудиторських доказів.

В процесі використання лише однієї аудиторської процедури виникає можливість для проведення перевірки одразу за кількома параметрами звітності, причому цей вибір залежить від самого об'єкта, що підлягає перевірці.

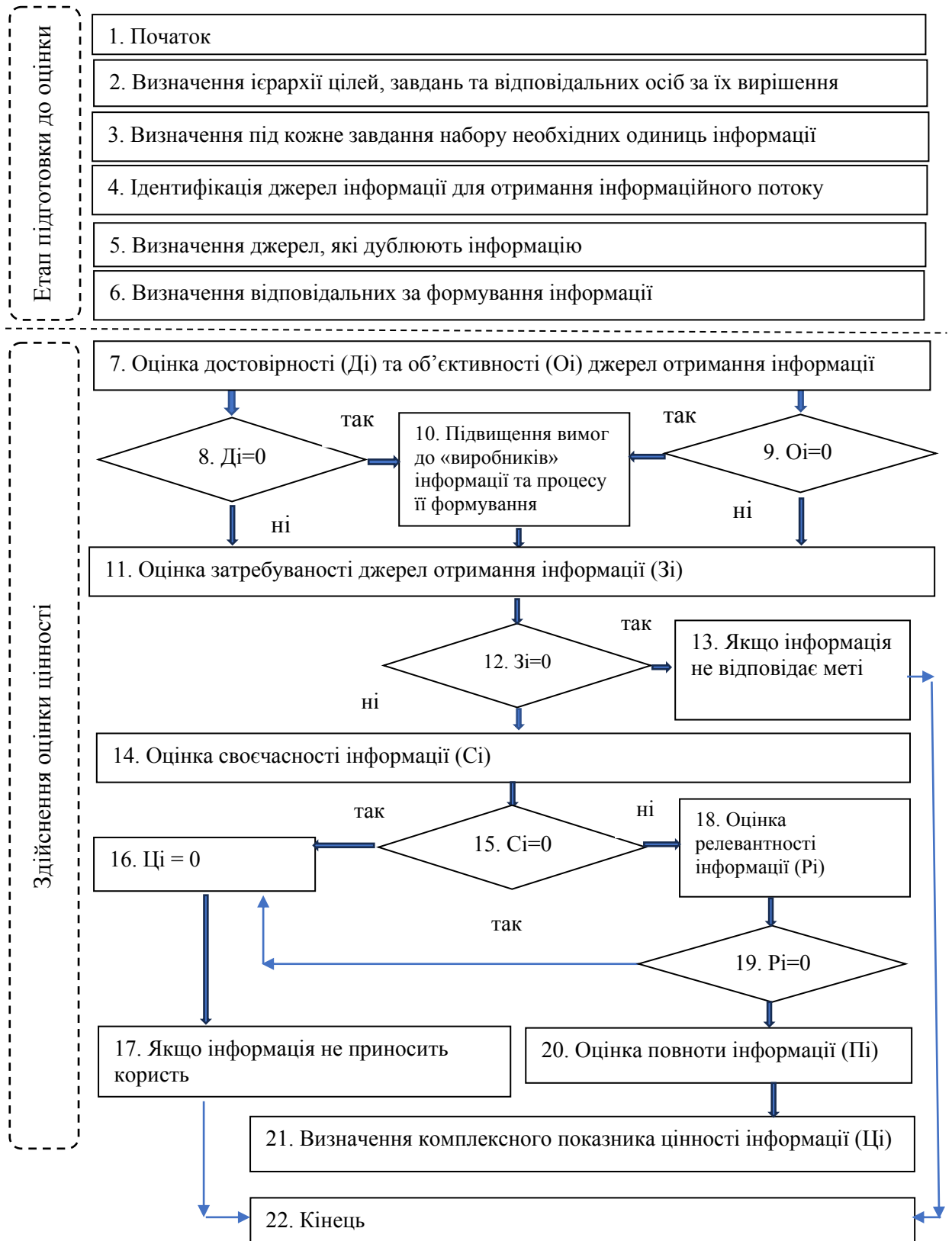


Рис. 2.16. Алгоритм здійснення комплексної оцінки цінності інформації при проведенні аудиту

Перед початком проведення оцінки цінності інформації доцільно насамперед визначити основну мету аудиту. Застосування даного алгоритму вказує на те, що інформація за певних умов може бути недоречною чи нецінною ( $C_i=0$ ):

- інформація поступила, коли аудитор не потребує поданих даних ( $C_i=0$ );
- інформація не відповідає встановленим завданням, що потребують вирішення ( $P_i=0$ ) у процесі аудиту;
- інформація, що подана не відповідає вимогам достовірності, об'єктивності, повноти ( $(D_i=0)+(O_i=0)+(Pi=0)=0$ ).

Залежно від налагодженого процесу документообігу перелік джерел інформаційних потоків аудиту може дещо відрізнятись.

Особливу увагу необхідно зосередити на регістрах бухгалтерського обліку, так як інформація може дублюватись у декількох та обов'язково зважити на кваліфікаційний рівень працівників, які її формують.

Якщо встановлюють, що достовірність чи об'єктивність інформації дорівнює нулю, то зрозуміло, що доцільно запровадити більш жорсткі вимоги до осіб, що формують цю інформацію, а далі встановити причини.

Якщо інформація не у повній мірі відповідає завданням аудиту, то оцінювати її далі нема потреби. І навпаки, якщо аудитор застосовує у своїй діяльності дані джерела інформації, то оцінку доречно проводити і далі.

Поданий алгоритм загальної оцінки цінності інформації дає можливість вдало оцінювати інформацію, що використовує аудитор з урахуванням різних аспектів якості, як на рівні формування початкової інформації, так і рівні її безпосереднього використання, що дає можливість здійснювати аналіз усіх причин подання неякісних даних і за цими даними напрацьовувати шляхи подолання недоліків.

## Трактування поняття «аналітичні процедури»[4;19; 62; 92; 93]

Автор	Трактування поняття «аналітичні процедури»
Білецька Н.В. [4]	досить слушно зауважує, що «аналітичні процедури це ширше поняття, ніж фінансовий аналіз, оскільки аналітичні процедури включають ще багато інших видів аналізу [4, с. 250]
Дубініна М. В., Норова І. С. [19]	зосереджують увагу на аналітичних процедурах та зазначають, що це «засіб попередження помилок і викривлень у фінансовій звітності ... до аналітичних процедур крім порівняльного аналізу та загальноприйнятих в аналізі методів (метод ланцюгових підстановок, метод розрахунку індексів і коефіцієнтів, метод балансових зіставлень), слід віднести багатofакторні моделі діагностики» [19]
Нежива М. О. [62]	вважає, що «застосування аналітичних процедур в аудиті ефективності формування фінансових резервів дасть можливість підвищити якість та скоротить витрати часу на проведення аудиту» [62, с. 248]
Сук Л. К. [92]	розглядає аналітичні процедури як складову аудиторських доказів та вважає, що змістом аналітичних процедур є кількісне вимірювання та аналіз фінансових показників і тенденцій, а також подальше вивчення відхилень та взаємозв'язків, які суперечать іншій релевантній інформації або відрізняються від прогнозованих сум [92]
Сурніна К. С. [93]	узагальнила теоретичні засади щодо аналітичних процедур в аудиті, розробила науково обґрунтовану методологію їх застосування при проведенні аудиту, в тому числі у внутрішньогосподарському контролі та внутрішньому аудиті [93]

«Баланс» є основним об'єктом дослідження при проведенні аудиту. Технологія його складання має важливе значення, тому необхідно зосередити увагу на діючих методиках його формування. «Баланс» формує цілу систему показників, які характеризують діяльність за попередній період. Для того, щоб здійснювати перевірку керівництву установою, необхідно володіти достовірною і вичерпною інформацією щодо стану розміщення коштів, а

також їх обсяги і джерела формування.

«Баланс» містить узагальнюючі показники, що формуються на основі зведених даних бухгалтерського обліку, як на початок, так і на звітної дати.

З метою аудиту поданих даних їх обов'язково потрібно зіставляти: показники на початок року мають бути аналогічними тим, що зазначені як показники на кінець року попереднього облікового періоду.

Складність організаційно-методичного процесу формування та перевірки форми «Баланс» обумовлена тим, що у ній фіксується інформація з різних облікових регістрів, що вимагає вдалої аргументації окремих методів оцінки зазначених показників щодо їх відображення. Для цього також потрібно вивчити особливості фінансування установи та у повній мірі володіти інформацією щодо напрямків використання коштів з метою виявлення резервів.

За допомогою порівняння показників встановлюють відхилення фактичних і планових показників. Важливо також дослідити чинники, які мають суттєвий вплив на показники діяльності, що відображені у формі «Баланс».

Одним із основних форм документів, що використовуються при перевірці фінансово-господарської діяльності є «Звіт про фінансові результати». Дані якого дають можливість здійснювати ефективний контроль за діяльністю та на цій основі розробляти і приймати різноманітні заходи щодо ліквідації недоліків, які суттєво впливають на роботу стосовно запланованих заходів щодо надання якісних послуг.

Внутрішній аудит «Звіту про фінансові результати» доречно здійснювати у наступній послідовності: спочатку проводять підготовчий етап, на якому вивчають об'єкт аудиту для здійснення основного етапу, тобто проведення самого аудиту. За наслідками аудиту формується аудиторський звіт та вказують на кінцеві результати безпосереднього впровадження аудиторських рекомендацій, що є вже заключним етапом.

На першому підготовчому етапі проводиться підбір необхідної

інформації, що засвідчує достовірність відображення даних і про показники, які відображені. Далі обирають напрямки перевірки, що найбільш вказуватимуть на особливості діяльності установи та порядок відображення їх у звітності, тому доцільно вивчити порядок організації діяльності та структури установи, доречність та необхідність застосування нормативних документів, змін у них, особливості оподаткування. На основі цих даних доцільно проводити порівняння інформації у інших формах звітності. Особливу увагу доцільно зосередити на встановленні відхилень показників та провести їх детальний аналіз щодо причин виникнення таких відхилень. Дослідженню підлягають доходи, витрати, встановлення профіциту чи дефіциту за звітний період.

На основному етапі проводиться співставлення усіх показників, здійснюється їх аналіз, здійснюється документальне підтвердження отриманих результатів, про що обов'язково повідомляється керівник даної установи. Окрім аналітичних процедур необхідно використовувати і інші процедури, які дають можливість встановити зміни показників за попередні роки та їх причини (як позитивні, так і негативні) і особливо встановлення фактів, які на це мали вплив та чи знайшли реальне відображення безпосередньо в бухгалтерському обліку та у сформованій звітності.

Далі увагу потрібно зосередити на правильності формування облікової політики стосовно певних показників, що відображені у фінансових результатах та напрямки відхилень в той чи інший бік, тому, як правило, проводять порівняння за два останні періоди.

З метою отримання більш достовірної інформації потрібно порівнювати показники Звіту про фінансові результати з даними Головної книги і обов'язково реєстрів бухгалтерського обліку та встановити відповідність усіх даних. Для отримання достовірної інформації порівнюють залишки і обороти за рахунками, проводять перевірку правильності формування бухгалтерських проведення.

Аналітичні процедури та прийоми аналізу мають бути застосовані до

усіх розділів звіту, що дасть можливість прийняти ефективні управлінські рішення стосовно напрямків діяльності в цілому за досліджуваний період.

Горизонтальний та вертикальний аналіз фінансових результатів потрібно проводити окремо за обмінними та необмінними операціями, а далі переходити до встановлення динаміки видатків за наступними розділами та зосередити увагу на елементах витрат за обмінними операціями, тому що таким чином можливо встановити структуру витрат, зміни величини витрат та підрахувати резерви можливих їх змін у сторону зниження.

На завершальному етапі внутрішнього аудиту використовують аудиторські процедури, які дають можливість чітко обґрунтувати висновки за показниками звіту та вказати на ефективність внутрішнього контролю за звітністю, тому проводять детальний аналіз усієї робочої документації, програми, оцінюють достовірність поданих аудиторських доказів та обов'язковому аналізу підлягають висновки аудитора, що обґрунтовує неупередженість інформації щодо фінансових результатів та якості проведення аудиту.

Таблиця 2.5

## «Параметри фінансової звітності для вибіркового аудиту»

Контрольний параметр	Умови	Елементи звітності, які можуть перевірятись за параметром
Реальність	Фактична наявність (реальність залишку)	Грошові кошти в касі, цінні папери – фактична наявність, усі інші – підтвержені документально
	Реальність надходження	Усі – санкціонування
	Реальність вибуття	Усі – санкціонування
Визнання	Достовірна оцінка	Дебіторська заборгованість, фінансові інвестиції, капітал
Відповідність місця та часу	Відповідність місця	Доходи, витрати
	Відповідність часу	Доходи, витрати
Суттєвість	Помилка	Усі
	Шахрайство	



Внутрішній аудит покликаний провести об'єктивну оцінку існуючій системі контролю в установі, знайти проблемні місця та надати рекомендації щодо їх усунення.

## **Висновки до розділу 2**

В процесі проведення аудиту встановлюються порушення, серед яких найбільш поширеними є: незаконні витрати спричинені завищенням вартості послуг, списання коштів на витрати без подальшого отримання послуг, нецільове витрачання коштів, часткова втрата активів у наслідок списання значних сум дебіторської заборгованості, суттєві порушення у виплаті заробітної плати. Тому якісно проведена аудиторська робота сприяє запобіганню непродуктивних втрат, заощаджує бюджетні кошти, не допускає проведення ризикових операцій та прийняття неефективних управлінських рішень.

Необхідно увагу зосередити на внутрішніх системних документах, які стосуються ризиків. Ці документи мають системно поєднувати усі заходи контролю, що застосовуються в установі та розробити алгоритм інформаційного забезпечення стосовно даних, які підлягають обміну між усіма структурними підрозділами та дають можливість належним чином проводити оцінку ефективності здійснених напрямків контролю.

У відповідності до Стандартів внутрішнього аудиту фінансовий аудит та аудит відповідності передбачають проведення оцінки діяльності установи стосовно достовірності, як фінансової, так і бюджетної звітності, а також законності збереження активів та іншої інформації з управління державним майном.

Установи мають ефективно використовувати бюджетні кошти, цьому у значній мірі, сприяє аудит, який забезпечує:

- проведення належного рівня оцінки досягнутих показників

бюджетних програм на основі встановлення співвідношення між фактично отриманими і наперед запланованими результатами діяльності;

- своєчасне проведення контролю за ефективним використанням бюджетних коштів;

- вивчення та подальше усунення проблем, які спричинили негативний вплив на передбачувану діяльність і виконання завдань;

- належне використання усіх наявних ресурсів завдяки посиленню відповідальності керівника установи за проведенні контрольні заходи.

Слід вказати, що з метою удосконалення системи внутрішнього аудиту доцільно чітко визначити два рівні нормативно-правового регулювання (державний та локальний) та зазначити, що воно формується на основі стандартів Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (INTOSAI).

**РОЗДІЛ 3**  
**ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ ЗВІТНОСТІ**  
**БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

**3.1. Аналіз показників звітності**

Звітність слід розглядати як важливий інструмент управління бюджетною установою, тому інформація, яка у ній наведена має бути достовірною та сприяти успішному прийняттю економічних рішень та забезпечувати можливість співставлення звітних даних за різні облікові періоди на основі попередньо проведеного аналізу.

Таблиця 3.1

Аналіз форми «Баланс» за 2021-2022 роки (грн.)

Розділи балансу	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	Фактично	Питома вага, %	Фактично	Питома вага, %	Абсолютне грн.	Відносне, %
<b>Актив</b>						
Розділ I «Нефінансові активи»	25981318	98,5	74788699	99,2	48807381	287,8
Розділ II «Фінансові активи»	401515	1,5	628746	0,8	227231	156,6
<b>Баланс</b>	26382833	100	75417445	100	49034612	285,9
<b>Пасив</b>						
Розділ I «Власний капітал та фінансовий результат»	26327725	99,7	75368439	99,9	49040714	286,3
Розділ II «Зобов'язання»	17287	0,1	49006	0,1	31719	283,5
Розділ IV «Доходи майбутніх періодів»	37821	0,2	-	-	-37821	-
<b>Баланс</b>	26382833	100	75417445	100	49034612	285,9

Примітка. Узагальнено за даними додатка А, Б

За результатами проведеного аналізу, що подані у таблиці 3.1 необхідно зазначити, що усі активи розподілені на нефінансові, на які припадає 99,2% (74788699 грн.) усіх активів та лише 0,8% (628746 грн.) – це фінансові активи за результатами 2022 року. За попередній 2021 рік на нефінансові активи припадало 98,5% (25981318 грн.) та 1,5% (401515 грн.) відповідно – фінансові активи. За підсумками двох років можна зазначити, що структура активів не зазнала суттєвих змін.

У пасиві балансу за 2022 рік більша частка припадає на розділ I «Власний капітал та фінансовий результат» 99,9% (75368439 грн.) та 0,1% (49006 грн.) розділ II «Зобов'язання». За даними балансу за 2021 рік показники розподілені наступним чином: 99,7% (26327725 грн.) розділ I та відповідно, 0,1% (17287 грн.) на розділ II «Зобов'язання» та 0,2% (37821 грн.) розділ IV «Доходи майбутніх періодів».

Усього згідно даних балансу по 75417445 грн. припадає на активи та пасиви за 2022 рік та 26382833 грн. за попередній 2021 рік, тобто рівність балансу дотримана за досліджувані періоди.

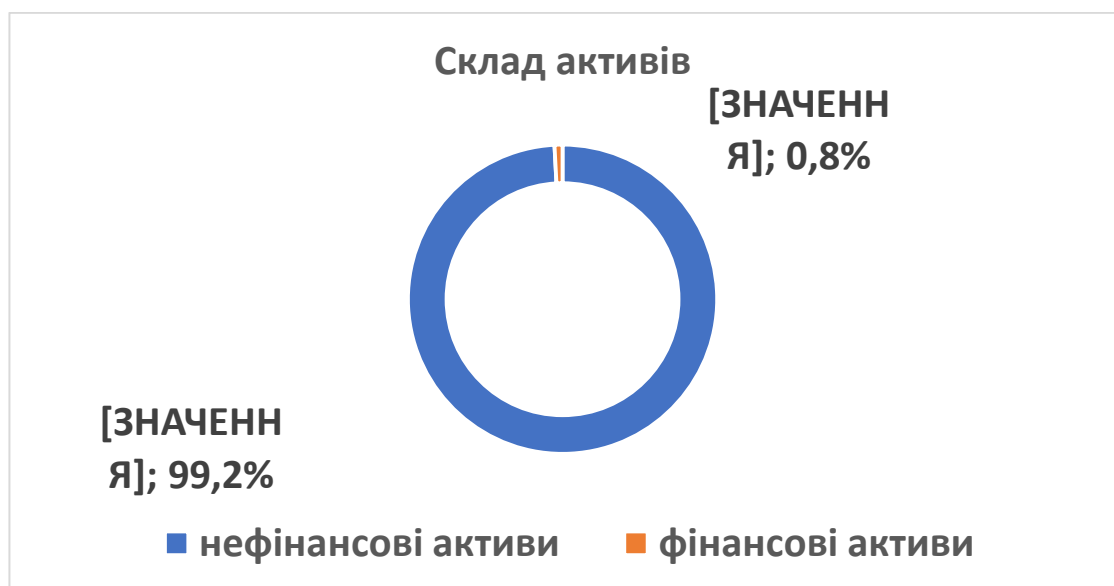


Рис.3.1. Склад активів на 1 січня 2023 року

Примітка. Узагальнено за даними додатка А

За даними рисунка 3.2 доцільно провести детальний аналіз усіх складових. Склад нефінансових активів на 1 січня 2023 року формують основні засоби, які становлять 99,7% (74527225 грн.) та запаси 0,3% (261474 грн.).

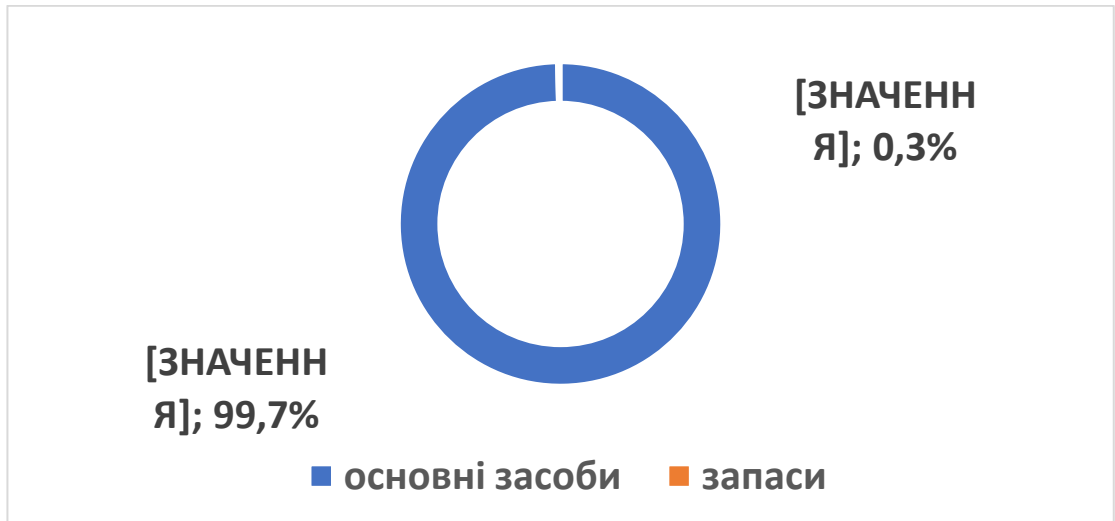


Рис.3.2. Склад нефінансових активів на 1 січня 2023 року

Примітка. Узагальнено за даними додатка А



Рис.3.3. Нефінансові активи на 1 січня відповідних років

Примітка. Узагальнено за даними додатка А

Нефінансові активи за досліджувані роки істотних змін не зазнали, однак на 1 січня 2023 року їх вартість зросла на 48807381 грн., або це становить 287,6%, що було зумовлено збільшенням вартості основних засобів.

Таблиця 3.2

Аналіз складу, структури та динаміки нефінансових активів установи за 2021-2022 роки (грн.)

Показники	Фактична наявність				Структура активів, %	
	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2021 рік	2022 рік
			+/-	%		
Нефінансові активи, всього у т.ч.:	25981318	74788699	48807381	287,6	100,0	100,0
Основні засоби	25749467	74527225	48777758	289,4	99,1	99,7
Запаси	231851	261474	29623	112,8	0,9	0,3

Примітка. Узагальнено за даними додатка А, Б

Таблиця 3.3

Аналіз складу, структури та динаміки фінансових активів установи за 2021-2022 роки (грн.)

Показники	Фактична наявність				Структура активів, %	
	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2021 рік	2022 рік
			+/-	%		
Фінансові активи, всього у т.ч.:	<b>401515</b>	<b>628746</b>	227231	156,6	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>
1.Поточна дебіторська заборгованість:	128653	128391	-262	99,8	32,0	20,4
за розрахунками з бюджетом	14712	11374	-3338	77,3	11,4	8,8
за розрахунками за товари, роботи, послуги	96654	111406	14752	115,3	75,1	86,8
за розрахунками із соціального страхування	17287	5611	-11676	32,5	13,5	4,4
2.Грошові кошти та їх еквіваленти	272862	500355	227493	183,4	68,0	79,6

Примітка. Узагальнено за даними додатка А, Б

За даними таблиці 3.3 склад фінансових активів за два досліджувані роки сформовано на 79,6% (500355 грн.) за 2022 рік та 68% (272862 грн.) відповідно за 2021 рік на основі «грошових коштів та їх еквівалентів розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у казначействі»; 20,4 % (128391 грн.) та 32% (128653 грн.) відповідно за цими ж роками це «поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, за товари, роботи, послуги та із соціального страхування». Слід зазначити, що «поточна дебіторська заборгованість» зменшилась, що є позитивним моментом.



Рис.3.4. Фінансові активи на 1 січня відповідних років

Примітка. Узагальнено за даними додатка А, Б, В

В структурі «поточної дебіторської заборгованості» за 2022 рік найбільша частка 86,8% (111406 грн.) припадає на «розрахунки за товари, роботи, послуги»; 8,8% (11374 грн.) це «розрахунки з бюджетом» і 4,4% (5611 грн.) – «розрахунки із соціального страхування». За попередній рік

структура сформована майже аналогічно: 75,1% (96654 грн.); 13,5% (17287 грн.) «розрахунки із соціального страхування» та 11,4% (14712 грн.) – «розрахунки з бюджетом». За два досліджувані роки на 11,7% (86,8–75,1) збільшилась заборгованість «за розрахунками за товари, роботи, послуги», що потребує додаткових досліджень, адже це значно впливає на показники діяльності.

За даними рисунка 3.4 вартість фінансових активів за досліджувані роки становила 628746 грн. за 2022 рік та 401515 грн. відповідно за 2021 рік.

За даними форми «Примітки до річної фінансової звітності» проведемо аналіз структури та динаміки основних засобів та запасів.

Таблиця 3.4

Аналіз структури та динаміки основних засобів  
на 1 січня 2021-2022 р. (грн.)

Показники	Фактична наявність				Структура засобів, %		
	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2021 рік	2022 рік	+/- %
			+/-	%			
Основні засоби (первісна вартість), всього у т.ч.:	37801203	88600783	50799580	234,4	100,0	100,0	–
Земельні ділянки	5377183	5377183	-	100,0	14,2	6,1	-8,1
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	23866202	74717120	50850918	313,1	63,1	84,3	21,2
Машини та обладнання	5459508	5459508	-	100,0	14,5	6,2	-8,3
Транспортні засоби	66784	66784	-	100,0	0,2	0,1	-0,1
Інструменти, прилади, інвентар	505907	459432	-46475	90,8	1,3	0,5	-0,8
Інші основні засоби	1163815	1168615	-	100,0	3,1	1,3	-1,8
Інші необоротні матеріальні активи	1361804	1352141	-9663	99,3	3,6	1,5	-2,1

Примітка. Узагальнено за даними додатку К, Л



Слід зазначити, що найбільша частка в структурі основних засобів 63,1% (23866202 грн.) за 2021 рік припадає на «Будівлі, споруди та передавальні пристрої». Така ж тенденція була збережена і у наступному році 84,3% (74717120 грн.), що на 21,2% (50850918 грн.) більше, а ніж у попередньому році. За усі іншими показниками відбулось незначне зниження, але це суттєво не вплинуло на структуру основних засобів.

Таблиця 3.5

Аналіз структури та динаміки запасів  
на 1 січня 2021-2022 р. (грн.)

Показники	Фактична наявність				Структура засобів, %		
	2021 рік	2022 рік	Відхилення		2021 рік	2022 рік	+/- %
			+/-	%			
Запаси, всього у т.ч.:	231851	261474	29623	112,8	100,0	100,0	-
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	372	372	-	100,0	0,2	0,1	-0,1
Будівельні матеріали	60217	44427	-15790	73,8	25,9	17,0	-8,9
Паливно-мастильні матеріали	8319	1375	-6944	16,5	3,6	0,5	-3,1
Запасні частини	27789	27345	-444	98,4	12,0	10,5	-1,5
Інші виробничі запаси	1480	1480	-	100,0	0,6	0,6	-
МШП	133674	186475	52801	139,5	57,7	71,3	13,6

Примітка. Узагальнено за даними додатку К, Л

Здійснюючи аналіз структури та динаміки запасів за досліджувані роки доцільно зауважити, що вартість зросла на 29623 грн. Найбільша частка в структурі припадає на МШП, що зумовлено значним застосуванням їх у діяльності установи.

Таблиця 3.6

## Аналіз форми «Звіт про фінансові результати» за 2022 рік

Стаття	За звітний рік	
	Грн.	Питома вага, %
Доходи від обмінних операцій	14402432	
Доходи від необмінних операцій	-	
<b>Усього доходів</b>	14402432	<b>100</b>
Витрати за обмінними операціями	16153477	99,95
Витрати за необмінними операціями	7821	0,05
<b>Усього витрат</b>	<b>16161298</b>	<b>100</b>
<b>Фінансовий результат дефіцит</b>	<b>-1758866</b>	<b>X</b>

Примітка. Узагальнено за даними додатка Д

Фінансовий результат за 2022 рік визнано як дефіцит у сумі 1758866 грн. Характеризуючи структуру звіту, зауважимо, що установа за досліджуваний період отримала доходи від обмінних операцій в сумі 14402432 грн. та провела витрати, як за обмінними операціями в сумі 16153477 грн., що становить 99,95% усіх витрат та за необмінними операціями в сумі 7821 грн., або це лише 0,05%.

Таблиця 3.7

## Аналіз структури і динаміки доходів від обмінних операцій за 2021-2022 роки (грн.)

Статті доходів	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	Фактично	Питома вага, %	Фактично	Питома вага, %	+/-	%
Бюджетні асигнування	10376697	93,4	13538350	94,0	3161653	130,5
Доходи від надання послуг	415964	3,7	553496	3,8	137532	133,1
Інші доходи від обмінних операцій	321298	2,9	310586	2,2	-10712	96,7
<b>Усього доходів від обмінних операцій</b>	<b>11113959</b>	<b>100,0</b>	<b>14402432</b>	<b>100,0</b>	<b>3288473</b>	<b>129,6</b>

Примітка. Узагальнено за даними додатка Д, Ж

За даними таблиці 3.7 зазначимо, що найвагомішу частку в структурі

доходів займають «Бюджетні асигнування»: 94% та 93,4% за відповідні роки, що є звичним явищем для бюджетних установ. За іншими видами отриманих доходів у структурі не відбулось значних відхилень.

Далі доцільно провести аналіз витрат. За результатами здійсненого аналізу у таблиці 3.8 зазначимо, що витрати склали за 2022 рік 16161298 грн., у тому числі «Витрати за обмінними операціями» 16153477 грн. (99,9%) та 7821 грн. (0,1%) це «Витрати за необмінними операціями». Відповідно за 2021 рік витрати проведені у сумі 12086772 грн. та розподілені наступним чином 99,8% та 0,2%.

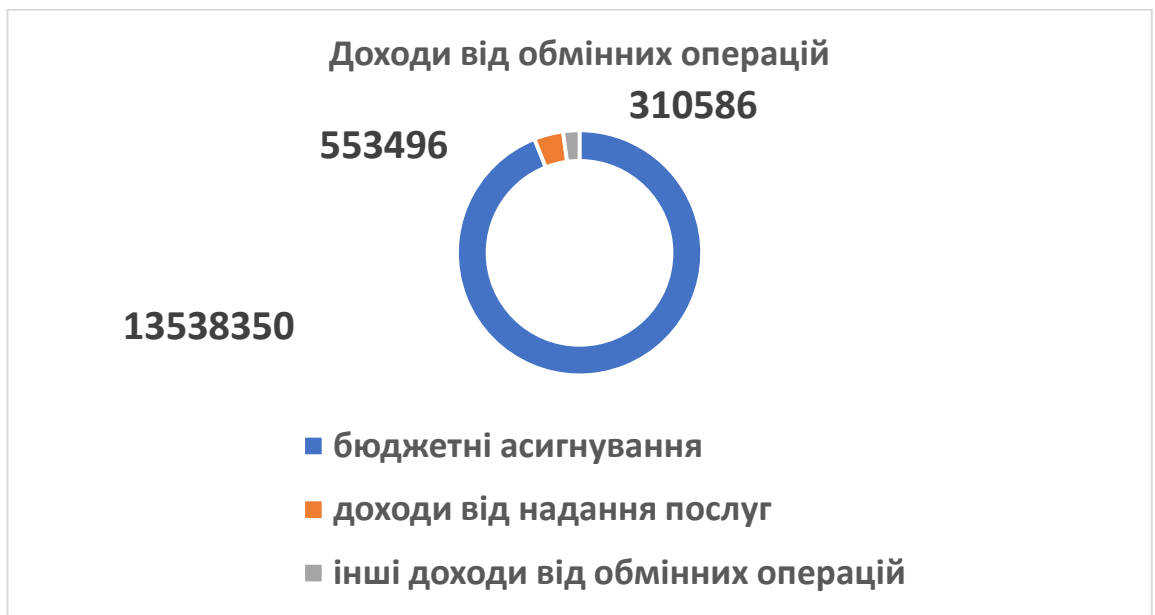


Рис.3.5. Склад і структура доходів від обмінних операцій за 2022 рік

Примітка. Узагальнено за даними додатка Д

Таблиця 3.8

## Аналіз структури і динаміки витрат за 2021-2022 роки (грн.)

Статті витрат	2021 рік		2022 рік		Відхилення	
	Фактично	Питома вага, %	Фактично	Питома вага, %	+/-	%
Витрати за обмінними операціями	12066487	99,8	16153477	99,9	4086990	133,9
Витрати за необмінними операціями	20285	0,2	7821	0,1	-12464	38,6
Усього	12086772	100,00	16161298	100,00	4074526	137,7

Примітка. Узагальнено за даними додатка Д, Ж

За підсумками проведеного аналізу у таблиці 3.9 доцільно зауважити, що в структурі видатків найбільший відсоток припадає на статтю «Оплата праці». Після вивчення структури видатків, встановлюємо питому вагу кожної статті у загальній величині. Далі доцільно здійснити порівняння показників, що були передбачені з тими, що надійшли та встановити відхилення. Слід зазначити, що відбулось недофінансування за статтею «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв» на суму 1192575,21 грн. (59,7%), що негативно впливає на діяльність установи.

Таблиця 3.9

Аналіз форми «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» за 2022 рік (грн.)

Статті видатків	Затверджено на звітний рік		Надійшло коштів за звітний період (рік)		Відхилення	
	Фактично	Питома вага, %	Фактично	Питома вага, %	+/-	%
<b>Поточні видатки в тому числі:</b>	<b>12326900</b>	<b>100,0</b>	<b>11047985,96</b>	<b>100,0</b>	<b>-1278914,04</b>	<b>89,6</b>
<b>Оплата праці</b>	<b>6993100</b>	<b>56,7</b>	<b>6993025,93</b>	<b>63,3</b>	<b>-74,07</b>	<b>99,9</b>
<b>Нарахування на оплату праці</b>	<b>1538500</b>	<b>12,5</b>	<b>1457579,41</b>	<b>13,2</b>	<b>-80920,59</b>	<b>94,7</b>
<b>Використан- ня товарів і послуг в т.ч.:</b>	<b>3795300</b>	<b>30,8</b>	<b>2597380,62</b>	<b>23,5</b>	<b>-1197919,38</b>	<b>68,4</b>
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	148000	4,0	148000,00	5,7	-	100,0
Оплата послуг (крім комунальних)	690000	18,1	684655,83	26,4	-5344,17	99,2
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв у т.ч.:	2957300	77,9	1764724,79	67,9	-1192575,21	59,7
<i>оплата теп- лопостачання</i>	<i>509600</i>	<i>17,2</i>	<i>434622,55</i>	<i>24,6</i>	<i>-74977,45</i>	<i>85,3</i>
<i>оплата водопостачан ня та водо- відведення</i>	<i>100000</i>	<i>3,4</i>	<i>93261,88</i>	<i>5,4</i>	<i>6738,2</i>	<i>93,3</i>
<i>оплата елект- роенергії</i>	<i>976200</i>	<i>33,0</i>	<i>575599,95</i>	<i>32,6</i>	<i>-400600,05</i>	<i>58,9</i>
<i>оплата природного газу</i>	<i>1344500</i>	<i>45,5</i>	<i>635696,92</i>	<i>36,0</i>	<i>-708803,08</i>	<i>47,3</i>
<i>оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг</i>	<i>27000</i>	<i>0,9</i>	<i>25543,49</i>	<i>1,4</i>	<i>-1456,51</i>	<i>94,6</i>

Примітка. Узагальнено за даними додатка М

### 3.2. Організаційно-інформаційна модель контролю звітності в бюджетних установах

Цілі фінансового аудиту передбачають перевірку ефективності і результативності усієї системи заходів контролю, які обов'язково застосовуються, а також подання аудиторського висновку щодо достовірності інформації у фінансовій звітності, щоб цих цілей досягти необхідно проводити аналіз усіх фінансових операцій, що передбачає система контролю. Завершальною метою аналізу процесу слід вважати встановлення найбільш ризикових заходів контролю, які дають можливість якісно проводити контроль на усіх етапах фінансового аудиту.

Найбільш ризиковими операціями, як правило, є ті, які містять стратегічні ризики і є досить важливими для керівника установи, але їх важко проконтролювати та фінансово суттєві ризики, що становлять певний відсоток суми фінансової звітності (рис.3.6).

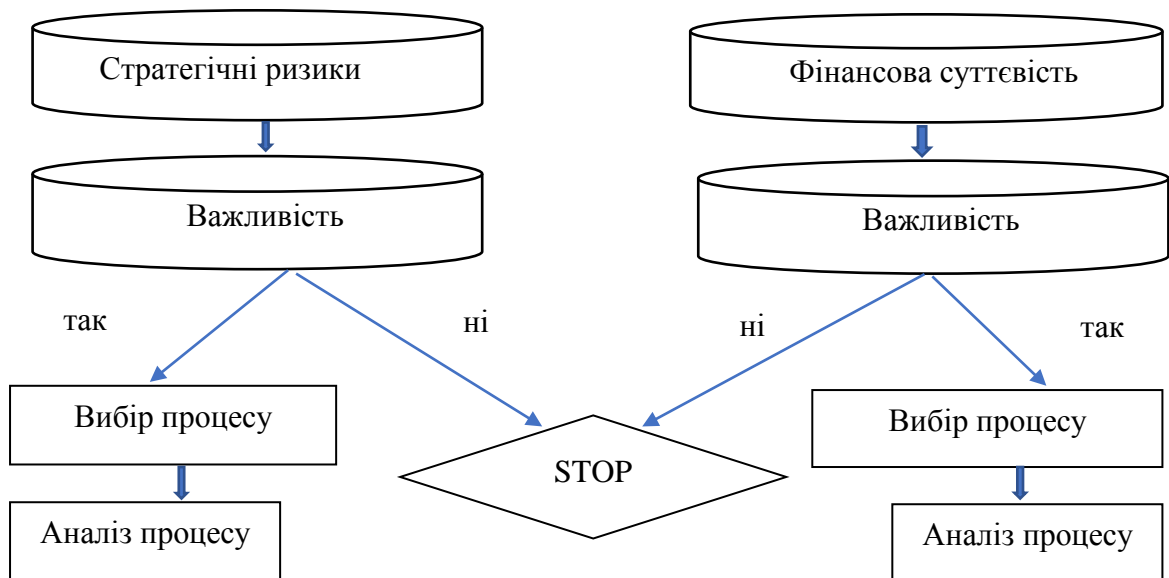


Рис. 3.6. Відбір найбільш ризикових процесів

Примітка. Узагальнено автором

В процесі аналітичного контролю необхідно дослідити потенційні ризики, які мають значний вплив на формування фінансової звітності. Зокрема, доцільно звернути увагу та вивчити збільшення видатків у порівнянні з попередніми обліковими періодами. Далі потрібно зосередити увагу на неточності у фінансовій звітності шляхом здійснення порівняння певних фінансових та первинних документів, так як їх не співпадіння спричиняє реальні ризики (рис.3.7).

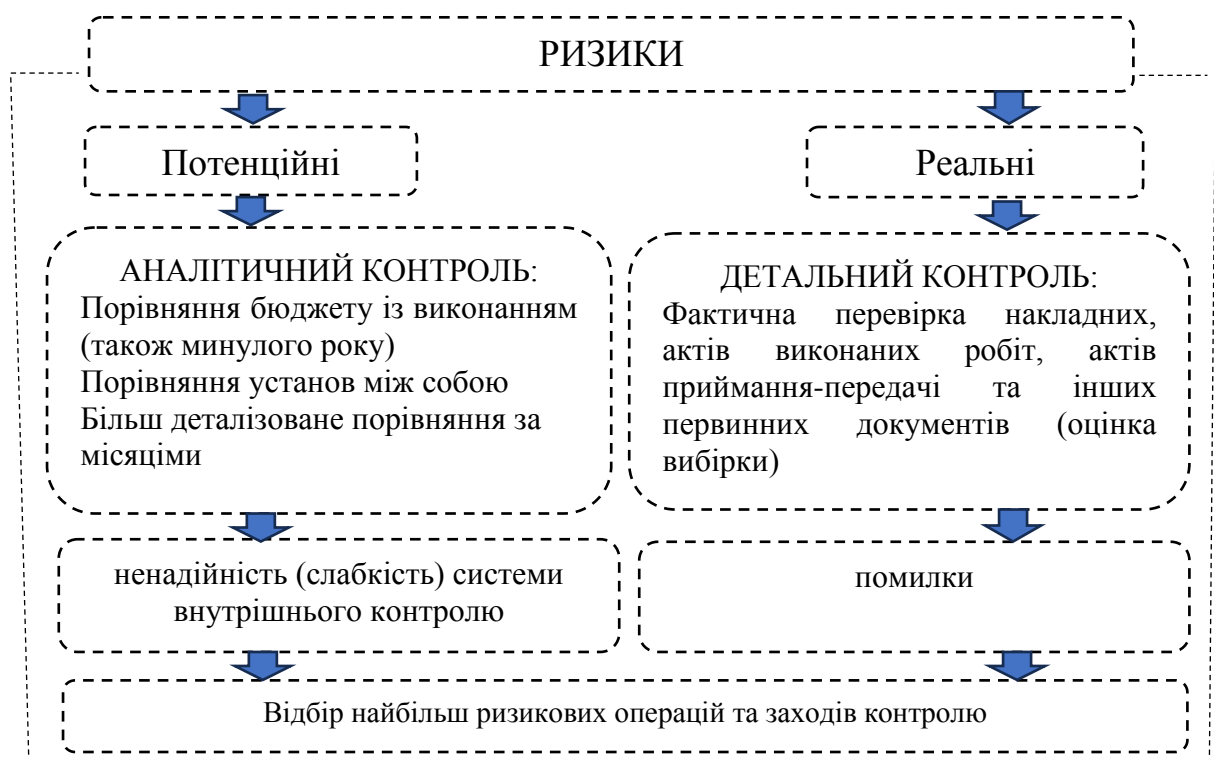


Рис. 3.7. Порядок відбору визначальних та ризикових заходів контролю

Примітка. Узагальнено автором

Доцільно запровадити заходи щодо удосконалення методики проведення внутрішнього контролю, зокрема, що безпосередньо відносяться до елементів облікової політики. Таким чином має бути забезпечене найефективніше ведення діяльності та запобігання неефективному використанню усіх наявних ресурсів.

Внутрішній контроль, що безпосередньо пов'язаний з обліковою політикою має забезпечити економічні інтереси установи, відповідати запитам користувачів облікової інформації та усім нормативним актам.

Механізм контролю звітності доцільно відобразити наступним чином (рис. 3.8):



Рис. 3.8. Організаційний механізм контролю звітності

Примітка. Узагальнено автором



При здійсненні контролю за звітністю особливу увагу зосереджують на фінансових показниках та достовірності і правильності їх відображення, тому чим більше буде становлено фактів певних порушень (якщо вони, звичайно, мають місце) внутрішнім аудиторським підрозділом установи, то менша імовірність виявлення таких помилок службами державного фінансового контролю. Тому, якщо добре налагоджений внутрішній контроль, то значно зменшуються обсяги фінансових порушень, що дає можливість завчасно оцінити усі існуючі ризики та попередити здійснення непродуктивних витрат, що спричиняють значні втрати ресурсів.

З метою проведення достовірного та ефективного контролю за усіма напрямками діяльності необхідно орієнтуватись на правові основи контролю та використовувати сучасні технології його проведення з урахуванням особливостей діяльності та порядку формування звітних показників. У випадках виникнення проблемних ситуацій швидко знаходити ефективні шляхи їх вирішення з урахуванням, як зовнішніх так і внутрішніх чинників, зважаючи на те, що контроль є важливою ланкою функціонування установи.

Механізм контролю потрібно спрямувати на ефективне використання коштів, достовірну оцінку результатів діяльності, що забезпечується і обґрунтовується на основі згрупованих у визначеній послідовності показників звітності та у кінцевому результаті дає можливість своєчасно прийняти вірне управлінське рішення за існуючими правовими нормами, які відповідають інтересам користувачів цієї звітності.

Основними завданнями системи контролю є встановлення достовірності поданої інформації у звітності, дотримання термінів її подання, налагодження контролю за роботою облікового персоналу, що її формує та вдале налагодження захисту інформації, що подається у звітності засобами програмного забезпечення.

Керівник установи має вдало налагодити систему контролю та постійно проводити її удосконалення, щоб забезпечити підвищення якості і достовірності формування звітності та правильності відображення усіх

показників.

Слід зазначити, що заходи державного фінансового контролю передбачають проведення «державного фінансового аудиту (для бюджетних установ його відмінено), інспектування у формі ревізії, перевірка закупівель (документальний та фактичний аналіз дотримання установою законодавства про закупівлі»[73] та «моніторинг – це аналіз дотримання замовником законодавства у сфері публічних закупівель з метою запобігання порушень у сфері закупівель» [76].

Канєва Т. В., Думікян А. К. акцентують увагу на «напрямки підвищення ефективності функціонування бюджетних установ, шляхом застосування окремих елементів моделі часткової автономії, з урахуванням особливостей реалізації вітчизняного бюджетного процесу» [29, с. 235].

### **Висновки до розділу 3**

Склад нефінансових активів на 1 січня 2023 року формують основні засоби, які становлять 99,7% (74527225 грн.) та запаси 0,3% (261474 грн.).

Нефінансові активи за досліджувані роки істотних змін не зазнали, однак на 1 січня 2023 року їх вартість зросла на 48807381 грн., або це становить 287,6%, що було зумовлено збільшенням вартості основних засобів.

Слід зазначити, що найбільша частка в структурі основних засобів 63,1% (23866202 грн.) за 2021 рік припадає на «Будівлі, споруди та передавальні пристрої». Така ж тенденція була збережена і у наступному році 84,3% (74717120 грн.), що на 21,2% (50850918 грн.) більше, а ніж у попередньому році. За усі іншими показниками відбулось незначне зниження, але це суттєво не вплинуло на структуру основних засобів.

Здійснюючи аналіз структури та динаміки запасів за досліджувані роки доцільно зауважити, що вартість зросла на 29623 грн. Найбільша частка в структурі припадає на МШП, що зумовлено значним застосуванням їх у

діяльності установи.

## ВИСНОВКИ

1. За результатами проведеного аналізу необхідно зазначити, що усі активи розподілені на нефінансові, на які припадає 99,2% (74788699 грн.) усіх активів та лише 0,8% (628746 грн.) – це фінансові активи за результатами 2022 року. За попередній 2021 рік на нефінансові активи припадало 98,5% (25981318 грн.) та 1,5% (401515 грн.) відповідно – фінансові активи. За підсумками двох років можна зазначити, що структура активів не зазнала суттєвих змін.

У пасиві балансу за 2022 рік більша частка припадає на розділ I «Власний капітал та фінансовий результат» 99,9% (75368439 грн.) та 0,1% (49006 грн.) розділ II «Зобов'язання». За даними балансу за 2021 рік показники розподілені наступним чином: 99,7% (26327725 грн.) розділ I та відповідно, 0,1% (17287 грн.) на розділ II «Зобов'язання» та 0,2% (37821 грн.) розділ IV «Доходи майбутніх періодів».

Усього згідно даних балансу по 75417445 грн. припадає на активи та пасивів за 2022 рік та 26382833 грн. за попередній 2021 рік, тобто рівність балансу дотримана за досліджувані періоди.

2. Склад фінансових активів за два досліджувані роки сформовано на 79,6% (500355 грн.) за 2022 рік та 68% (272862 грн.) відповідно за 2021 рік на основі «грошових коштів та їх еквівалентів розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у казначействі»; 20,4 % (128391 грн.) та 32% (128653 грн.) відповідно за цими ж роками це «поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, за товари, роботи, послуги та із соціального страхування». Слід зазначити, що «поточна дебіторська заборгованість» зменшилась, що є позитивним моментом.

В структурі «поточної дебіторської заборгованості» за 2022 рік

найбільша частка 86,8% (111406 грн.) припадає на «розрахунки за товари, роботи, послуги»; 8,8% (11374 грн.) це «розрахунки з бюджетом» і 4,4% (5611 грн.) – «розрахунки із соціального страхування». За попередній рік структура сформована майже аналогічно: 75,1% (96654 грн.); 13,5% (17287 грн.) «розрахунки із соціального страхування» та 11,4% (14712 грн.) – «розрахунки з бюджетом». За два досліджувані роки на 11,7% (86,8–75,1) збільшилась заборгованість «за розрахунками за товари, роботи, послуги», що потребує додаткових досліджень, адже це значно впливає на показники діяльності.

3. Найвагомішу частку в структурі доходів займають «Бюджетні асигнування»: 94% та 93,4% за відповідні роки, що є звичним явищем для бюджетних установ. За іншими видами отриманих доходів у структурі не відбулось значних відхилень.

Далі доцільно провести аналіз витрат. За результатами здійсненого аналізу зазначимо, що витрати склали за 2022 рік 16161298 грн., у тому числі «Витрати за обмінними операціями» 16153477 грн. (99,9%) та 7821 грн. (0,1%) це «Витрати за необмінними операціями». Відповідно за 2021 рік витрати проведені у сумі 12086772 грн. та розподілені наступним чином 99,8% та 0,2%.

4. Фінансовий результат за 2022 рік визнано як дефіцит у сумі 1758866 грн. Характеризуючи структуру звіту, зауважимо, що установа за досліджуваний період отримала доходи від обмінних операцій в сумі 14402432 грн. та провела витрати, як за обмінними операціями в сумі 16153477 грн., що становить 99,95% усіх витрат та за необмінними операціями в сумі 7821 грн., або це лише 0,05%.

5. Запровадження передового досвіду зарубіжних країн щодо функціонування системи державного фінансового контролю дає можливість значно підвищити результати контрольних дій та вдало використовувати їх в бюджетних установах з метою значного підвищення ефективності прийняття важливих управлінських рішень.

Необхідно запроваджувати у практику ризикоорієнтовані дії щодо проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, який зосереджує основну увагу не на усі об'єкти, а лише на ті, які є найбільш ризикованими; постає необхідність значного покращення не лише фінансове забезпечення, але і матеріально-технічне; доцільно проводити навчання працівників органів фінансового контролю на основі сучасних навчальних програм та удосконалених програм сертифікації працівників на основі міжнародних зразків; питання проведення заходів відшкодування за фінансові порушення доцільно належним чином упорядкувати у відповідності до законодавчих вимог; налагодити тісну співпрацю з міжнародними спеціалізованими організаціями, які надають допомогу у вирішенні нагальних питань; дотримання професійних стандартів у проведенні державного аудиту та запровадження сучасних технологій полегшують роботу, відповідають вимогам суспільства та, у значній мірі, дають можливість адаптувати кращий світовий досвід до українських реалій.

6. Аналіз форм звітності дає можливість своєчасно виявляти, а також розробляти заходи щодо усунення негативних факторів та не допустити їх вплив у наступних періодах, а також сприяє підвищенню прозорості ведення облікової практики, впровадженню ефективних управлінських рішень та дає можливість налагодити контроль за діяльністю установи на усіх етапах.

7. Установи мають ефективно використовувати бюджетні кошти, цьому у значній мірі, сприяє аудит, який забезпечує:

- проведення належного рівня оцінки досягнутих показників бюджетних програм на основі встановлення співвідношення між фактично отриманими і наперед запланованими результатами діяльності;
- своєчасне проведення контролю за ефективним використанням бюджетних коштів;
- вивчення та подальше усунення проблем, які спричинили негативний вплив на передбачувану діяльність і виконання завдань;
- належне використання усіх наявних ресурсів завдяки посиленню

відповідальності керівника установи за проведенні контрольні заходи.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 312 с.
2. Белец Ж. Механізм застосування аудиту ефективності як складової програмно-цільового методу формування бюджету. *Державне управління та місцеве самоврядування*. 2014. Вип. 1(20). С. 116–124.
3. Бессонова С. І., Кленін О. В. Роль державного фінансового аудиту в системі контролю бюджетних установ. *Підприємництво і торгівля*. 2021. № 29. С.15–19.
4. Білецька Н. В. Роль аналітичних процедур в аудиті результатів основної діяльності підприємства. *Бізнес Інформ*. 2016. № 1. С. 248–252.
5. Будник Л. А., Голяш І. Д. Класифікація державного аудиту. *Економіка та суспільство*. 2016. № 2. С. 661–665.
6. Бюджетний кодекс України : редакція від 04.12.2016. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page>
7. Внутрішній аудит: від теорії до практики : практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів. LOGICA, 2020. URL : <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/557/30.03.2020.pdf>
8. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід; П.П.Андреев та ін. Київ: Кафедра,2011.120 с.
9. Грицишен Д.О., Назаренко Т.П. Дослідження аудиту ефективності в системі державного фінансового контролю в Україні. *Технологічний аудит та резерви виробництва*. 2018. Том 4. № 4(42). С. 25–30.

10. Гордєєва Т.А., Петришина О.В. Імплементация аудиту ефективності використання бюджетних коштів у практику державного фінансового контролю. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2015. № 3. Т. 3. С. 32–34.
11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. (редакція від 31.03.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
12. Гуцаленко Л.В., Марченко С.О. Реалії аудиту у вітчизняній та зарубіжній практиці. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 6. С. 349–354. URL : [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6\\_ukr/60.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/6_ukr/60.pdf)
13. Данчевська І.Р. Перспективи розвитку державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів. *Бізнес та інтелектуальний капітал*. 2017. № 5. С.107–110.
14. Державна аудиторська служба України. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/inde>
15. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах: підручник. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 408 с.
16. Долбнєва Д.В. Адаптація зарубіжного досвіду проведення аудиту ефективності до умов України. *Сучасні шляхи забезпечення стабільного економічного розвитку* : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Харків, 25–26 листопада 2015 р. Дніпро : НГУ, 2015. С. 87–90.
17. Дорош Н.І. Сутність і призначення внутрішнього аудиту. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2006. № 1(35). С. 41–46.
18. Дорошенко О.О. Бухгалтерський облік та фінансова звітність державного сектору України в системі інформаційного забезпечення формування показників бюджетної безпеки держави. *Причорноморські економічні студії*. 2018. Вип. 32. С. 177–180.
19. Дубініна М. В., Норова І. С. Особливості виявлення та попередження помилок у фінансовій звітності. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4619>.
20. Жадан О.В. Фінансовий контроль над формуванням звітності про

виконання місцевих бюджетів. *Вісник Одеського національного університету*. Економіка. 2017. Т. 22. Вип. 5 (58). С. 176–179.

21. Іванечко П.М. Аудит в бюджетних установах у хронології розвитку нормативно-правового забезпечення. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2014. Вип. 1(52). С. 185–189. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed\\_2014\\_1\\_30](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2014_1_30)

22. Іванчук Н. В. Звітність підприємств : навч. посіб. Острог : «Острозька академія», 2021. 208 с.

23. Інститут внутрішніх аудиторів України. URL : <https://theiia.org.ua/>

24. Калетнік Г. М., Здирко Н. Г. Державний аудит та аналіз економічних, енергетичних та екологічних складових публічних закупівель: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2021. 420 с.

25. Калінкін Д.В. Внутрішній аудит бюджетних установ (порівняльний аспект із державним фінансовим аудитом). *Економіка: реалії часу*. 2013. № 3(8). С. 91–96.

26. Калінкін Д. В. Рекомендації щодо упорядкування внутрішнього аудиту бюджетних установ. *Бізнес Інформ*. 2017. № 1. С. 251–255.

27. Калиневич Г. Аудит ефективності як засіб покращення фінансового контролю в системі освіти. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 1 (50). Ч. 2. С. 241–249.

28. Камінська Т.Г., Костенко О.М. Фінансова звітність: обліково-інформаційне обґрунтування гармонізації і використання. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2017\\_12\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2017_12_14)

29. Канєва Т. В., Думікян А. К. Економічна сутність фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ. *Економічний вісник університету*. 2016. Вип. 31(1). С. 235–241.

30. Кашперська А.І. Сучасний стан та перспективи розвитку аудиторської діяльності в Україні. *Економіка і суспільство*. 2018. Вип. 19. 2018. С. 1272–1281. URL : [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/19\\_uk](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/19_uk)

31. Кемарська Л.Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів



державного сектору. *Економіка і суспільство*. 2017. № 8. С. 768–774.

32. Китайчук Т. Г. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми перехідного періоду. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7(23). 106–117.

33. Книжник Л. Аудит в Україні: виклики та перспективи в умовах євроінтеграції. *Ефективність державного управління*. 2015. Вип. 44. С. 58–63. URL : [http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo\\_1/edu\\_44/fail/ch\\_2/9.pdf](http://www.lvivacademy.com/vidavnitstvo_1/edu_44/fail/ch_2/9.pdf)

34. Кожушко О. В., Калінкін Д. В. Оцінка стану внутрішнього аудиту бюджетної установи. *Проблеми економіки*. 2014. № 3. С. 234–239.

35. Коновалов Л.С. Механізм державного аудиту ефективності використання публічних коштів : дис. ... канд. наук з держ. упр. : 25.00.02; Нац. акад. держ. упр. при Президентові України, Харків. регіон. ін-т держ. упр. Харків, 2015. 235 с.

36. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

37. Крамаренко К. Безпекові аспекти функціонування бюджетних установ. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2022. Вип.1(01).С. 124–127. DOI: <https://doi.org/10.32782/dees.1-20>

38. Кужельний М.В., Єфименко Т.І., Калюга Є.В. Довідник термінів нормативно-правового забезпечення господарської діяльності в Україні: наук. видання; за ред. д.е.н., проф. Кужельного М.В. Рівне: НУВГП, 2009. 306 с.Пос

39. Лістрова С. Облікова політика бюджетної установи: вимоги й основні елементи. *Все про бухгалтерський облік*. 2016. № 27. С.46–48.

40. Лучко М. Р., Сисюк С. В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління*. 2018. № 2(78). С. 125–135.

41. Лучко М.Р., Зорій Н.М., Хорунжак Н.М. Контроль в державному секторі економіки. Тернопіль: Економічна думка, 2015. 285 с.

42. Лучко М.Р. Організація обліку в установах державного сектору

економіки: реалії сьогодення. *Науковий вісник Ужгородського ун-ту*. Серія: Економіка. 2015. Вип. 1(2). С.39–42.

43. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Тернопіль: Екон. думка ТНЕУ, 2016. 360 с.

44. Лучко, М. Р., Жукевич С. М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 302 с.

45. Лучко М.Р., Зінкевич А.В. Аудиторські мотиви мінімізації ризиків в оподаткуванні підприємств. *Держава та регіони*. 2019. № 5(110). С 232–237.

46. Максименко І. Я., Сопілко О. А. Державний фінансовий контроль як важливий фактор дієвості ведення обліку та аналізу діяльності бюджетних установ. *Агросвіт*. 2016. № 15–16. С. 36–40.

47. Мельничук М.О., Анцибор М.С. Звітні дані в системі управлінських рішень на підприємстві: фінансова та нефінансова звітність. *Економічний простір*. 2020. № 160. С.118–123. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-22>

48. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України. Київ : Європейський інститут державного управління та аудиту. 2016. 23 с.

49. Микитюк І. Державний фінансовий контроль у бюджетній сфері. *Світ фінансів*. 2018. № 1(54). С. 58–69.

50. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017\\_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/%D0%9C%D0%A1%D0%90%202016-2017_%D1%87%D0%B0%D1%81%D1%82%D0%B8%D0%BD%D0%B0%201(1).pdf)

51. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 1 «Подання фінансових звітів» (2020, травень). URL: [https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart\\_gossektor](https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor)

52. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного

сектору: (IPSAS). URL: [//www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) /[www.ifac.org](http://www.ifac.org)

53. Мікрюкова Л., Млінцова О. Впровадження внутрішнього аудиту в бюджетних установах. *Науковий вісник МНУ імені В. О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2016. № 1 (6). С. 17–21.

54. Мінка В.Ф., Підпригора І.В. Аспекти формування бухгалтерського обліку в бюджетному секторі. *Наук.-практ. журнал. Причорноморські економічні студії*. Вип. 30-2. Одеса. ПНДІЕІ. 2018. С.142–146.

55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства Фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>

56. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.

57. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10>.

58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 року № 1202 (редакція від 01.01.2022 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text>

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 (редакція від 24.01.2017 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text>

60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» :

Національне положення від 24 жовтня 2010 року № 1629. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>

61. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 (редакція від 01.01.2022 р.).URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text>

62. Нежива М. О. Аналітичні процедури в аудиті ефективності формування фінансових резервів. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1 (56). С. 245–249.

63. Оболенцев В. Ф. Внутрішній аудит як підсистема державної системи. *Наук. вісник Ужгородського Національного у-ту. Серія. Право*. 2022. URL: <http://visnyk-pravo.uzhnu.edu.ua/article/view/263427>

64. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2002. № 9. С. 3–11.

65. Піхоцький В. Ф. Система державного фінансового контролю в Україні: концептуальні засади теорії та практики: дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.08. Львів, 2015. 530 с.

66. Податковий кодекс України (редакція від 28.03.2021). URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

67. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування : Наказ Міністерства фінансів України від 24 січня 2012 року № 44 (редакція від 3.01.2023 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>

68. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV зі змінами і доповненнями №3614-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

69. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII (редакція від 1.01.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

70. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 р. № 1062. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>

71. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. №1219 (редакція від 27.07.2021 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>.

72. Про вдосконалення податкового законодавства на період воєнного стану: Закон України: Верховна Рада України. 2022. URL: <https://www.rada.gov.ua/print/220869.html>

73. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України № 5463-VI від 16.10.2012 (редакція від 19.08.2022 р. № 2939-XII). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

74. Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 28 лютого 2017 року № 307 (редакція від 20.01.2023 р.). URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>

75. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: Наказ Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247 (редакція від 1.01.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>

76. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII (редакція від 1.01.2023 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19#Text>

77. Проскура К.П. Організація внутрішнього контролю бюджетними організаціями (установами) як розпорядниками бюджетних коштів. *Криміналістика і судова експертиза*. 2019. Вип. 64. С. 689–698. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise\\_2019\\_64\\_69](http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise_2019_64_69)

78. Рак Г. В. Організаційно-методичне забезпечення процедури зовнішнього контролю використання фінансових ресурсів бюджетних

установ в Україні. *Наук. вісник Ужгородського національного ун-ту. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Вип. 14(2). С

79. Рекова Н.Ю., Кононенко О.Л. Стан контролю фінансової звітності бюджетних установ України. *Причорноморські економічні студії*. Вип.29. 2018. С.133–139.

80. Романів М., Долбнева Д. Необхідність та напрямки удосконалення системи державного фінансового контролю в Україні як вимога сьогодення. *ScienceRise*. 2016. № 2/1 (19). С. 35–38.

81. Романчук А.Л., Рилєєв С.В. Фінансова звітність суб'єктів державного сектору в системі інформаційного забезпечення аналізу. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2019. Вип. 1. С. 224–236. DOI: <http://doi.org/10.34025/2310-8185-2019-1.73.19>.

82. Романькова О.М., Глущенко І.А. Організація бухгалтерського обліку та контролю над використанням коштів бюджетних установ. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. Том 31 (70). № 2. 2020. С.185–191.

83. Рядінська В. О., Костенко Ю. О., Петренко Г. О. Організаційно-правові аспекти внутрішнього аудиту в державному секторі економіки. *Юридичний науковий електронний журнал*. № 7. 2020. С. 287–291.

84. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації ХХІ ст. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. пр.* Вип. 5 (35). Житомир : ЖДТУ, 2016. С.55–67.

85. Свірко С.В., Дикий А.П., Самчик М.Ю. Первинна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах України : розробка робочого плану. *Вісник ЖДТУ*. 2017. № 1 (79). С.53–65.

86. Світлична В.Ю., Кріоні К.А. Реформаційні заходи вітчизняної системи бухгалтерського обліку бюджетних установ: основні проблеми та шляхи їх подолання. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 42. С. 372–378.

87. Сидорчук А.А. Вітчизняна практика оцінки ефективності використання коштів місцевого бюджету. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 25. С. 765–770.
88. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223.
89. Сисюк С.В. Генезис контролю в сфері публічних закупівель. *Вісник Тернопільського національного економічного ун-ту* № 2. 2020. С. 208–218.
90. Спіцина Н. В., Кравцова С. В. Внутрішній аудит: підходи до визначення, відмінності від зовнішнього аудиту. *Бізнесінформ*. 2020. № 5. С. 342–348. URL: [https://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2020-5\\_0-pages-342\\_348.pdf](https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-5_0-pages-342_348.pdf)
91. Сторожук Т.М., Блищик Л.В. До питання термінологічного трактування дефініції «фінансова звітність». *Облік і фінанси*. 2019. № 4. С. 54–62. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-4\(86\)-54-62](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-4(86)-54-62)
92. Сук Л. К. Аудиторські процедури для одержання доказів. URL: <http://magazine.faaaf.org.ua/auditorski-proceduri-dlya-oderzhannya-dokaziv.html>.
93. Сурніна К. С. Аналітичні процедури в аудиті: методологія та організація : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09; Держ. служба статистики України, Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. К., 2012. 35 с. ПО
94. Сушко Н.І. Запровадження національних стандартів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності про виконання бюджетів. *Наук. вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки*. 2017. Вип. 25 (2). С. 174–178.
95. Сушко Н. І. Готуємося до складання річної звітності. *Баланс-Бюджет*. 2016. № 52(620). С. 6–8.
96. Ткаченко К. П. Вибір методу аналізу звіту про фінансовий стан (баланс) бюджетних установ задля виявлення резервів підвищення

ефективності діяльності. *Управління розвитком*. 2014. № 9. С. 101–103.

97. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підруч. 5-те вид. допов. і перероб. К.: Алерта, 2011. 976 с.

98. Труш І.Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних трансформацій. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 14. 141–144 с.

99. Тютюнник Ю. М., Дорогань-Писаренко Л. О., Тютюнник С. В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Полтава: ПДАА, 2016. 430 с.

100. Тютюнник Ю.М., Тютюнник С.В. Напрями аналізу фінансової стійкості суб'єктів державного сектору. *Інфраструктура ринку*. Вип. 27. 2019. С 369–374.

101. Функціонування державного внутрішнього фінансового контролю у 2020 році. Міністерство фінансів України: веб-сайт. URL : [https://www.mof.gov.ua/storage/files/2020\\_%D1%80%D1%96%D0%BA.pdf](https://www.mof.gov.ua/storage/files/2020_%D1%80%D1%96%D0%BA.pdf)

102. Хаблюк О.А., Яцишин С.Р. Аудит ефективності в системі державного фінансового контролю, його суть та необхідність запровадження в Україні. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 10. С. 827–831.

103. Ценклер Н. І., Вигівська І. М., Макарович В. К. Тенденції розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі: міжнародний контекст. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2019. Вип. № 2 (43). С. 76-81. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/178099/178325>

104. Черкашина Т. В. Фінансова звітність в контексті модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі. *Економічний простір*. 2021. №171. С.111–117. DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/171-19>

105. Чечуліна О. Облікова політики: розробка та практичне застосування. *Баланс-Бюджет*. 2015. № 24. С. 20–24.

106. Чумакова І. Ю. Організація внутрішнього аудиту в державних органах влади різних систем і країн світу. *Наукові праці НДФІ*. 2015. № 3 (72). С. 144–156.

107. Шалімова Н.С., Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Вплив елементів



облікової політики на формування показників фінансової звітності бюджетних установ. *Ефективна економіка*. 2020. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2020\\_1\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_1_14). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.1.12

108. Швець В., Михальська О. Стандартизація та гармонізація управлінського обліку й економічного аналізу в умовах перехідної економіки. *Вісник Київського національного ун-ту імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2020. № 6 (213). С. 48–54.

109. Шевченко І. О. Розвиток державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08; Харків. нац. екон. ун-т ім. Семена Кузнеця. Харків, 2018. 20 с.

110. Шевченко Н.В. Механізм оцінки ефективності державного фінансового контролю в Україні : автореф. дис. ... канд. екон. наук : : 08.00.08. Суми, 2011. 21 с. ПОС

111. Юрченко О.Б. Облік і звітність у бюджетних установах : навч. посіб. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2019. 412 с.

112. Яременко В. Аудит в Україні: Чому уряд створює нерівні умови конкуренції. URL : <https://blog.ubr.ua/finansy/audit-v-ukraini-chomu-uriad-stvorue-nerivni-umovi-konkurencii-9781>

113. Biernacki K. Ryzyko podatkowe i instrumenty jego minimalizacji w Polsce. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia*. 2017. Vol. 51. № 5. S. 19–28.

114. Emmanuel OSEI BOAKYE. THE ROLE OF INTERNAL CONTROL IN THE PUBLIC SECTOR: A CASE STUDY OF EDWESO GOVERNMENT HOSPITAL. August 2016. DOI:[10.13140/RG.2.1.3893.0167](https://doi.org/10.13140/RG.2.1.3893.0167)

115. Loishyn A., Levchenko S., Tkach I., Getmanskii V. Assessment of efficiency indicators of internal control system functioning. *Social development and Security*. Vol. 9. № 4, 2019. P. 120–130.

116. M. Luchko, M. Shesterniak. Statistical methods for forecasting the development of demographic indicators in Ukraine: application context. *Journal of*

european economy. 2021. Vol. 20, № 1. С. 183-204. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/jeea\\_2021\\_20\\_1\\_11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/jeea_2021_20_1_11).

117. Nalyvaiko L., Mediyanyk V., Minakova Ye. Control over the activities of local self-government bodies: concepts and types, object and subject. *Наук. вісник Дніпропетровського державного ун-ту внутрішніх справ*. 2021. № 2. С. 34–39.

118. Nicolas Berland, Benjamin Drevet. Management control system in public administration: beyond rational myths. *Accounting Reform in the Public Sector: Mimicry, fad or Necessity*, Réseau Cigar, p. 21-37, 2006. fahal-00340432f

119. Plannin, Implementation, and Control of Management Accounting in the Public Sector. *Advances in Economics, Business and Management Research*, volume 143 2nd International Seminar on Business, Economics, Social Science and Technology (ISBEST 2019). Eti Kusmiati, Marti Dewi Ungkari, Acep Abdul Basit Faculty of Economics Universitas Garut Garut, Indonesia.

120. Teresa Felício, António Samagaio, Ricardo Rodrigues. Adoption of management control systems and performance in public sector organizations. *Journal of Business Research*. Volume 124, January 2021, Pages 593-602

121. Semenysheva, N., Sysiuk, S., Shevchuk, K., Petruk, I. & Benko, I. Institutionalism in Accounting: a Requirement of the Times or a Mechanism of Social Pressure? *Independent Journal of Management & Production*, 2020, 11(9), 2516-2541. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1440>. Web of Science

122. Segall T., Maroun W. Tax risk-management analysis: comparison between the United States of America, the United Kingdom and South Africa. *Journal of Economic and Financial Sciences*. 2014. Vol. 7. № 2. P. 375–392

123. Y Slobodyanik, N Zdyrko, N Kuzyk, S Sysiuk, I Benko. Audit of public finances: methodological issues and the case of Ukraine. *Independent Journal of Management & Production*, 13(3), 2022, s076-s092. DOI: <https://doi.org/10.14807/ijmp.v13i3.1900>

124. Szczepankiewicz E. Rewizja finansowa, audyt wewnętrzny a audyt

śledczy w wykrywaniu oszustw gospodarczych. Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów / Szkoła Główna Handlowa. 2016. № 152. S. 73–93