

Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку і
Кафедра обліку і оподаткування

Гнида Михайло Олександрович

**Облік та аналіз доходів і витрат від обмінних операцій установ
державного сектору економіки**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма –Облік і контроль в державному секторі
економіки

Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконала студент групи ОДСм-21

Гнида М.О.

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Сисюк С.В.

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту «___» _____ 20__ р.

Завідувач кафедри _____

д.е.н, професор З.-М. В. Задорожний

ЗМІСТ

Вступ.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ.....	6
1.1. Економічна сутність, склад та класифікація доходів та витрат від обмінних операцій у державному секторі економіки	6
1.2. Роль обліку та аналізу доходів та витрат за обмінними операціями та вплив ефективність використання бюджетних ресурсів установ	15
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ	20
2.2. Облік доходів і витрат від обмінних операцій	20
2.3. Формування звітності про доходи та витрати від обмінних операцій в установах державного сектору	25
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ.....	31
3.1. Організаційно-методичні аспекти аналізу доходів та витрат від обмінних операцій	31
3.2. Методика аналізу доходів та витрат за обмінними операціями у селищній раді	36
Висновки	43
Список використаних джерел.....	47
Додатки.....	55

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах реформування системи публічних фінансів України, посилення вимог до прозорості та ефективності використання бюджетних коштів, особливої ваги набувають питання обліку та аналізу доходів і витрат від обмінних операцій у державному секторі економіки. Саме через ці показники відображається реальна фінансово-господарська діяльність установ, що фінансуються з бюджету, а також рівень їх спроможності забезпечувати надання якісних публічних послуг при раціональному використанні ресурсів.

Достовірне відображення доходів і витрат від обмінних операцій є необхідною умовою забезпечення фінансової дисципліни, оцінки ефективності діяльності розпорядників бюджетних коштів та підвищення результативності виконання бюджетних програм.

Крім того, запровадження НПСБОДС і введення в систему обліку категорій «доходи від обмінних операцій» та «витрати від обмінних операцій» актуалізує потребу у вдосконаленні методики формування, узагальнення та аналізу інформації щодо обмінних операцій. Це дозволяє не лише підвищити аналітичну цінність фінансової звітності, а й забезпечити її відповідність міжнародним стандартам обліку.

Дослідження питань обліку та аналізу доходів і витрат від обмінних операцій у державному секторі є актуальним, оскільки спрямовується на вдосконалення управління бюджетними ресурсами, підвищення прозорості фінансової діяльності установ та ефективності використання публічних коштів.

Аналіз наукових джерел свідчить, що проблематика обліку, контролю та аналізу доходів суб'єктів державного сектору розглядалася у працях багатьох дослідників, зокрема О. Цятковської, С. Свірко, Л. Коритник, Н. М. Хорунжак та інших учених. Водночас питання організації обліку доходів і витрат саме від обмінних операцій залишаються недостатньо висвітленими у науковій літературі. Це особливо актуально в умовах реформування системи обліку в

державному секторі, що вимагає переосмислення існуючих підходів і вдосконалення методики обліку таких операцій.

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є теоретичне обґрунтування, удосконалення обліку і аналізу доходів і витрат від обмінних операцій в установах державного сектору економіки з урахуванням вимог чинного законодавства та сучасних підходів до управління бюджетними ресурсами.

Досягнення поставленої мети передбачає:

- ~ дослідження економічної сутності, складу та класифікації доходів та витрат від обмінних операцій та їх нормативного регулювання;
- ~ розкриття ролі обліку та аналізу доходів та витрат за обмінними операціями;
- ~ аналіз існуючої практики ведення обліку та формування фінансової звітності за обмінними операціями;
- ~ виявлення проблемних аспектів у процесі облікового відображення доходів і витрат за обмінними операціями;
- ~ опрацюванні організаційно-методичних аспектів аналізу доходів та витрат від обмінних операцій;
- ~ проведення аналізу доходів та витрат на прикладі Білогірської селищної ради.

Об'єкт дослідження – процес організації та ведення бухгалтерського обліку, аналізу доходів і витрат від обмінних операцій в установах державного сектору економіки.

Предмет дослідження – теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку і аналізу доходів та витрат від обмінних операцій у державному секторі, зокрема порядок їх визнання, оцінки, відображення в обліку та звітності, а також аналітичне оцінювання ефективності використання бюджетних ресурсів. Дослідження проводилось на показниках діяльності Білогірської селищної ради

Методи дослідження. У процесі дослідження застосовано комплекс взаємопов'язаних загальнонаукових та спеціальних економічних методів, а саме діалектичний метод (для розкриття сутності доходів і витрат від обмінних операцій), метод аналізу і синтезу, індукція та дедукція (дозволили сформулювати

висновки щодо тенденцій розвитку обліку й аналізу на основі окремих фактів та узагальнень), порівняльний метод (для зіставлення показників доходів і витрат у динаміці, виявлення відхилень від планових завдань і визначення факторів, що їх зумовили), економіко-статистичні методи (для кількісної оцінки результатів діяльності установ, визначити структуру та динаміку доходів і витрат), графічний метод (для наочного відображення результатів аналізу доходів і витрат, динаміки показників та структурних змін).

Практичне значення дослідження. Результати дослідження мають практичну цінність для удосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансового аналізу в установах державного сектору. Вони можуть бути використані:

у діяльності органів місцевого самоврядування та бюджетних установ для підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами;

при розробці внутрішніх регламентів облікової політики щодо відображення доходів і витрат від обмінних операцій (обґрунтовано необхідність внесення в облікову політику інформації щодо деталізації доходів від обмінних операцій відповідно до джерел надходження);

для вдосконалення оцінки ефективності використання коштів бюджету шляхом проведення аналізу доходів та витрат за обмінними операціями у відповідності до визначених у роботі етапів.

Апробація результатів роботи та публікації. За результатами дослідження опубліковано тези доповідей на наукових конференціях.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.1. Економічна сутність, склад та класифікація доходів та витрат від обмінних операцій у державному секторі економіки

Проведена реформа обліку у державному секторі шляхом впровадження НПСБОДС зумовила появу нових об'єктів обліку. Особливо це стосується таких об'єктів як доходи та витрати.

Попри оновлення об'єктного складу бухгалтерського обліку, доходи залишаються одним із його ключових елементів, особливо доходи від власних надходжень та обмінних операцій. Для впорядкування їх відображення у бухгалтерському обліку затверджено НП(С)БОДС 124 «Доходи», розроблений із урахуванням положень МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій» та МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій». У даному стандарті запроваджено нові підходи до класифікації доходів, уточнено поняття «обмінні операції» та «доходи від обмінних операцій», а також визначено умови їх визнання та методи оцінки. Упровадження цих положень зумовило перехід установ до більш економічно орієнтованої моделі функціонування, що передбачає врахування економічних вигід, результативності та ефективності діяльності, подібно до принципів, які раніше застосовувалися переважно у комерційному секторі.

У відповідності з НПСБОДС 124 «обмінна операція – це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань» [27]. Таким чином, бачимо, що ключовим у даному визначенні є обмін на грошові кошти та послуги.

Доходи в установах державного сектору є предметом наукових досліджень низки науковців Свірко С., Соловйової Н., Дорошенко О., Цятковської О. та ін. Зокрема, Свірко С.В. зазначає, що доходи бюджетних установ – це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків [39].

Соловійова Н.В. у дослідженнях «аналізує методіку відображення операцій, пов'язаних з доходами бюджетних установ на рахунках бухгалтерського обліку в умовах застосування НП(С)БОДС» [51]. Авторка пропонує «додаткові синтетичні рахунки з обліку доходів розпорядників бюджетних коштів з дотриманням вимог принципу відповідності» [51].

Дорошеноко О. проводить «порівняльний аналіз складу доходів відповідно до НПСБОДС України та бюджетного законодавства України» [51]. Актуальною на нашу думку є пропозиція автора щодо узгоджень «змін та доповнень до Бюджетного кодексу у частині класифікації доходів бюджету та власних надходжень бюджетних установ із метою його адаптації до вказаних стандартів та обґрунтовує необхідність виділення таких груп доходів у Бюджетному кодексі, як доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій» [51]. Доходи у бюджетних установах за бюджетним законодавством поділяються на доходи загального (бюджетні асигнування) та спеціального фонду (власні надходження установ, які поділяються на дві групи: плата за послуги, що надаються бюджетними установами, згідно з їх основною діяльністю та інші надходження).

Таким чином, простежується певна невідповідність бюджетного законодавства НПСБОДС, а саме щодо різних підходів до визнання доходів.

Бюджетний кодекс України трактує доходи касовим методом тобто, доходом вважається фактичне надходження коштів до бюджету (момент оплати), а НП(С)БОДС 124 «Доходи» передбачає метод нарахування особливо у частині власних надходжень установ, адже такі доходи визнаються на момент виникнення права на їх отримання, незалежно від часу надходження коштів.

Особлива відмінність також і простежується у класифікації доходів за бюджетним законодавством та НПСБОДС . Бюджетний кодекс класифікує доходи за джерелами надходження, що відповідає підходам до формування бюджетів (загальний та спеціальний фонд та доходи бюджету класифікує як (податкові, неподаткові, доходи від капітальних операцій, офіційні трансферти). Відповідно НПСБОДС 124 доходи поділяє на доходи між обмінних та необмінних операцій. таким чином, доходи, що належать до однієї групи за бюджетною класифікацією, у

бухгалтерському обліку можуть бути віднесені до різних видів за економічною сутністю. Для дослідження основних аспектів обліку обмінних операцій доцільно провести характеристику МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій», при чому в НПСБОДС окреме положення щодо обліку обмінних операцій відсутнє, а характеристика обмінних операцій висвітлена в НП(С)БОДС 124 «Доходи». На рис 1.1. узагальнимо основні аспекти обмінних операцій за МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій».



Рис. 1.1. Характеристика МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій»
Примітка. Сформовано за даними [24]

Згідно із Національним положенням НП(с)БОДС 124 «Доходи» [65] всі доходи СДС можна поділити на доходи від операцій обміну та доходи від необмінних операцій, що відрізняється від класифікації доходів за бюджетним законодавством. Порівняльні аспекти класифікації доходів за бюджетною класифікацією та класифікацією доходів згідно НП(С)БОДС 124 наведено на рис. 1.2



Рис. 1.2. Узгодження класифікації доходів за НПСБОДС 124 та Бюджетним кодексом

Примітка. Сформовано за [27] [4]

Підсумовуючи, зазначимо, «обмінна операція передбачає: передачу або отримання активів (або послуг) в обмін на грошові кошти; погашення

зобов'язань», необмінна операція «не передбачає передачу активів або послуг в обмін на отриманий дохід або активи (наприклад, податкові та неподаткові надходження, трансферти для виконання цільових заходів тощо)» [].

Порівняння класифікаційних підходів до доходів у державному секторі виявляє низку методологічних розбіжностей. Зокрема, НП(С)БОДС 124 «Доходи» не охоплює порядок визнання та оцінки доходів, що регулюються іншими стандартами, наприклад, операціями за договорами оренди, які фактично становлять окрему категорію доходів.

Проведений аналіз показує наявність розбіжностей у трактуванні доходів від обмінних операцій між національними та міжнародними стандартами. Так, у НП(С)БОДС 124 «Доходи» склад доходів визначено інакше, ніж у МСБОДС 9 «Дохід від обмінних операцій». Зокрема, національний стандарт виокремлює дві групи – «Бюджетні асигнування» та «Інші доходи від обмінних операцій». Бюджетні асигнування відображають надходження коштів для фінансування конкретних потреб розпорядників бюджетних коштів, тоді як інші доходи включають доходи від курсових різниць та реалізації необоротних активів.

Згідно з міжнародними нормами, МСБОДС 9 передбачає застосування методу нарахування для обліку доходів державного сектора. У вітчизняній системі бухгалтерського обліку така вимога чітко не визначена: доходи здебільшого фіксуються за методом нарахування, тоді як фінансування бюджетних установ – за касовим методом, тобто під час фактичного надходження коштів.

Отже, запровадження положень міжнародних стандартів не забезпечило повної уніфікації підходів до обліку доходів від обмінних операцій у державному секторі. Це свідчить, з одного боку, про збереження національних особливостей облікової практики, а з іншого – про поступовий перехід до сучасних принципів визначення економічної сутності доходів відповідно до міжнародних вимог.

Ще однією характерною рисою є те, що відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи» загальний обсяг доходів формується із доходів від обмінних та

необмінних операцій, величина яких визначається обсягом і вартістю наданих послуг, виробленої продукції, отриманих трансфертів від головних розпорядників бюджетних коштів, а також інших надходжень, передбачених іншими стандартами державного сектору, за певний звітний період.

У цьому ж стандарті визначено порядок оцінки та визнання доходів від обмінних операцій. Зокрема, доходи, що виникають у процесі надання послуг або виконання робіт, визнаються відповідно до етапу їх завершеності, тобто за методом поетапного виконання. Такий підхід передбачає відображення доходів у тих звітних періодах, коли фактично надаються послуги, на основі первісної вартості обмінного активу. Оцінювання доходів від обмінних операцій здійснюється за вартістю активів, отриманих або тих, що підлягають отриманню в результаті здійснення таких операцій.

Важливим фактором формування доходів від обмінних операцій виступає метод визнання доходів, витрат, активів і зобов'язань.

У міжнародній практиці виділяють чотири основні методи визнання доходів у бухгалтерському обліку державного сектору: касовий, модифікований касовий, модифікований метод нарахувань та метод нарахувань.

Касовий метод передбачає просте відображення руху грошових коштів, тобто доходи визнаються під час їх фактичного надходження, а витрати – у момент вибуття коштів.

Модифікований касовий метод також базується на реєстрації касових потоків, проте передбачає додаткове врахування таких показників, як державний борг і бюджетні кредити.

Модифікований метод нарахувань застосовується для оцінки активів і зобов'язань, за якого доходи визнаються у звітному періоді, коли вони фактично виникають і можуть бути достовірно оцінені, а витрати – у момент отримання товарів, робіт або послуг. Метод нарахувань охоплює повне відображення всіх активів і зобов'язань держави – як матеріальних (основні засоби, запаси), так і нематеріальних (права, ліцензії тощо).

В Україні застосовується комбінований підхід: облік виконання державного і місцевих бюджетів ведеться переважно за касовим методом із частковим використанням методу нарахувань (доходи визнаються під час здійснення платежів, а фінансування – при зарахуванні коштів). Водночас бухгалтерський облік здійснюється на основі методу нарахувань, що забезпечує більш повне відображення господарських операцій у звітності.

Паралельно з доходами установи здійснюють витрати, які регламентуються НПСБОД 135 «Витрати», який поділяє їх на витрати за обмінними операціями та необмінними.

Коритник Л. зазначає, що у важливим є дослідження нормативно-правової бази обліку витрат. Авторка проаналізувала «нормативно-правове поле з обліку витрат в державному секторі, в результаті чого виявлено методологічні і методичні неузгодженості в даному питанні» [13]. На думку авторки важливим є формування ключових напрямків гармонізації методичного забезпечення обліку витрат із положеннями НПСБОДС.

Цятковська О. вказує на те, що «удосконалення методології бухгалтерського обліку витрат установ державного сектору було недостатньо, тому виникла потреба подальших змін, кінцевою метою яких є визначення більш чітких критеріїв визнання операцій, а також витрат обмінними чи необмінними» [55]. Тому дослідження витрат, особливо у розрізі обмінних та необмінних операцій є доволі актуальним.

Витрати за обмінними операціями в державному секторі – «це зменшення економічних вигід або потенціалу надання послуг, що виникає в результаті вибуття активів або збільшення зобов'язань під час здійснення операцій, у яких кожна сторона отримує та передає приблизно рівну цінність у формі грошових коштів, товарів, робіт або послуг» [].

Витрати за обмінними операціями у державному секторі відображають процес споживання ресурсів, необхідних для виконання функцій держави, надання адміністративних, освітніх, медичних, соціальних та інших послуг населенню. Такі витрати є аналогом виробничих або операційних витрат у

приватному секторі, але їхня мета не полягає в отриманні прибутку, а у забезпеченні ефективного використання бюджетних коштів.

НПСБОДС 135 поділяє витрати за обмінними операціями на :

- ~ «на оплату праці (заробітна плата, премії, інші виплати персоналу);
- ~ відрахування на соціальні заходи (нарахування ЄСВ);
- ~ матеріальні витрати (використання сировини та матеріалів, інших предметів, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування, палива та електроенергії тощо);
- ~ амортизація;
- ~ фінансові витрати (витрати, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);
- ~ інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо)» [28].

Витрати за обмінними операціями визнаються у тому періоді, коли ресурси були спожиті, незалежно від часу здійснення платежу. Це забезпечує достовірне відображення економічної сутності операцій у звітності бюджетних установ. Витрати оцінюються за первісною вартістю активів, які вибули або будуть використані для надання послуг, або за сумою грошових коштів, сплачених чи належних до сплати.

Таким чином, витрати за обмінними операціями у державному секторі є важливим елементом фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ, відображають реальні витрати ресурсів громади та є ключовим індикатором ефективності використання бюджетних коштів.

Витрати в обліку установ співставляються із видатками, які класифікуються у відповідності до бюджетного законодавства. Порівняння понять «витрати» і «видатки» є важливим для розуміння фінансових процесів у державному секторі, оскільки вони мають різну економічну сутність і різні сфери застосування. Результати такого порівняння узагальнені у табл. 1.1

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика витрат і видатків за економічною класифікацією
установ державного сектору

Ознака, якою порівнюються категорії	«Витрати»	«Видатки»
Сфера застосування	Використовується в обліку установ	Використовується у бюджетному процесі (плануванні, виконанні та звітності бюджету та бюджетних установ). Планування кошторисів здійснюються у розрізі КЕКВ
Сутність	Зменшення економічних вигід або потенціалу надання послуг унаслідок вибуття активів чи виникнення зобов'язань	Грошові виплати з бюджету для фінансування програм (програмна класифікація видатків), заходів, придбання активів тощо
Мета відображення	Визначення фінансового результату діяльності установи (у системі обліку державного сектора)	Відображення руху бюджетних коштів (у системі виконання бюджету)
Метод відображення	За методом нарахування у момент споживання ресурсів, незалежно від часу оплати	За касовим методом — у момент здійснення платежу з рахунків бюджету
Класифікаційна основа	Відповідно до НП(С)БОДС 135 «Витрати»	Відповідно до Економічної класифікації видатків бюджету (КЕКВ), програмної класифікації (за бюджетними програмами), функціональної класифікації (освіта, управління, оборона і т.д)
Приклади	Амортизація основних засобів, нарахування заробітної плати, списання матеріалів	Оплата праці працівників (КЕКВ 2111), придбання обладнання (КЕКВ 3110), оплата комунальних послуг (КЕКВ 2270) і т.д.
Відображення у звітності	Формують витратну частину Звіту про фінансові результати ф. № 2 лс	Формують видаткову частину бюджету в цілому, та бюджетну звітність установ ДС (ф. № 2, 4-1, 4-2, 4-3, 4-4)
Зв'язок між поняттями	Витрати можуть виникати без фактичних видатків (наприклад, амортизація)	Видатки можуть не призводити до негайних витрат (наприклад, авансові платежі, передплата)

Примітка. Узагальнено автором

Таким чином, витрати є категорією яка, що відображає споживання ресурсів, а видатки фінансова категорія, що відображає використання бюджетних коштів. Отже, видатки передують або супроводжують витратам, але не завжди з ними співпадають у часі. У системі управління державними

фінансами їх поєднання забезпечує повноту контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних ресурсів.

Таким чином, витрати за обмінними операціями у державному секторі є важливим елементом фінансового забезпечення діяльності установ, відображають реальні витрати ресурсів та є ключовим індикатором ефективності використання бюджетних коштів.

Доходи та витрати від обмінних операцій у державному секторі відображають економічні процеси, пов'язані з обміном ресурсами між державними установами та іншими суб'єктами господарювання. Їх правильна класифікація та облік забезпечують прозорість фінансових потоків, достовірність звітності, а також сприяють прийняттю ефективних управлінських рішень щодо використання бюджетних ресурсів.

1.2. Роль обліку та аналізу доходів та витрат за обмінними операціями та вплив ефективність використання бюджетних ресурсів установ

Облік і аналіз доходів та витрат за обмінними операціями у державному секторі відіграють ключову роль у забезпеченні прозорості, підзвітності та ефективності управління бюджетними ресурсами. Вони є основою для формування достовірної фінансової інформації, прийняття обґрунтованих управлінських рішень і здійснення контролю за раціональним використанням коштів.

Загалом, в установах ДСЕ важливе значення має організація обліку доходів і витрат за обмінними операціями, що забезпечує достовірне відображення фінансово-господарських процесів. Її основним завданням є створення умов для контролю, аналізу та ефективного управління бюджетними ресурсами. Однією із складових організації обліку доходів та витрат є формування облікової політики, яка в цілому залежить від галузевої діяльності установи.

Термін «облікова політика» з'явився в нормативному полі у зв'язку з гармонізацією обліку в ДСЕ з міжнародними стандартами, що знайшло своє відображення у прийнятому Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [30] та НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [26]. Відповідно до ст. 1 даного Закону, облікова політика – «це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності» [26]. Облікова політика є елементом системи бухгалтерського обліку установи.

Облікова політика установи є важливою складовою організації обліку та повинна затверджуватись розпорядчим документом – наказом про облікову політику. Організація бухгалтерського обліку в установах ДС передбачає підготовку таких ключових документів:

- ~ наказ про облікову політику бюджетної установи, який визначає методологічні засади ведення обліку;
- ~ наказ про організацію бухгалтерського обліку, що регламентує порядок роботи бухгалтерської служби, розподіл обов'язків і відповідальності.

Визначення облікової політики з урахуванням вимог Методичних рекомендацій щодо облікової політики СДСЕ, які визначають основні вимоги до її формування. У документі повинні бути закріплені «методи оцінки активів і зобов'язань, порядок визнання доходів і витрат, процедури ведення обліку, а також посилання на нормативно-правові акти, що допускають різні варіанти їх застосування» [1].

Отже, досконало сформована облікова політика є інструментом управління обліковим процесом, який забезпечує послідовність, прозорість та обґрунтованість фінансової інформації, а також сприяє підвищенню ефективності управління бюджетними ресурсами. На склад структури облікової політики селищної ради (об'єктом дослідження у роботі є Білогірська селищна рада) впливає специфічність її діяльності як бюджетної установи та головного розпорядника коштів місцевого бюджету.

Тому у процесі формування облікової політики у селищній раді доцільно врахувати:

- ~ селищна рада є ГРБК та бюджетною установою;
- ~ рівень установи як РБК, що закріплений за ним (або головний розпорядник коштів або РБК нижчого рівня);
- ~ галузева приналежність (виконання функцій управління в громаді та надання адміністративних послуг), що визначає особливості її діяльності й особливості облікового процесу у розрізі бюджетних програм;
- ~ розмежування доходів та витрат від обмінних операцій за бюджетними програмами;
- ~ кількість персоналу, що працює в установі та кількість персоналу бухгалтерських служби;
- ~ рівень матеріального забезпечення установи (наявність засобів технічного забезпечення) та ступінь автоматизації облікового процесу тощо

В загальній системі бухгалтерського обліку СДСЕ облік доходів відіграє важливу роль при формуванні фінансових ресурсів, тому потребує детальнішої розробки й опрацювання, особливо в частині методології й організації обліку доходів від обмінних операцій. Також важливий аспект при формуванні облікової політики щодо доходів та витрат від обмінних операцій має визначення методичних підходів до їх відображення в обліку:

1) доходи від надання послуг є власними надходженнями та регулюються БКУ;

2) власні надходження поділяються на дві підгрупи : 1 – доходи від надання послуг (від обмінних операцій); 2 – інші доходи;

3) інформація про витрати від надання послуг групується за: групами послуг, елементами витрат, статтями калькуляції, центром виникнення витрат, темами договорів; календарними періодами. «Витрати, пов'язані з наданням послуг (виконанням робіт) із метою отримання власних надходжень, визнаються одночасно з отриманням доходу або виходячи із умов договору та

ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції» [28];

Облікова політика СДСЕ в частині обліку доходів та витрат від обмінних операцій має забезпечувати такі елементи (рис.1.3.).

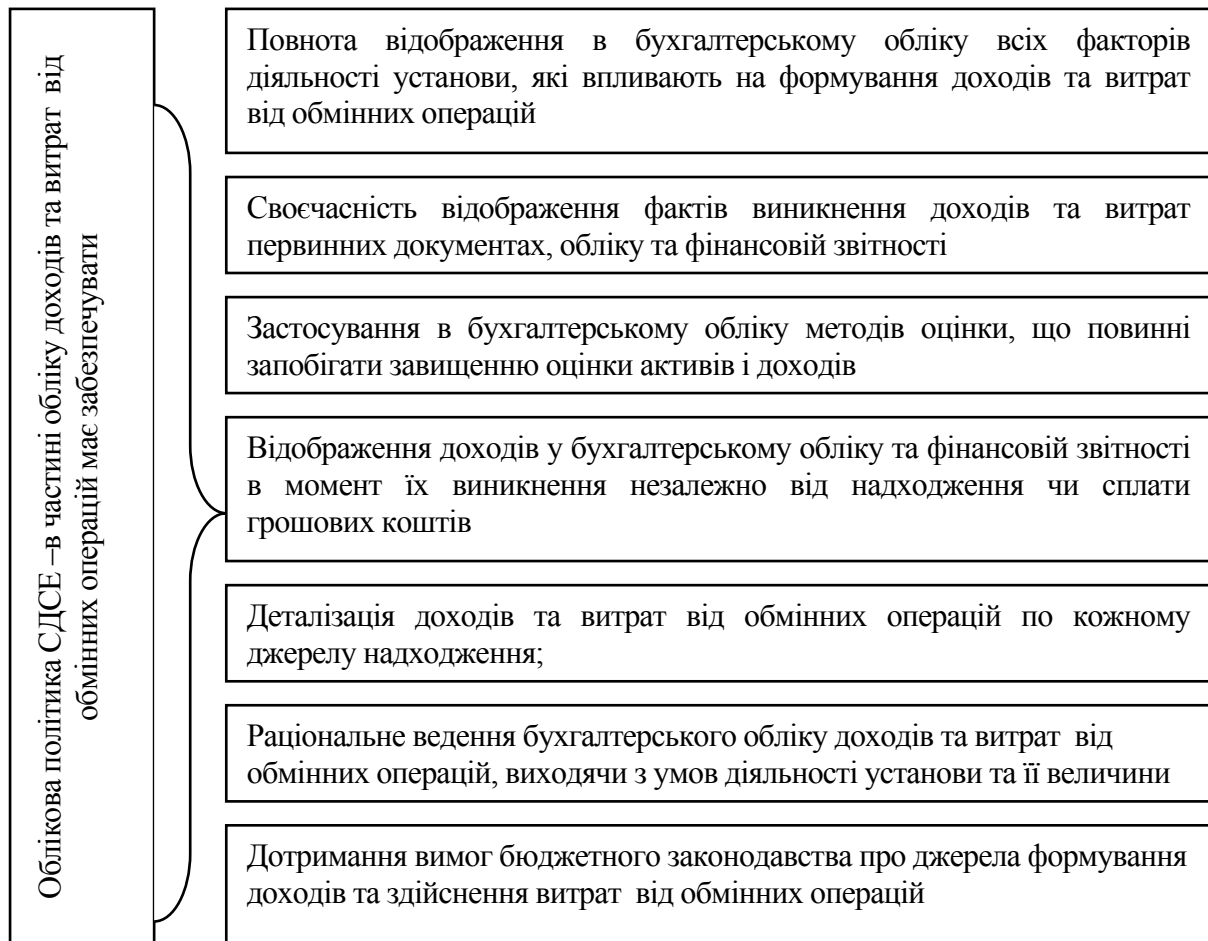


Рис. 1.3. Основні положення облікової політики щодо обліку доходів від обмінних операцій

Таким чином, значний вплив на формування облікової політики має галузева належність, із якої випливають особливості організації та методики бухгалтерського обліку. Важливе значення у процесі дослідження обліку та аналізу доходів та витрат від обмінних операцій має встановлення впливу на ефективність використання бюджетних ресурсів. Результати такого дослідження узагальнені на рис .1.4

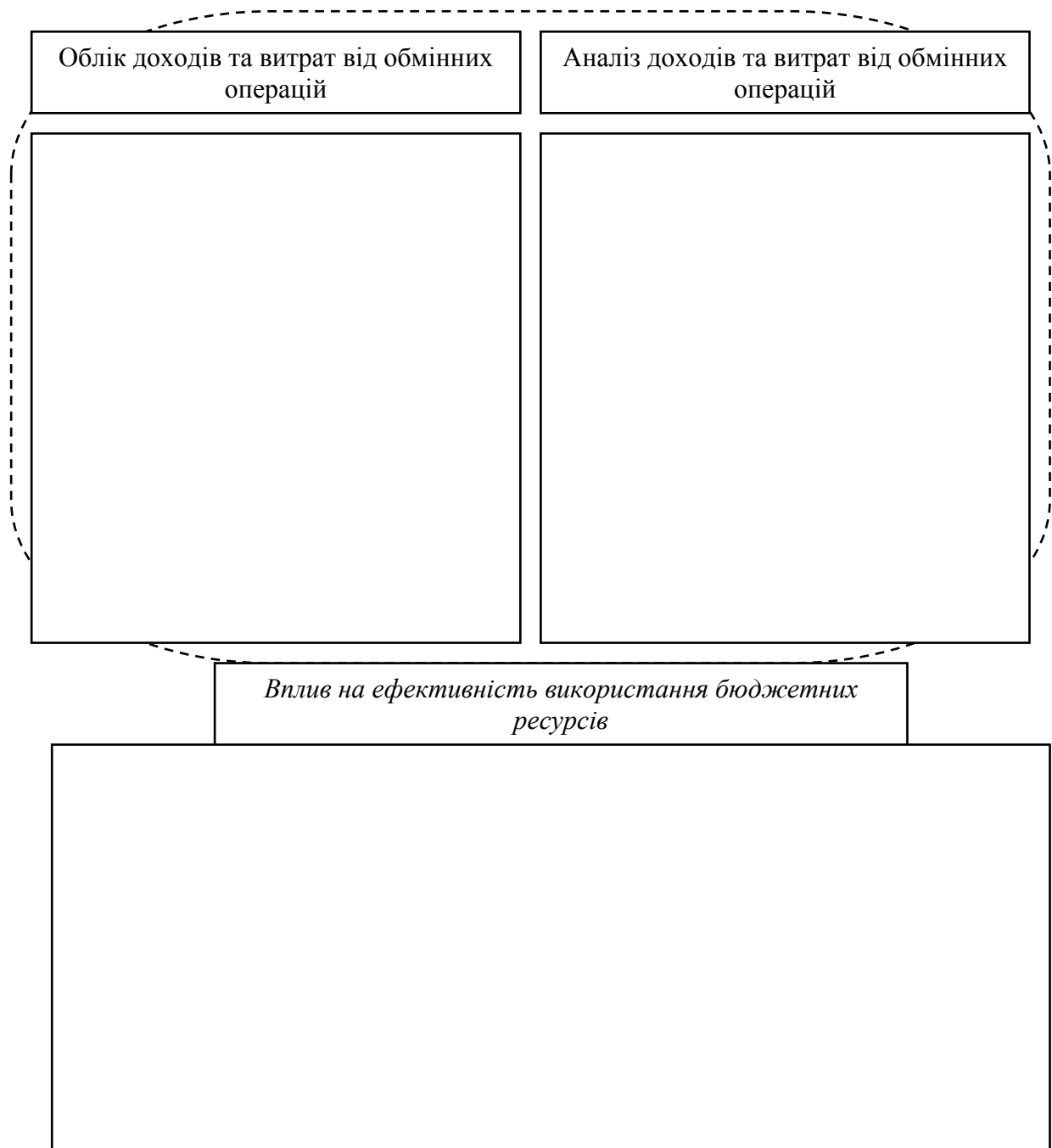


Рис. 1.4. Вплив обліку та аналізу доходів від обмінних операцій на ефективність використання бюджетних ресурсів

Примітка. Узагальнено автором

Узагальнюючи, можна зазначити, що облік і аналіз доходів та витрат за обмінними операціями є важливими інструментами підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами. Вони забезпечують інформаційну основу для контролю, стратегічного планування, оцінки результативності діяльності й сприяють побудові прозорої та відповідальної системи управління державними фінансами.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

2. 2. Облік доходів і витрат від обмінних операцій

Облік доходів і витрат від обмінних операцій у державному секторі є складовою системи бухгалтерського обліку, спрямованою на відображення результатів діяльності установ, пов'язаної з обміном активів або зобов'язань на інші активи, зобов'язання чи послуги, що мають еквівалентну вартість. Такий облік забезпечує формування достовірної інформації про фінансові результати діяльності установ, раціональність використання бюджетних ресурсів та прозорість фінансових потоків.

Доходи від обмінних операцій є доволі значною частиною в загальній структурі доходів більшості установ ДСЕ, в тому числі і Білогірської селищної ради (рис. 2.1).

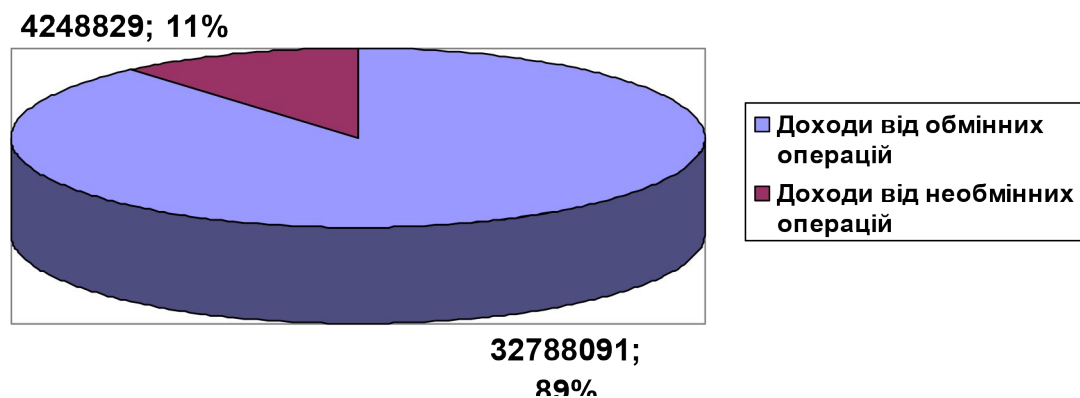


Рис. 2.1. Структура доходів Білогірської селищної ради у 2024 році

Примітка. Узагальнено автором за даними ф. №2

Таким чином, основну частку у селищній раді складають доходи від обмінних операцій 327888091 грн., або 89% усіх доходів установи. Доходи за необмінними операціями становлять 11% 4248829 грн. У складі доходів від обмінних операцій переважають бюджетні асигнування у сумі 32513356 грн.

Основним джерелом доходів є бюджетні асигнування, які надходять з місцевого бюджету. Планом рахунків для обліку доходів визначено рахунки 7

класу, які певним чином узгоджуються із класифікацією доходів, яка визначена НПСБОДС 124 «Доходи» (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Узгодження рахунків для обліку доходів від обмінних операцій з
класифікацією доходів за НПСБОДС 124 «Доходи»

Субрахунки для обліку доходів	Вид доходу за НПСБОДС 124 «Доходи»	Зміст операції
7011 «Бюджетні асигнування»	Бюджетні асигнування	«Отримання асигнувань на виконання СДС своїх повноважень, визначених законодавством (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування)» [1].
7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»	Доходи від надання послуг (виконання робіт): «плата за послуги, що їх надають бюджетні установи згідно з їхньою основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської)» [1]	Реалізація продукції (робіт, послуг), що їх надають (виконують) згідно із законодавством
7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»	Інші доходи від обмінних операцій.	Оприбуткування ОЗ, ІНМА, НА, виробничих запасів, МШП в та ін. нефінансових активів, які виявлені в результаті інвентаризації, отримані внаслідок демонтажу, отримані в результаті списання майна тощо та будуть використовуватися для потреб установи
7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»	Доходи від відсотків, роялті та дивідендів.	«Отримання відсотків, роялті, дивідендів та коштів, що отримують РБК від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо їм законом надано відповідне право» [31].
7411 «Інші доходи за обмінними операціями»	Інші доходи від обмінних операцій.	Відновлення корисності активів, курсові різниці, суми дооцінки активів. Надходження коштів від орендних платежів.

Примітка. Узагальнено автором за даними [31]

Узагальнюючи результати аналізу нормативно-правових актів щодо нарахування та відображення доходів у бухгалтерському обліку установ, можна виокремити такі основні положення:

- ~ відображення доходів у бухгалтерському обліку здійснюється за принципом подвійного запису: за кредитом відповідних субрахунків показується нарахування (збільшення) доходів, а за дебетом відповідно їх зменшення або списання;
- ~ наприкінці звітного року усі субрахунки обліку доходів закриваються шляхом перенесення їх підсумків на субрахунок 5511 «Фінансові результати», тобто залишки доходів не переносяться на наступний період;
- ~ у випадку капіталізації поточних витрат (включення їх до первісної вартості об'єкта) відповідні суми асигнувань вилучають із доходів звітного періоду та відображають як цільове фінансування

Принцип нарахування є базовим для визнання доходів у державному секторі: доходи відображаються в момент їх виникнення, незалежно від фактичного надходження коштів (відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»).

Відповідно до класифікації доходів СДСЕ сформуємо особливості відображення в обліку доходів за обмінними операціями на прикладі операцій досліджуваної установи – Білогірської селищної ради (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Відображення в обліку доходів від обмінних операцій

	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн.
	Операції з доходами від операцій обміну			
1.	Отримано бюджетне асигнування	2313	7011	2000000
2.	Винною особою відшкодовано вартість нестач, установлених під час інвентаризації	2115	7111	500
3.	Оприбутковано активи, раніше не враховані в балансі (лишки виявлені у процесі інвентаризації)	15	7112	20000
4	Нараховані орендні платежі	2117	7411	15000

Примітка. Узагальнено автором

Отже, система обліку доходів ґрунтується на принципах нарахування, цільового використання коштів та щорічного закриття рахунків доходів на фінансовий результат, що забезпечує достовірність фінансової звітності й контроль за ефективністю використання бюджетних ресурсів.

Облік витрат в установах державного сектору та їх документальне відображення має свої особливості, зумовлені специфікою бюджетного фінансування, цільовим використанням коштів і вимогами державних стандартів бухгалтерського обліку. У НПСБОДС визначена модель поділу витрат за обмінними та необмінними операціями, а витрати за обмінними операціями включають деталізацію за економічними елементами (витрати на оплату праці та соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію).

Структуру витрат за елементами у Білогірській селищній раді узагальнимо на рис. 2.2

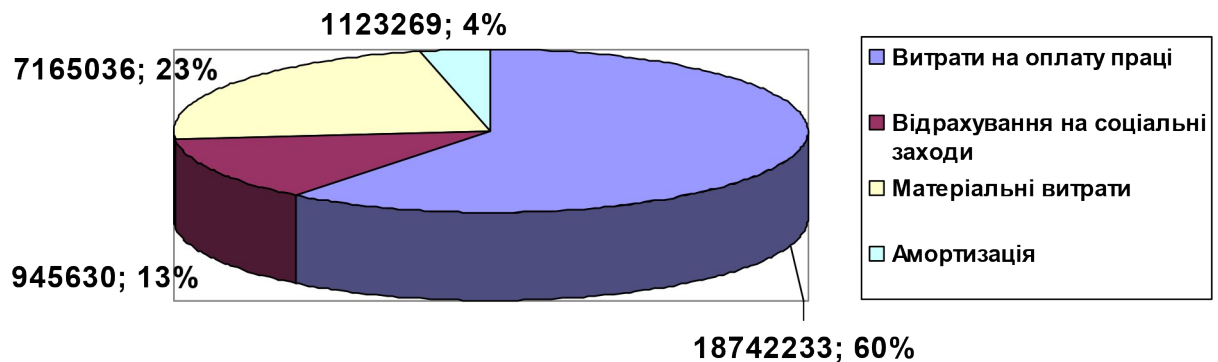


Рис. 2.2. Структура витрат за елементами у Білогірській селищній раді

Примітка. Узагальнено автором за даними ф. № 2 дс

Таким чином, заробітна плата з соціальними відрахуваннями становить 73% усі витрат селищної ради, матеріальні витрати відповідно 23% , а амортизація 4%.

«Облік витрат за обмінними операціями ведуть на активних синтетичних рахунках та їхніх субрахунках: 801 «Витрати на виконання бюджетних програм» та 811 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»» [1]. Враховуючи структуру витрат селищна рада застосовує наступні субрахунки «8011 Витрати на оплату праці; 8012 Відрахування на соціальні заходи; 8013 Матеріальні витрати; 8014 Амортизація» [31].

Окрім, того інші витрати обліковують на рахунках 82 «Витрати з продажу активів» та 84 «Інші витрати за обмінними операціями»

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат подано в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат за обмінними операціями

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн.	КЕКВ
1	Нараховано з/п працівникам селищної ради	8011	6511	200000	2111
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	8012	6311	32000	2120
5	Списано матеріали	8013	1517	17000	2210
7	Затверджено звіти про відрядження за рахунок бюджетних асигнувань	8015	2116	4000	2250
9	Нараховано плату за комунальні послуги та енергоносії	8013	6212	19000	2270

Отже, система обліку витрат забезпечує повне, своєчасне та достовірне відображення інформації про витрати установи, що необхідно для визначення підсумкового результату її діяльності – фінансового результату виконання кошторису та правильного відображення цих даних у звітності.

Окрім того, у процесі обліку витрат в установ виникає необхідність врахування класифікації видатків за вимогами бюджетного законодавства. Особливо, така необхідність стосується врахування економічної класифікації у розрізі КЕКВ за якими відбувається і планування кошторисів а також видатків у розрізі загального та спеціального фондів. Спеціальний фонд досліджуваної установи формується за рахунок доходів від оренди майна.

Таким чином, простежується невідповідність між класифікацією витрат установ ДСЕ, визначених у НП(С)БОДС та класифікаціями витрат (видатків) у Бюджетному кодексі.

По спеціальному фонду у Білогірській селищній раді проведено видатки в сумі 149040,23 грн. або 100,0 % до кошторисних призначень з урахуванням змін. Зокрема, за рахунок надходжень коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами, (оренда приміщень) використано 83156,28 грн. на поточні видатки, на оплату комунальних послуг 384,95 грн. за рахунок капітальних видатків 65 499,00 грн., спонсорська допомога у вигляді портативної електростанції). Зазначене вимагає відкриття додаткових аналітичних рахунків як для зарахування коштів від орендних операцій

(відкривають аналітичний рахунок до рахунка 2313/4 – реєстраційний рахунок для зарахування орендних платежів).

Таким чином, існує невідповідність між класифікаціями витрат установ ДС, викладених у НП(С)БОДС, у Плані рахунків та Бюджетному кодексі, тому доцільно зазначені витрати розмежовувати застосуванням аналітичних рахунків за ознакою доходів (загальний та спеціальний фонд) та із врахуванням економічної класифікації.

Підсумовуючи зазначимо, що облік витрат у державному секторі базується на принципі нарахування, ведеться відповідно до бюджетної класифікації, економічної класифікації видатків та підкріплюється належним документальним оформленням. Це забезпечує законність, прозорість і контроль за використанням бюджетних коштів, а також створює інформаційну базу для аналізу ефективності діяльності установи.

2.2. Формування звітності про доходи та витрати від обмінних операцій в установах державного сектору

Одним із ключових інструментів інформаційного забезпечення користувачів – власників, головних розпорядників бюджетних коштів, контролюючих, фіскальних органів являється звітність.

Формування відомостей про діяльність установи, зокрема про фінансові результати Білогірської селищної ради, здійснюється за допомогою системи обліку, яка забезпечує підготовку достовірної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Система інформаційного забезпечення управління відіграє важливу роль у функціонуванні установ, оскільки облікові дані впорядковують господарські операції, сприяють узгодженню внутрішніх і зовнішніх потреб, а також формують основу їхньої фінансової стабільності. Особливістю установ державного сектору є те, що інформація про операції з обмінними операціями

На сучасному етапі установи державного сектору складають бюджетну звітність, що подається до органів Державної казначейської служби України, а також фінансову звітність, порядок формування та подання якої визначено НП(С)БОДС.

Перед складанням фінансової звітності установи проводять річні заключні обороти щодо списання доходів та витрат. «В обліку визначення результатів відображаються шляхом списання доходів і видатків на фінансовий результат, який обліковують на рахунку 55 «Фінансовий результат» (рис. 2.3)



Рис. 2.3. Структура рахунку 55 «Фінансовий результат»

Примітка. Узагальнено за даними [48]

Таким чином, усі отримані доходи та витрати заключними оборотами списуються на результат виконання кошторису за звітний період. Методику визначення фінансових результатів в системі обліку узагальнено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Схема визначення фінансового результату

Примітка. Узагальнено автором.

Схема фіксації облікової інформації щодо визначення результатів виконання кошторису має вигляд (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Дебет		Кредит	
Закриття рахунків доходів			
7011	Бюджетні асигнування	5511	Фінансовий результат
7111	«Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»		
7211	Дохід від реалізації активів		
7311	Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів		
7411	Інші доходи за обмінними операціями		
7511	Доходи за необмінними операціями» [31]		
Закриття рахунків витрат			
5511	Фінансовий результат	8011	«Витрати на оплату праці
		8111	Відрахування на соціальні заходи
		8012	Матеріальні витрати
		8112	Амортизація
		8013	Інші витрати» [31]
		8113	
		8014	
		8114,	
		8115	

Примітка. Узагальнено автором

Таким чином, на фінансовий результат списують витрати установи та отримані бюджетні асигнування, що визнаються доходом у момент їх отримання за касовим методом, а також доходи від наданих послуг, які визнаються доходами за методом нарахування.

На відміну від фінансової звітності у бюджетній звітності доходи та витрати відображають не за розподілом за обмінними та необмінними операціями, а витрати у розрізі КЕКВ, а доходи у розрізі джерел надходження коштів у розрізі загального та спеціального фондів.

Визначення та склад фінансової звітності відповідно до НПСБОДС узагальнено на рис. 2.5.

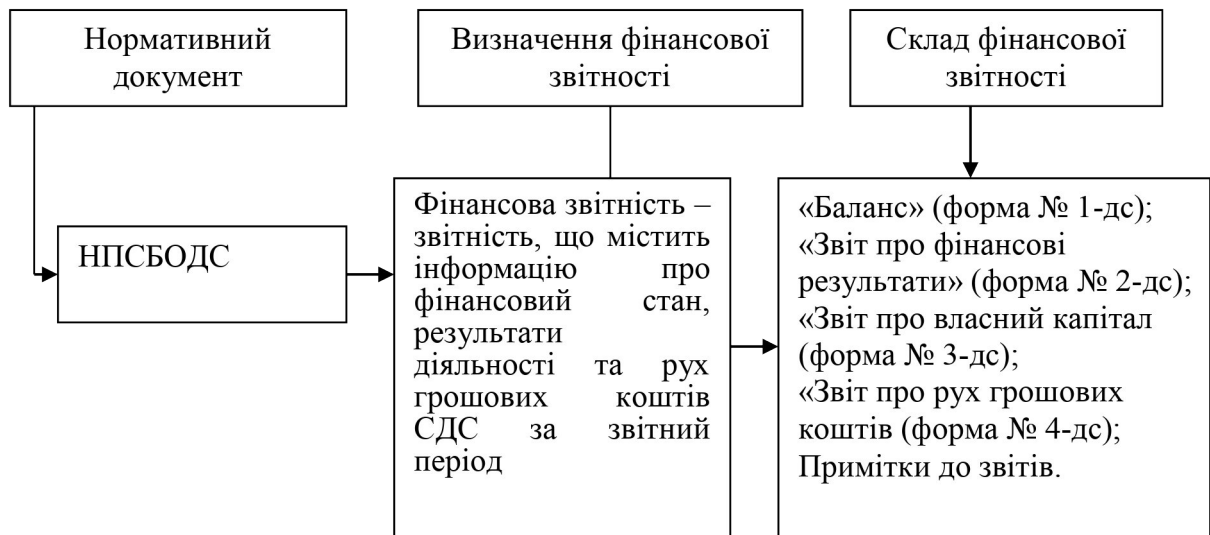


Рис. 2.5. Складові фінансової та бюджетної звітності

Примітка. Узагальнено автором.

Фінансова звітність Білогірської селищної ради подається ДКСУ та фінансовому управлінню. До ДКСУ звітність подається через автоматизовану систему «Є-Звітність». Особливістю формування фінансової звітності є те, що показники формуються узагальнено, за усіма бюджетними програмами, які виконуються в установі. Інформація про доходи та витрати за обмінними операціями відображається у Звіті про фінансові результати ф. №2. Структура звіту має наступну форму (рис .2.8)

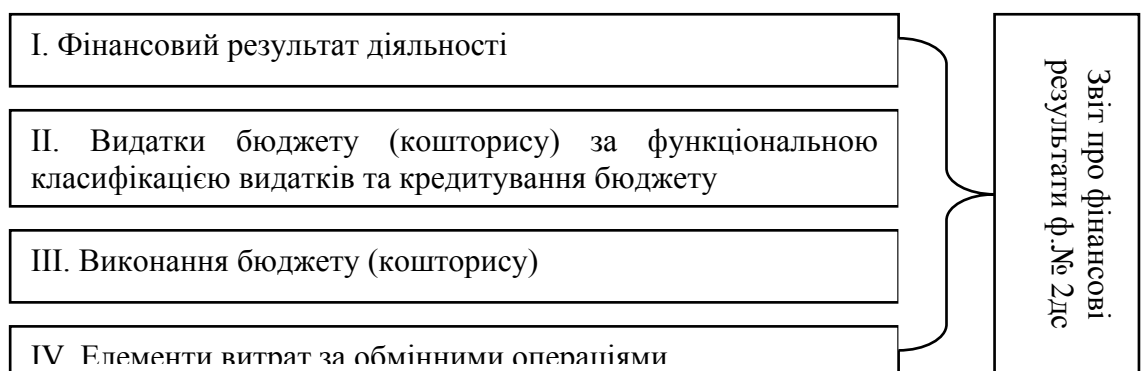


Рис. 2.6. Структура Звіту про фінансові результати ф. № 2дс

Примітка. Узагальнено автором за даними [39]

У формі 2 Звіт про фінансові результати в доходи та витрати відображають у розрізі обмінних операцій та необмінних операцій, а також витрат за елементами. Методичні підходи до формування Звіту ф. № 2дс у Білогірській селищної ради узагальнено у табл. 2.5

Методика формування Звіту про фінансові результати (Розділ 1 у частині доходів та витрат за обмінними та необмінними операціями))

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду На кінець звітного періоду	Інформація (залишки на рахунках)
1. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
<i>Доходи</i>			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>			
Бюджетні асигнування	2010	32513356	Бюджетні асигнування списанні у К-т 5511 із Д-т 7011
Доходи від надання послуг	2020	0	Доходи списанні у К-т 5511 із Д-т 7111
Доходи від продажу активів	2030	0	Доходи списані у К-т с5511 із Д-т 7211
Інші доходи від обмінних операцій	2050	274735	Доходи списані у К-т 5511 із Д-т 7411 «Інші доходи від обмінних операцій». (у селищній раді це – плата за оренду) Доходи, що надійшли за ККД: 25010300«Плата за оренду майна бюджетних установ»
Усього доходів від обмінних операцій	2080	32788091	Підсумок статей «Усього доходів від обмінних операцій» (рядок 2080))
<i>Витрати</i>			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>			
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	30976168	Д-т5511 та К-т: 8011; 8012; 8013 ; 8014 у розрізі КЕКВ
Усього витрат за обмінними операціями	2380	30976168	Підсумок усіх витрат від обмінних операцій

Примітка. Сформовано автором на основ звіту про Фінансові результати ф. № 2

У процесі заповнення розділу 1 «Фінансовий результат» важливо враховувати необхідність визначення профіциту або дефіциту за звітний період.

Так, у рядку 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» у разі, якщо сума є додатною, відображається сальдо за кредитом рахунка 5511, що свідчить про профіцит виконання кошторису. Якщо ж сума має від'ємне значення, формується дефіцит, який відображається за дебетом рахунка 5511.

У розділі II «Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету» установа подає дані про видатки відповідно до їх функціонального призначення (наприклад, для Білогірської селищної ради – загальнодержавні функції, громадський порядок і безпека, економічна діяльність, охорона навколишнього середовища, житлово-комунальне господарство, духовний і фізичний розвиток, соціальний захист).

У розділі IV «Елементи витрат за обмінними операціями» відображаються витрати установи за окремими елементами з використанням даних рахунків класу 8 Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 2.6

Формування розділу IV «Елементи витрат за обмінними операціями»

Стаття	Код рядка	За звітний період	Рахунки
Витрати на оплату праці	2820	18742233	8011 + 8111
Відрахування на соц. заходи	2830	3945630	8012 + 8112
Матеріальні витрати	2840	7165036	8013 + 8113
Амортизація	2850	1123269	8014 + 8114
Інші витрати	2860	-	8115 + 82 + 83 + 84
Усього	2890	30976168	р. 2820 + 2830 + 2840 +2850 +2860 = р. 2290

Примітка. Узагальнено за даними Звіту ф. № 2-дс

З метою підвищення точності, оперативності та зручності формування показників Звіту про фінансові результати (форма № 2-дс) доцільно організувати ведення обліку нарахованих доходів і здійснених витрат на аналітичних рахунках, відкритих до відповідних субрахунків бухгалтерського обліку. Такий підхід дозволить деталізувати інформацію за видами доходів і витрат відповідно до економічної сутності операцій, забезпечить можливість контролю за цільовим використанням бюджетних коштів; спростить узагальнення даних для складання фінансової звітності, оперативно виявляти відхилення від планових показників і приймати управлінські рішення. Отже, використання аналітичних рахунків сприятиме більш ефективному управлінню фінансовими ресурсами та підвищенню достовірності звітних даних.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ

1.1. Організаційно-методичні аспекти аналізу доходів та витрат від обмінних операцій

В умовах нестачі фінансових ресурсів та дефіциту бюджетних коштів, особливої актуальності набуває питання раціонального використання наявних ресурсів і підвищення ефективності діяльності установ, які фінансуються з бюджету. Зокрема, органи місцевого самоврядування, такі як селищні ради, функціонують у специфічних умовах (є ГРБК місцевого бюджету), що вимагають ретельного управління фінансово-господарською діяльністю з урахуванням їх особливостей, обсягів повноважень та обмеженості фінансових можливостей.

У цих умовах важливого значення набуває проведення економічного аналізу, адже саме він є інструментом обґрунтованого прийняття управлінських рішень, планування видатків і підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Разом з тим, відсутність єдиної методики оцінки результативності діяльності установ державного сектору, у тому числі селищних рад, а також галузева специфіка їх функціонування, різноманітність фінансових джерел, масштабів діяльності ускладнюють процес проведення комплексного економічного аналізу.

У зв'язку з цим економічний аналіз стає не лише засобом оцінки фінансового стану органів місцевого самоврядування, а й важливим елементом системи управління, який забезпечує виявлення резервів підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів, оптимізацію витрат та посилення фінансової дисципліни. Його результати дозволяють керівництву ради приймати обґрунтовані рішення, спрямовані на підвищення результативності управління місцевими фінансами та стійкий соціально-економічний розвиток громади.

Питання аналізу доходів та витрат в цілому розглядаються у публікаціях Л. Коваль, А.Мазур, А.Заросила та ін.

Л. Коваль, А.Мазур зазначають, що «головним завданням аналізу є повне і своєчасне відображення фінансово-господарських операцій з використання бюджетних коштів та характеристика забезпеченості установи ними, повноти їх використання, а також організації такого використання, яка включає: своєчасність затвердження кошторису, дотримання режиму економії, надання установам бюджетних коштів своєчасно і за потребою» [15].

Однак, у дослідженні автори акцентують увагу на аналізі у розрізі доходів та витрат за загальним та спеціальним фондом (виконанню кошторису), тобто такому, що відповідає бюджетній класифікації. Тому у зв'язку із впровадженням НПСБОДС виникає необхідність проведення аналізу доходів та витрат у розрізі обмінних та необмінних операцій, що відповідає стандартам обліку.

Заросило А. вказує, що «результати аналізу доходів і витрат показують обсяги розподілу коштів, визначених кошторисом, відхилення показників за останні роки, динаміку фінансування за загальним фондом і динаміку отриманих доходів по спеціальному фонду та їх використання» [11]. Таким чином, автор також зосереджує увагу на особливостях аналізу доходів та витрат через розподіл загального та спеціального фондів. окрім того варто погодитись з думкою автора, що на сьогодні відсутня єдина методика аналізу в бюджетних установах (в тому числі і доходів та видатків). Також є доволі обмеженою кількість штатних працівників –аналітиків для більшості установ (доволі часто питання проведення аналізу покладаються на працівників бухгалтерських служб). Зазначене обумовлює складність проведення аналізу в установі в цілому. В цілому у процесі проведення аналізу використовують облікову інформацію, в основі якої враховується як бюджетна класифікація (при зарахуванні доходів), економічна класифікація видатків (у процесі здійснення витрат), розподіл доходів та витрат за обмінними та необмінними операціями на рахунках обліку та фінансовій звітності.

Аналіз доходів та витрат в установі доцільно проводити комплексно з аналізом діяльності установи в цілому. Тому доречно узагальнити етапи проведення аналізу для досліджуваної установи – селищної ради (рис 3.1)

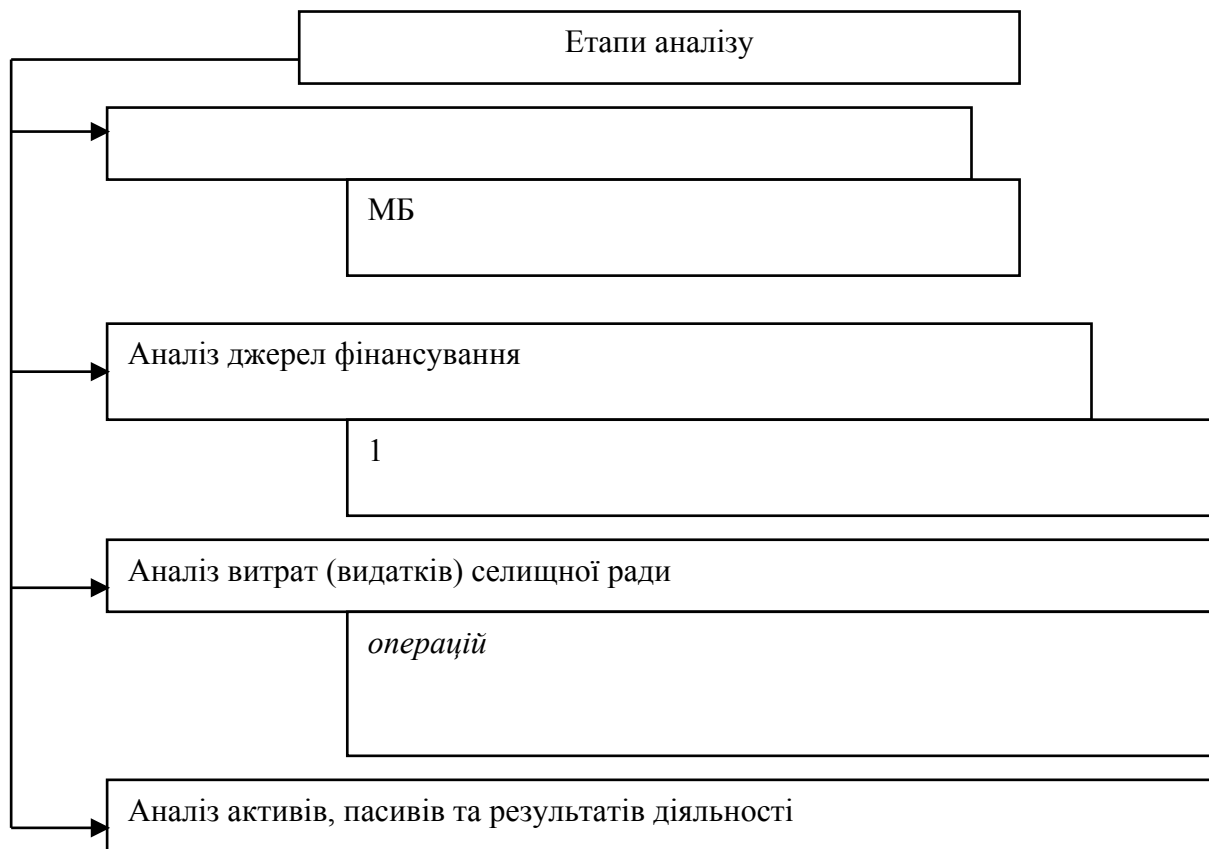


Рис. 3.1. Етапи аналізу бюджетної установи

Примітка. Розроблено автором за даними [5]

Загалом алгоритми аналізу діяльності у селищні раді повинні включати:

- ~ визначення об'єкта, мети та завдань дослідження, а також вибір відповідних методів проведення аналітичної роботи;
- ~ відбір ключових показників, які характеризують результати діяльності установи;
- ~ збирання, перевірка достовірності та систематизація інформації, необхідної для проведення аналізу;
- ~ проведення безпосереднього аналізу фінансово-господарських результатів діяльності установи;
- ~ виявлення ризикових аспектів у діяльності та визначення можливих резервів підвищення ефективності;

- ~ оцінка перспективних напрямів діяльності установи на основі отриманих аналітичних результатів;
- ~ розроблення заходів щодо підвищення ефективності функціонування установи та організація контролю за їх реалізацією.

Такий послідовний підхід забезпечує комплексне дослідження діяльності установи, дозволяє виявити резерви розвитку й підвищити результативність використання бюджетних ресурсів.

Особливості функціонування селищних рад як органів місцевого самоврядування істотно впливають на методику та організацію проведення економічного аналізу їх діяльності.

По-перше, селищні ради діють у статусі органів місцевого самоврядування, виконуючи повноваження, визначені Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», і водночас мають статус неприбуткових організацій. Це означає, що основною метою їх діяльності є забезпечення надання публічних та адміністративних послуг населенню, а не отримання прибутку.

По-друге, селищні ради не володіють власними обіговими коштами, а їх фінансовий стан безпосередньо залежить від бюджетних асигнувань та надходжень із місцевого бюджету. Вони є складовою частиною бюджетної системи України, беруть участь у формуванні доходної та видаткової частин місцевого бюджету, а також відповідають за цільове й ефективне використання бюджетних ресурсів.

З огляду на це, аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності селищних рад доцільно проводити з урахуванням специфіки їх функціонування за таким узагальненим алгоритмом:

- ~ оцінка виконання доходної та видаткової частин бюджету в цілому та аналіз доходів витрат як бюджетної установи та ГРБК;
- ~ аналіз структури та динаміки бюджетних коштів, спрямованих на утримання установ;

- ~ оцінка ефективності використання основних засобів, матеріальних і трудових ресурсів;
- ~ виявлення резервів підвищення економічності та раціональності управління бюджетними ресурсами.

Такий підхід забезпечує комплексне бачення фінансового стану селищної ради, сприяє підвищенню прозорості управління місцевими фінансами та дозволяє обґрунтувати рішення, спрямовані на покращення ефективності використання бюджетних коштів громади.

Важливого значення у процесі аналізу діяльності селищної ради набуває аналіз доходів та витрат ,який здійснюється на основі кошторисів, планів асигнувань та ін. документів. тому доцільно визначити блоки аналізу конкретно доходів і витрат (рис.3.2).

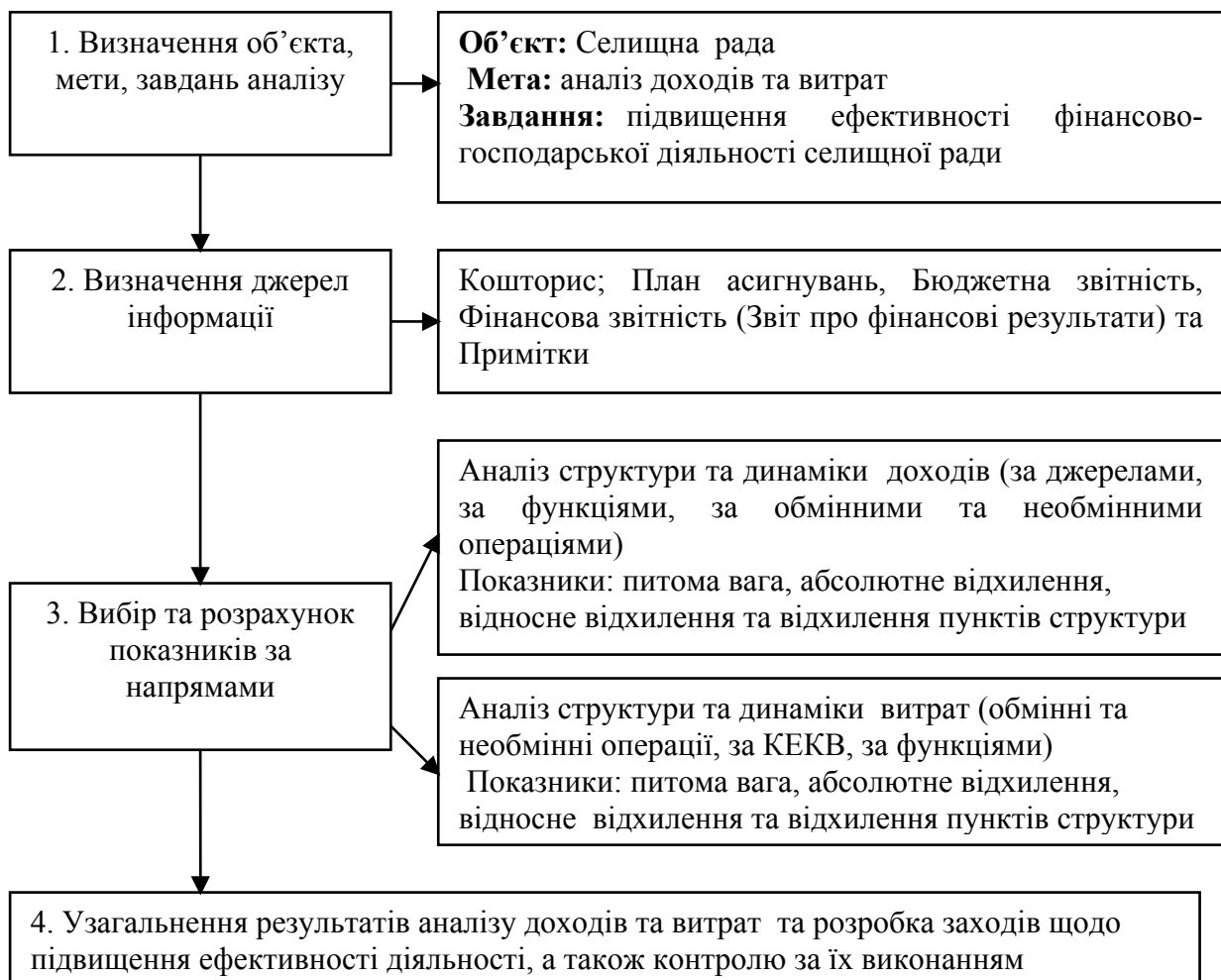


Рис. 3.2. Модель аналізу доходів та витрат селищної ради

Примітка. Розроблено автором за даними [94]

Систематизована модель аналізу доходів та витрат на сонові визначених джерел проведення аналізу є одним із елементів прийняття ефективних управлінських рішень. Проведення аналізу дає змогу не лише кількісно та якісно оцінити зміни й відхилення фактичних показників від планових, але й виявити причини цих відхилень та ризикові операції. На основі отриманих результатів можна визначити внутрішні резерви для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування та прийняти обґрунтовані управлінські рішення щодо її покращення.

3.2. Методика аналізу доходів і витрат від обмінних операцій у селищній раді

Аналіз доходів та витрат від обмінних операцій установ державного сектору є важливим інструментом оцінки ефективності використання бюджетних ресурсів, забезпечення фінансової стабільності та обґрунтованості управлінських рішень.

Метою аналізу є визначення динаміки, структури та взаємозв'язку між доходами і витратами, що виникають у результаті обмінних операцій, тобто таких, де установа отримує активи або послуги в обмін на передачу інших активів, виконання робіт чи надання послуг.

У процесі аналізу доходів від обмінних операцій оцінюють:

- ~ обсяг і динаміку доходів за видами діяльності (операційна (доходи та витрати групуються за обмінними та необмінними операціями), інвестиційна та фінансова);
- ~ структуру доходів (частку бюджетних асигнувань, власних надходжень, доходів від реалізації майна чи послуг);
- ~ вплив обсягів доходів на виконання кошторисів і фінансову спроможність;
- ~ рівень залежності установи від фінансування з бюджету.

Враховуючи інформацію Звіту про фінансові результати Білогірської селищної ради проведемо аналіз доходів (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз доходів у розрізі обмінних та необмінних операцій Білогірської селищної ради

Показники	2023 рік, грн	Питома вага, %	2024 рік, грн.	Питома вага, %	Відхилення, грн.
<i>Доходи від обмінних операцій</i>					
Бюджетні асигнування	31374939	97,45	32513356	86,93	+1 138 417
Інші доходи від обмінних операцій	141652	0,44	274735	0,73	+133 083
Усього доходів від обмінних операцій	31516691	97,89	32788091	87,66	+1 271 400
<i>Доходи від необмінних операцій</i>					
Трансферти	679288	2,11	4248829	11,37	+3 569 541
Інші доходи від необмінних операцій	0	0	364292	0,97	+364 292
Усього доходів від необмінних операцій	679288	2,11	4613121	12,34	+3 933 833
Усього доходів	32195879	100	37401212	100	+5 205 233

Примітка. Узагальнено автором

У 2024 році загальний обсяг доходів установи зріс на 5205233 грн., або на 16,2% порівняно з 2023 роком. Доходи від обмінних операцій (бюджетні асигнування та інші доходи) зросли на 1 271400 грн., в тому числі бюджетні асигнування зросли на 1138417 грн., а інші доходи на 133083 грн. Основним джерелом зростання стали доходи від необмінних операцій, які збільшилися у 6,8 раза, переважно за рахунок трансфертів з бюджету. При цьому структура доходів змінилася: частка обмінних операцій зменшилася з 97,45% до 86,93%, а частка необмінних операцій зросла з 2,11% до 11,37%. Це свідчить про зростання ролі міжбюджетних трансфертів у забезпеченні фінансової стабільності селищної ради, а також про зменшення залежності від власних джерел доходів.

Таким чином, структура доходів зазнала певних змін: питома вага доходів від обмінних операцій зменшилася, тоді як частка необмінних операцій істотно

зросла. Це свідчить про посилення ролі бюджетного фінансування та міжбюджетних трансфертів у забезпеченні діяльності органів місцевого самоврядування.

Отже, фінансова діяльність селищної ради характеризується стабільністю та тенденцією до зростання, однак високий рівень залежності від трансфертів вказує на необхідність підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів і пошуку додаткових власних джерел фінансування.

Аналіз витрат від обмінних операцій передбачає:

- ~ оцінку динаміки витрат за елементами (заробітна плата, комунальні послуги, матеріальні витрати тощо);
- ~ визначення співвідношення між доходами і витратами, тобто оцінку фінансового результату;
- ~ виявлення резервів економії бюджетних коштів і підвищення ефективності використання ресурсів;
- ~ аналіз структури витрат з метою оптимізації напрямів їх фінансування.

Аналогічно доцільно провести аналіз витрат у розрізі обмінних та необмінних операцій (табл. 3.2)

Таблиця 3.2

Аналіз витрат у розрізі обмінних та необмінних операцій Білогірської селищної ради

Показники	2023 рік, грн	Питома вага, %	2024 рік, грн	Питома вага	Відхилення
<i>Витрати за обмінними операціями</i>					
Витрати на вик. бюджетних програм	31654336	95,31	30976168	82,34	-678 168
Усього витрат за обмінними операціями	31654336	95,31	30976168	82,34	-678 168
<i>Витрати за необмінними операціями</i>					
Трансферти	679288	2,05	4248829	11,29	+3 569 541
Ін. витрати за необмінними операціями	880757	2,65	2400107	6,38	+1 519 350
Всього витрати за необмінними операціями	1560045	4,70	6648936	17,67	+5 088 891
Усього витрат	33214381	100,00	37625104	100,00	+4 410 723

Примітка. Узагальнено автором

Аналіз динаміки витрат установи свідчить про зростання їх загального обсягу у 2024 році порівняно з 2023 роком на 4 410,7 тис. грн., або приблизно на 13,3%. Основним чинником збільшення витрат стали видатки за необмінними операціями, які зросли більш ніж у чотири рази, що пояснюється підвищенням обсягів наданих трансфертів і зростанням інших витрат соціального спрямування.

Водночас спостерігається зменшення витрат за обмінними операціями на 678168 грн., що свідчить про оптимізацію використання бюджетних асигнувань у межах виконання основних програм. Частка обмінних операцій (переважно видатки на виконання бюджетних програм) знизилася з 95,3% до 82,3%, що свідчить про перерозподіл бюджетних ресурсів. Це може бути результатом більш раціонального планування витрат або скорочення окремих напрямів діяльності.

Таким чином, структура витрат змістилася в бік соціально орієнтованих видатків, що відповідає основним завданням органів місцевого самоврядування. Однак для підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів доцільно посилити контроль за цільовим використанням коштів і забезпечити оптимальний баланс між обмінними та необмінними витратами.

Оскільки селищна рада, є ОМС та забезпечує виконання бюджетних програм не лише на управлінські функції, але й на інші (соціальний захист, духовний розвиток та культуру, ЖКГ та ін.) то виникає необхідність проведення аналізу видатків за виконуваними функціями. Загалом метою такого аналізу буде оцінка того, на які функціональні сфери спрямовуються бюджетні ресурси; виявлення ефективності використання коштів у різних напрямках; визначення резервів оптимізації видатків та підвищення ефективності фінансового планування. Результати аналізу узагальнимо у табл. 3.3

Проведений аналіз свідчить, що загальні видатки зросли на 4 410723 грн (приблизно 14%), що свідчить про збільшення фінансових ресурсів, спрямованих на діяльність селищної ради.

Аналіз видатків за функціональною класифікацією у Білогірській
селищній раді

Показники	2023 рік, грн.	Питома вага, %	2024 рік, грн.	Питома вага, %	Відхилення
Загальнодержавні функції	20949001	63,1	25735455	63,1	+4 786 454
Громадський порядок, безпека та судова влада	1609760	4,9	237708	4,9	-1 372 052
Економічна діяльність	317968	1,0	127054	1,0	-190 914
Охорона навколишнього середовища	66600	0,2	36753	0,2	-29 847
ЖКГ	9226462	27,8	8802204	27,8	-424 258
Духовний та фізичний розвиток	58853	0,2	88352	0,2	+29 499
Освіта	10860	0,03	5430	0,03	-5 430
Соціальне забезпечення	974877	2,9	2592148	2,9	+1 617 271
Усього витрат	33214381	100	37625104	100	+4410723

Примітка. Узагальнено автором

Основне зростання витрат спостерігається за функціями загальнодержавних функцій (+4786454 грн.) та соціального забезпечення (+1617271 грн.), що відображає пріоритетність фінансування адміністративної діяльності та соціальної сфери. Зменшення видатків за функціями громадського порядку, економічної діяльності, ЖКГ та охорони навколишнього середовища свідчить про оптимізацію витрат або перерозподіл ресурсів на пріоритетні напрями. Питома вага соціальних видатків зросла, що відповідає соціально орієнтованій місцевій політиці. Аналіз функціональної структури витрат дозволяє оцінити ефективність фінансового планування та виявити резерви для подальшої оптимізації використання бюджетних коштів. Аналіз функціональної структури витрат сприяє оцінці балансу між напрямками діяльності, виявленню пріоритетів фінансування та потенційних резервів для оптимізації ресурсів.

Аналіз елементів витрат за обмінними операціями дозволяє оцінити структуру та динаміку витрат за обмінними операціями, виявити основні джерела зростання або зниження видатків, а також оцінити ефективність використання бюджетних ресурсів. Результати аналізу узагальнено у табл. 3.4.

Аналіз елементів витрат за обмінними операціями у Білогірській
селищній раді

Показники	2023 рік, грн.	Питома вага, %	2024 рік, грн.	Питома вага, %	Відхилення
Витрати на оплату праці	18150340	57,34	18742233	60,50	+591 893
Відрахування на соціальні заходи	3760296	11,88	3945630	12,73	+185 334
Матеріальні витрати	8471040	26,77	7165036	23,13	-1 306 004
Амортизація	1123269	3,55	1272660	4,11	+149 391
Разом витрат	31654336	100	30976168	100	-678 168

Примітка. Узагальнено автором.

Результати проведеного аналізу витрат вказують на те, що найбільшу питому вагу у структурі витрат займає заробітна плата з відрахуваннями на соціальні заходи. У 2024 році вони становила відповідно 60,5 % та 12,73%. Витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи зросли на 591893 грн., що свідчить про збільшення фонду заробітної плати та підвищення соціальних гарантій працівників.

Матеріальні витрати, які включають закупівлю матеріалів, обладнання, комунальні послуги, поточний ремонт та обслуговування у 2024 році зменшились у порівнянні з 2023 роком на 1306004 грн., та складають 23,13% у сукупній структурі витрат. таке зменшення матеріальних витрат може бути наслідком оптимізації використання ресурсів та економії на закупівлях.

Амортизаційні відрахування зросли 149391 грн., що відображає збільшення вартості основних засобів або прискорене нарахування зносу.

Проведення аналізу елементів витрат забезпечує контроль за ефективністю використання бюджетних коштів та планування наступних бюджетних періодів.

Важливим аналітичним показником є коефіцієнт покриття витрат доходами, який дозволяє визначити, наскільки отримані доходи забезпечують фінансування витрат за обмінними операціями. Аналіз звітності Білогірської селищної ради засвідчує, що усього отримано лдоходів на 37401212 грн, а

витрати становлять 37625104 грн. Відповідно коефіцієнт покриття 99,4% , а дефіцит відображено у сумі 225892.

Дефіцит виконання кошторису свідчить про перевищення видатків над доходами установи. Це є негативним показником фінансової діяльності, який вказує на:

- ~ неефективне планування доходів і видатків;
- ~ недостатній контроль за використанням бюджетних коштів;
- ~ перевищення фактичних видатків над затвердженими асигнуваннями;
- ~ порушення фінансової дисципліни або несвоєчасне надходження бюджетних трансфертів;
- ~ зростання заборгованості за розрахунками чи затримку фінансування з бюджету.

У цілому, дефіцит кошторису вказує на нестійкий фінансовий стан установи та потребу у вжитті заходів щодо перегляду структури видатків; посилення фінансового контролю; підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів; удосконалення планування доходів і видатків на наступні періоди.

Результати аналізу доходів і витрат використовуються для:

- ~ підготовки пропозицій щодо вдосконалення облікової політики;
- ~ оптимізації структури видатків;
- ~ формування обґрунтованих бюджетних запитів;
- ~ забезпечення прозорості використання бюджетних ресурсів.

Таким чином, системний аналіз доходів і витрат від обмінних операцій дає змогу комплексно оцінити ефективність фінансової діяльності установи, виявити внутрішні резерви і забезпечити раціональне використання бюджетних коштів.

ВИСНОВКИ

1. Дослідження економічної сутності, складу та класифікації доходів і витрат від обмінних операцій у державному секторі економіки дає змогу зробити висновок, що вони є ключовими елементами системи формування фінансових результатів діяльності суб'єктів державного управління. Доходи від обмінних операцій відображають економічні вигоди, отримані в результаті обміну активів або надання послуг, тоді як витрати – це зменшення економічних ресурсів, спрямованих на виконання функцій держави та забезпечення суспільних потреб.

2. У структурі доходів установ основну частку становлять бюджетні асигнування, які належать до обмінних операцій, що забезпечують фінансування відповідно до цільових програм, а також інші доходи, пов'язані з обмінними операціями – орендні надходження, реалізація активів тощо. Витрати за обмінними операціями включають оплату праці, нарахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію та інші елементи.

Класифікація доходів і витрат від обмінних операцій, визначена НПСБОДС в державному секторі, забезпечує єдність методологічного підходу до їх відображення, підвищує достовірність фінансової звітності та створює основу для аналітичної оцінки ефективності використання бюджетних ресурсів.

3. Формування облікової політики щодо обліку доходів та витрат у селищній раді має особливості, якими є:

- ~ селищна рада є ГРБК та бюджетною установою;
- ~ рівень установи як розпорядника коштів, що закріплений за ним (ГРБК та розпорядник нижчого рівня);
- ~ галузева приналежність (виконання функцій управління в громаді та надання адміністративних послуг), що визначає особливості її діяльності й особливості облікового процесу у розрізі бюджетних програм;
- ~ розмежування доходів та витрат від обмінних операцій за бюджетними програмами;

- ~ кількість персоналу, що працює в установі та кількість персоналу бухгалтерської служби;
- ~ рівень матеріального забезпечення (наявність засобів технічного забезпечення) та ступінь автоматизації обліково-аналітичного та контрольного процесу тощо

4. Важливе значення у процесі дослідження обліку та аналізу доходів та витрат від обмінних операцій має встановлення впливу на ефективність використання бюджетних ресурсів. Облік і аналіз доходів та витрат за обмінними операціями є важливими інструментами підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами. Вони забезпечують інформаційну основу для контролю, стратегічного планування, оцінки результативності діяльності й сприяють побудові прозорої та відповідальної системи управління державними фінансами.

5. Система обліку доходів ґрунтується на принципах нарахування, цільового використання коштів та щорічного закриття рахунків доходів та витрат на фінансовий результат, що забезпечує достовірність фінансової звітності й контроль за ефективністю використання бюджетних ресурсів.

6. Облік витрат в установах державного сектору та їх документальне відображення має свої особливості, зумовлені специфікою бюджетного фінансування, цільовим використанням коштів і вимогами державних стандартів бухгалтерського обліку. У НПСБОДС визначена модель поділу витрат за обмінними та необмінними операціями, а витрати за обмінними операціями включають деталізацію за економічними елементами (витрати на оплату праці та соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію).

7. Формування звітності про доходи та витрати від обмінних операцій є складовою системи фінансового управління та контролю за ефективним використанням бюджетних ресурсів. Інформація про обмінні та необмінні операції відображається у фінансовій звітності, яка базується на даний обліку та вимогах НПСБОДС. Це забезпечує єдність методологічних підходів до відображення обмінних операцій, їх порівнюваність у часі та між різними установами. Звітність є важливим аналітичним джерелом для оцінки

результативності виконання бюджетних програм, підвищення прозорості діяльності установ і забезпечення раціонального використання державних фінансових ресурсів.

8. Організаційно-методичні аспекти аналізу доходів та витрат від обмінних операцій є важливими у забезпеченні ефективного управління фінансовими ресурсами установ. Саме через аналіз цих показників можна оцінити рівень результативності використання бюджетних коштів, виявити резерви підвищення фінансової дисципліни та забезпечити прозорість у здійсненні господарських операцій. Систематизована модель аналізу доходів та витрат на основі визначених джерел проведення аналізу є одним із елементів прийняття ефективних управлінських рішень. Проведення аналізу дає змогу не лише кількісно та якісно оцінити зміни й відхилення фактичних показників від планових, але й виявити причини цих відхилень та ризикові операції. На основі отриманих результатів можна визначити внутрішні резерви для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності органів місцевого самоврядування та прийняти обґрунтовані управлінські рішення щодо її покращення. З методичної точки зору, важливим є застосування системи аналітичних показників, що дозволяють встановити співвідношення між витратами та досягнутими результатами, а також забезпечити контроль за дотриманням бюджетного законодавства та фінансової дисципліни.

9. Проведений аналіз доходів Білогірської селищної ради свідчить, що у 2024 році загальний обсяг доходів зріс на 5205233 грн., або на 16,2% порівняно з 2023 роком. Доходи від обмінних операцій (бюджетні асигнування та інші доходи) зросли на 1 271400 грн., в тому числі бюджетні асигнування зросли на 1138417 грн., а інші доходи на 133083 грн. Основним джерелом зростання стали доходи від необмінних операцій, які збільшилися у 6,8 раза, переважно за рахунок трансфертів з бюджету. При цьому структура доходів змінилася: частка обмінних операцій зменшилася з 97,45% до 86,93%, а частка необмінних операцій зросла з 2,11% до 11,37%. Це свідчить про зростання ролі

міжбюджетних трансфертів у забезпеченні фінансової стабільності селищної ради, а також про зменшення залежності від власних джерел доходів.

10. Аналіз динаміки витрат установи свідчить про зростання їх загального обсягу у 2024 році порівняно з 2023 роком на 4 410,7 тис. грн., або приблизно на 13,3%. Основним чинником збільшення витрат стали видатки за необмінними операціями, які зросли більш ніж у чотири рази, що пояснюється підвищенням обсягів наданих трансфертів і зростанням інших витрат соціального спрямування. Водночас спостерігається зменшення витрат за обмінними операціями на 678168 грн., що свідчить про оптимізацію використання бюджетних асигнувань у межах виконання основних програм. Частка обмінних операцій (переважно витрати на виконання бюджетних програм) знизилася з 95,3% до 82,3%, що свідчить про перерозподіл бюджетних ресурсів. Це може бути результатом більш раціонального планування витрат або скорочення окремих напрямів діяльності.

11. Результати проведеного аналізу елементів витрат за обмінними операціями вказують на те, що найбільшу питому вагу у структурі витрат займає заробітна плата з відрахуваннями на соціальні заходи. У 2024 році вони становила відповідно 60,5 % та 12,73%. Витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи зросли на 591893 грн., що свідчить про збільшення фонду заробітної плати та підвищення соціальних гарантій працівників. Матеріальні витрати зменшились у порівнянні з 2023 роком на 1306004 грн., та складають 23,13% у сукупній структурі витрат. Таке зменшення матеріальних витрат може бути наслідком оптимізації використання ресурсів та економії на закупівлях. Амортизаційні відрахування зросли на 149391 грн., що відображає збільшення вартості основних засобів або прискорене нарахування зносу. Проведення аналізу елементів витрат забезпечує контроль за ефективністю використання бюджетних коштів та планування наступних бюджетних періодів.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 312 с.
2. Бедрій Р. Поняття економічної основи місцевого самоврядування та її організаційно-правове забезпечення в умовах війни в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. Серія: Право Том 1 № 75 (2023) URL: <http://visnyk-pravo.uzhnu.edu.ua/article/view/275431>
3. Божук Л., Курченко Т. (2023). Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування в Україні. *Collection of Scientific Papers «ЛОГОΣ»*, (December 22, 2023; Boston, USA), С. 73-76. <https://doi.org/10.36074/logos-22.12.2023.018>
4. Бюджетний кодекс України: редакція від 04.12.2022. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page>
5. Васильєва Н. В. Особливості програмно-цільового планування видатків місцевого бюджету. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 14. С. 65–67.
6. Величко В.О. Державний контроль та нагляд за додержанням законності в діяльності органів та посадових осіб місцевого самоврядування URL: https://dspace.nlu.edu.ua/bitstream/123456789/12178/1/Velichko_95-114.pdf
7. Губа М.І. Програмно-цільовий підхід як інструмент управління громадою. *Вісник ХНТУ*. № 2 (77), 2021 р. С. 120-126 <https://ojs.kntu.net.ua/index.php/visnyk/article/view/78>
8. Глухова, В. (2024). Доходи бюджетних установ як об'єкт бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*, 0(3-4), 7-17. doi:<https://doi.org/10.35774/ibo2023.03-04.007>
9. Денисовець Ю. М. (2023). Бюджетні програми як інструмент забезпечення самодостатності територіальних громад та об'єкт обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*, (2(55), 16–26. [https://doi.org/10.26642/pbo-2023-2\(55\)-16-26](https://doi.org/10.26642/pbo-2023-2(55)-16-26)

10. Дорошенко О. Класифікація доходів бюджетних установ: гармонізація вітчизняного законодавства у контексті модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі України. *Галицький економічний вісник*. 2012. №5(38). с.144-151

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

12. Конституція України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>

13. Коритник Л. (2021). Ключові напрямки удосконалення показників бюджетних програм: обліковий аспект. *Економіка та суспільство*, (27). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-27-7>

14. Крутько М. А. Організаційно-правові та матеріально-фінансові засади функціонування місцевого самоврядування в Україні. проблемні питання реалізації права колективної участі громади у вирішенні питань, що становлять предмет їх відання *Актуальні проблеми політики*. 2021. Вип. 68 с. 64 -69

15. Коваль Л. В., Мазур А. М. Особливості аналізу доходів та витрат розпорядників бюджетних коштів. *Ефективна економіка*. 2021. № 10. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9430>

16. Ларікова Т. В. Особливості обліку та автоматизації власного капіталу в державному секторі. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 11. С. 225-229.

17. Лебедевич С. І., Клим Н. М., Плекан М. В. Концепція облікового забезпечення оптимізації управління об'єднаними територіальними громадами України. *Економічний простір*. 2020. № (154). С. 224-230.

18. Левицька С.О. Оцінка доходів бюджетних установ в контексті імплементації міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектора. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. матеріалів V міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 90-

річчю від дня народж. д.е.н., проф. В. В. Сопка; 7 грудня 2018 р. Київ : КНЕУ, 2018. С. 41–43.

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

20. Маліновська О.Я. Ревуцький А.І. Теоретичні основи ефективності функціонування органів місцевого самоврядування. *Збалансоване природокористування*. № 3/2022 с. 70-78

21. Методичні рекомендації щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм: Наказ Міністерства фінансів України 17.05.2011 N 608 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0608201-11/stru#Stru>

22. Мигович Т. М., Мороз Р. Я., Тимків Н. А. Бюджетне планування в умовах децентралізації. *Молодий вчений*. 2018. № 10(1). С. 356-360.

23. Методика здійснення порівняльного аналізу ефективності бюджетних програм місцевого бюджету https://www.ibser.org.ua/sites/default/files/metodyka_zdiysnennya_porivnyalnoho_nalizu.pdf

24. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» <https://document.vobu.ua/wpcontent/uploads/2023/06/ipsas09.pdf>.

25. Носань, Н., Кусяка М. (2021). Оцінка ефективності діяльності органів місцевого самоврядування. *Економіка та суспільство*, (26). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-26-57>

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1628. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text>

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в

державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18 травня 2012 р. № 568. Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text>

29. Національні положення (стандарти) обліку в державному секторі економіки. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja>

30. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

31. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.

32. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України № 44 від 24.01.2012 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>

33. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України № 228 від 28.02.2002 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=228-2002-%EF>.

34. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження КМУ від 20.06.2018 № № 437-р URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/437-2018-%D1%80>

35. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи : Постанова Кабінету Міністрів України № 59 від 09.01.2013 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>.

36. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр>.

37. Про публічні закупівлі : Закон України від 25.12.2015 № 922- VIII <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/922-19>

38. Сарапіна О. А, Єремян О. М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико- методологічні та практичні підходи. *Вісник Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького. Серія : Економічні науки.* 2019. Вип. 1. С. 131-143.

39. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації ХХІ ст. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2017. №1(36).С.221-246.

40. Сисюк С.В., Бенько І.Д. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування: вимоги, особливості створення та функціонування. *Збірн. наук. праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки.* Вип. 36 . Черкаси: ЧДТУ, 2014. С. 91-98.

41. Сисюк С.В. Облік грошових коштів у сільських радах в умовах казначейського виконання місцевих бюджетів. *Вісник Львівської комерційної академії. Львів :* Видавництво львівської комерційної академії, 2011. Вип. 35 С. 115-120.

42. Сисюк С.В. Проблеми фінансового забезпечення повноважень органів місцевого самоврядування. *Фінансова сфера та роль у зростанні конкурентних переваг національних економік Матеріали міжнар. наук.-практ. конф.* Ірпінь. 2009. С. 26-28.

43. Сисюк С.В. Теоретичні аспекти організації обліку в органах місцевого самоврядування. *Розвиток фінансових ринків та інститутів в умовах міжнародної інтеграції: Матеріали між нар. наук.-практ. конф.* Полтава: ПолтНТУ, 2009. – С.90-92.

44. Сисюк С.В. Проблеми здійснення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. *Галицький економічний вісник. Науковий журнал.* 2005. №1. С.133-138

45. Сисюк С.В. Зорій Н.М. Державний нагляд за фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ шляхом контролю ризиків. *Економіка і регіон Науковий журнал, № 1 (23), 2011. С.193 – 196*

46. Сисюк С.В. Прагматика нормативного та організаційно-облікового

забезпечення публічних закупівель. *Інноваційна економіка*. 2018. № 7-8 (76). С. 123 – 133

47. Сисюк С.В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах євроінтеграції. Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України: монографія. за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . С.195 – 210.

48. Сисюк С.В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2014. Вип. 44 С. 51 –56

49. Сисюк С., Хорунжак Н. Архітектоніка механізму фінансування освіти в сучасних умовах і шляхи рішення проблеми його альтернатив в обліку. *Економічний аналіз*. 2021. № 1 т.31. С.186-196

50. Сисюк С.В., Бенько І. Д. Критерії щодо формування бухгалтерської служби органів місцевого самоврядування. *Матеріали XI Міжнародної наук.-практ. конф. Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю*. Черкаси: ЧДТУ. 2014. С.105-107.

51. Соловійова Н. В. Удосконалення методики обліку доходів головних розпорядників бюджетних коштів. *Фінанси, облік і аудит*. 2017. Випуск 2 (30) с. 259-269

52. Юрченко О. Б. (2020). Активи суб'єктів державного сектору економіки: поняття, класифікація та методичні засади організації обліку. *Економічний простір*, (161), 140-146.

53. Хорунжак Н.М., Сисюк С. В. Організація обліку в сільських рада в контексті казначейського обслуговування місцевих бюджетів. *Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць*. Вип. 6. Т.5. Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. С.1033-1038.

54. Фесун, І. (2024). Облік спецфонду бюджетних установ: сучасний стан і тенденції розвитку. *Управління змінами та інновації*, (12), 77-83.

55. Цятковська О. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до НП (С) БОДС. *Інститут бухгалтерського*

обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2017. №3-4. С.72-79.

56. Шутка С. Є., Воляник Г. М., Колінько Н. І. Модернізація обліку в установах державного сектору економіки. *Публічне управління і адміністрування в Україні*. 2022. Вип. 9. С. 53-60

57. Моделювання ефективної фінансової діяльності органів місцевого самоврядування ОТГ в умовах децентралізації. консолідований підхід <https://decentralization.ua/uploads/library/file/563/UA-UNDP-financial-operations-for-local-gov-ATC-1.pdf>

58. Semenushina 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, 11(9), 2516-2541.

59. Slobodyanik Y., Zdyrko N., Kuzyk N., Sysiuk S., Benko I. Audit of public finances: methodological issues and the case of Ukraine. Independent Journal of Management & Production. 2022. Vol. 13 (3). P. S76-S92.