

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр
Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

на тему Організація обліку і контролю у селищній раді на прикладі
Тарасівська сільська рада, с.Тарасівка Хмельницької обл.

ДРОО.016040.01.06.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОАмз-20-1

_____ А.А.Сльоз
Підпис Ініціали, прізвище

Керівник д.е.н., професор

_____ О.В.Замазій
Підпис, дата Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:
Зав. кафедри обліку, аудиту
та оподаткування
к.е.н., доцент

_____ Л. В. Скоробогата
Підпис, дата Ініціали, прізвище

_____ 2021р.

Хмельницький, 2021

АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: «Організація обліку і контролю у селищній раді на прикладі Тарасівська сільська рада, с.Тарасівка Хмельницької обл.».

Виконавець: Сльоз Аліна Анатоліївна.

Керівник дипломної роботи: доктор екон. наук, професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування Замазій Оксана Василівна.

Робота, загальним обсягом 71сторінках, складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаної літератури, який складається з 46 джерел посилань і 3 додатків.

У дипломній роботі розглянуто особливості обліку і контролю у сільських радах. Досліджено порядок формування кошторису бюджетної установ та організацію бухгалтерського обліку і контролю за даними Тарасівської сільської ради.

Проаналізовано фінансово-господарську діяльність Тарасівської сільської ради. Досліджено правове регулювання діяльності та фінансового забезпечення територіальних громад в Україні в умовах бюджетної децентралізації. Проаналізовано основні проблеми і особливості формування бухгалтерської служби у сільській раді..

« »

2021р.

/ Сльоз А.А./

ЗМІСТ

С.

Вступ.....	6
1 Теоретичні основи обліку і контролю в селищних радах.....	8
1.1 Правове регулювання діяльності територіальних громад в Україні в умовах бюджетної децентралізації. Кошторис як основний плановий документ бюджетної установи.....	8
1.2 Особливості діяльності органів місцевого самоврядування.	14
1.3 Проблеми обліку і контролю у селищних радах та їх нормативно-правове забезпечення	20
2 Організація обліку і контролю за даними Тарасівської сільської ради Ярмолинецького Району Хмельницької області.....	24
2.1 Аналіз діяльності Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області	24
2.2 Облік доходів і видатків загального і спеціального Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області	28
2.3 Порядок проведення контролю кошторису сільської ради	34
3 Вдосконалення ведення бухгалтерського обліку у селищних радах.....	42
3.1 Аналіз нормативної бази ведення обліку і звітності селищних рад	42
3.2 Основи та види контролю в органах самоврядування	46
3.3 Проблеми та особливості формування бухгалтерської служби в органів місцевого самоврядування	51
Висновки	61
Перелік використаних посилань.....	65

					ДРОО.016040.01.06.00			
Змн.	Лист	№ докум.	Підпис	Дата				
Виконав		Сльоз А.А.			Організація обліку і контролю у селищній раді на прикладі Тарасівська сільська рада, с.Тарасівка Хмельницької обл.	Літ.	Арк.	Аркушів
Перевірив		Замазій О.В.					4	
Реценз.						ХНУ гр. ОАмз-20-1		
Н. Контр.		Ченаш В.С.						
Затверд.		Скоробогата Л.В.						

Додаток А Кошторис Тарасівської сільської ради.....	72
Додаток Б План асигнувань Тарасівської сільської ради	74
Додаток В Зведення показників спеціального фонду кошторису Тарасівської сільської ради.	75

ВСТУП

Відповідним чином організований бухгалтерський облік є потужним фактором підвищення ефективності діяльності будь-якого підприємства, у тому числі і установ бюджетної сфери.

Проте за динамічних змін економіки країни та у тому числі при адаптуванні державного сектора до міжнародних стандартів, з'являється велика кількість невирішених проблем обліку та контролю за дотриманням законодавства в сфері фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання усіх форм власності. З іншого боку, саме співробітництво нашої країни з міжнародними організаціями, фінансово-кредитними установами, діяльністю на валютних фондових та інвестиційних ринках вітчизняних підприємств потребують відкритої та прозорої інформації з фінансово- господарських та економічних питань . І тут актуальним є питання бухгалтерського (фінансового) обліку та його відповідності міжнародним стандартам.

Модернізація обліку в державному секторі передбачає формування єдиної законодавчо-нормативної бази. Вона повинна бути націлена на міжнародні вимоги та нормативи. Також необхідно і вдосконалити методологію складання фінансової звітності суб'єктів господарювання та методику використання інформаційних технологій. У підсумку стане використання ефективної адаптивної інформаційно-аналітичної системи обліку та управління державними фінансами, що позитивно впливатиме на економічний та соціальний розвиток України.

Отже, основною метою даної дипломної роботи є система бухгалтерського обліку та порядку проведення контролю за діяльністю суб'єктів державного сектору економіки (селищних рад) при врахуванні особливостей їх діяльності. Для реалізації даної мети необхідно вирішити наступні завдання:

- розкрити систему нормативно-правового забезпечення діяльності та обліку у селищних радах;

- дослідити особливості формування системи бухгалтерського обліку у сільській раді;

- провести критичний аналіз методики бухгалтерського обліку в сільській раді за умов використання комп'ютерних інформаційних технологій;

- розкрити порядок проведення контролю дотримання законодавства у сфері обліку і діяльності даної сільської ради;

- на основі фінансової звітності даної установи провести аналіз фінансово-господарської діяльності сільської ради.

Об'єктом дослідження даної дипломної роботи є бухгалтерський облік та контроль в сільській раді за умов використання інформаційних технологій. Дослідження проводилось на показниках фінансово-господарської діяльності Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області.

Предметом дослідження є методика бухгалтерського обліку і контролю в сільських радах.

Методами дослідження даної теми є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких розкриваються основні питання і моменти в даній роботі. Серед таких методів можна відмітити такі, як: документація, що застосовується при розгляді методики і організації обліку; аналіз - для здійснення оцінки існуючої практики обліку і нормативно-законодавчого його регулювання; вибірка - при аналізі структури видатків бюджетної установи та її доходів; порівняння, групування тощо.

У процесі дослідження застосовуються прийоми групування, статистичних порівнянь, а також синтезу, спостереження, узагальнення та графічного зображення даних.

Інформаційною базою даного дослідження є нормативно-правові документи з питань обліку і контролю у діяльності бюджетних установ; праці та нароби вітчизняних і зарубіжних економістів-вчених; матеріали науково-практичних конференцій, статистичні довідники, періодичні видання з теорії та практики обліку в бюджетних установах та контролю в органах місцевого самоврядування (селищних, сільських радах); а також бухгалтерська документація та звітність Тарасівської сільської ради.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ В СЕЛИЩНИХ РАДАХ

1.1 Правове регулювання діяльності територіальних громад в Україні в умовах бюджетної децентралізації. Кошторис як основний плановий документ бюджетної установи.

Забезпечення територіальних громад правами на місцеве самоврядування стало запорукою успішної інтеграції України до європейського співтовариства. При цьому територіальним селищним громадам надаються відповідні реальні важелі для реалізації ними власних повноважень. Основним із таких важелів є фінансове забезпечення, що забезпечує самостійність та незалежність територіальних громад. Ще Стратегією сталого розвитку «Україна - 2020» було передбачено перехід від централізованої моделі управління в країні до місцевого самоврядування та побудови системи територіальної організації влади [46].

Процес роботи територіальних громад завдяки децентралізації державного управління сприяє ефективному впровадженню бюджетної та податкової реформ. З іншого боку, реформи, формують фінансове підґрунтя для життєдіяльності і фінансового забезпечення територіальних громад. Проте робота над вдосконаленням правових засад фінансового забезпечення розвитку територіальних громад забезпечується не лише органами місцевого самоврядування, але й іншими суб'єктами, що є території громади.

Отже, розглядаючи правові засади фінансового забезпечення розвитку територіальних громад, слід відмітити, ті зміни, що призвели до суттєвого покращення ситуації з даного питання.

Так, Конституція України визначає основні засади діяльності органів місцевого самоврядування. Згідно ст. 142 зазначено, що матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме та нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їх спільної власності, що перебувають в управлінні районних та обласних рад [□18].

Бюджетний кодекс України регламентує не тільки функціонування всієї бюджетної системи України, але відносини щодо фінансування бюджету та місцевого боргу, регулює організацію бюджетного процесу та повноваження його учасників[□1].

Податковий кодекс України регулює важливі правові відносини щодо сплати обов'язкових платежів до місцевих бюджетів. Ст. 10 «Місцеві податки», у якій визначений перелік місцевих податків і зборів, а також повноваження місцевих рад щодо їх встановлення, передбачає регулювання фінансового забезпечення територіальної громади і самої селищної ради [□5].

Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» конкретизує права та повноваження органів місцевого самоврядування, затверджує правила та вимоги до виконання місцеві бюджети. Одним із важливих принципів місцевого самоврядування є принцип самостійності місцевих бюджетів. Окрім того визначаються основні засади бюджетної політики на місцевому рівні, до яких належить поділ бюджету на бюджет розвитку та поточний бюджет, поділ коштів у видатковій та дохідній частинах [□3].

Таким чином, згідно до законодавства України, не лише отриманні кошти з державного бюджету країни, але й додаткові кошти, що можуть бути отримані за результатами виконання місцевих бюджетів залишаються у розпорядженні територіальної громади , а зокрема селищної ради.

Із прийняттям змін до Бюджетного кодексу України у територіальних громадах з'явилися додаткові можливості для збільшення доходів місцевого бюджету. Зокрема, з метою забезпечення більшої фінансової стабільності територіальних громад встановлено нові нормативи зарахування податку на доходи фізичних осіб (тепер до загального фонду обласних бюджетів податок надходить у розмірі 15 %, а до загальних фондів районних бюджетів, бюджетів міст обласного значення, бюджетів об'єднаних територіальних громад - 60 %). До того ж відтепер до місцевого бюджету зараховується 80 % екологічного податку, а плата за надання адміністративних послуг та держмита передана з державного бюджету до місцевих бюджетів [1].

До Податкового кодексу України також внесено низку суттєвих змін. Зокрема, органи місцевого самоврядування отримали можливість встановлювати податкові ставки та пільги з місцевих податків і зборів, плата за землю стала належати до категорії місцевих податків, уведений акцизний податок в обсязі 5 % від реалізації тютюнових, алкогольних виробів і нафтопродуктів на території відповідної територіальної громади. Отримані від зазначених податків кошти спрямовуються до відповідного місцевого бюджету та використовуються органами місцевого самоврядування за власним планом [5].

Важливим у розвитку фінансування територіальних громад є створення Державного фонду регіонального розвитку. Основним завданням його є фінансування програм регіонального розвитку на засадах вибору на конкурсній основі найефективніших проектів.

Проте, як відомо, будь-яка бюджетна установа, в тому числі і селищна рада територіальної громади функціонує згідно кошторису, затвердженого відповідним бюджетом. Так, як розглядати Державний бюджет України, то його згідно законодавства виконують за розписом, що затверджує міністр фінансів України у місячний термін після набрання чинності законом про Державний бюджет України (стаття 49 Бюджетного кодексу України)[1].

Формування розпису бюджету, як країни в цілому, так і установи зокрема, починається зі складання розписів доходів і фінансування.

Проекти кошторисів і планів асигнувань подаються до головних розпорядників коштів і розпорядникам вищого рівня. За необхідності вони розглядаються у присутності керівників відповідних установ проекти кошторисів, які подають установи головним розпорядникам і розпорядникам вищого рівня. Проте розпорядники коштів вищого рівня при розгляді кошторисів і планів асигнувань мають дотримуватися вимог законодавства країни. Окрім того, не допускати внесення змін до кошторисів та планів асигнувань, якщо вони не економічно не обґрунтовані та не підтверджені відповідними розрахунками. У 2-тижневий термін головні розпорядники коштів після отримання лімітних довідок мають подати Міністерству фінансів уточнені проекти зведених кошторисів і проекти зведених планів асигнувань, які склалися на основі лімітних довідок. За встановленими формами паралельно подаються показники згідно мережі розпорядників коштів нижчих рівнів, штатів та контингентами установ.

Після цього згідно отриманої інформації Міністерство фінансів України складає річний розпис Державного бюджету України за головними розпорядниками коштів у розрізі економічної класифікації видатків. А також складається щомісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету, які відповідають кошторисам. Оригінал на паперових та електронних носіях затвердженого розпису передають Державному казначейству України, копію – Комітету Верховної Ради України з питань бюджету. Впродовж 3-ох робочих днів після затвердження розпису Державне казначейство України доводить до головних розпорядників витяг з розпису. Це є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів (частина друга статті 51 Бюджетного кодексу України)[□1].

Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 року № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [□8].

Кошторис є головним документом бюджетних установ, що надає право бюджетній установі на отримання доходів і здійснення видатків. Також кошторис визначає обсяг і використання коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій, що заплановані на рік відповідно до бюджетних призначень. Згідно Бюджетного кодексу та Закону про Державний бюджет України головному розпоряднику бюджетних коштів надається або рішенням про місцевий бюджет бюджетне повноваження.

Кошторис складається із:

— загального фонду, що включає обсяг надходжень із загального фонду бюджету країни та розподіл видатків згідно економічної класифікації для виконання основних функцій бюджетної установи;

— спеціального фонду - це обсяг надходжень зі спеціального фонду бюджету на визначену мету. Відбувається також їх розподіл за повною економічною класифікацією на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством.

Форму кошторису затверджує Міністерство фінансів. Невід'ємною частиною кошторису є План асигнувань, що затверджується разом із кошторисом.

План асигнувань із загального фонду бюджету – це щомісячний розподіл асигнувань, затверджених у кошторисі для загального фонду. Він будується за скороченою формою економічної класифікації. Окрім того він регламентує взяття установою зобов'язань упродовж року.

Форму плану асигнувань також затверджує Міністерство фінансів.

Бюджетні кошти можуть виділятися лише за наявності затверджених кошторисів і планів асигнувань. Установи мають право брати витратити бюджетні кошти лише на визначені цілі, що установлені затвердженими кошторисами та планами асигнувань.

Головні розпорядники коштів бюджетної установи розглядають проекти кошторисів цих установ (розпорядників нижчого рівня) на предмет законності та доцільності запланованих видатків. Окрім того контролюється ряд таких процесів при перевірці проектів кошторисів, як: надання кредитів з бюджету; контроль правильності розподілу видатків та кредитів відповідно до економічної класифікації або класифікації кредитування бюджету тощо .

Термін розгляду проектів кошторисів головні розпорядники для розпорядників нижчого рівня встановлюють так, щоб проекти зведених кошторисів можна було своєчасно оформити як бюджетні запити.

Слід зазначити, що проекти кошторисів складають усі установи на наступний бюджетний рік. За умови, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки – це правило вірне. Якщо установи почали функціонувати не з початку року, кошториси складають і затверджують для кожної установи з моменту її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку.

Проте, є ряд моментів , які необхідно враховувати.

- 1) у частині надходжень проектів кошторисів зазначають планові обсяги, які передбачається спрямувати на здійснення видатків або надання кредитів з бюджету із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів;
- 2) але залишки коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються;
- 3) обсяги надходжень до спеціального фонду кошторису розраховуються на підставі показників, які складаються згідно кожного джерела доходів на наступний рік;

- 4) усі видатки проектного кошторису, повинні бути обґрунтовані розрахунками за кожним кодом економічної класифікації.

Отже, розпорядник бюджетних коштів корегує обсяги взятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом кошторису для проведення видатків з цих зобов'язань зі спеціального фонду кошторису відповідно до бюджетного законодавства. Після затвердження державного та місцевих бюджетів проекти зведених кошторисів вирівнюють до показників цих бюджетів.

1.2 Особливості діяльності органів місцевого самоврядування.

Місьцеве самоврядування – це згідно законодавства можливість громади села через посадових осіб самостійно піднімати і вирішувати завдання на місцевому рівні. Сільські, селищні ради – це основна група представницьких органів місцевого самоврядування.

Їх робота характеризується:

- меншим рівнем фінансового забезпечення відносно міст;
- відсутністю певного житлово-комунальних послуг для населення громади села;
- значна частина людей похилого віку та пенсійного віку;
- низький рівень професійного, кадрового забезпечення громади.

Таким чином, основне значення для забезпечення функціонування місцевого самоврядування, зокрема селищної, сільської ради має фінансова основа.

Але, стан фінансового забезпечення органів місцевого самоврядування в Україні характеризується певними проблемами, що перешкоджають ефективному здійсненню своїх повноважень та надання послуг на відповідному рівні. Головна проблема - значна централізація. Зокрема, спостерігається значна залежність місцевих бюджетів від трансфертів з

Державного бюджету. Недосконалість податкової, бюджетної реформ призводить до того, що об'єднані територіальні громади (ОТГ) зазнають труднощів на першій же стадії планування - коли проводиться розробка бюджету на наступний рік.

Бюджетний кодекс вирішує певні питання щодо фінансових відносин між державою та органами місцевого самоврядування. Так, у кодексі відмічено, що бюджет місцевого самоврядування - бюджети територіальних громад, сіл, селищ, міст та їх об'єднань (ст.63). Ці бюджети складаються із надходження та витрат на виконання повноважень місцевого самоврядування. Усі вони формують єдиний баланс бюджету місцевого самоврядування.

Бюджети місцевого самоврядування розробляють, затверджують і виконують відповідні органи місцевого самоврядування в селах, селищах, містах, районах у містах (у разі їх створення). При цьому не допускається вплив інших органів і організацій у процес складання, затвердження та виконання місцевого бюджету. Проте існують випадки, що прописані законами України.

Доходи бюджетів місцевого самоврядування мають бути відповідними для ефективного здійснення завдань та функцій місцевого самоврядування і містять надходження, що формуються за :

- рахунок власних джерел (місцеві податки і збори);
- рахунок загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів;
- рахунок коштів з Державного бюджету України у формі дотацій або субвенцій.

Згідно ст.7 Конституції, що в Україні визначає та гарантує місцеве самоврядування, 21 травня 1997р. прийнято Закон "Про місцеве самоврядування в Україні" [□3]. Конституційні основи місцевого самоврядування прописані у даному Законі, що уточнив поняття місцевого

самоврядування, адаптувавши його до вимог європейської хартії місцевого самоврядування. Окрім того він визначив місцеве самоврядування не лише як право територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення, а й надав реальну можливість вирішувати питання діяльності громади.

Органи місцевого самоврядування, зокрема селищні, сільські ради, є самостійними юридичними особами, яким надаються власні повноваження. В їх межах вони діють самостійно і несуть повну відповідальність за свою діяльність.

Також, згідно законодавства України органам місцевого самоврядування можуть надаватися окремі повноваження органів виконавчої влади.

Матеріально-фінансову основу діяльності органів місцевого самоврядування, згідно з чинного законодавства, складають рухоме та нерухоме майно, грошові засоби, землю та інші природні ресурси. Проте існує низка певних проблем щодо повної матеріальної незалежності територіальних громад, зокрема, нерозкритими є питання комунальної власності, що є основою місцевого самоврядування.

Отже, селищна, сільська рада є юридичною особою, до компетенції якої відносяться певні питання, що вирішуються на її пленарних засіданнях (рис. 1.2)[32].

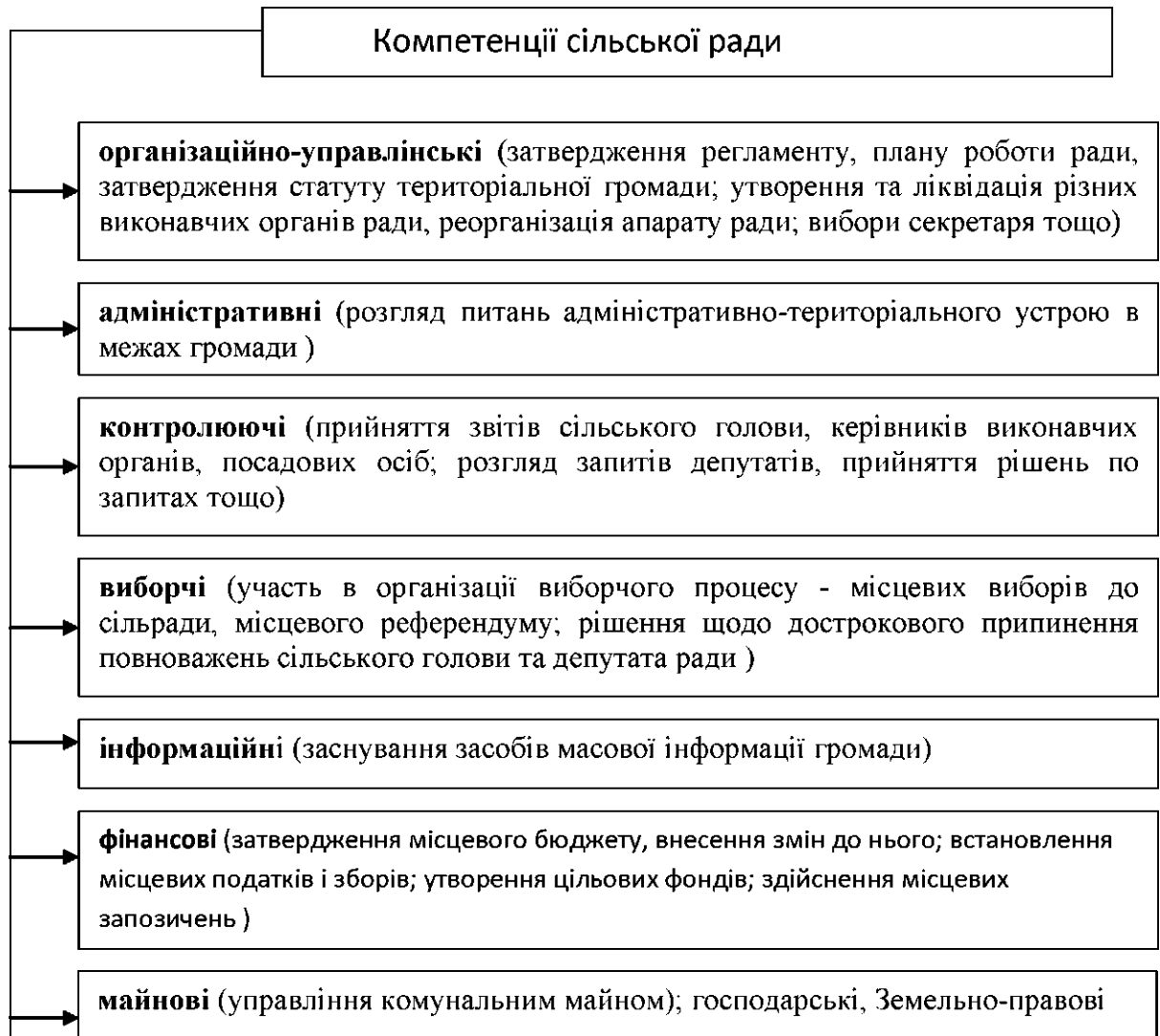


Рисунок 1.1 - Компетенції сільської ради

Отже, саме бюджетне фінансування селищної, сільської ради є формою фінансування видатків бюджету країни. Воно є безповоротним наданням бюджетних коштів юридичним і фізичним особам громади на проведення заходів, передбачених бюджетом. Проводиться воно на основі принципів які наведені у табл 1.1.[3].

Таблиця 1.1 – Принципи кошторисного фінансування бюджетних установ

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

Відомо, що бюджетне фінансування здійснюється через розпорядників бюджетних коштів. Розпорядники бюджетних коштів – це бюджетні установи, що уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету [8].

Розпорядники бюджетних коштів є суб'єктами бюджетних відносин. Їх класифікація подана на рис. 1.2[8].

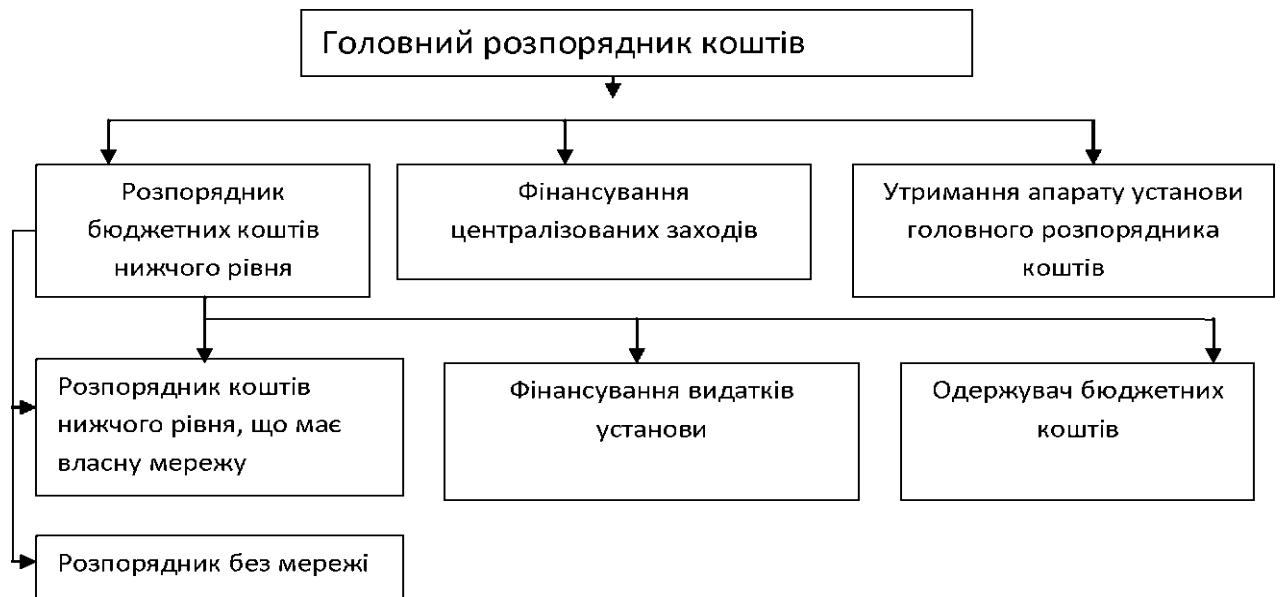


Рисунок 1.2 - Мережа розпорядників бюджетних коштів

Мережа розпорядника бюджетних коштів - це відповідними чином згрупована сукупність розпорядників коштів відповідно до ієрархії від вищого до нижчого рівня розпорядників щодо використання бюджетних коштів згідно цільового використання цих коштів.

Як показує практика, бюджетні установи, а зокрема і селищні, сільські ради, провадять свою діяльність завдяки бюджетним коштам. Тому бюджетне фінансування – це основний вид надходжень для здійснення своїх функцій місцевого самоврядування.

Отже, головним розпорядником коштів для селищної, сільської ради є Державна казначейська служба України, а зокрема, з її територіальне відділення. Ця ж служба і є одним із основних органів контролю за діяльністю селищної ради у частині використання на визначені цілі виділеного їй обсягу фінансування.

У місячний термін після затвердження державного бюджету України головні розпорядники бюджетних коштів подають до Державного казначейства України зведений кошторис доходів і видатків за підвідомчими установами за територіями, загальна сума якого повинна відповідати сумам

розрахунку доходів та видатків державного бюджету, затвердженого Міністерством фінансів [43, с.191].

А кошторис селищної, сільської ради є тим основним документом, який визначає повний обсяг та цільове використання коштів із їх щоквартальним розподілом.

1.3 Проблеми обліку і контролю у селищних радах та їх нормативно-правове забезпечення

Головним нормативно-правовим документом, що регулює порядок ведення обліку і складання звітності в Україні - це Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей Закон встановлює єдині правові та методологічні правила ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності усіма суб'єктами господарювання. На його ж основі розробляються і впроваджуються й інших підзаконні акти.

Іншим основним нормативним документом, згідно до якого ведеться облік у бюджетних установах, є Бюджетний кодекс України. Він регулює усі відносини під час складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання.

Сільська рада, як бюджетна установа, згідно законодавства України, самостійно визначає свою облікову політику та обирає організаційні форми ведення обліку та облікової реєстрації. Також самостійно запроваджує систему внутрішньогосподарського контролю за діяльністю бюджетної установи.

Схематично рівні регламентації обліку у сільських радах наведені на (рис.1.3)[□22].

Облік у бюджетних установах, як і на всіх суб'єктах господарювання, незалежно від форм власності, ведеться безперервно від моменту реєстрації і припиняється лише з їх ліквідацією. Управління бухгалтерським обліком

здійснює керівник організації та головний бухгалтер. Призначення на посаду головного бухгалтера та звільнення з цією посади відбувається за наказом керівника установи.

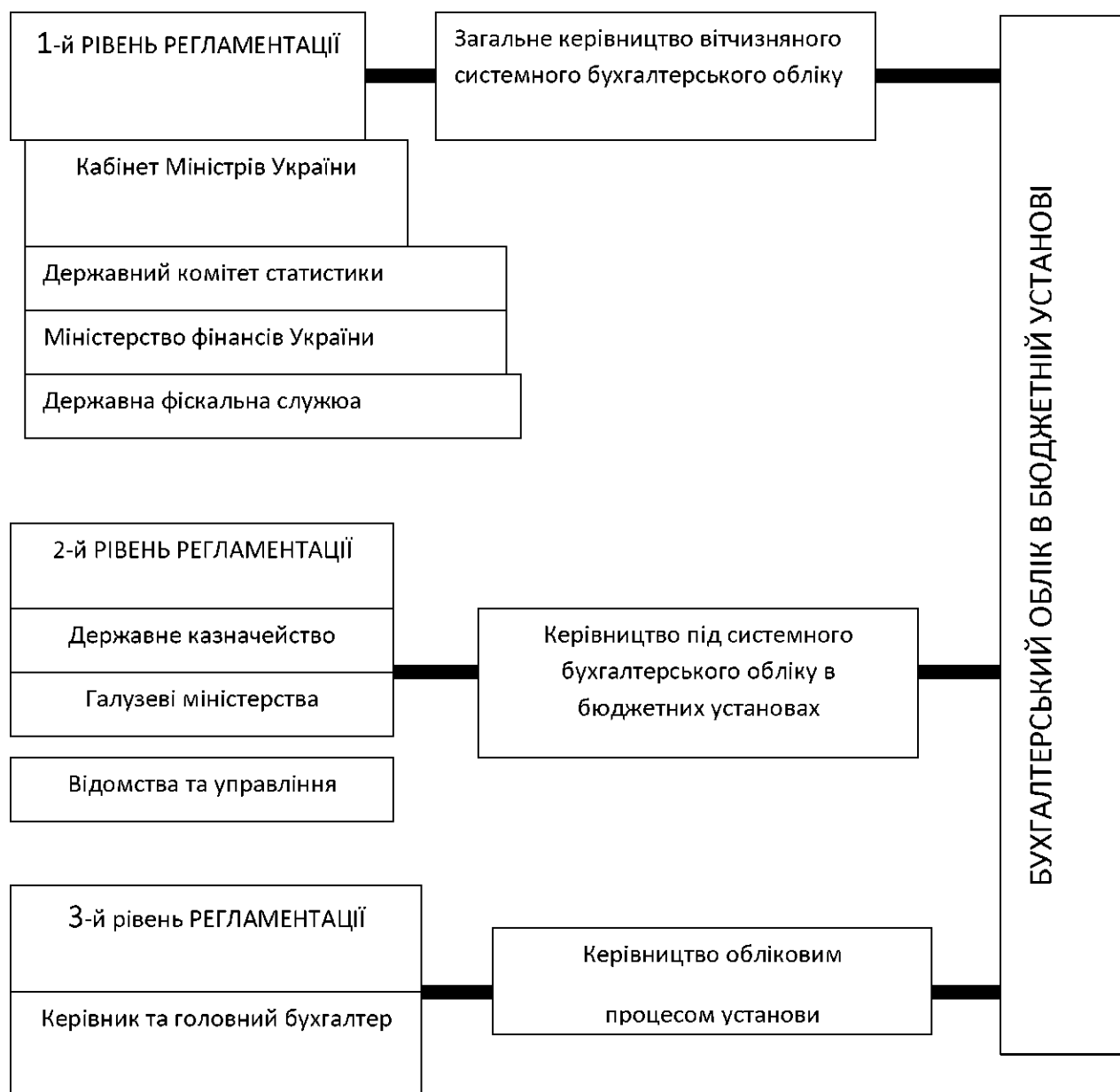


Рисунок 1.3 - Система керівництва бухгалтерським обліком бюджетних установ в Україні

План рахунків бухгалтерського обліку та Порядок його застосування [□21], Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, класифікація видатків – це ті нормативні документи, в яких викладено методику обліку операцій по виконанню кошторису доходів і видатків за загальним та спеціальним фондами.

Для бухгалтерського обліку бюджетних установ притаманна сувора регламентація методики його ведення. Це забезпечує можливість його контролю і порівнюваність показники діяльності усіх бюджетних установ в цілому в рамках виконання кошторисів і бюджетів усіх рівнів[□44].

На рисунку 1.4 схематично подано усе вище сказане.

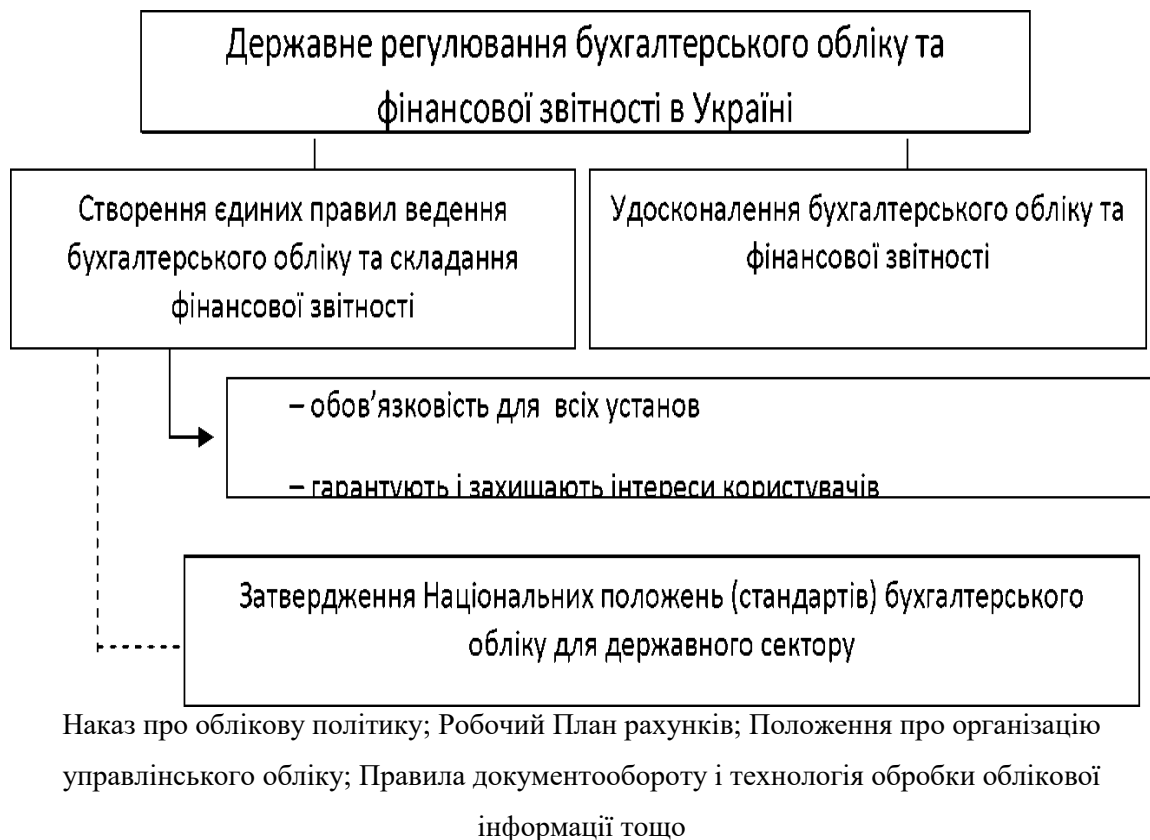


Рисунок 1.4 - Регулювання бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності бюджетних установ

Особливістю бухгалтерського обліку бюджетних установах є суворая регламентація діяльності і відсутність альтернативи у виборі методів обліку його об'єктів. Однак, облікову політику у бюджетній установі можна подати так (рис.1. 5)[44].

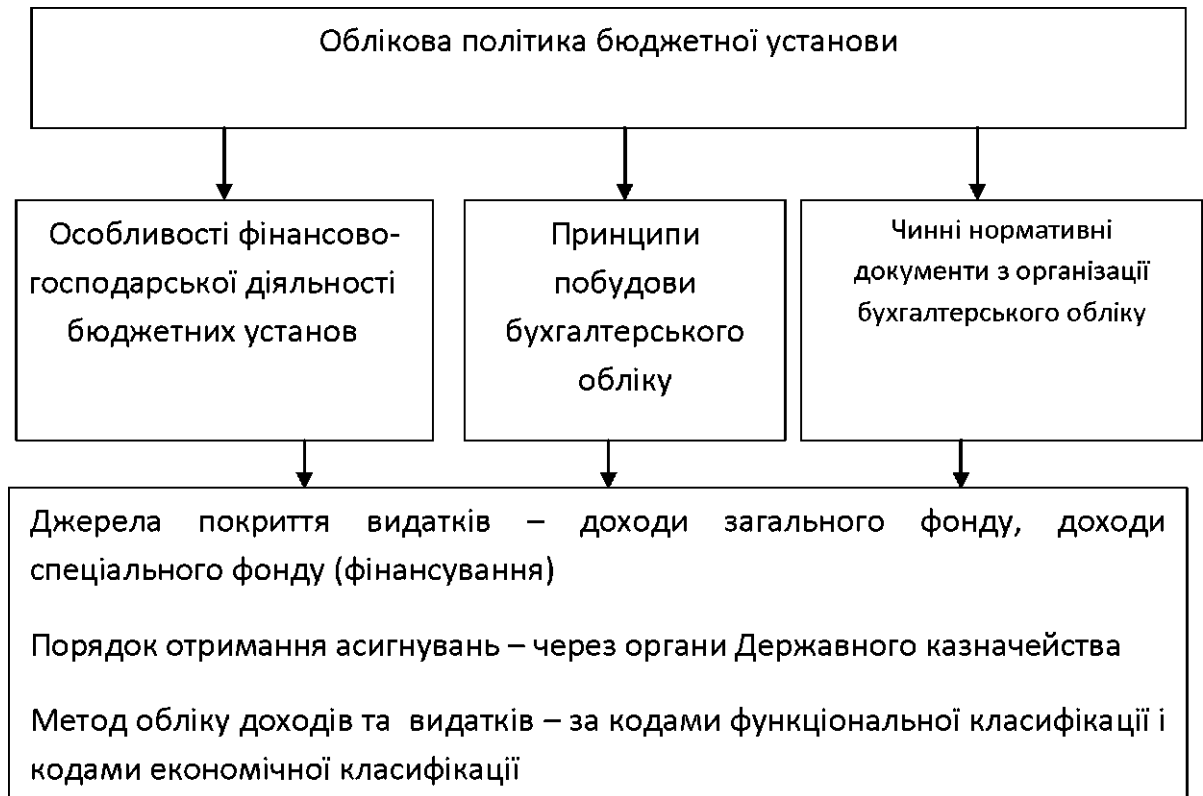


Рисунок 1.5 - Сутність облікової політики бюджетної установи щодо обліку фінансування

Отже, що розробка облікової політики бюджетними установами є досить трудомістким процесом та вимагає координаційної роботи усіх учасників цього бюджетного процесу від головних до нижчого рівня. А також наявності їх певних професійних компетентностей та знань законодавства у сфері бюджетного обліку.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ЗА ДАНИМИ ТАРАСІВСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ ЯРМОЛИНЕЦЬКОГО РАЙОНУ ХМЕЛЬНИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1 Аналіз діяльності Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області

Тарасівська сільська рада – це адміністративно-територіальна одиниця та орган місцевого самоврядування в Ярмолинецькому районі Хмельницької області. Адміністративний центр- село Тарасівка. Тарасівська сільська рада зареєстрована 21.06.1991 за юридичною адресою 32170, Хмельницька обл., Ярмолинецький р-н, село Тарасівка, вулиця Шкільна, будинок 1. Рада складається з 12 депутатів та голови. Керівником організації є Баран Андрій Анатолійович.

Як відомо, що основою забезпечення життєдіяльності соціальної сфери та інфраструктури будь-якої громади є фінансове забезпечення. Протягом періоду, що підлягає аналізу, сільська рада практично не виключалася з бюджетного процесу і відповідно до покладених функціональних обов'язків вживала всі необхідні заходи щодо забезпечення своєчасного та повного виконання селищного бюджету.

Отже, кошти з бюджету на утримання бюджетної установи – сільської ради виділяються на основі затвердженого кошторису доходів і видатків. Кошторис Тарасівської сільської ради складається із загального фонду та спеціальних фонду, які в свою чергу поділяється на дохідну і видаткову частини, а також розділений за функціональною класифікацією (додаток А-Б).

Показники, що включаються до кошторису відповідають відповідним кодам економічної класифікації. Економічна класифікація видатків бюджету дає можливість чітко розподіляти видатки згідно економічних ознак. Цей

розподіл дозволить виділити захищені статті бюджету, забезпечити єдиний підхід до всіх отримувачів з точки зору виконання бюджету.

Видатки установи - державні платежі, які не підлягають поверненню. Видатки бюджету за економічною класифікацією групують в єдині блоки і поділяються на поточні і капітальні.

Поточні видатки що становлять видатки на товари та послуги. Капітальні видатки - це платежі для придбання необоротних активів, виготовлення проектно-кошторисної документації на будівництво, реконструкцію, реставрацію та капітальний ремонт будівель, споруд і об'єктів та виконання супровідних робіт.

Доходна частина кошторису доходів і видатків сільської ради включає планові обсяги бюджетних асигнувань. Вони надходять для утримання установи, і можуть включати надходження з інших дохідних джерел, одержання, яких передбачено відповідними нормативно-правовими актами.

Загальна сума доходів бюджетної установи – сільської ради, відповідає видаковій частині кошторису, і розраховується із врахуванням залишків коштів на початок планового періоду по спеціальних та інших позабюджетних коштах.

У табл . 2.1 подано аналіз доходів (надходжень) Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області (Додаток А).

Таблиця 2.1 – Аналіз доходів Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області

Найменування	Код	Усього на рік		РАЗОМ	Питома вага	
		загальний фонд	спеціальний фонд		загальний фонд	спеціальний фонд
1	2	3	4	5		
НАДХОДЖЕННЯ - усього	x	899 093,00	5 000,00	904 093,00	99,44696	0,55304
Надходження коштів із загального фонду бюджету	x	899 093,00	x	899 093,00	1	
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у тому числі:	x		5 000,00	5 000,00		1
<i>Плата за оренду майна бюджетних установ</i>	25010300	x	9 000,00	9 000,00		1
<i>інші джерела власних надходжень бюджетних установ</i>	25020000	x				
<i>інші доходи (розписати за кодами класифікації доходів бюджету)</i>		x	4100	4100		1
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього	x	899 093,00	5 000,00	904 093,00	99,44696	0,55304
Поточні видатки	2000	899 093,00	5 000,00	904 093,00	99,44696	0,55304
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	766 063,00		766 063,00	85,20398	1
<i>Оплата праці</i>	<i>2110</i>	640 400,00		640 400,00	83,59626	
Заробітна плата	2111	640 400,00		640 400,00		
<i>Нарахування на оплату праці</i>	<i>2120</i>	125 663,00		125 663,00	16,40374	
Використання товарів і послуг	2200	133 030,00	5 000,00	138 030,00	14,79602	1
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	49 000,00	400,00	49 400,00	36,8338	8
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	27 120,00		27 120,00	20,38638	
Видатки на відрядження	2250	3200		3200	2,405472	
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270	53 710,00	4 600,00	58 310,00	40,37435	92
Оплата електроенергії	2273	53710	4 600,00	58 310,00	40,374352	92

За 2020 рік в місцевий бюджет Тарасівської сільської ради поступило 904 093 грн. з врахуванням трансфертів по загальному та спеціальному фондах, в тому числі (додаток А) :

- до загального фонду – власних надходжень 899093грн.,
- до спеціального фонду 5000 грн.,

При цьому слід зазначити, що доходи Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області формуються на 99,4% за рахунок коштів загального фонду (табл. 2.1). Так, формування дохідної частини кошторису бюджетної установи проводиться за допомогою індивідуальних розрахунків доходів і платежів та відрахувань до бюджету, що відображаються по кожному джерелу доходів (Додаток Б).

У видатковій частині кошторису доходів і видатків сільської ради відображається загальна сума витрат установи згідно їх розподілу за категоріями видатків економічної класифікації.

Як видно із табл. 2.1 99,4 видатків у 2020 році за даними Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області проводилися за допомогою загального фонду установи. При чому 85,2 % із загальної кількості видатків складають видатки на оплату праці цієї бюджетної установи. 16,4 % із загальної кількості поточних видатків складають витрати на нарахування на оплату праці.

Окрім того, 14,79 % поточних видатків Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області складають видатки на використання товарів і послуг за 2200 кодом економічної класифікації видатків. Серед них майже в рівних частинах розподілені видатки на придбання матеріалів, обладнання, інвентаря (36,8 %) та 40% на оплату комунальних послуг та енергоносіїв. 20,3 % видатків йде на оплату інших послуг, окрім комунальних.

2.2 Облік доходів і видатків загального і спеціального Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області

Доходи бюджетної установи, зокрема Тарасівської сільської ради Ярмолинецького району Хмельницької області, які вона отримує за рахунок загального і спеціального фонду бюджету, обліковують на рахунках класу 7 «Доходи»:

70 „Доходи загального фонду”;

71 „Доходи спеціального фонду”;

Облік доходів, що у кошторисі установ відносять до загального фонду, ведеться на рахунку 70 „Доходи загального фонду” , що містить субрахунок - 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”. В кредиті даного субрахунку 702 обліковують суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим бюджетом. Окрім того відображаються і суми виявлених залишків матеріалів і грошей у касі, безоплатно одержані матеріали.

У дебеті субрахунку 702 відображають суми відкликаних коштів та суми фактичних видатків. Ці видатки списуються в кінці року на підставі річних звітів. Також відображаються суми списаних недостач матеріалів і безнадійних до одержання боргів.

Рахунок 71 «Доходи спеціального фонду» використовується для обліку власних надходжень сільської ради на її утримання з розподілом на субрахунки:

— 711 „Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги”;

— 712 „Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ”;

На субрахунку 711 „Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги” відображаються надходження, отримані сільською радою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями. Також відображаються кошти, що

отримуються сільською радою від господарської та/або виробничої діяльності. Сюди ж відноситься і плата за оренду майна бюджетних установ та кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

За кредитом субрахунку 711 обліковуються нараховані доходи власних надходжень за виконані роботи.

За дебетом субрахунку показують суми повернутих або помилково нарахованих доходів. Окрім того після закінчення року заключними оборотами списують отримані впродовж року доходи для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

На субрахунку 712 „Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ” відображаються надходження сільської ради для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи.

Облік руху власних надходжень сільських рад, які обслуговуються в органах Державного казначейства України, застосовується субрахунок 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги».

Кошти, що надійшли на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок, записують за дебетом субрахунків. За кредитом цих субрахунків відображають кошти, що сплачені зі спеціального реєстраційного (поточного) рахунку шляхом безготівкових розрахунків, і суми, одержані готівкою до каси бюджетної установи.

Готівкові кошти обов'язково слід зарахувати на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок, відкритий в органі Державного казначейства України (установі банку). Використання власних надходжень без попереднього зарахування їх на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок забороняється.

Сальдо за субрахунками відображає залишок власних надходжень на спеціальному реєстраційному (поточному) рахунку на визначену дату.

Облік розрахунків із замовниками, постачальниками та підрядниками відображається на субрахунку 675 „Розрахунки з іншими кредиторами”. За дебетом субрахунку 675 записують суми коштів, перерахованих за відповідні матеріальні цінності та надані послуги. По кредиту субрахунку 675 обліковуються суми за отриманими матеріальними цінностями, розрахунками, видатками.

Фактичні витрати сільської ради - витрати, що оформлені відповідними документами. До інших відносять і витрати з несплачених рахунків кредиторів, з нарахованої заробітної плати та стипендій. Облік таких видатків ведеться в розрізі кодів бюджетної класифікації видатків.

Для обліку фактичних видатків і витрат сільської ради застосовують рахунки класу 8 „Витрати”:

— 80 „Видатки із загального фонду”;

— 81 „Видатки спеціального фонду”;

Облік видатків з бюджету ведеться на рахунку 80 „Видатки із загального фонду” з розподілом на субрахунки. На субрахунку 802 „Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи” відображають фактичні видатки, проведені сільською радою за рахунок коштів, одержаних з місцевого бюджету на виконання заходів, передбачених кошторисом цієї установи. В кінці року фактичні видатки списують з кредиту субрахунку 802 у дебет субрахунку 431 „Результат виконання кошторису за загальним фондом”.

Бухгалтерський облік фактичних видатків за рахунок спеціального фонду згідно з кошторисами ведеться на рахунку 81 „Видатки спеціального фонду”, який має субрахунки:

— 811 „Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги”;

— 812 „Видатки за іншими джерелами власних надходжень”;

На субрахунку 811 „Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги” відображаються фактичні видатки спеціального фонду, що надійшли як плата за послуги. На цьому субрахунку обліковують витрати для проведення господарської та/або виробничої діяльності.

Субрахунок 812 „Видатки за іншими джерелами власних надходжень” використовують для обліку фактичних видатків спеціального фонду за кошторисами сільської ради у частині інших джерел власних надходжень.

Кореспонденцію рахунків по внутрівідомчих розрахунках загального фонду кошторисуможна подати наступним чином:

1. Отримано фінансування:

а) на видатки установи:

Дебет 361 „Розрахунки в порядку планових платежів”, Дебет 321 „Реєстраційні рахунки”

Кредит 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”

б) на капітальний ремонт будівель і споруд:

2. Оприбутковано матеріальні цінності, одержані від вищестоящих розпорядників кредитів:

а) запасів:

Дебет 20 ”Запаси”

Кредит 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”

б) малоцінних і швидкозношуваних предметів:

Дебет 22 „Малоцінні і швидкозношувані предмети”

Кредит 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”

і одночасно

Дебет 802 „Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи”

Кредит 41 „Фонд в малоцінних і швидкозношуваних предметах”

в) основних засобів:

Дебет 10”Основні засоби”

Кредит 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”

і одночасно

Дебет 802 „Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи”

Кредит 40 „Фонд у необоротних активах”

3. Списано недостачі і втрати від псування:

Дебет 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”

Кредит 20 ”Запаси”

4. В кінці року списано фактичні видатки:

Дебет 702 „Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”

Кредит 802 „Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи”

5. Нараховано заробітну плату працівникам сільської ради:

Дебет 802 „Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи”

Кредит 661 „Розрахунки із заробітної плати”

Бухгалтерські проводки щодо доходів та видатків спеціального фонду сільської ради:

1. Надходження доходів:

Дебет 323 „Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги”

Кредит 711 „Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги”

2. Отримано доходи за надані послуги:

Дебет 675 „Розрахунки з іншими кредиторами”

Кредит 711 „Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги”

3. Списано матеріали:

Дебет 811 „Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги”

Кредит 234 „Господарські матеріали і канцелярське приладдя” або

4.Нараховано ПДВ, податок на прибуток:

Дебет 811 „Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги”

Кредит 642 „Інші розрахунки з бюджетом”

Аналітичний облік фактичних видатків сільською радою та централізованими бухгалтеріями ведеться у Картці аналітичного обліку фактичних видатків. Картка складається щомісячно згідно кодів економічної класифікації видатків. Для кожного коду класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для бюджетних установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною такою бюджетною установою в розрізі зазначених параметрів. Потім складається загальна картка за всіма обслуговуваними установами.

Далі записи про суми фактичних видатків установи відображаються у меморіальних ордерах.

Для аналітичного обліку асигнувань застосовується Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань. Така картка ведеться згідно кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом програмної класифікації видатків.

Кошти, отримані від вищої установи, ведуться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету. Такі картки відкриваються на рік. За рядком „Затверджено кошторисом на рік” записуються кошторисні призначення. Упродовж року ці суми можуть корегуватися на підставі змін, що вносяться до кошторисів у порядку, встановленому чинним законодавством України.

Записи таких отриманих асигнувань і доходів спеціального фонду, що надійшли від вищестоящої бюджетної установи, здійснюються на підставі виписок органу Державного казначейства (установи банку) з реєстраційних, особових (поточних) рахунків, відкритих в органах Державного казначействі (установах банків). Такі суми відкликаних асигнувань записуються зі знаком „мінус” або чорнилом червоного кольору.

Щомісячно в картці підбивається підсумок „Усього асигнувань за місяць”, „Усього асигнувань за рік”, „Залишок річних бюджетних

призначень”. Усі такі картки аналітичного обліку підписуються виконавцем та особою, що їх перевірила.

Для відображення обліку операцій надходження на рахунок установи асигнувань і здійснення касових видатків загального фонду, використовується Меморіальний ордер № 2 та Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) Форма № 381 (бюджет)[□11□12].

Облік операцій щодо нарахування доходів спеціального фонду (субрахунки 711 „Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги”, 712 „Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ”), проводиться у Меморіальному ордері № 14 Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ Форма № 409 (бюджет). Окрім того, кожен вид доходів спеціального фонду відображається в окремих меморіальних ордерах, які нумерують відповідно № 14-1, № 14-2, № 14-3 тощо.

2.3 Порядок проведення контролю кошторису сільської ради

Інспектування бюджетної установи, що проводиться у формі ревізії, складається з комплексу взаємопов’язаних перевірок питань її фінансово-господарської діяльності. Воно проводиться за допомогою прийомів документального та фактичного контролю, що дозволяють виявити доцільність та економічну ефективність використання бюджетних коштів.

Сам процес контролю у формі ревізії (перевірки) ділиться на такі етапи[□15,20,42□15]:

- підготовка до проведення ревізії (перевірки);
- проведення ревізії (перевірки);
- оформлення матеріалів ревізії (перевірки);
- виконання матеріалів ревізії (перевірки);

Підготовка до проведення ревізії передбачає вивчення у фінансових, правоохоронних, митних органах, органах державного казначейства, а також в інших органах і сферах матеріалів, що стосуються діяльності даної бюджетної установи. На основі цих матеріалів формують план та програму ревізії (перевірки), де зазначають період ревізії (перевірки), мету та основні питання у діяльності даної установи, що підлягають перевірці.

Програму ревізії (перевірки) затверджує керівник чи заступник керівника ДАС. Після програми складається план ревізії, де зазначаються конкретні завдання, виконавці, терміни виконання.

Проте за необхідності до програми та плану можуть вноситись зміни та доповнення у разі необхідності. Якщо ревізію (перевірку) проводить один спеціаліст, робочий план не складають.

Під час підготовки до ревізії (перевірки) виписують посвідчення на кожного учасника. Якщо ж ревізори під час ревізії не пред'явили належно оформлених, підписаних документів, то керівник бюджетної установи має право не допустити перевіряючих до перевірки.

Другий етап - організаційна робота в бюджетній установі та саме проведення ревізії (перевірки). Початок ревізії - прибуття ревізійної групи в сільську раду, для прикладу.

Керівник ревізійної групи (ревізор) ознайомлюється особливостями роботи даної бюджетної установи. Проводить контроль збереження готівки та матеріальних цінностей.

Керівник ревізійної групи може вимагати від керівництва бюджетної установи, щоб матеріально відповідальна особа брала участь у проведенні інвентаризації у обов'язковому порядку.

Працівникам державної аудиторської служби в бюджетній установі надається відповідне місце для роботи для забезпечення належного виконання завдань ревізії (перевірки).

Якщо на початку ревізії (перевірки) встановлено, що в бюджетній установі немає належним чином організованого бухгалтерського обліку

ревізори можуть падати керівництву ДАС доповідну записку або акт. Вона слугує тим відправним документом, що зобов'язує бюджетну установу організувати облік належним чином у встановлені терміни. Лише після цього можна ревізору приступати до проведення запланованої ревізії даної бюджетної установи.

Ревізії фінансово-господарської діяльності бюджетних установ проводять шляхом перевірки дотримання чинних законів та інших нормативно-правових актів. Для цього уважно та всебічно вивчають наявні бухгалтерські та інші документи. Окрім того проводять перевірки правильності і відображення в обліку операцій з готівкою та матеріальними цінностями та операцій за іншими об'єктами обліку.

Третій етап ревізійного процесу – оформлення матеріалів ревізій (перевірки) – це надання визначеним законодавством користувачам, зокрема ініціаторам контрольних заходів і керівництву бюджетної установи, суттєвої, повної та достовірної інформації про результати перевірки.

В Інструкції № 121 визначено, що результати ревізії оформляють актом, який підписують керівник ревізійної групи (ревізуючий), керівник і головний (старший) бухгалтер перевіреної бюджетної установи, а за потреби – колишні керівник і головний (старший) бухгалтер, у період роботи яких трапилися виявлені порушення, зловживання.

Кінцевою датою складання акта ревізії є останній день проведення ревізії, що зазначений у посвідченні на її проведення.

Окремими довідками (актами) оформляють результати перевірки окремих питань, що передбачені робочим планом проведення ревізій.

Результати перевірки оформляють довідкою. Проте, якщо виявлені порушення чинних законодавчих і нормативно правових актів, серйозні проблеми у обліку та складанні звітності, виявлені збитків, то складають акт, а не довідку.

Акт (довідка) ревізії (перевірки) є об'єктивним, ясним і вичерпним описом виявлених фактів порушень.

Не допускається внесення до акта (довідки) ревізії висновків, пропозицій і непідтверджених документами даних про фінансово-господарську діяльність бюджетної установи,

В акті ревізії (перевірки) ревізори не мають права давати правову та/або морально-етичну оцінку дій посадових або матеріально відповідальних осіб установи.

Керівництву бюджетної установи акт (довідка) про результати ревізії (перевірки) вручається для ознайомлення та підпису шляхом:

- особистого підпису і під розписку;
- через канцелярію (загальний відділ) із позначкою на примірнику акта органу ДАС дати реєстрації в журналі вхідної кореспонденції бюджетної установи та підпису посадової особи канцелярії (загального відділу), яка здійснила реєстрацію;
- рекомендованим відправленням з повідомленням.

Керівник, головний бухгалтер та інші особи, яким надано право підпису фінансових документів, ознайомлюються та підписують акт упродовж не більше трьох робочих днів з дати його вручення (надходження). Окрім того вони можуть подати зауваження органу ДАС, який проводив ревізію (перевірку).

Якщо впродовж п'ятиденного терміну заперечення чи зауваження до акта (довідки) не надійдуть, то державна аудиторська служба може вжити належні заходи з реалізації матеріалів ревізії або перевірки. Зокрема мають право передавати матеріали до правоохоронних органів та інформувати органи влади для винесення рішення про фінансові санкції та адміністративні штрафи щодо даної установи.

Після підписання акта ревізії (перевірки) із зауваженнями перевіряючі можуть брати додаткові пояснення від посадових осіб, причетних до виявлених ревізією порушень чи зловживань.

Правильність обґрунтованість таких фактів, що викладені у запереченнях або зауваженнях, аудитори повинні ретельно перевірити і в

термін не пізніше 15 робочих днів з дня отримання заперечень дати щодо них письмовий висновок. Даний висновок має затвердити керівник державної аудиторської служби.

Коли відбувається відмова посадовими особами від ознайомлення та/або підписання акту (довідки) за наслідками ревізії ревізори державної аудиторської служби засвідчують це відповідним актом за своїми підписами в день передачі акту на ознайомлення й підписання.

Після складання такого акту про відмову від підписання державна аудиторська служба може вжити заходи з реалізації матеріалів ревізії через органи влади, господарське управління чи правоохоронні органи.

Реалізація матеріалів ревізії (перевірки) є завершальним і дуже важливим етапом ревізійного процесу.

Перевірка порядку складання, розгляду, затвердження та виконання кошторису – одна із основних ділянок контролю в бюджетній установі.

Спочатку ревізор перевіряє чи має бюджетна установа затверджений кошторис на даний рік. Зокрема визначається ряд таких питань:

- чи є право у відповідного органу влади затверджувати кошторис даної бюджетної установи;
- чи дорівнює сума надходжень із загального фонду бюджету лімітній довідці про бюджетні асигнування;
- чи підтверджено дохідну частину спеціального фонду кошторису розрахунками доходів за всіма їх джерелами їх надходження;
- чи у видатковій частині кошторису відображено об'єктивну потребу в коштах;
- чи виконується першочерговість забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями;
- чи доведені показники видатків у кошторисі відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації;
- чи вірно визначено видатки спеціального фонду кошторису, які здійснюються за рахунок власних надходжень.

Разом з тим під час перевірки правильності складання та затвердження кошторису перевіряють:

— чи є та затверджений разом з кошторисом план асигнувань і штатний розпис установи;

— чи увідповіднено чисельність працівників бюджетної установи до визначеного фонду оплати праці.

Далі при перевірці кошторису бюджетної установи є перевіряється дотримання законодавчим вимогам щодо виконання кошторису.

Так, бюджетна установа повинна свою діяльність проводити винятково і межах асигнувань, затверджених кошторисом і планом асигнувань..

Для цього ревізор повинен перевірити ряд наступних питань:

1. При перевірці бюджетних зобов'язань, перевіряють взяття бюджетних зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань; обсяг бюджетних зобов'язань понад обсяги встановлених бюджетних асигнувань; суму бюджетних зобов'язань без належних повноважень; nereєстрацію, неповну або несвоєчасну реєстрацію фактично взятих бюджетних зобов'язань;

2. При перевірці нецільове використання бюджетних коштів, визначають: обсяг витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетних призначенням; витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають наданим бюджетним асигнуванням; обсяги і випадки витрачання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків, що не відповідають змісту проведеної операції; суми витрачання бюджетних коштів невідповідно до норм, встановлених бюджетним кодексом у частині відповідності напряму видатків рівневі бюджету;

При перевірці випадків невиконання вимог законодавства щодо зарахування доходів, підлягають перевірці питання несвоєчасного та неповного зарахування доходів до спеціального фонду кошторису; обсяги надходження коштів до спеціального фонду кошторису з джерел, не визначених законом про Державний бюджет України чи рішення про

місцевий бюджет або нормативно-правовими актами, що регламентують законні джерела позабюджетних доходів бюджетних установ; обсяги акумулювання доходів державного та місцевих бюджетів на рахунках установи, що є органом стягнення платежів до бюджетів.

Самі порушення порядку проведення операції з бюджетними коштами виникають у таких випадках, коли відбувається невиконання вимог законодавства щодо повернення бюджетних коштів. Невиконання вимог законодавства щодо застосування тендерних процедур під час закупівлі товарів, робіт, послуг за державні кошти є джерелом порушень діяльності бюджетної установи.

Недотримання граничних норм витрат на придбання автомобілів, меблів, устаткування, мобільних телефонів і комп'ютерів; неповернення бюджетних коштів, використаних не за цільовим призначенням ;; розміщення бюджетних коштів на банківських депозитах, передача їх на довірче управління (відкриття рахунків поза системою Державного Казначейства України); проведення попередньої оплати (авансових платежів) за товари (роботи, послуги) за рахунок бюджету з порушенням законодавства; недотримання умов надання гарантій щодо виконання боргових зобов'язань – неповний перелік тих порушень, що фіксують перевіряючі у бюджетних установах.

Отже, здійснення бюджетною установою запозичень у будь-якій формі або надання за рахунок бюджетних коштів позики юридичним і фізичним особам це одне із головних порушень діяльності і принципів бюджетної установи. Окрім того бюджетній установі заборонено створення будь-яких позабюджетних фондів . Порушенням вважатиметься і зарахування відновлених сум видатків загального фонду на спеціальний фонд кошторису та недотримання вимог щодо використання коштів з резервного фонду бюджету.

Тому, на етапі перевірки правильності змін у кошторисі та плані асигнувань бюджетної установи ревізором повинен пересвідчитися у

наявності об'єктивної потреби у перерозподілі чи скороченні асигнувань бюджетної установи. Важливо також перевірити, чи внесено попередньо зміни до річного розпису асигнувань бюджету, щомісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету та бюджетного розпису з урахуванням особливостей спеціального фонду. Важливо також ревізору проаналізувати, чи затверджено зміни до кошторису та плану асигнувань уповноваженими на це особами. Особливо ретельно слід перевірити, чи відповідає уточнений обсяг видатків зі спеціального фонду сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

Кінцевим етапом перевірки кошторису бюджетної установи є перевірка достовірності даних, внесених у звіт про його виконання.

3 ВДОСКОНАЛЕННЯ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У СЕЛИЩНИХ РАДАХ

3.1 Аналіз нормативної бази ведення обліку і звітності селищних рад

Сільські і селищні ради виступають прямими учасниками процесу виконання місцевого бюджету. Власний бюджет має кожна сільська і селищна рада. Цей бюджет і є первинною ланкою бюджетної системи України. Бухгалтерський облік виконання таких сільських бюджетів здійснюється переважно централізованими бухгалтеріями. Методику ведення бухгалтерського обліку за таких умов визначають наступні основні документи[3,23-41]:

- Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР;
- Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 12.03.2012 р. № 333;
- методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. № 11;
- наказ МФУ «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі» від 13.06.2017 р. № 571;
- НС 101 «Подання фінансової звітності» — Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом МФУ від 28.12.2009 р. № 1541;
- НС 121 «Основні засоби», НС 122 «Нематеріальні активи», НС 123 «Запаси» — національні положення (станданти) бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджені наказом МФУ від 12.10.2010 р. № 1202;

- НС 124 «Доходи» — Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затверджене наказом МФУ від 24.12.2010 р. № 1629;

- НС 135 «Витрати» — Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 18.05.2012 р. № 568;

- План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203;

- Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затверджений наказом МФУ від 24.01.2012 р. № 44;

- Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219;

- Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджена наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219;

В централізованих бухгалтеріях при сільських, селищних радах особливістю ведення бухгалтерського обліку є паралельне ведення обліку виконання кошторису та обліку виконання відповідного бюджету в межах одного балансу.

Для здійснення операцій безпосередньо по виконанню бюджету призначено групу субрахунків 1-го рівня, а саме[6]:

- 310 «Рахунки в установах банків сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів для обліку коштів загального фонду»;

- 317 «Рахунки в установах банків сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів для обліку коштів спеціального фонду»;

- 320 «Рахунки в казначействі сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів для обліку коштів загального фонду»;
- 327 «Рахунки в казначействі селищних, сільських та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів для обліку коштів спеціального фонду». Коли надходять безготівкові кошти, що складають доходи даного бюджету, то кореспондуються із субрахунками 731 «Доходи сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування бюджетів за загальним фондом)», 732 «Доходи сільських, селищних, міських бюджетів за спеціальним фондом). Бухгалтерські проведення відбуваються на основі виписки банку чи органу Держказначейства з підтверджувальними документами, що додаються до неї;
- 431 «Результати виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за загальним фондом»;
- 432 «Результати виконання сільських, селищних і міських міст районного підпорядкування) бюджетів за спеціальним фондом»;
- 691 «Кошти, передані і отримані». Цей субрахунок використовується для обліку таких коштів, що надійшли від вищестоящого розпорядника бюджету або передані вищестоящому бюджету (районному, міському, обласному). В кінці року проводиться списання таких коштів на результат виконання бюджету при кореспонденції з субрахунком 431 «Результати виконання сільського, селищного і міського (міст районного підпорядкування) бюджетів»;
- 605 «Короткострокові позики бюджету». За цим субрахунком збирається інформація щодо отриманих позик від районного, місцевого, обласного бюджету. При цьому кореспондується з грошовими рахунками та субрахунком 691, коли відбувається залік таких коштів у рахунок розрахунків з вищестоящим розпорядником бюджетом за повідомленням органу Державного казначейства;
- 731 «Доходи сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за загальним фондом»;

– 732 «Доходи сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за спеціальним фондом». Тут обліковуються доходи, що надійшли на поточний рахунок бюджетної установи в банку або у орган Державного казначейства на ім'я сільської, селищної, міської (міст районного підпорядкування) рад. Окрім того відображаються операції з повернення таких сум. В кінці року отримані доходи списуються на результат виконання бюджету за субрахунком 431;

– 803 «Видатки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за загальним фондом»;

– 814 «Видатки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за спеціальним фондом». Тут відображаються касові видатки в сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетах. В кінці року вони списуються з кредиту субрахунка 803 у дебет субрахунка 421 «Результати виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів».

Позабалансовий рахунок 09 «Призначення та зобов'язання» використовується для відображення інформації про суми коштів загального та спеціального фондів, планових асигнувань та зобов'язань установ, що утримуються із сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

Аналітичний облік операцій по виконанню бюджету ведеться:

– Грошові кошти- на рахунках -накопичувальних відомостях № 2 чи книзі поточних рахунків та розрахунків ф. 292;

– кошт отримані, передані; позички та результати виконання бюджету -в книзі ф. 292;

– доходи-в книзі доходів ф.16 за кожним видом доходів;

– видатки -в картці аналітичного обліку касових видатків.

Усі фінансово-господарські операції повинні бути оформлені відповідними первинними документами. Пізніше вони відображаються у

накопичувальних відомостях (меморіальних ордерах). Потім ця інформація заноситься у відповідні книги, картки та в Книгу Журнал-Головна.

В кінці місяця складається загальний баланс виконання бюджету, який має містити інформацію щодо виконання кошторису.

3.2 Основи та види контролю в органах самоврядування

Головним моментом формування фінансової бази місцевих органів влади є запровадження ефективного контролю за їх діяльність.

За Законом визначено наступні різновиди муніципального контролю (рис. 3.1) :

- контроль територіальних громад, здійснюваних жителями сіл, селищ, міст;
- контроль представницьких органів місцевого самоврядування, що здійснюється місцевими радами, їх структурними підрозділами та депутатами цих рад;
- контроль виконавчих органів місцевого самоврядування, здійснюваний виконавчими органами місцевих рад та їх підрозділами [3].

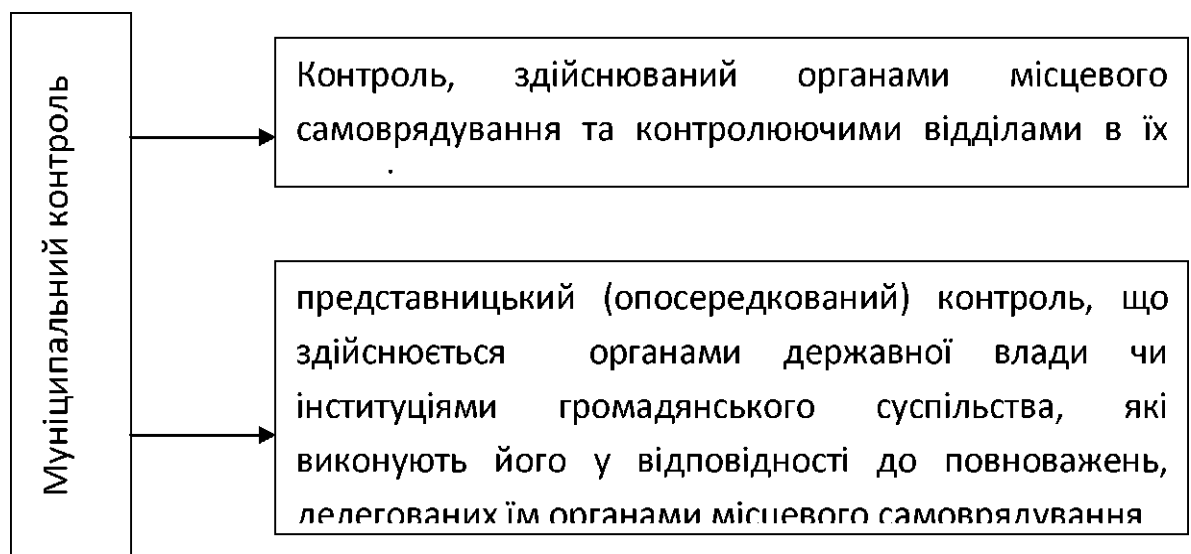


Рисунок 3.1 - Суть муніципального контролю

Такий вид контролю передбачає контроль майна, яким володіють територіальні громади; контроль ресурсів, якими розпоряджаються представницькі органи місцевого самоврядування; контроль ресурсів, що використовуються виконавчими органами місцевого самоврядування.

Законом України "Про місцеве самоврядування в Україні" залежно від вказаних суб'єктів, муніципальний контроль територіальними громадами може проводитися у наступних формах[3]:

- місцевий референдум як форма вирішення територіальною громадою економічних питань місцевого значення шляхом прямого волевиявлення (ст. 7);
- рішення загальних зборів громадян за місцем проживання як форма їх безпосередньої участі у вирішенні економічних питань місцевого значення (ст. 8);
- ініціювання членами територіальної громади розгляду у раді (в порядку місцевої ініціативи) питань економічного характеру, віднесених до відання місцевого самоврядування (ст. 9);
- обов'язковий розгляд місцевої ініціативи у встановленому порядку на відкритому засіданні місцевої ради за участю членів ініціативної групи з питань місцевої ініціативи (ст. 9);
- обнародування рішення ради, прийнятого з питання, внесеного на її розгляд шляхом місцевої ініціативи, в порядку, встановленому представницьким органом місцевого самоврядування або статутом територіальної громади (ст. 9);
- громадські слухання територіальних громад - зустрічі з депутатами місцевих рад та посадовими особами місцевого самоврядування, під час яких члени територіальних громад можуть заслухувати їх, порушувати питання та вносити пропозиції щодо питань місцевого значення, що належать до відання місцевого самоврядування (ст. 13) [3].

Таблиця 3.2 – Контрольні повноваження виконавчих органів сільських, селищних, міських рад за Законом України "Про місцеве самоврядування"

Сфера	Власні (самоврядні повноваження)	Делеговані контрольні повноваження
Соціально-економічного культурного розвитку, планування та обліку		розгляд і узгодження планів підприємств, що не належать до комунальної власності територіальних громад, здійснення яких може викликати негативні соціальні, демографічні, екологічні та інші наслідки, підготовка до них висновків і внесення пропозицій до відповідних органів;
Бюджет, фінанси і ціни		<ul style="list-style-type: none"> - за дотриманням зобов'язань щодо платежів до місцевого бюджету; - за дотриманням цін і тарифів.
Управління комунальною власністю	встановлення порядку та здійснення контролю за використанням прибутків підприємств комунальної власності; заслуховування звітів про роботу керівників цих підприємств.	
4. Житлово-комунальне господарство, побутове, торговельне обслуговування, громадське харчування, транспорт і зв'язок		<ul style="list-style-type: none"> - заходів щодо розширення та вдосконалення мережі підприємств житлово-комунального господарства, торгівлі, громадського харчування, побутового обслуговування, розвитку транспорту і зв'язку; - за належною експлуатацією та організацією обслуговування населення підприємствами житлово-комунального господарства, торгівлі та громадського харчування, побутового обслуговування, транспорту, зв'язку, за технічним станом, використанням та утриманням інших об'єктів нерухомого майна усіх форм власності, за належними, безпечними і здоровими умовами праці на цих підприємствах і об'єктах; - за дотриманням законодавства щодо захисту прав споживачів; - за використанням житлового фонду; - за станом квартирного обліку та дотриманням житлового законодавства власності.

Згідно з вище поданим Законом у табл 3.2. подано перелік повноважень виконавчих органів сільських, селищних, міських рад та делеговані контрольні повноваження (табл.2.3).

Іншим органом контролю є Державна аудиторська служба України, що здійснює державний фінансовий контроль за:

- використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;
- отриманням законодавства про державні закупівлі;
- діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;
- виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;
- цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів; цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії; складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

- станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів; усуненням виявлених недоліків і порушень [3,43]

Таблиця 3.3 - Особливості фінансово-господарського аудиту, інспектування та перевірки державних закупівель у бюджетних установах

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

Формами державного фінансового контролю є проведення:

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

Порівняльна характеристика фінансового аудиту, інспектування та перевірки державних закупівель наведена у табл. 3.3.

Отже, державний фінансовий аудит - це перевірка та аналіз правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, ефективного та цільового використання використання державних чи комунальних коштів і майна, інших державних активів, перевірка функціонування системи внутрішнього контролю.

Перевірка державних закупівель - документальний та фактичний аналіз дотримання бюджетними установами законодавства про державні закупівлі. Такий контроль здійснюється не лише під час проведення перевірки публічних закупівель, а й під час підготовки документів до проведення публічних торгів.

Інспектування проводиться у вигляді ревізії. Воно передбачає документальну і фактичну перевірку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. Результати ревізії відображаються в акті.

Таким чином контроль розуміємо об'єднання певних дій для визначення фактичного стану чи дії бюджетної установи, що проводиться шляхом зіставлення фактичних даних з нормативними. При цьому відбувається оцінка і аналіз відхилень та встановлення причин такого відхилення.

Інформація, отримана під час проведення контролю, надходить до адміністрації і формує певні управлінські рішення, що сприяють більш ефективному функціонуванню державної установи та чіткому дотриманню бюджетного законодавства.

3.3 Проблеми та особливості формування бухгалтерської служби в органах місцевого самоврядування

Однією з важливих складових ефективної діяльності бюджетних установ, зокрема органів місцевого самоврядування - селищних, сільських, міських рад, є правильно організований облік.

Проблемам обліку в бюджетних установах та його організації присвячені напрацювання багатьох науковців, серед яких слід Р. Джоги, П.

Атамаса, С. Сисюк, О. Тесак, І. Новик тощо. Проте питання організації обліку розглядаються в частині застосування нормативного законодавства та адаптування зарубіжного досвіду, питання реорганізації та/або формування ефективної бухгалтерської служби бюджетної установи стають дедалі актуальнішими.

Бухгалтерська служба забезпечує не лише ефективне ведення бухгалтерського обліку суб'єктом господарювання незалежно від форм власності, але й формує неупереджену інформацію для складання фінансової звітності та прийняття ефективних управлінських рішень .

Фінансовий облік є складовою діяльності будь-якої установи, веденням якого займається бухгалтерська служба. Органи місцевого самоврядування не також ведуть бухгалтерський облік. Згідно ст. 2 Бюджетного кодексу України органи місцевого самоврядування є бюджетними установами [1]. Отже основними документами, що регулюють ведення бухгалтерського обліку формування і діяльність бухгалтерської служби в органах місцевого самоврядування, є Бюджетний кодекс, Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Постанова КМУ № 59 від 26.01.2011 року «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» та Порядок погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи[1,9].

При чому, ряд авторів справедливо відмічають ряд чинників , що є особливістю при організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Серед них варто виділити такі[42,43]:

- процеси у країні економічної реформи, коли відбувається зміна із загальнодержавних джерел фінансування у місцеві;
- коло питань, вирішення яких належить до компетенції різних суб'єктів, в тому числі і вищестоящих органів і головних розпорядників коштів;
- коло операцій залежить від галузевих особливостей діяльності бюджетної установи. Зокрема при формуванні бухгалтерської служби і обліку в тому числі у сільській раді, слід враховувати те, що вона є виконавцем

місцевого бюджету (сільського) із покладеними на неї бюджетними повноваженнями. З іншого боку сільська рада є і розпорядником бюджетних коштів місцевого бюджету по затверджених напрямках видатків згідно з кошторисом;

- відсутність певної кваліфікації у працівників бухгалтерської служби у роботі із автоматизацією обліку;
- постійне зростання обсягів облікових даних, документації та обробки інформації.

Всі перераховані вище умови ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами, а зокрема сільським радами вимагають побудови функціональної бухгалтерської служби, здатної не лише виконувати поставлені задачі з ведення облік і складання звітності, а й відповідати вимогам сучасності.

Серед особливостей бухгалтерського обліку бюджетної установи, варто врахувати бухгалтерський облік у бюджетних установах на законодавчому рівні не враховує рекомендацій міжнародних стандартів. Відбувається лише певна вдосконалення методів складання та консолідації звітності, при використанні сучасних інформаційних систем. Особливої уваги і потребують моменти дотримання правил бюджетної дисципліни у діяльності бюджетної установи при поєднанні з пошуком додаткових джерел фінансового забезпечення для її функціонування.

Тому задля досягнення раціональної організації бухгалтерських служб бюджетних установ слід врахувати при підборі кадрів рівень їх професійної придатності працівників та здатність використовувати аналітичні методи при підготовці інформації для прийняття управлінських рішень.

Як і законодавство України, так і ряд дослідників бюджетного обліку зазначають, що завдання бухгалтера або бухгалтерської служби у бюджетній установі полягає у формуванні якісної, достовірної й повної інформації про ведення господарської діяльності та її результати[9]. А правильне

використання цієї інформації дозволяє приймати оптимальні управлінські та фінансові рішення.

Отже, згідно чинного законодавства мають бути дотримані певні вимоги організації бухгалтерського обліку на будь-якому суб'єкті господарювання, в тому числі і бюджетній установі. Так у діяльності бюджетної установи, зокрема сільської ради, має бути належним чином організована бухгалтерська служба. Це самостійний структурний підрозділ установи, що формується залежно від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи. Це може бути департамент, управління, відділ, сектор. Окрім того, є випадки коли в бюджетній установі вводиться окрема посада спеціаліста, що виконує обов'язки бухгалтерської служби і який підпорядковується безпосередньо керівникові бюджетної установи або його заступникові [9] (п. 2). Керівник бухгалтерської служби - головний бухгалтер, що підпорядковується керівнику бюджетної установи.

Бухгалтерська служба у своїй роботі керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують фінансово-господарську діяльність бюджетної установи, наказами керівника бюджетної установи, а також положенням про бухгалтерську службу [9,18].

Як зазначалося вище, не слід забувати і про те, що попри те, що органи місцевого самоврядування є бюджетною установою у класичному її розумінню; з іншого боку вони мають також особливий статус. Сільські ради, уособлюють владу територіальної громади або кількох громад (ОТГ). Тому в першу чергу, їх діяльність регулюються спеціальними законами про місцеве самоврядування, а після вже іншими законодавчими актами. За таких умов, завдання бухгалтерської служби органів місцевого самоврядування подані на рис. 3.1 [43].

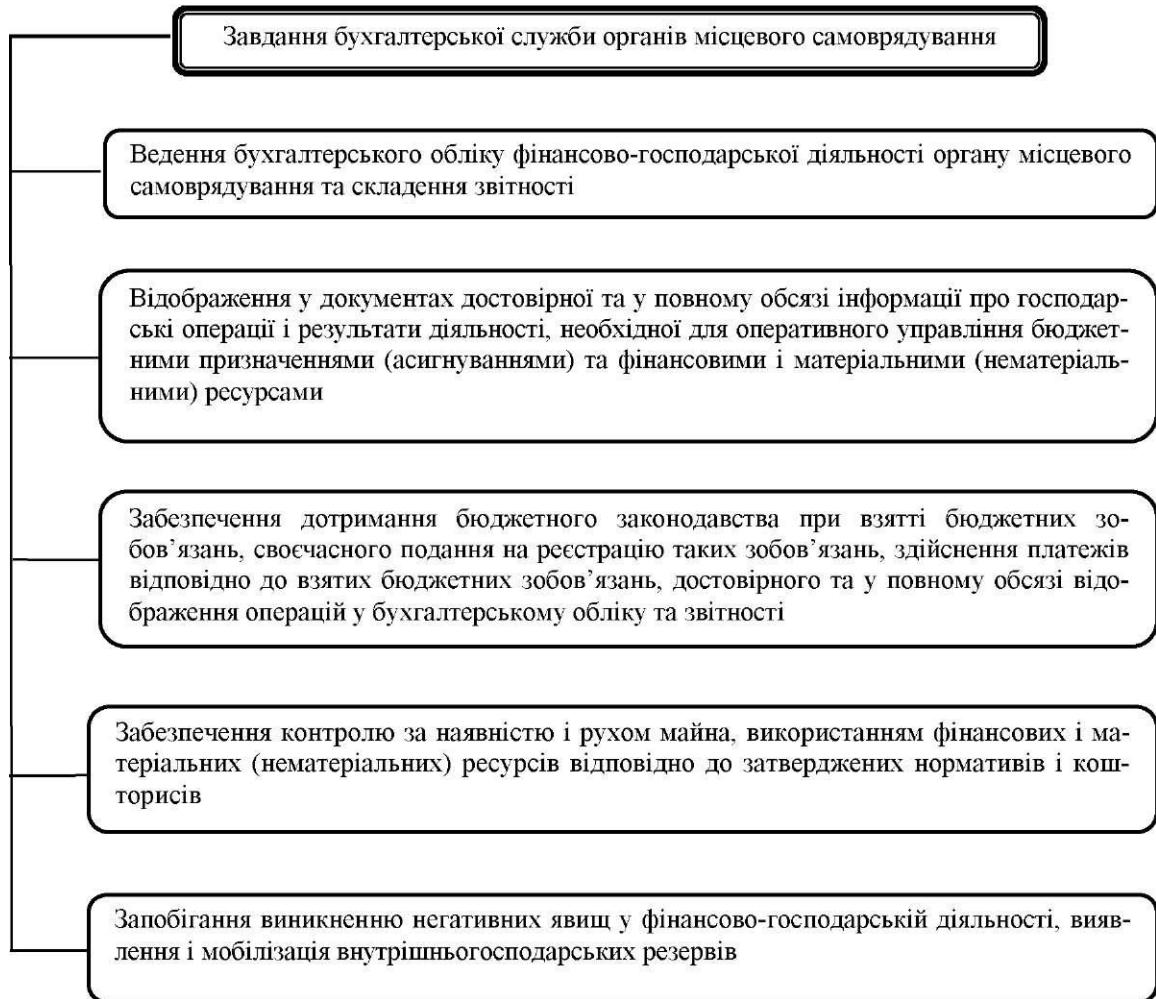


Рисунок 3.1 –Завдання бухгалтерської служби органів місцевого самоврядування

Окрім цього, при створенні бухгалтерської служби в органі місцевого самоврядування, зокрема у сільській раді, законодавство про місцеве самоврядування регулює вимоги до її роботи. У Типових професійно-кваліфікаційних характеристиках посадових осіб місцевого самоврядування, затверджених наказом Головного управління державної служби України від 29.12.2009 р. № 406 (зі змінами і доповненнями) містяться вимоги щодо досвіду, кваліфікації та посадових обов'язків посадових осіб. Проте, особливістю є то, що досить часто нормативно-правові акти містять суперечливі вимоги.

Слід зазначити, що Положення про бухгалтерську службу та посадова інструкція спеціаліста, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби затверджується керівником установи.

Особливість діяльності органів місцевого самоврядування проявляється також у питаннях, що пов'язані з віднесенням їхніх працівників до категорії державних службовців. Ст. 22 Закону України «Про службу в органах місцевого самоврядування» зараховує до стажу служби в органах місцевого самоврядування час роботи на посадах, на які поширюється дія цього Закону. Розрахунок стажу державної служби визначається у Законі України від 16.12.93 р, № 3723-ХП «Про державну службу» та Порядку обчислення стажу державної служби, затвердженого постановою Кабінетом міністрів України від 03.05.94 р. № 283.

П. 2 Порядку обчислення стажу державної служби відображає, що до стажу державної служби робота відноситься робота на посадах в органах місцевого самоврядування, передбачених у ст. 14 Закону «Про службу в органах місцевого самоврядування», а також на інших посадах, не зазначених у цій статті, але віднесених КМУ до відповідної категорії посад в органах місцевого самоврядування. Ч. 1 ст. 14 Закону «Про службу в органах місцевого самоврядування» в органах місцевого самоврядування, серед інших, показує такі категорії посад [43] (табл. 3.1.)

Таблиця 3.1 - Категорії посад в органах місцевого самоврядування

Категорія	Перелік посад
Четверта	Керівники управлінь і відділів виконавчого апарату обласних, Севастопольської міської та секретаріату Київської міської рад, директорів, перших заступників, заступників директорів департаментів міських (міст обласного і республіканського в АР Крим значення) рад
П'ята	Радники (консультанти), спеціалісти, головні бухгалтери управлінь і відділів виконавчого апарату обласних, секретаріатів Київської та Севастопольської міських рад, керівники управлінь, відділів та інших виконавчих органів міських (міст обласного і республіканського в АР Крим значення) рад та їх заступники, керівники відділів (підвідділів) у складі самостійних управлінь, відділів виконавчих органів міських (міст обласного значення) рад
Шоста	Керівники структурних підрозділів виконавчого апарату районних та секретаріатів районних у містах Київ та Севастополь рад та їх заступники, керівники управлінь, відділів та інших структурних підрозділів виконавчих органів міських (міст районного значення), районних у містах рад та їх заступники, радники, консультанти, начальники секторів, головні бухгалтери, спеціалісти управлінь, відділів, інших структурних підрозділів виконавчих органів міських міст обласного значення та міста Сімферополь) рад
Сьома	Радники, консультанти секретаріатів районних у містах рад, спеціалісти виконавчих органів районних у містах, міських (міст районного значення) рад, спеціалісти виконавчих органів сільських, селищних рад

Окрім того, згідно Закону «Про місцеве самоврядування в Україні» виконавчими органами сільських, селищних, міських, районних у містах (у разі їх створення) рад є їх виконавчі комітети, відділи, управління та інші створювані радами виконавчі органи[3].

Це означає, що сільська (селищна, міська, районна у місті) рада може створювати відділи, управління та інші виконавчі органи для здійснення своїх повноважень у межах затверджених нею структури і штатів .

Ці відділи, управління, інші виконавчі органи ради будуть підзвітними і підконтрольними раді, що їх утворила. При цьому вони будуть підпорядкуватися виконавчому комітету, сільському, селищному голові.. Як бачимо, чинне законодавство дає змогу створити в органі місцевого самоврядування підрозділ, відділ, управління, департамент. До їх складу можуть входити головні бухгалтери, їх заступники, бухгалтери та інші спеціалісти бухгалтерської служби.

При чому облікові працівники органів місцевого самоврядування можуть бути віднесені до різних категорій посад , як це зазначено на рис. 3.2 [43].

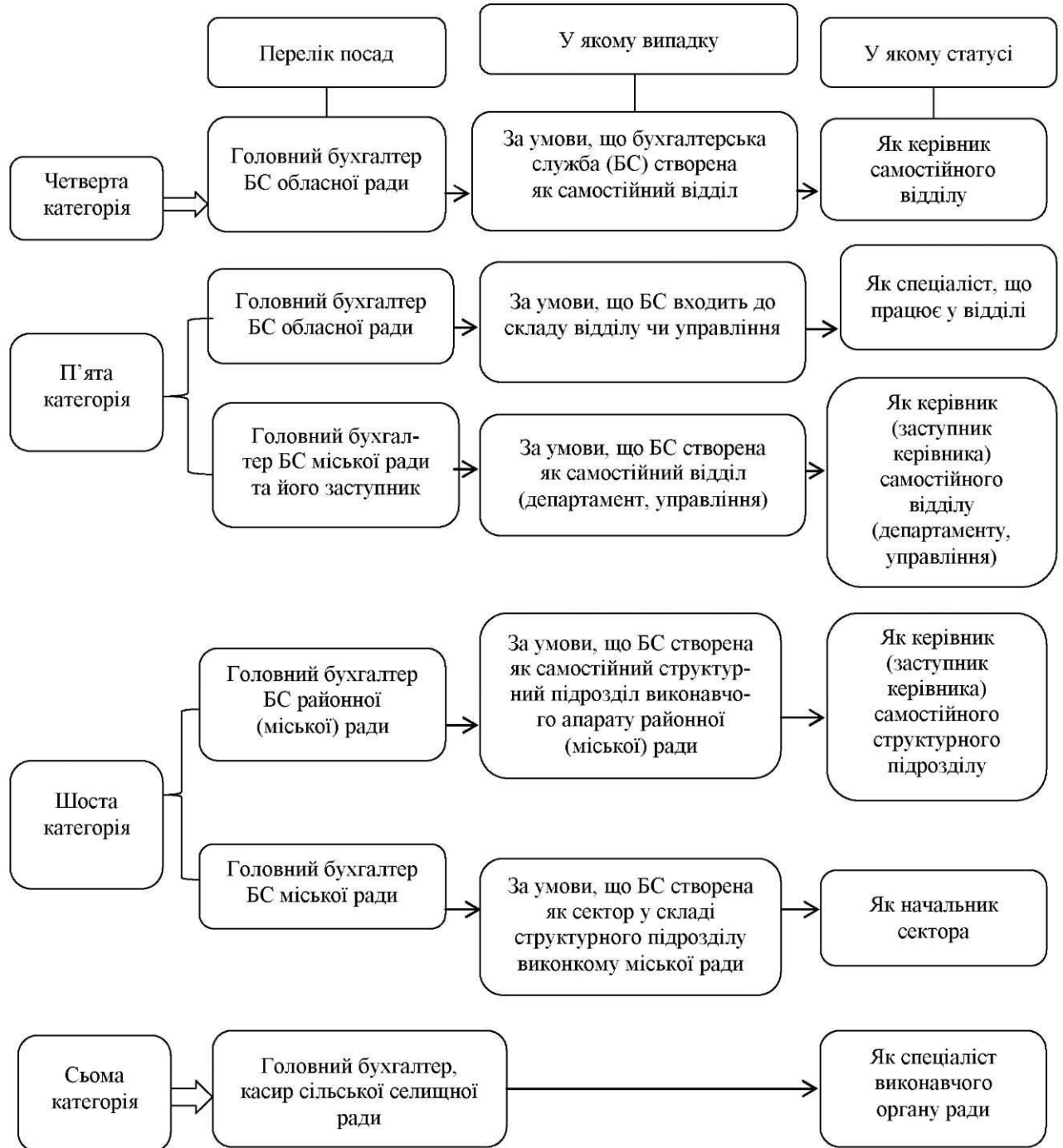


Рисунок 3.2 - Категорії, до яких можуть бути віднесені працівники бухгалтерських служб органів місцевого самоврядування

Як видно із вище наведеного, бухгалтери, які працюють в органах місцевого самоврядування, зокрема і в сільській раді можуть бути віднесені до категорії державних службовців, якщо їх діяльність підпадає під дію Закону «Про службу в органах місцевого самоврядування». При цьому працівники бухгалтерської служби підпорядковуються головному бухгалтерові. Вони за сучасних вимог та динамічних змін ринкового середовища повинні володіти не лише класичною технологією бухгалтерського обліку, але й аналітичними навиками для попередження негативні тенденції і наслідків у роботі бюджетної установи.

Окрім того головний бухгалтер бюджетної установи повинен мати освітньо-кваліфікаційний рівень магістра або спеціаліста та стаж роботи, не менший трьох років, як вимагає цього Типове положення. Враховуючи специфіку кадрового потенціалу сільської місцевості, а зокрема бухгалтерами сільських та селищних рад, необхідно переглянути вимоги до стажу роботи за фахом та на керівних посадах.

Щодо роботи бухгалтерії сільських рад, необхідно оптимізувати і питання видатків даної бюджетної установи. Зокрема, видатків на оплату праці, що складають майже основну питому вагу у поточних видатках бюджетної установи такого рівня. Як пропонує ряд вчених-економістів, доцільно запровадити право територіальних громад на створення та співфінансування спільних бухгалтерій[43]. Це дало б змогу економити частину коштів. З іншого боку, сприяло б підвищенню ефективності функціонування органів місцевого самоврядування.

Об'єктивність і неупередженість – це основні вимоги до роботи бухгалтерських служб сільських рад. Ці дві вимоги дадуть змогу для органів місцевого самоврядування не лише сформувати ефективну інформаційну базу для прийняття управлінських рішень, але й використовувати внутрішні резерви оптимізації роботи бюджетної установи.

Так зокрема, Сисюк С. для підвищення ефективності роботи бухгалтерії сільської ради пропонує внести ряд уточнень в Типове положення про

бухгалтерську службу бюджетної установи (затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 р. № 59). Зокрема «переглянути вимоги щодо стажу роботи за фахом та на керівних посадах для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи в сільській місцевості для заохочення молоді, задекларувати право територіальних громад на створення та співфінансування спільних бухгалтерій за відповідною угодою між органами місцевого самоврядування тощо» [43]. Слід визнати, що такий підхід має ряд протиріч, які виникають у процесі реалізації таких змін. І як зазначає автор, «можуть виникнути у зв'язку з дозволом займати посаду головного бухгалтера в органах місцевого самоврядування особам, які мають менший стаж»[43]. Проте необхідні зміни, що адаптовані до сучасних вимог господарювання і ефективної роботи будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від форм власності, в тому числі і бюджетної установи. Вони повинні міксувати нормативно-законодавчі, теоретичні і практичні засади роботи як бухгалтерських служб вітчизняних бюджетних установ, так і бухгалтерських служб закордонних установ бюджетного сектору.

ВИСНОВКИ

Як відомо, бухгалтерський облік будь-якого суб'єкта господарювання, у тому числі і у бюджетній установі, є частиною процесу управління державними фінансами. Управління державними фінансами залежить від чітко організованого процесу контролю, що базується на достовірній, правдивій і об'єктивній інформації, яка отримана через процес збору, вимірювання, аналізу. А саме це забезпечує вірно і ефективно організований бухгалтерський облік. З огляду на це, питання організації бухгалтерського обліку та контролю у діяльності бюджетних установ в умовах реструктуризації системи державних фінансів є досить актуальним.

Тарасівська сільська рада с.Тарасівка Ярмолинецького району Хмельницької області є юридичною особою. Вона має власні повноваження та діє самостійно, несе відповідальність за свою діяльність згідно чинного законодавства.

З іншого боку вона діє як орган місцевого самоврядування. Особливістю у такому випадку є те, сільські ради відносяться до неприбуткових організацій. За таких умов вони є складовою частиною бюджетного механізму, що провадить бюджетний процес на місцевому рівні, та виступають складовою частиною бюджетної системи. Таким чином матеріально-фінансова основа діяльності Тарасівської сільської ради, яка включає згідно з чинним законодавством рухоме та нерухоме майно, грошові засоби, землю та інші природні ресурси виступило предметом дослідження в даній магістерській роботі.

Як показує практика діяльності органів місцевого самоврядування, їх рівень фінансового забезпечення діяльності, як і досліджуваної Тарасівської сільської ради зокрема, є недостатнім. Можна за таких умов запропонувати розвивати діяльність, пов'язану з наданням послуг на платній основі. Проте слід опиратись на чинне законодавство з таких питань і не дозволяти

перевищення своїх повноважень. Отже, для зростання рівня фінансового забезпечення сільській раді можна запропонувати розвивати дозволену законодавством діяльність. Серед практичних випадків такого отримання додаткового фінансування зустрічаються, наприклад, організації у визначений день ринків місцевих продуктів; заохочення приватних підприємців та місцевого населення у такій діяльності. Окрім того, значну частину можуть скласти відповідні до законодавства належні збори та платежі, що можуть утримуватися на даній території.

В даній магістерській роботі узагальнено нормативно-правове забезпечення обліку в селищних, сільських радах. Досліджено основні положення облікової політики, зокрема в питаннях фінансового забезпечення діяльності такого суб'єкта господарювання.

Автором у роботі розглянуто суть інформаційної системи обліку бюджетної установи. Сільські ради є найбільш численними бюджетними установами. З іншого боку вони розглядаються як органи місцевого самоврядування. Це призводить до того, що вони мають свої особливості при організації обліку.

Отже, обліково-аналітичне забезпечення в селищних, сільських радах має забезпечувати раціональне використання фінансових і матеріальних ресурсів, а також виконання повноважень. Тому бухгалтерський облік в першу чергу опирається на положення про окремий облік доходів, грошових коштів і видатків із розподілом їх на загальний спеціальний фонд.

Видатки на утримання сільських рад - це один із основних напрямів використання місцевого бюджету. Видатки поділяють на касові та фактичні, виходячи з двоїстості їх характеру. Такий поділ і визначає обліково-аналітичне забезпечення і показники діяльності бюджетної установи. У практиці бюджетної установи зустрічаються випадки, коли її доходи є меншими від нарахованих фактичних видатків. Переважно така ситуація спостерігається по загальному фонду. Практично вона вирішується за рахунок

коштів спеціального фонду. Це підтверджують і дані балансу бюджетної установи.

Бюджетні установи, у тому числі і сільські ради, організацію бухгалтерського обліку і контролю провадять за допомогою таких методичних прийомів, що регулюються законодавством країни як:

- право самостійно визначати облікову політику в рамках визначеної бюджетної установи;
- самостійно обирати організаційну форму та форму облікової реєстрації;
- самостійно розробляти і впроваджувати моделі системи внутрішньогосподарського обліку та контролю за діяльністю бюджетної установи;
- формувати схеми документообігу;
- самостійно обирати методи обробки інформації на електронних чи паперових носіях;
- самостійно обирати програмний продукт для організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі.

Узагальнюючи вищесказане досліджене, зазначимо, що сільська рада, бюджетна установа орган місцевого самоврядування повинна відповідно до законодавства і Типового положення створити бухгалтерську службу та налагодити її роботу. При цьому основним її завданнями буде не лише ведення обліку та документальне відображення усіх операцій. Така бюджетна установа має забезпечити і дотримання бюджетного законодавства. Слід звернути увагу і на таку особливість ведення бухгалтерського обліку в бюджетній сфері, як централізована бухгалтерія. Їх створюють при сільських, селищних радах для поєднання ведення обліку виконання кошторису та обліку виконання відповідного бюджету в межах одного балансу.

В цілому ж бухгалтерський облік ведеться класично. Усі фінансово-господарські операції оформляються відповідними первинними документами. Потім складаються накопичувальні відомості (меморіальні ордери). На їх основі формуються відповідні книги і картки, та Книга Журнал-Головна. В

кінці місяця складається загальний баланс виконання бюджету. Це баланс і містить також інформацію щодо виконання кошторису.

Специфічність діяльності органів місцевого самоврядування проявляється у питаннях щодо віднесенням їхніх працівників до категорії державних службовців. І ця вимога враховується при створенні облікових служб і контролю виконання своїх обов'язків їхніми працівниками.

Проте, як відомо, найбільш ефективним напрямом вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності органів місцевого самоврядування є розвиток автоматизованих інформаційних систем. При чому автоматизація повинна бути застосована не лише на етапі документування, але й формування звітності. А забезпеченість сучасними обліковими програмними продуктами сприятиме не лише оптимізації структури бюджетної установи, але й отриманню ефективної, надійної і достовірної оперативної інформації про використання бюджетних коштів.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ПОСИЛАНЬ

- 1 Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, зі змінами та доповненнями.
- 2 Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підруч. / Р. Т. Джога, С. В. Свірко, Л. М. Сінельник. - К. : КНЕУ, 2003. - 481 с.
- 3 Закон України « Про місцеве самоврядування в Україні». Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text>
- 4 Миронова Ю. Ю. Облікова політика підприємства: сутність, особливості та проблеми формування / Ю. Ю. Миронова, А. Ю. Прут, Ю. Л. Шинкар // Причорноморські економічні студії. – 2019. – Вип. 39(2). – С. 108- 112. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39\(2\)__23.3](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)__23.3)
- 5 Податковий кодекс України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
- 6 Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 зі змінами. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>
- 7 Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12>
- 8 Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/228-2002>
- 9 Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-ХІУ ВР, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

10 Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>

11 Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядок їх складання : наказ Державного казначейства України від 06.10.2000 р. № 100 зі змінами і доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0747-00>.

12 Про затвердження Інструкції про форму меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання : наказ Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68 зі змінами і доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00>

13 Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309 зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12>

14 Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : наказ МФУ від 13.09.2016 р. № 818 Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16>

15 Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ МФУ від 02.09.2014 р. № 879 Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

16 Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>

17 Інструкція щодо застосування класифікації кредитування бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333, зі змінами та доповненнями Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0457-12/para2#n2>

18 Конституція України. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

19 Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування [Текст]: навч. посібник. / В.І. Лемішовський, В.С. Мохняк, О.С. Лемішовська. – Львів: Інтелект - Захід, 2007. – 1104 с.

20 Лист Міністерства фінансів України щодо використання в роботі рекомендацій зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку доходів та витрат з кодами бюджетної класифікації від 30.12.2016 № 31-11420-06-5/37851.

21 План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. № 1203, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 р. за № 161/24938 і введено в дію з 01.01.2017 р.. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

22 Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: навч. посіб. / С.В. Свірко. – К.: КНЕУ, 2004. – 380 с

23 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541, зі змінами та доповненнями Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10/para16#n16>

24 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 “Консолідована фінансова звітність” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629, зі змінами та доповненнями Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11>

25 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі 103 “Фінансова звітність за сегментами” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1541 Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0088-11>

26 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 105 “Фінансова звітність в умовах гіперінфляції” : наказ Міністерства фінансів України від 25.01.2012 р. № 52, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0200-12>

27 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 “Основні засоби” : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>

28 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 “Нематеріальні активи” : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10>

29 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 “Запаси” : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>

30 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 “Доходи” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>

31 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 “Витрати” : наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568 (набрав чинності 01.01.2017 р.) Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0903-12>

32 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 “Зміни облікових оцінок та виправлення помилок” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>

33 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 “Оренда” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629, зі змінами та доповненнями Режим доступу: Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11>

34 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 “Зменшення корисності активів” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629, зі змінами та доповненнями Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0092-11>

35 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 “Зобов’язання” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0093-11>

36 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 “Інвестиційна нерухомість” : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11>

37 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 “Вплив змін валютних курсів” : наказ Міністерства фінансів України від 11.08.2011 р. № 1022, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1040-11>

38 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 131 “Будівельні контракти” : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0120-12>

39 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 “Виплати працівникам” : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>

40 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 “Фінансові інвестиції” : наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 658, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12>

41 Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 “Фінансові інструменти” : наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 658, зі змінами та доповненнями. Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12>

42 Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві / І. В. Новик // Наукові записки [Української академії друкарства]. – 2017. – № 2. – С. 188–196. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nz_2017_2_22.

43 Сисюк С. Бухгалтерська служба органів місцевого самоврядування: вимоги, особливості створення та функціонування / С. Сисюк, І. Бенько // Збірник праць ЧТДУ. Серія економічні науки. –2014. – Вип.36, Част.ІІ, Т. 2. – с. 91-97

44 Тесак О. В. Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку / О. В. Тесак // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2018. – Вип. 21(2). – С. 97-100. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21\(2\)__22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_21(2)__22).

45 Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 16 січня 2016 р. за № 86/28216. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16/para4#n4>

46 Указ Президента України Про Стратегію сталого розвитку "Україна - 2020" Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#Text>