

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття вищої освіти рівня магістр

на тему: «Облік, аналіз і аудит доходів та видатків бюджетних установ»

Виконала: студентка 6 курсу, групи
ОО(з)-2М

напряму підготовки (спеціальності)
071 Облік і оподаткування

Ковальська В. В.

Керівник: д. к. ф., к.е.н. Григорів О. О.

Рецензент: д. к. ф., к.е.н.

Кропельницька С.О.

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Інститут, факультет економічний

Кафедра обліку і оподаткування

Освітній рівень “магістр”

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

(підпис)

Баланюк І.Ф.

(прізвище, ініціали)

“11” жовтня 2021 р.

**ЗАВДАННЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ**
Ковальської Вероніки Володимирівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ».

керівник роботи к.е.н., доцент кафедри фінансів Григорів Ольга Орестівна.

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

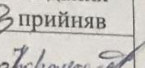
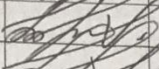
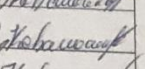
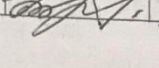
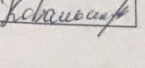
2. Строк подання студентом роботи **02.11.2022 р.**

3. Вихідні дані до роботи наукова література і нормативно-правові акти із питань обліку, контролю і аналізу фінансових результатів в системі управління підприємством, звітність Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника за 2019-2021 роки.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) визначити сутність доходів і видатків та їх класифікацію у бюджетних установах; дослідити теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків у бюджетних установах; розглянути нормативно-законодавче регулювання обліку доходів та видатків у бюджетних установах; оцінити організацію обліку, аудиту доходів та видатків у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника; провести аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій; розглянути специфіку організації аудиту доходів і видатків; запропонувати методи вдосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи; визначити напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ; запропонувати підходи щодо покращення організації аудит.

5. Перелік графічного матеріалу робота містить 21 таблицю, 10 рисунків та 5 додатків.

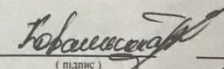
6. Консультанти розділів роботи

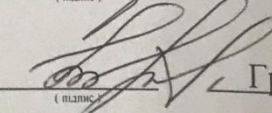
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
РОЗДІЛ 1	к.е.н., доц. Григорів О.О		
РОЗДІЛ 2	к.е.н., доц. Григорів О.О		
РОЗДІЛ 3	к.е.н., доц. Григорів О.О		

7. Дата видачі завдання 14.10.2021 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Срок виконання етапів роботи	Примітка
1	РОЗДІЛ 1 “ ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ, ВЕДЕННЯ АУДИТУ ТА ЇХ НОРМАТИВНО- ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ”	17.03.2022 р.	Виконано
2	РОЗДІЛ 2 “АНАЛІЗ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИДАКТІВ У ПРИКАРПАТСЬКОМУ НАЦІОНАЛЬНОМУ УНІВЕРСИТЕТІ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТЕФАНИКА”	27.05.2022 р.	Виконано
3	РОЗДІЛ 3 “ ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ”	12.10.2022 р.	Виконано
4	ВИСНОВКИ, ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ ТА СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	14.11.2022 р.	Виконано
5	ЗАХИСТ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ	23.12.2022 р.	Виконано

Студент  Ковальська В.В.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи  Григорів О.О.
(підпис) (прізвище та ініціали)

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

ВІДГУК

наукового керівника к.е.н., доцентки Григорів О.О.
на дипломну роботу другого (магістерського) рівня вищої освіти
студента групи ОО(з) – М2

Ковальської Вероніки Володимирівни

на тему: «Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ»
Бухгалтерський облік доходів і видатків в бюджетних установах є найбільш специфічним та трудомістким об'єктом обліку за контролем, рухом та наявністю бюджетних та позабюджетних коштів. Бухгалтерський облік у бюджетних установах виконує такі функції як: управлінська, контрольна та інформаційна, а найбільш специфічними об'єктами обліку є доходи і видатки установи та результати виконання кошторису. Такі об'єкти обліку як доходи і видатки бюджетних установ та організацій потребують детального опрацювання.

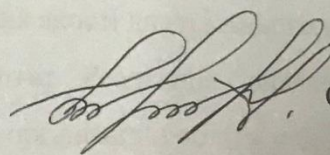
В роботі розкрито сутність обліку доходів та видатків, як основних джерел функціонування установи; здійснено доходів та видатків за обмінними та необмінними операціями бюджетної установи; проведено організаційно-економічну характеристику Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника; вивчено організацію і методику економічного аналізу Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника; проаналізовано зарубіжний досвід та шляхи удосконалення обліку доходів та видатків установи; досліджено організацію та методику ведення аудиту доходів та видатків у бюджетній установі; визначено методичні підходи до покращення ведення обліку доходів і видатків університету та запропоновано методи вдосконалення внутрішнього контролю.

Суттєвих недоліків робота не містить.

Загальний висновок: дипломна робота другого (магістерського) рівня вищої освіти студента Ковальської Вероніки Володимирівни на тему: «Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ» виконана відповідно до вимог кафедри обліку і оподаткування Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника.

Робота може бути допущена до захисту, а її автор заслуговує на позитивну оцінку та присудження другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Науковий керівник: к.е.н., доц.
кафедри фінансів
Прикарпатського національного
університету ім. В. Стефаника
«25» листопада 2022 р.



Ольга ГРИГОРІВ

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет ім. В. Стефаника
Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

другого (магістерського) освітнього рівня
за спеціальністю "Облік і оподаткування"

ОО(з)-2М

Ковальської Вероніки Володимирівни

на тему:

"Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ"

Актуальність теми. В сучасних умовах важливого значення набуває доцільність контролю за цільовим і ефективним використанням коштів, які акумулюються в бюджетних установах. Безпосередня участь бюджетних установ у процесі виконання бюджетів зумовлює посилену увагу до їх фінансово-господарської діяльності загалом та ведення бухгалтерського обліку зокрема. Бухгалтерський облік стає невід'ємною стадією процесу виконання бюджету. Доходи, видатки та витрати бюджетних установ є самостійними об'єктами обліку, проте в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ розглядаються у взаємозв'язку. Існуюча система бухгалтерського обліку не повною мірою відповідає сучасній господарській практиці бюджетних установ, тому дослідження облікових даних на сьогодні є вкрай актуальним.

Самостійні розробки і пропозиції автора. У науковому дослідженні авторка підкреслила необхідність розробки нової уніфікованої методики ведення обліку та аудиту доходів і видатків; запропонувала впровадження системи аналітичних рахунків для ведення обліку доходів і видатків; розробил методологічні підходи до підвищення якості внутрішнього контролю.

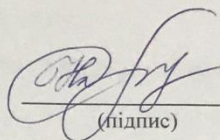
Практичне значення роботи: Реалізація внесених пропозицій і рекомендацій дозволить поліпшити організацію обліку у бюджетних установах.

Недоліки: Суттєвих недоліків в роботі не виявлено.

Загальний висновок: Дипломна робота Ковальської Вероніки Володимирівни на тему: "Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ" є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, має наукову і практичну цінність, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації магістра зі спеціальності "Облік і оподаткування".

"Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника"
к.е.н., доцент кафедри фінансів.

"25" листопада 2022 р.



(підпис)

С. О. Кропельницька

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника,
76018, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка 57. Код ЄДРПОУ 02125266.
Телефакс +38(03425) 3-15-74

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

магістра другого курсу групи ОО(з)-М2

Ковальської Вероніки Володимирівни

на тему:

“Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ”

Актуальність теми. Сучасна модель системи бухгалтерського обліку установ сектору загального державного управління формується за схемами її модернізації, що визначено на законодавчому рівні. Реформування облікової системи доходів і видатків в державному секторі України суттєво змінює організацію їх обліку, аналізу і порядок контролю. Розширення номенклатури доходів, видатків, активів і зобов'язань бюджетів призвело до збільшення кола об'єктів як обліку, так і контролю, що вимагає удосконалення відповідних організаційних та методичних складових. Особливо важливо у цьому зв'язку забезпечити прозорість та достовірність облікової інформації про доходи і видатки установ державного сектору України.

Самостійні розробки і пропозиції автора. У науковому дослідженні автор запропонував конкретні пропозиції щодо обліку доходів та видатків у бюджетних установах та шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку. Також, запропоновано створення системи внутрішнього аудиту для покращення функціонування установи в цілому.

Практичне значення роботи. Застосування внесених пропозицій та рекомендацій дозволить поліпшити організаційні особливості обліку та аудиту доходів та видатків в установі.

Недоліки. Суттєвих недоліків робота не містить.

Загальний висновок. Дипломна робота Ковальської Вероніки Володимирівни на тему: “Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних

установ” виконана відповідно до вимог такого виду наукових робіт, за змістом та оформленням відповідає вимогам МОН України, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації бухгалтер-економіст, професіонал з обліку, оподаткування та аудиту за освітнім рівнем “Магістр” спеціальності 071 “Облік і оподаткування”.

Заступник головного бухгалтера
«25» листопада 2022 р.



Деркач Х.Б.

РЕФЕРАТ

Дипломна робота містить 90 сторінок, 21 таблицю, 10 рисунків, 5 додатків, список використаних джерел складається з 42 найменувань.

НАЗВА МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації обліку та аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника та фінансова звітність університету.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних, методичних та практичних питань організації обліку і контролю доходів і витрат бюджетної установи, а також розробка шляхів їх вдосконалення.

Завданнями роботи є: визначити сутність доходів і видатків та їх класифікацію у бюджетних установах; дослідити теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків у бюджетних установах; розглянути нормативно-законодавче регулювання обліку доходів та видатків у бюджетних установах; оцінити організацію обліку, аудиту доходів та видатків у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника; провести аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій; розглянути специфіку організації аудиту доходів і видатків; запропонувати методи удосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи; визначити напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ; запропонувати підходи щодо покращення організації аудиту.

За результатами дослідження сформульовано наступні висновки: для забезпечення ефективного ведення обліку доходів і видатків бюджетної

установи слід створювати нові аналітичні рахунки, що дасть змогу деталізувати всі операції щодо надходження чи вибуття коштів бюджетної установи. Також, варто приділити увагу і створенню відділу внутрішнього аудиту, що дасть змогу своєчасно впливати на прийняті рішення.

Одержані результати щодо удосконалення ведення обліку доходів і видатків у бюджетних установах можуть бути застосовані у практичних цілях, що в свою чергу, підвищить якість ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах загалом.

Рік виконання дипломної роботи – 2022

Рік захисту роботи – 2022

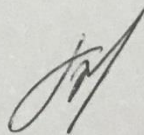
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника,
76018, м. Івано-Франківськ, вул.. Шевченка 57. Код ЄДРПОУ 02125266.
Телефакс +38(03425) 3-15-74

Державній екзаменаційній комісії
з присвоєння кваліфікації бухгалтер-економіст, професіонал з обліку,
оподаткування та аудиту за освітнім рівнем "Магістр" спеціальності
071 "Облік і оподаткування"

ДОВІДКА

видана Ковальській Вероніці Володимирівні про те, що виконані нею розробки
в процесі дослідження на тему: "Облік, аналіз та аудит доходів та видатків
бюджетних установ" (на прикладі Прикарпатського національного університету
імені Василя Стефаника) та сформульовані на підставі цього пропозиції
застосовані у ведення аналітичного обліку доходів і видатків установи.

Заступник головного бухгалтера
«25» листопада 2022 р.



Деркач Х.Б.

АНОТАЦІЯ

Ковальська В.В. “Облік, аналіз та аудит доходів та видатків бюджетних установ”. – Рукопис.

Дипломна робота на присвоєння кваліфікації економіста за освітнім рівнем магістра (спеціаліста) за спеціальністю – “Облік і оподаткування”. – Прикарпатський національний університет ім.. В. Стефаника, Івано-Франківськ. – 2022р.

У дипломній роботі обґрунтовано теоретичні положення і розроблено практичні рекомендації з удосконалення обліку доходів та видатків, що стосуються порядку ведення бухгалтерського обліку у державних установах.

Ключові слова: доходи, видатки, облік, бюджетні установи

ПЛАН

ВСТУП	16
I. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ, ВЕДЕННЯ АУДИТУ ТА ЇХ НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ.	19
1.1. Сутність доходів і видатків та їх класифікація у бюджетних установах	19
1.2. Теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків в бюджетних установах.	35
1.3. Нормативно-законодавче регулювання обліку доходів та видатків у бюджетних установах	42
ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ I	49
РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У ПРИКАРПАТСЬКОМУ НАЦІОНАЛЬНОМУ УНІВЕРСИТЕТІ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТЕФАНИКА.	50
2.1. Організація обліку доходів і видатків в університеті	50
2.2. Аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій.	64
2.3. Специфіка організації аудиту доходів і видатків.	69
ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ II	75
III РОЗДІЛ. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ.	76
3.1. Удосконалення методів обліку доходів та видатків бюджетної установи	76
3.2. Напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ.	81
3.3. Підходи щодо покращення організації аудиту	88
ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ III	93
ВИСНОВОК	94
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	97
ДОДАТКИ	103

ВСТУП

Доволі специфічними об'єктами обліку в бюджетних установах є доходи та видатки. У загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і витрат є найскладнішим і найвідповідальнішим та потребує найдокладнішого розроблення й всебічного опрацювання.

Актуальність теми полягає у тому, що доходи бюджетних установ втілюють у собі основне джерело їх діяльності, а видатки дають змогу аналізувати її ефективність та оптимальність використання бюджетних асигнувань, тому відповідна організація обліку і контролю вказаних об'єктів визначає результативність діяльності бюджетної установи.

Проблеми обліку і контролю доходів і видатків бюджетних установ розглядалися у наукових працях відомих учених-економістів. Зокрема, Свірко С. В., Кладницька Т. А. та Левицька С. О. займалися дослідженням понятійного апарату, детально вивчали підходи до визначення поняття «доходи бюджетних установ». Дослідженням сутності поняття «видатки бюджетних установ» займалися ряд дослідників: Карпенко Н. Г., Котова С. С., Тополенко Н. М., Лондаренко О. О., Бондаренко Н. М., Дейкало Л. Є. та Юрченко О. Б. опрацьовували порядок класифікації доходів і видатків бюджетних установ. Особливу увагу в наукових роботах питанню організації контролю за доходами і видатками бюджетних установ приділяв Крупко М. П. Зарубіжні тенденції бухгалтерського обліку доходів і видатків бюджетних установ вивчав Кугай І. В.

Мета і завдання дослідження полягають в обґрунтуванні обґрунтування теоретичних, методичних та практичних питань організації обліку і контролю доходів і витрат бюджетної установи, а також розробка шляхів їх вдосконалення. Відповідно до поставленої мети, у дипломній роботі визначено наступні завдання:

- визначити сутність доходів і видатків та їх класифікацію у бюджетних установах;
- дослідити теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків у бюджетних установах;
- розглянути нормативно-законодавче регулювання обліку доходів та видатків у бюджетних установах;
- оцінити організацію обліку, аудиту доходів та видатків у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника;
- провести аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій;
- розглянути специфіку організації аудиту доходів і видатків;
- запропонувати методи удосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи;
- визначити напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ;
- запропонувати підходи щодо покращення організації аудиту.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації обліку та аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Для досягнення поставленої мети та завдань були використані дані методи дослідження: діалектичний, аналітичний та системний метод, індуктивний, дедуктивний, метод наукової абстракції, узагальнення та порівняння, методи формальної логіки та моделювання, систематичного спостереження, аналіз інвестиційного проекту.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у тому, що в роботі узагальнено та проаналізовано основну наукову та методичну літературу з обраної теми дослідження.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих пропозицій щодо вдосконалення методики ведення обліку і аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Обсяг та структура роботи. Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаної літератури, додатків. Дана робота викладена на 90 сторінках, ілюстрована 21 таблицею, 10 рисунками та 5 додатками. Список літератури включає 42 найменування.

I. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ, ВЕДЕННЯ АУДИТУ ТА ЇХ НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАВЧЕ РЕГУЛЮВАННЯ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ.

1.1. Сутність доходів і видатків та їх класифікація у бюджетних установах

Установи, які відносяться до бюджетної сфери, вирізняються особливостями функціонування. Специфіка діяльності бюджетних установ виокремлює своєрідні вимоги до формування інформаційних потоків, необхідних для облікових та контрольних цілей тому, виникає потреба в дослідженні абсолютно нових методів організації до ведення бухгалтерського обліку.

Зміст поняття «доходи» в установах бюджетного сектору має в деякій мірі інше трактування, в порівнянні з тим же поняттям «доходів», тільки для підприємств промисловості. Це спричинено певною кількістю відмінностей між умовами функціонування і організації бюджетних установ та промислових підприємств.

Бюджетний кодекс України визначає поняття доходів, як податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ) [1].

Дохід є загальноекономічною категорією, тому для обґрунтованого визначення, він повинен бути допустимим і справедливим для загалу, тобто усіх сфер діяльності, зокрема і для державного сектору економіки.

Міжнародна практика під терміном «державний сектор» трактує :

- національні уряди;
- регіональні органи управління;
- місцеві органи;
- відповідні державні суб'єкти господарювання [2].

В. В. Полянко у своїй дисертаційній праці відзначає, що «сучасна економічна парадигма спирається на два базових підходи до визначення

сутності категорії доходу підприємства – витратний та ринковий. Існує ряд визнаних сучасних теорій, які базуються на різних підходах і в якійсь мірі інтегрують їх [3, С.6] (рис. 1.1).

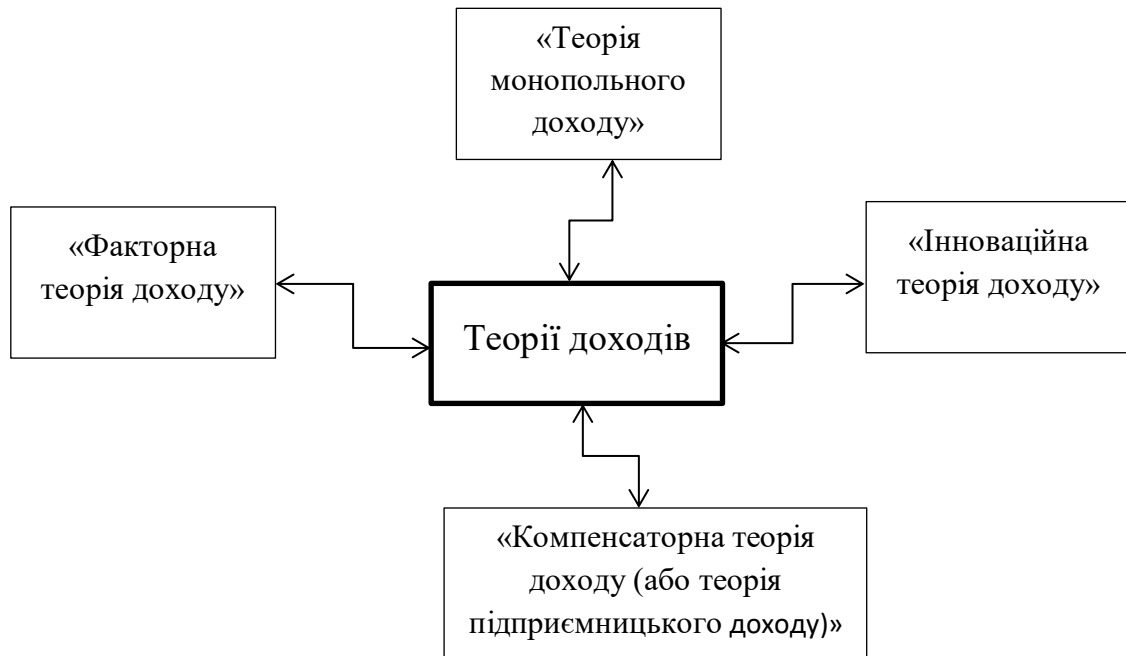


*Рисунок 1.1. Теорії доходів за різними підходами
Джерело: створено автором на основі даних [3, С.6-7]*

«Факторна теорія доходу» аналізує дохід підприємства як наслідок оптимального споживання певних категорій економічних ресурсів або чинників виробництва.

«Компенсаторна теорія доходу (або теорія підприємницького доходу)» оцінює дохід як виплату підприємцю за виконання ним підприємницької діяльності та можливий ризик.

«Інноваційна теорія доходу» досліджує певну категорію додаткового доходу, який формує підприємство (понаднормовий дохід) в результаті впровадження більш результативні технологічні та організаційні нововведення, що чимало покращують ефективність праці.

«Теорія монопольного доходу» вивчає випадки, коли понаднормовий дохід є результатом недостатньої конкуренції і навіть монопольного стану підприємства на деяких сегментах ринку.

Із теорій випливає, що державний сектор економіки найбільш взаємодіє із застосуванням першої теорії, тобто «Факторної теорії доходу», що спричинено специфікою їх діяльності, а пізніше і методикою відтворення таких об'єктів в обліку.

Науковці мають своє бачення щодо трактування категорії «доходи».

Таблиця 1.1.

Сутність поняття «доходи»

Автор	Зміст поняття
Левицька С.О.	Доходи - це отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування
Свірко С.В.	Доходи бюджетних установ -це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок держаних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків
Камінська Т.Г.	Дохід організації - це збільшення економічних вигод протягом звітного періоду в результаті надходження активів і (або) підвищення їхньої вартості, і(або) зменшення зобов'язань, які приводять до збільшення капіталу організації за виключенням внесків власників

Джерело: розроблено автором за даними [4, С.361], [5, С. 123-124], [3].

Із даних таблиці можна зробити висновок, що лівова частка авторів трактує поняття доходів, як грошових коштів, які надходять з певного джерела – загального чи спеціального фонду.

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 9 «Дохід від операцій обміну» дохід – це валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи або власний капітал зростають в результаті цього надходження, а не в підсумку внесків власників. З даного твердження слід зробити висновок, що суми, накопичені представником державного сектору чи іншою урядовою структурою, не виступають як економічні вигоди, які надходять до суб'єкта господарювання, та, не призводять до збільшення

активів чи зменшення зобов'язань, внаслідок чого в доході вони не містяться [6].

З метою групування доходів і видатків бюджету за всебічними ознаками створено бюджетну класифікацію.

Бюджетна класифікація систематизує групи доходів, видатків та фінансування бюджету, відповідно до законодавчих норм та міжнародних стандартів, за різними ознаками, а саме:

- економічної сутності;
- функціональної діяльності;
- організаційного устрою та ін.

Для своєчасного виконання державного та місцевого бюджетів, звітування про їх реалізацію, інспектування за фінансовою діяльністю бюджетних установ застосовується бюджетна класифікація. Також, бюджетна класифікація відіграє важливу роль для забезпечення загальнодержавної та міжнародної співмірності бюджетних показників.

Для всіх учасників бюджетного процесу застосування бюджетної класифікації є загальноприйнятим та обов'язковим.

Згідно з Бюджетним кодексом України бюджетна класифікація складається із:

1. класифікації доходів бюджету (рис. 1.1);
2. класифікації видатків та кредитування бюджету;
3. класифікація фінансування;
4. класифікація боргу.

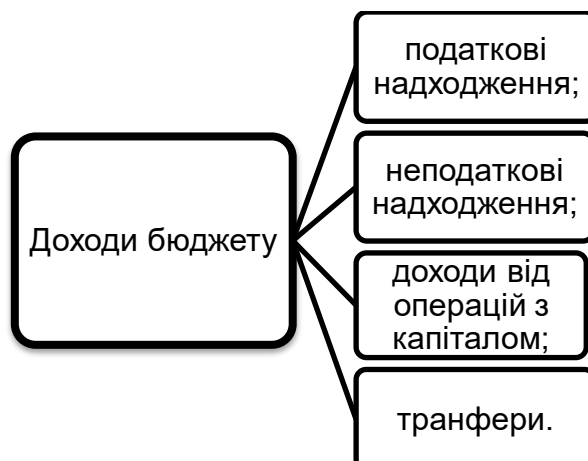


Рис. 1.1. Класифікація доходів бюджету

Джерело: створено автором

До податкових надходжень включають загальнодержавні та місцеві податки, збори та обов'язкові платежі.

Неподатковими надходженнями, здебільшого, є адміністративні платежі та доходи, отримані внаслідок штрафів та штрафних санкцій. Також, неподаткові надходження включають в себе власні надходження бюджетних установ, а саме плата за дитячий садок, рентна плата, надходження від приватизації державного майна, держмити та інші неподаткові надходження.

До доходів від операцій з капіталом відносять потоки коштів від продажу безгосподарного майна, від реалізації державних запасів, від здійснення операцій з дорогоцінними металами, камінням та ін.

Трансфертами є кошти, які надходять від інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, від інших держав або міжнародних організацій. Основною рисою трансфертів є те, що вони здійснюються на безоплатній та безповоротній основі.

Державні установи здійснюють свою діяльність, передусім, для задоволення соціокультурних потреб суспільства та держави.

Здебільшого, бюджетні організації носять неприбутковий характер. Основна ціль діяльності бюджетних установ – це не отримання прибутку, а задоволення потреб населення у різних сферах діяльності людини. До бюджетних організацій неприбуткового характеру належать:

- органи виконавчої влади;
- заклади охорони здоров'я;
- заклади освіти;
- заклади культури;
- міністерства та відомства тощо.

Основним і найскладнішим етапом діяльності бюджетних установ є процедура надання нематеріальних послуг. Це великий та трудомісткий процес, який потребує великих матеріальних та фінансових витрат, які накопичуються

протягом року. Дані витрати порівнюються із асигнуванням, і, в підсумку, формується результат здійснення кошторису за поточний рік.

Бухгалтерський облік у сфері державного фінансування здійснює ряд першочергових завдань, а саме:

- виконує контроль за наявністю та рухом бюджетних коштів;
- опрацьовує систематичний облік кошторисів;
- здійснює управлінську, інформаційну та контрольну функції.

Для ефективного ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах використовуються відповідні принципи. Серед них, достовірність, повнота бухгалтерського обліку, незалежність, законність та інші. Також, бухгалтерський облік повинен відповідати певній методиці ведення та предмету, які доволі сильно різняться від ведення обліку в сферах підприємницької діяльності [7, С. 35].

У процесі діяльності бюджетної установи бухгалтерський облік виконує основне завдання – забезпечення повного, точного та своєчасного відображення всіх господарських операції включно із доходами та видатками.

Найважливішими об'єктами в діяльності бюджетної установи є доходи та видатки. Ефективне функціонування бюджетної установи можливе тільки за умови здійснення контролю за надходженням державних коштів та забезпечення доцільного використання.

Вітчизняна облікова практика визнання доходів передбачає, що фінансування з бюджету визнається доходом в етапі його отримання.

Наслідком запровадження в дію національних стандартів при визнанні доходу є те, що фінансування з бюджету визнається доходом в періоді його одержання. Тоді, дохід визнають як валове надходження економічних вигод впродовж звітного періоду. Це можливо за умови якщо чисті активи або власний капітал зростають у підсумку даного надходження.

Можна зробити висновок, що національні стандарти трактують дохід співзвучно до трактування доходу суб'єктів підприємницької діяльності.

Доходи бюджетних установ слід поділяти на два види:

- доходи загального фонду;
- доходи спеціального фонду.

В свою чергу доходи спеціального фонду поділяються на власні надходження та надходження за рахунок інших джерел.

До власних надходжень відносять:

- плату за послуги;
- плату за послуги відповідно до функціональних повноважень;
- кошти, які надходять від господарської та виробничої діяльності;
- внески за оренду майна;
- грошові надходження, отримані внаслідок реалізації майна.

Також, власні надходження формуються з так званих «інших джерел власних надходжень». Сюди слід віднести гранти та подарунки; кошти, які бюджетна установа отримує внаслідок виконання спеціальних доручень; кошти, передані від інших бюджетних установ тощо.

Доходи загального фонду розділяють на доходи, допомогу із загального фонду державного бюджету та допомогу із загального фонду місцевого бюджету.

Щодо доходів спеціального фонду – до них відносяться власні надходження бюджетної установи, які здійснюють функцію бюджетних асигнувань.

Бюджетні асигнування є основною формою доходів в бюджетних установах. Доволі часті на практиці бюджетні асигнування ототожнюють із дотаціями. Дане порівняння несе в собі тільки негативні наслідки, оскільки неточне відображення в обліку моменту та суми даних надходжень призводить в подальшому до перекручень даних у фінансовій звітності, що тягне за собою спотворення результатів виконання бюджетів та кошторисів.

Відповідно до Бюджетного кодексу України асигнування – це повноваження розпорядника бюджетних коштів. Надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.

В свою чергу, дотаціями є міжбюджетні трансфери, що надаються безоплатно і безповоротно, на вирівнювання дохідної спроможності бюджету, який його отримує[1].

Отже, з вище сказаного можна зробити висновок, що бюджетні асигнування відрізняються від дотацій потребами, на які надаються кошти:

- бюджетне асигнування – кошти надаються для фінансування відповідних потреб;
- дотації – кошти, які не мають конкретного цільового призначення, здебільшого надаються для збалансування бюджету.

Бюджетна діяльність вимагає застосування так званої «дотації вирівнювання» у формі міжбюджетного трансферу, що надається на збалансування дохідної спроможності отримуваного бюджету. Дотація надається як безоплатне та безповоротне джерело без встановлених напрямів і (або) угод щодо її використання.

Дотації вирівнювання надходять без цільового призначення та, здебільшого, застосовуються у бюджетах нижчого рівня для збалансування дохідної та видаткової частин. Доходи та видатки бюджетів сіл, селищ, міст районного значення збалансуються за рахунок дотацій вирівнювання міських та районних бюджетів, прийнятих на відповідних радах.

Доходи від надходження грошових коштів за рахунок дотацій слід відображати у момент та у сумі фактичного їх зарахування.

Термін асигнування несе в собі латинське коріння та походить від слова «assigno», що означає призначати, відпускати. Звідси, асигнування – це виділення певної суми грошових коштів для певної мети [8].

Відповідно до економічної енциклопедії термін «Асигнування» визначається як грошові засоби, які виділяються з держаних та недержавних джерел на відповідні потреби, цілі або певним організаціям чи особам. Із самого визначання стає зрозуміло, що асигнування носить цільовий характер [9, с. 53].

Як об'єкт обліку бюджетні асигнування відображаються як доходи загального фонду. Для чіткого визначення критеріїв визнання, оцінки та моменту віднесення сум бюджетного асигнування до доходів слід розділяти їх на два види – ті, що носять обмінний характер та доходи необмінного характеру.

Проте, Міжнародні стандарти обліку в державному секторі економіки 9 «Дохід від операцій обміну» та 23 «Дохід від необмінних операцій» не дають чіткого визначення щодо приналежності сум бюджетних асигнувань до доходів обмінного чи необмінного характеру[6, 10].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 124 «Доходи» відносить кошти бюджетного асигнування до обмінних операцій. Згідно із НП(С)БОДС 124 бюджетне асигнування – це повноваження розпорядника бюджетних коштів, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Тотожне визначення наведено і в Бюджетному кодексі України [11].

Відношення бюджетних асигнувань до операцій обмінного чи необмінного в подальшому визначає спосіб їх оцінювання, момент визнання у складі доходів, а, пізніше, момент відтворення економічних вигод в обліку.

Дослідження вітчизняних і міжнародних облікових нормативних положень демонструє про неоднозначне тлумачення способу оцінки та моменту визнання бюджетних асигнувань в обліку.

НП(С)БОДС 124 «Доходи» відносить бюджетні асигнування до доходів від обмінних операцій, так як М(с)БОДС 9 «Доходи від операцій обміну» не дає такого визначення.

Згідно НП(С)БОДС 124 моментом визнання бюджетних асигнувань відбувається при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або при отриманні активу, послуг на виконання заходів, які безпосередньо не пов'язані із основною діяльністю.

Оцінка бюджетних асигнувань відбувається за рахунок отриманої вартості активів, або тієї, яка буде отримана у майбутньому.

Відповідно до М(С)БОДС 9 моментом визнання доходу є ймовірність надходження майбутніх економічних вигод або потенціалу корисності до суб'єкта господарювання. Головною рисою даних вигод є те, що їх можна достовірно оцінити [6].

Міжнародні стандарти відображують оцінку бюджетних асигнувань за справедливою вартістю отриманої компенсації, або компенсації, яка має бути отримана. Такі компенсації повинні враховувати вартість торгівельних знижок з обсягу, які надаються даному суб'єкту господарювання.

М(С)БОДС 9 «Доходи від операцій обміну» оцінює доходи від операцій за справедливою вартістю компенсації, яка отримана або буде отримана у майбутньому. Під справедливою вартістю слід розуміти суму, за якою можна обміняти актив або сплатити зобов'язання в торговельній операції між зацікавленими сторонами.

Вітчизняна економіка не дає право повною мірою використовувати критерії оцінювання, вказані у М(С)БОДС 9, адже:

- 1) сума відшкодувань за реалізацію товарів або надання послуг не завжди відповідає їх справедливій вартості. Це відбувається за рахунок неприбуткового статусу бюджетної установи, оскільки відшкодування надходить не від покупця товарів чи послуг, а з належного бюджету. Оцінка вартості таких благ не оперативно реагує на зміни ринку, або, у багатьох випадках, є завищеною внаслідок монополії держави.
- 2) вартість послуг зумовлена рівнем наповнення бюджету і не пов'язана з ціновою кон'юнктурою ринку.

Згідно з національними стандартами сума бюджетних асигнувань визнається доходом, у разі визнання витрат, пов'язаних із здійсненням суб'єкта державного сектору своїх повноважень.

З всього вище сказаного, можна підсумувати, що бюджетні асигнування надходять для виконання заходів пов'язаних як з основною, так і не основною діяльностями. В обліку такі суми відображаються як доходи, які залежать від цільового призначення видатків, а саме:

- заходи, пов'язані з основною діяльністю – момент визнання понесених витрат;
- заходи, не пов'язані із основною діяльністю – момент отримання активу. Такий метод має назву касового. Суми на виконання даних заходів доцільно називати дотаціями.

Бюджетні асигнування і доходи не є тотожними поняттями. При здійсненні основної діяльності бюджетні асигнування виступають зобов'язаннями на здійснення платежів. Вони мають кількісні, часові та, обов'язково, цільові обмеження. Відображення їх в обліку здійснюється у момент отримання коштів. В свою чергу, відображення доходів за сумами бюджетних асигнувань слід здійснювати у момент визнання понесених затрат на виконання поставлених зобов'язань.

Відображати доходи загального фонду бюджетних установ у момент здійснення фактичних видатків слід на рахунку 91 «Асигнування», який поділяється на відповідні субрахунки:

- 912 «Асигнування державних цільових фондів»;
- 913 «Бюджетні асигнування державного бюджету»;
- 914 «Бюджетні асигнування місцевих бюджетів»;
- 915 «Асигнування на взяття зобов'язань за коштами державного бюджету»;
- 916 «Асигнування на взяття зобов'язань за коштами місцевого бюджету» [12].

За кредитом рахунку відображаються одержані суми асигнувань, які надходять із відповідного бюджету, а за дебетом відбувається їх списання.

Витрати бюджетних установ займають одну з найважливіших ланок контролю у державі. Відповідно до п.13 ст.2 Бюджетного Кодексу України

витрати бюджету – це кошти направлені на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. [1]

Із визначення можна зробити висновок, що основною ціллю будь-якого витрачання коштів державного бюджету є здійснення певних заходів. Витрачання коштів здійснюється тільки відповідно до затвердженого бюджету.

Бюджетні установи є суб'єктами державного сектору, а отже при організації та веденні обліку витрат повинні керуватись Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» [17].

Основним документом, за яким надходить бюджетне фінансування, і відповідно до якого здійснюються всі витрати є кошторис.

Відповідно до п.30 с.2 БКУ кошторисом є основний плановий фінансовий документ бюджетної установи. Тобто, кошторис це детальний перелік статей доходів і витрат, в якому чітко визначені суми всіх доходів, які бюджетна установа має на меті отримати в майбутньому періоді (році) та всіх витрат, які планує понести. Проте між відображенням доходів і витрат у кошторисі існує велика відмінність – для доходів у формі кошторису виділяють кілька узагальнених рядків, а витрати в кошторисі обов'язково мають мати детальну розшифровку кожної статті.

У кошторисі водночас відображаються дві так звані «кишені» бюджетної установи:

- загальний фонд;
- спеціальний фонд.

Надходження загального фонду в жодному разі не витрачаються на потреби, закладені у витратній частині спеціального фонду, і навпаки, кошти спеціального фонду не витрачаються на видаткові потреби загального фонду.

З всього вище сказаного можна підсумувати, що асигнування отримані загальним фондом можна витрачати тільки на цілі, які передбачає кошторис загального фонду, а спеціальний фонд, який складається із власних надходжень

установи бюджетного характеру, витрачається на цілі, засвідчені у кошторисі спеціального фонду.

У будь-яких інших ситуаціях порядок здійснення обліку коштів загального та спеціального фондів не відрізняються. Витрати, які не передбачені в кошторисі, в жодному разі не здійснюються.

Для оптимальної роботи впродовж року, бюджетна установа повинна передбачити всі можливі витрати заздалегідь, адже складання кошторису відбувається рік наперед. Проте, існують непередбачувані ситуації впродовж року, за умови яких заплановані кошти на дану ціль не зможуть бути використані. Дані кошти, в жодному разі не пропадають, їх використовують на інші цілі, але, що це було можливо, потрібно внести зміни до кошторису [18].

Витрати бюджетної установ групуються за певною класифікацією. В першу чергу, видатки бюджетної установи поділяються на фактичні та касові.

У бюджетному законодавстві доволі часто можна зустріти термін «фактичні видатки», проте визначення даного поняття не передбачається. Дане визначення можна сформулювати із практики застосування економічних термінів та за допомогою його тлумачення різними глосаріями. Звідси виходить, що фактичні видатки – це наявні витрати установи, які повинні бути оформлені відповідними документами.

Визначення терміну касових видатків надає п.1.2 Наказу №372 «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ». Звідси, касові видатки – це суми коштів, перераховані органом казначейства або установою банку з реєстраційних, спеціальних реєстраційних, поточних рахунків як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків, за всіма операціями [19].

Поділ видатків на касові та фактичні є доволі умовним, оскільки факт витрачання бюджетних коштів спочатку може відноситись до фактичних видатків, а після оплати – до касових. Касові та фактичні видатки вкрай рідко збігаються у часі. Механізм тут доволі простий та логічний, наприклад, при

нарахуванні заробітної плати (фактичні витрати) в установі бюджетного характеру виникає кредиторська заборгованість перед працівниками, проте у разі її виплати одночасно виникнуть касові видатки.

Існують випадки, коли фактичні видатки виникають пізніше касових. Це можливо за умови здійснення попередньої оплати бюджетною установою, проте, дана операція строго визначена Наказом №1644 від 09.09.2022 року «Про попередню оплату товарів, робіт і послуг за бюджетні кошти». Усі інші витрати, які не передбачені даним наказом, мають здійснюватись у порядку фактичні-касові [20].

Касові та фактичні видатки не відображаються по-різному в рахунках (субрахунках) бухгалтерського обліку, тому для складання звітності бюджетні установи розробляють окремі аналітичні рахунки, в яких деталізують інформацію по кожному із виду видатків. Передумовою відкриття аналітичних рахунків для фактичних і касових видатків є те, що у бюджетній звітності дані показники постійно порівнюються. Ведення аналітичного обліку касових видатків здійснюється у Картці аналітичного обліку касових видатків, а облік фактичних видатків здійснюється за допомогою Картки аналітичного обліку фактичних видатків. Форми даних карток затверджені Наказом №604 від 29.06.2017 року «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [21].

У картках аналітичного обліку міститься інформація в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Такі дані групуються:

- за кодом програмної класифікації видатків;
- за загальним і спеціальним фондами;

Для коштів спеціального фонду складаються окремі картки аналітичного обліку.

Картка аналітичного обліку касових видатків установ державного сектору відкривається один раз на місяць і заповнюється щоденно бухгалтером на підставі виписок із Державної казначейської служби України. Підставою для

здійснення записів у картці аналітичного обліку фактичних витрат є суми, які відображаються у меморіальних ордерах.

Існують випадки, коли фактичні видатки перевищують касові. Це можливо за умови отримання коштів від погашення дебіторської заборгованості, яка була зазначена в обліку на початок звітного періоду, або у випадку отримання товарів, робіт чи послуг вартість яких не була сплачена до кінця звітного періоду.

Перевищення касових видатків над фактичними можливе лише за умови двох операцій:

1. погашення кредиторської заборгованості, яка зазначалась на початку звітного періоду;
2. виникнення дебіторської заборгованості внаслідок попередньої оплати.

Витрати установ бюджетного характеру класифікують за рядом економічних ознак. Структуровану класифікацію всіх витрат за всіма ознаками затверджено Наказом №11 від 14.01.2011 року «Про бюджетну класифікацію» [22], (рис.2.1).



Рис.2.1. Класифікація видатків бюджетної установи
Джерело: створено автором

В свою чергу, витрати за ступенем довго тривалості поділяються на поточні та капітальні. Основна різниця між поточними та капітальними витратами є їх вартість.

До поточних витрат належать:

- витрати на оплату праці працівників установ бюджетного характеру;
- витрати на придбання матеріалів та предметів;
- послуги з утримання бюджетної установи.

Капітальні витрати включають в себе платежі з метою купівлі капітальних активів, землі, нематеріальних активів, компенсації витрат, які пов'язані з руйнуванням чи пошкодженням основних фондів.

Загалом, наказом №11 затверджено загальну класифікацію витрат бюджетних установ. До неї відносять:

- функціональну класифікацію;
- економічну класифікацію;
- відомчу класифікацію;
- тимчасову класифікацію, яка містить перехідну таблицю до функціональної класифікації.

Будь-яка класифікація розмежовує витрати на цілі, задля якої вони здійснюються. Витрати за функціональною класифікацією дають нам чітке поняття, що основна їх мета базується на функціях, які виконує бюджетна установа.

Поділ в залежності до економічної сутності предмета розкривається в економічній класифікації. Усі витрати бюджетних установ здійснюються за певним КЕКВ, що прямолінійно означає те, як ці витрати обліковуватимуться. Наприклад, якщо витрачання коштів на закупівлю будь-яких активів здійснено за одним із видів КЕКВ капітальних видатків, то в бухгалтерському обліку дані активи будуть відображатись тільки як необоротні, а в ситуації, коли для придбання задіяно КЕКВ поточні витрати, то в такому випадку придбані матеріальні активи відображатимуться як оборотні.

Отже, з всього вище сказаного можна підсумувати, що критеріями визнання доходу суб'єкта державного сектора економіки від основної діяльності, тобто бюджетних асигнувань є :

- формування доходу здійснюється шляхом отримання суб'єктом державного сектора економіки певних економічних вигод, спрямованих на збільшення чистих активів та власного капіталу;
- формування доходу ціле спрямовується на відшкодування економічних ресурсів, використаних при виконанні функціональних обов'язків бюджетних установ;
- дані надходження включаються у формування власного капіталу суб'єкта і відображаються у звітності в періоді їх одержання, незалежно від часу фактичного надходження коштів.

1.2. Теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків в бюджетних установах.

Контроль надзвичайно важлива ланка в організації будь-якого виду управління. Управління не може існувати без перевірки виконання передбачених вимог, без оцінки фактичного стану об'єктів управління. Основна мета контролю як однієї з найважливіших функцій управління – це виявлення та опрацювання наявного стану справ у різних сферах господарської життєдіяльності, які раціонально відображають дійсність, перевіряють виконання прийнятих рішень, розкривати відповідність діяльності підприємства та посадових осіб інтересам власника, держави та суспільства.

За допомогою контролю підприємство отримує детальну інформацію про те, які процеси відбуваються в суспільстві, що в свою чергу допомагає виробити найбільш доцільні рішення загальних і специфічних питань економічного розвитку. Контроль надає можливість оцінювати правильність прийнятих рішень своєчасність їх виконання та їх ефективність [24,С.15-16].

Контроль у бюджетних установах – це сукупність заходів, які проводяться уповноваженим и органами із ціллю перевірки законності,

доцільності та ефективності використання коштів установою бюджетного характеру.

Відповідно до Бюджетного кодексу зовнішній аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ здійснюється Рахунковою палатою та Головним контрольно-ревізійним управлінням України. Основна мета діяльності Рахункової палати – здійснення контролю щодо використання коштів Державного бюджету України [1].

Першочерговим завданням зовнішнього аудиту в установах бюджетного характеру є перевірка:

- дотримання правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- додержання соціальних гарантій працівників;
- відповідності платіжної дисципліни;
- недопущення фіктивних фінансових операції і відмивання «брудних» коштів;
- неприпустимого нецільового і неефективного використання бюджетних коштів;
- недопущення неправомірного використання фінансових ресурсів, отриманих внаслідок пільг з оподаткування;
- дотримання порядку та процедур державних і комунальних закупівель;
- заборони нецільового та неефективного використання майна державної та комунальної власності;
- недопущення нераціонального використання кредитів і позик, одержаних від гарантій уряду та інші.

Система контролю в бюджетних установах будується на своєрідних принципах. Серед них:

- принцип незалежності вказує на те, що органи, які здійснюють контроль, мають функціональну, організаційну та фінансову

незалежність, необхідну для об'єктивного і раціонального виконання поставлених завдань;

- принцип об'єктивності та неупередженості що органи, уповноважені на здійснення контролю повинні дотримуватись професійної етики, не зловживати покладеними повноваженнями;
- принцип повноти дає змогу розкрити сукупність дій учасників бюджетного процесу в період здійснення контролю та відобразити виявлені факти бюджетних проступків;
- принцип єдності забезпечує єдиної правовою базою та єдиними стандартами у галузі здійснення контролю;
- принцип обґрунтованості дає чітку поняття того, що результати контролю базуються на законодавстві та підтверджуються документально;
- принцип публічності відповідає за забезпечення доступності результатів проведеного контролю;
- принцип відповідальності означає те, що будь-який уповноважений орган на проведення контролю повинен відповідати за свої дії або бездіяльність.

Для проведення аудиту в бюджетній установі використовуються певні методи. Їх слід поділяти на загальнонаукові та специфічні. До загальнонаукових методів належать: аналіз, синтез, індукція, дедукція, аналогія, моделювання, абстрагування, конкретизація, системний огляд, функціонально-вартісний аналіз.

На практиці частіше застосовують специфічні прийоми контролю, які прийнято об'єднувати у групи. (рис. 3.1)

Під аудиторським процесом розуміють ряд послідовних етапів дослідження, що містить підготовку до ревізії, співставлення її програми, планування й організацію інвентаризації та контрольно-ревізійної роботи на об'єкті ревізії, перевірку фактичного стану підприємства, документальну перевірку операцій та облікових даних [25].

У бюджетній установі проведення аудиту є надзвичайно складним та багаторівневим процесом, що проходить ряд обов'язкових етапів.

Організаційний етап включає в себе планування ревізії до виїзду на об'єкт контролю та планування ревізії на безпосередньому об'єкті контролю.

Дослідний етап передбачає безпосереднє проведення ревізії.



Рис. 3.1. Специфічні прийоми контролю
Джерело: створено автором на основі [26]

Узагальнюючий етап проведення зовнішнього аудиту передбачає складання аудитором, на основі проміжних документів, опису виявлених порушень за кожним питання програми аудиту із обов’язковою його частиною – аудиторськими висновками.

Забезпечення належного рівня зовнішнього аудиту за доходами і видатками виділеними на потреби бюджетних установ є надзвичайно важливим, адже зараз держава перебуває в умовах нестабільної національної економіки. Виходячи з даного твердження, можна підсумувати, що Україні потрібна зміна наявної парадигми державного аудиту, тобто запровадження нових форм і методик. Таке нововведення забезпечить скорочення чисельності контролюючих органів та забезпечить якісне підвищення контрольованості бюджетних видатків, які здійснюються на їх утримання.

Одним із напрямів розвитку контролю в бюджетних установах є запровадження внутрішнього аудиту. Відповідно до законодавства, керівники

бюджетних організацій мають організувати внутрішній контроль і аудит та забезпечити їх безпосереднє здійснення.

Найважливішими документами в бюджетній установі є кошториси та плани асигнувань, тому їх контроль та перевірка є доволі суттєвими. Основним плановим документом, який надає повноваження бюджетній установі щодо одержання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг та спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх безпосередніх функцій є кошторис.

Основною метою перевірки кошторису є виявлення фактів неправомірного отримання та нецільового використання коштів бюджетного характеру.

Послідовність перевірки кошторису включає в себе декілька етапів:

- I етап – перевірка наявності затвердженого кошторису бюджетної організації та доцільності його складання;
- II етап – перевірка щодо дотримання всіх законодавчих вимог;
- III етап – перевірка правильності внесення змін до кошторису та здійснення планування асигнувань;
- IV етап – перевірка достовірності даних, які вносяться до звітності.

У процесі перевірки кошторису необхідно визначити:

- чи мав право відповідний орган влади затверджувати кошторис конкретної бюджетної установи;
- чи є відповідність між сумами надходжень із загального фонду бюджету до даних лімітної довідки про бюджетні асигнування;
- чи підтверджена дохідна частина спеціального фонду кошторису розрахунками доходів за всіма їх джерелами;
- чи врахована у видатковій частині кошторису об'єктивна потреба в коштах, виходячи з основних виробничих показників і контингенту, які затверджено для бюджетної установи;

- чи в повному розмірі забезпечено бюджетними коштами видатки на заробітну плату, а також на господарське утримання установи;
- чи правильно визначено видатки спеціального фонду кошторису, які здійснюються за рахунок власних надходжень. Такі видатки здійснюються у певній послідовності: за визначеною метою, на погашення заборгованості бюджетної установи, на проведення заходів тощо.

Важливим етапом при перевірці кошторису бюджетної установи є перевірка дотримання законодавчих вимог щодо виконання кошторису.

У цій частині методами контролю досліджується, чи здійснює бюджетна установа свою діяльність винятково в межах асигнувань, які затверджуються кошторисом та планом асигнувань, при наявності витягу, доведеного органом Державного казначейства, що показує відповідність даних документів даним казначейського обліку [27].

Для цього слід перевірити чи не здійснено помилок під час взяття бюджетних зобов'язань, а саме взяття бюджетних зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань, взяття бюджетних асигнувань, обсяги яких є понаднормовими, взяття бюджетних зобов'язань без відповідних повноважень.

Важливою умовою є перевірка не допускання нецільового використання бюджетних коштів. Під нецільовим використанням бюджетних коштів слід розуміти витрачання коштів на цілі, що не відповідають бюджетному призначенню, витрачання коштів на цілі, які не відповідають кошторису, витрачання бюджетних коштів за КЕКВ, які не відповідають змісту здійсненої операції, витрачання бюджетних коштів, які не відповідають нормам Бюджетного кодексу України.

Проводячи перевірку необхідну звернути увагу на те, чи не має випадків невиконання вимог законодавства щодо зарахування доходів. До них належать несвоєчасне та нецілісне зарахування доходів до спеціального фонду

кошторису, прихід грошових коштів до спеціального фонду із джерел, не перелічених законодавством.

На етапі перевірки правильності внесення змін до кошторису і плану бюджетних асигнувань необхідно:

- виявити наявність об'єктивної потреби у перерозподілі чи скороченні бюджетних асигнувань;
- з'ясувати, чи застосовано попередньо відповідні зміни до річного розкладу асигнувань бюджету;
- проаналізувати, чи зміни до кошторису було затверджено повноваженими особами;
- оцінити, чи відповідає обсяг видатків зі спеціального фонду сумі обсягу доходів і залишків коштів на початку року.

Завершальним етапом контролю бюджетної установи є перевірка достовірності даних, які вносяться у звіт про його виконання.

Отже, з всього вище сказаного можна підсумувати, що для отримання оптимального рівня ефективності аудит доходів та витрат в бюджетних установах слід проводити з урахуванням низки специфічних особливостей. Тому, модель аудиту повинна включати в себе планування (у процесі якого обирається найбільш допустимий перелік процедур, об'єктів і джерел надання інформації), обґрунтування параметрів моделі аудиту, а також організацію та методику аудиту.

1.3. Нормативно-законодавче регулювання обліку доходів та видатків у бюджетних установах

Ефективне функціонування бюджетних установ неможливе без дотримання всіх норм та правил ведення обліку. Основним нормативно-правовим документом, згідно якому організовується облік бюджетних установ є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

В Україні система бухгалтерського обліку різниється державною формою управління та регулювання. Відповідно до статті 6 ЗУ «Про бухгалтерський

облік та фінансову звітність в Україні» державне регулювання обліку та фінансової звітності здійснюється з метою:

- створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які, в свою чергу, є обов'язковими для всіх суб'єктів господарювання;
- покращення бухгалтерського обліку та фінансової звітності [13].

Органи державної влади та державного управління здійснюють функції державного регулювання облікової системи України.

Наразі, у зарубіжній практиці існує чотирирівнева система регулювання бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах. Відповідно до даної системи, нормативно-правове регулювання виглядає таким чином:

- перший рівень включає в себе законодавчі акти, накази Президента України і постанови уряду;
- другий рівень виокремлює в окрему групу Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору;
- до третього рівня слід віднести методичні рекомендації (вказівки), коментарі, листи Міністерства фінансів, інструкції, листи Державного казначейства та інших відомств;
- останній рівень включає робочі документи з бухгалтерського обліку самої установи.

Третій рівень, до якого входять методичні вказівки, інструкції та рекомендації, конкретизує основні положення, які подані в нормативно-правових документах першого та другого рівнів. Обов'язковою умовою є урахування галузевих та інших особливостей. Здебільшого, такого роду вказівки стосуються інвентаризації, обліку основних засобів та обліку матеріально-виробничих запасів [14, С. 59].

В українському законодавчому полі найбільш вживаною залишається ієрархія нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ [15;16, С.247] (рис. 1.2).



Рис. 1.3. Ієрархія нормативно-правового регулювання

Джерело: складено автором на основі [16, С.247]

Законодавча база, яку використовують у своїй діяльності бюджетні установи є доволі різноманітною. До неї слід віднести:

- загальногосподарські нормативні акти, затверджені Верховною радою України, КМУ, іншими міністерствами та відомствами;
- вузько спеціалізовані нормативні акти (притаманні тільки для бюджетних установ), затверджені Державним казначейством України тощо.

Загалом, нормативно-законодавчу базу бюджетних установ можна поділити на універсальні і спеціалізовані законодавчі акти.

Універсальні нормативно-правові акти регулюють питання щодо:

- прав та обов’язків людини і громадянина;
- майнових відносин;
- трудових відносин;
- державного бюджету, податкової системи;
- злочинності діянь;

- адміністративних правопорушень;
- здійснення господарської діяльності тощо.

Спеціалізовані нормативно-правові акти стосуються тільки бюджетних установ і регулюють питання щодо:

- організації та методики обліку;
- форми організації обліку, структури апарату бухгалтерії;
- посадових інструкцій працівників бухгалтерії;
- нормативної бази обліку конкретної установи;
- форми облікових реєстрів;
- робочого плану рахунків установи;
- форм звітності з інструкціями щодо їх заповнення;
- форми первинних документів;
- графіку документообігу;
- облікових номенклатур;
- переліку відповідальних осіб;
- програми проведення інвентаризації;
- обліку розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами;
- обліку доходів загального та спеціального фондів;
- обліку грошових коштів на рахунках;
- обліку розрахунків із заробітної плати та стипендій;
- обліку видатків та витрат;
- обліку запасів та необоротних активів;
- обліку результатів діяльності тощо.

Усі господарюючі суб'єкти здійснюючи свою діяльність використовують універсальні законодавчі акти, а бюджетні установи використовують вище перелічені спеціалізовані акти, адже ними регламентуються положення організації та методики бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Опрацьовуючи спеціалізовані нормативні документи в сфері організації обліку слід відмітити:

- форма організації обліку (меморіально-ордерна або журнально-ордерна) затверджується Наказом №755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 року;
- нормативна база обліку конкретної установи встановлюється відповідно до прийнятої облікової політики на основі ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №966-XIV;
- форми облікових реєстрів затверджуються відповідно до «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 року №88;
- форми звітності складаються згідно до Наказу «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 05.01.2011 року №2.

Щодо обліку доходів спеціального фонду, слід відзначити, що в міжнародній практиці існує поділ доходів від операцій обміну і доходів, які виникають внаслідок операцій, які не належать до необмінних. Для обліку доходів застосовується стандарт МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну», де зазначається порядок ведення процедури ідентифікації доходів, їх визнання та оцінка.

Отже, можна зробити висновок, що діяльність бюджетних установ регулюється універсальними та спеціалізованими нормативно-законодавчими актами. Організаційно-правові засади діяльності регулюються згрупованими нормативно-правовими актами.

Характер діяльності бюджетних установ різниться певними відмінностями, тому існують більш вузько спрямовані нормативно-законодавчі акти.

У майбутньому, нормативна база буде розвиватись та реформуватись завдяки міжнародному досвіду, у тому числі під впливом міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в установах бюджетного характеру.

ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ І

Державний сектор економіки – це сукупність державних підприємств, тобто сукупність організацій, суб'єктів підприємницької діяльності, економічної інфраструктури, державної форми власності, що знаходяться у підпорядкуванні держави і створюють додаткову вартість, яка є державною.

Як зазначається у Господарському кодексі України до суб'єктів господарювання державного сектору економіки належать суб'єкти, які діють лише на основі державної власності. Також, це можуть бути суб'єкти, державна частка яких не перевищує 50% у статутному капіталі, або забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність.

Затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах значно оптимізувало систему бухгалтерського обліку, адже першочерговим завданням бухгалтерського обліку є достовірне та своєчасне відображення господарських операцій.

Достовірний облік доходів і видатків займає фундаментальну роль у життєдіяльності установ бюджетного характеру. Тому, важливо оптимально оцінювати і класифікувати як і доходи, так і видатки бюджетної установи. Це дасть змогу, своєчасно та правильно вести бухгалтерський облік, вчасно виявити можливі помилки та швидко їх виправити.

Нормативно-правове забезпечення обліку доходів та витрат бюджетних установ регулює правильність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що фактично дозволяє сформувати весь спектр необхідних елементів для якісного запровадження системи регулювання у практику установ бюджетного характеру.

РОЗДІЛ II. АНАЛІЗ ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У ПРИКАРПАТСЬКОМУ НАЦІОНАЛЬНОМУ УНІВЕРСИТЕТІ ІМЕНІ ВАСИЛЯ СТЕФАНІКА.

2.1. Організація обліку доходів і видатків в університеті

Вагоме значення для діяльності будь-якої бюджетної установи мають доходи, адже вони є основою для здійснення покладених функцій. Основним джерелом доходів у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника є асигнування з держаного та місцевого бюджетів через органи Державної казначейської служби (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Доходи Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника

Рахунок	Назва рахунку
70	Доходи за бюджетними асигнуваннями
71	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)
74	Інші за обмінними операціями
75	Доходи за необмінними операціями

Джерело: розроблено автором на основі [12]

В університеті рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» призначений для ведення обліку доходів у вигляді бюджетних асигнувань. За кредитом даного рахунку відображається надходження асигнувань, а за дебетом – їх вилучення, списання залишків та закриття рахунку.

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» має субрахунки, які в свою чергу поділяються на аналітичні рахунки.

Доходи загального фонду включають у себе бюджетні асигнування та цільові фінансування.

У бухгалтерському обліку університету відображення операцій з надходження бюджетних асигнувань відображено у таблиці (табл.2.1).

Таблиця 2.1.

Відображення господарських операцій з обліку бюджетних асигнувань

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Отримано асигнування	Виписки з реєстраційних рахунків	2	2313	7011
2.	Списано залишок невикористаних асигнувань			7011	2313
3.	Закриття дохідного рахунку	Бухгалтерська довідка	17	7011	5511

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

Рахунок 54 «Цільове фінансування» призначений для відображення обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення. Сюди належать кошти, спрямовані на придбання необоротних активів, на будівництво, модернізацію, реконструкцію та реставрацію, кошти для створення державних запасів і резервів тощо.

На субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» здійснюється облік надходження коштів цільового фінансування, які виділяються на проведення заходів цільового призначення з відповідного бюджету.

У бухгалтерському обліку університету відображення операцій з надходження цільового фінансування відображено у таблиці (табл.2.2.).

Таблиця 2.2.

Відображення господарських операцій з обліку цільового призначення

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального о ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Отримано суму цільового фінансування	Виписки з реєстраційних рахунків	2	2313	5411
2.	Повернуто суму невикористаного цільового фінансування			5411	2313

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» використовується для обліку доходів, джерелом отримання яких є реалізація продукції (робіт, послуг). У кредиті рахунку відображається сума одержаних доходів від реалізації продукції; відшкодування збитків, виявлених під час інвентаризації, а за дебетом даного рахунку – вилучення з доходу асигнувань та закриття.

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» має субрахунки, які в свою чергу поділяються на аналітичні рахунки.

Для відображення господарських операцій щодо доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (табл. 2.12).

Таблиця 2.12.

Відображення господарських операцій з обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Нарахована сума доходу	Договір, акт наданих послуг	17	2111	7111
2.	Надійшли кошти за послуги з навчання	Виписка з реєстраційного рахунку	3	2313	2111
3.	Закрито рахунок доходів	Бухгалтерська довідка	17	7111	5511

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

На субрахунку 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі» ведеться облік доходів від оприбуткування ОЗ, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, виробничих запасів тощо.

Для відображення господарських операцій щодо доходів від оприбуткування активів, раніше не врахованих у балансі в бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (табл. 2.3.).

Таблиця 2.3.

**Відображення господарських операцій з обліку доходів від
оприбуткування активів раніше не врахованих на балансі**

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Оприбутковано комп'ютер, раніше не врахований у балансі	Протокол інвентаризаційної комісії; довідки про надходження в натуральній формі	4	1113	2117
2.	Відображено дохід у сумі вартості оприбуткованого активу		3,14	2313	7112
3.	Відображено касові видатки		3,4	2117	2313
4.	Відображено збільшення внесеного капіталу на суму оприбуткованого комп'ютера		17	7112	5111
5.	Нарахована амортизація на комп'ютер			8114	1412
6.	Закрито рахунок витрат на суму нарахованої амортизації	5511		8114	
7.	Закрито рахунок доходів на суму оприбуткованого комп'ютера	Бухгалтерська довідка	7112	5511	

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

Субрахунок 7211 «Дохід від реалізації активів» призначений для обліку доходів від реалізації майна (окрім доходів від продажу майна, які визнаються доходами відповідного бюджету). За кредитом даного субрахунку відображається отримання доходу суб'єктом державного сектору або зарахування коштів до державного чи місцевого бюджетів, а за дебетом – списання або закриття відповідного субрахунку на фінансовий результат виконання кошторису.

Для відображення господарських операцій щодо доходів від продажу активів у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (табл. 2.4.).

Таблиця 2.4.

Відображення господарських операцій з обліку доходів від реалізації активів

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Нараховано амортизацію	Рішення про реалізацію активів, акт списання ОЗ	17	8014	1412
2.	Списано реалізовані активи		9	1412	1113
3.	Зменшено суму внесеного капіталу на суму реалізованих активів		17	5111	5512
4.	Нараховано дохід від продажу активів	Рішення про реалізацію активів		2117	7211
5.	Одержано кошти від продажу активів	Виписка з реєстраційного рахунку	3	2313	2117
6.	Закрито рахунок доходів	Бухгалтерська довідка	17	7211	5511
7.	Закрито рахунок витрат			5511	8014

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

Субрахунок 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» застосовується для обліку доходів від відсотків, роялті, дивідендів та коштів, які одержують розпорядники бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, які одержуються внаслідок надання платних послуг, якщо вони відповідають чинному законодавству.

Для відображення господарських операцій щодо обліку фінансових доходів у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (табл. 2.4.).

Таблиця 2.4.

Відображення господарських операцій з обліку фінансових доходів

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Нараховано дохід	Договір, бухгалтерська довідка	17	2117	7311
2.	Зараховано на реєстраційний рахунок відсотки за розміщений депозит	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	2117
3.	Закрито рахунок доходів	Бухгалтерська довідка	17	7311	5511

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

Для обліку й узагальнення інформації про інші доходи за обмінними операціями, які не відображаються на рахунках 70-73 цього класу університет використовує рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями».

Отримання інших доходів від операцій з дооцінки активів, нарахована курсова різниця на кошти при зростанні курсу або зарахування інших доходів державного бюджету за обмінними операціями – відображається за кредитом рахунку. За дебетом відбувається списання інших доходів за обмінними операціями на фінансовий результат, або у разі повернення коштів, які надлишково зараховані до державного бюджету.

Для відображення господарських операцій щодо обліку інших доходів за обмінними операціями у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (табл. 2.5.).

Таблиця 2.5.

Відображення господарських операцій з обліку інших доходів за обмінними операціями

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6

1.	Відображено суму зносу, внаслідок списання автомобіля	Акт списання транспортних засобів	9	1411	1015
2.	Відображено залишкову вартість			8411	1015
3.	Вартість автомобіля віднесено до накопичених фінрезультатів		17	5111	5512
4.	Оприбутковано металобрухт	Накладна типової форми №3-3		1815	2117
5.	Передано металобрхт	Акт приймання-передачі		2117	1815
6.	Нараховано дохід від реалізації металобрухту		4,14	2117	7411
7.	Закрито рахунок доходів	Бухгалтерська довідка	17	7411	5511

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

В університеті для обліку і узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг, трансфертів; податкові та неподаткові надходження, надходження ЄСВ, благодійні внески, гранти, дарунки, зобов'язання, що не підлягають погашенню тощо призначено рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями».

До доходів за необмінними операціями належать:

- безоплатно отримані активи;
- суми штрафів, неустойки та пені;
- зобов'язання, термін позовної давності яких пройшов;
- спонсорські внески, благодійна допомога, гранти, інша гуманітарна допомога.

Отримання доходу за необмінними операціями, зарахування податкових і не податкових надходжень, трансфертів, інших доходів за необмінними операціями відображається за кредитом даного рахунку. Дебет 75 рахунку відображає операції із списання доходів за необмінними операціями на фінансовий результат, або повернення коштів, надлишково або помилково зарахованих до державного бюджету.

Для відображення господарських операцій щодо обліку доходів за необхідними операціями у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (табл. 2.6.).

Таблиця 2.6.

**Відображення господарських операцій з обліку інших доходів за
необхідними операціями**

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Відображено вартість безоплатно одержаних книг	Акт введення в експлуатацію ОЗ	17	1112	2117
2.	Відображено дохід внаслідок безоплатно отриманих книг	Довідка про надходження в натуральній формі	14	2313	7511
3.	Відображено касові видатки за рахунок безоплатно отриманих книг		3,4	2117	2313
4.	Збільшено внесених капітал на суму безоплатно одержаних книг	Бухгалтерська довідка	17	7511	5111
5.	Нараховано амортизацію на книги, видані в експлуатацію	Акт введення в експлуатацію ОЗ		8114	1412
6.	Закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка		5511	8114

Джерело: створено автором на основі [12] , [32]

Головним показником виконання кошторису в бюджетній установі є витрати. Аналіз витрат допомагає зрозуміти характер та обсяги діяльності установи, а також систематичність виконання нею покладених функцій.

У діяльності Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника мають місце певні види витрати (табл.2.7.).

Таблиця 2.7.

**Види витрат у Прикарпатському національному університеті імені
Василя Стефаника**

Рахунок	Назва рахунку
80	Витрати виконання бюджетних програм
81	Витрати на оплату праці
84	Інші витрати за обмінними операціями
85	Витрати за необмінними операціями

Джерело: створено автором на основі [12]

На практиці часто використовують поняття видатків і витрат. Проте, між ними є певні відмінності.

Видатки бюджету – це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не відносять:

- погашення боргу;
- надання кредитів із бюджету;
- розміщення бюджетних коштів на депозитах;
- придбання цінних паперів;
- повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету тощо [1].

До витрат бюджету належать видатки бюджету, надання кредитів із бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

Загалом, витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу.

Облік витрат загального та спеціального фондів ведеться наростаючим підсумком із початку бюджетного року. Вкінці звітного періоду, витратні рахунки закриваються на субрахунок 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду».

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку у бюджетних установах, рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» має такі субрахунки:

- 8011 «Витрати на оплату праці» - призначений для ведення обліку витрат на оплату праці, що реалізуються у процесі основної діяльності бюджетної установи;
- 8012 «Відрахування на соціальні заходи» - застосовується для ведення обліку сум, затрачених та відрахованих на соціальні заходи, які нараховуються в ході основної діяльності установи;
- 8013 «Матеріальні витрати» - здійснюється облік матеріальних витрат, які виникають в процесі основної діяльності;
- 8014 «Амортизація» - застосовується для ведення обліку суми нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних активів, які використовуються бюджетною установою у ході основної діяльності.

Для відображення господарських операцій щодо обліку витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (таблиця 2.8.)

Таблиця 2.8.

Відображення господарських операцій з обліку витрат на оплату праці та відрахування на соціальні заходи

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордера	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
Витрати загального фонду					
1.	Нараховано зарплату Малиборський В.В. за листопад	Розрахунково-платіжна відомість працівника (Додаток 1)	5	8011	6511
2.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату Малиборської В.В.			8012	6313
3.	Закрито витратний рахунок	Бухгалтерська довідка	17	5511	8011
					8012
Витрати спеціального фонду					

4.	Нараховано зарплату Микитюк М.В.	Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8111	6512
5.	Нараховано ЄСВ на заробітну плату Микитюк М.В.			8112	6313
6.	Закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8111
					8112

Джерело: створено автором на основі [12]

Субрахунок 8013 «Матеріальні витрати» використовується, здебільшого, для обліку витрат на придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, продуктів харчування, також витрати на оплату послуг, одержаних від сторонніх підприємств.

Субрахунок 8113 «Матеріальні витрати» призначений для обліку матеріальних витрат, які виникають в процесі надання послуг, виконання робіт, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств.

Для відображення господарських операцій щодо обліку матеріальних витрат у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (таблиця 2.9.)

Таблиця 2.9.

Відображення господарських операцій з обліку матеріальних витрат

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
Витрати загального фонду					
1.	Списано МШП	Акт списання	10,17	8013	1812
2.	Нараховано плату за електроенергію АТ "Прикарпаттяобленерго"	Акт про використану електричну енергію	6,17	8013	6211
3.	Закрито витратний рахунок	Бухгалтерська довідка	17	5511	8013
Витрати спеціального фонду					

4.	Списано МШП	Акт списання	12,17	8113	1511
5.	Закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8113

Джерело: створено автором на основі [12]

Для відображення господарських операцій щодо обліку амортизації у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (таблиця 2.10.)

Таблиця 2.10.

Відображення господарських операцій з обліку амортизації

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Нараховано амортизацію на ОЗ	Розрахунок амортизації ОЗ	17	8014	1411
2.	Закрито рахунок витрат вкінці звітнього періоду	Бухгалтерська довідка	17	5511	8014

Джерело: створено автором на основі [12]

Рахунок 83 має однойменний субрахунок 8311 «Фінансові витрати», який використовується для ведення обліку витрат на сплату відсотків за користування кредитами та інших витрат.

Ведення аналітичного обліку здійснюється за кожним кодом функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків.

Для відображення господарських операцій щодо обліку фінансових витрат у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (таблиця 2.11.)

Таблиця 2.11.

Відображення господарських операцій з обліку фінансових витрат

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Нараховано відсотки за користування короткостроковим кредитом	Бухгалтерська довідка	17	8311	6114

2.	Закрито рахунок витрат вкінці звітного періоду			5511	8311
----	--	--	--	------	------

Джерело: створено автором на основі [12]

Для обліку операційних витрат, які не відображаються на рахунках 80-83, призначено рахунок 84 «Інші витрати за обмінними операціями».

Сума визнання інших витрат за обмінними операціями відображається за дебетом рахунку 84 «Інші витрати за обмінними операціями», а за кредитом – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат і списання їх в порядку закриття на фінансовий результат.

На субрахунку 8411 «Інші витрати за обмінними операціями» університет веде облік втрат від зменшення корисності активів, суми уцінки необоротних активів, витрат, понесених на відрядження та інші.

Для відображення господарських операцій щодо обліку інших витрат за обмінними операціями у бухгалтерському обліку університет використовує типові проводки (таблиця 2.12.)

Таблиця 2.12.

Відображення господарських операцій з обліку інших витрат за обмінними операціями

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Відображено втрати від зменшення корисності об'єктів ОЗ	Бухгалтерська довідка	17	8411	1411
2.	Списано суму, на яку первісна вартість перевищує чисту вартість реалізації запасів			8411	15
3.	Відображено втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій			8411	2515
4.	Нараховано курсову різницю	Виписки з реєстраційних, поточних рахунків	1,2,3,17	8411	2311
5.	Переоцінено зобов'язання при збільшенні курсу		6,17	8411	6211
6.	Затверджено звіт про використання коштів, які видані під звіт	Звіт	8,17	8411	2116
7.	Закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8411

Джерело: створено автором на основі [12]

Облік видатків, пов'язаних із виплатою всіх видів соціальної допомоги, стипендій, інших поточних видатків університет здійснює на рахунку 85 «Витрати за необмінними операціями».

Сума визнаних витрат за необмінними операціями відображається за дебетом 85 рахунку, а за кредитом – сума коштів, які не надійшли на відновлення витрат та їх списання у порядку закриття на фінансовий результат.

Субрахунок 8511 «Витрати за необмінними операціями» призначений для обліку видатків, які пов'язані із наданням субсидій, дотацій, стипендій, пенсій тощо.

У бухгалтерському обліку університету відображення витрат за необмінними операціями має свою специфіку (табл.2.13.).

Таблиця 2.13.

**Відображення господарських операцій з обліку інших витрат за
необмінними операціями**

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	Номер меморіального ордеру	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Нараховано стипендії студентам	Типова форма № П-6 (Додаток 2)	5,17	8511	6512
2.	Закрито рахунок витрат вкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	5511	8511

Джерело: створено автором на основі [12]

Своєчасний та повноцінний облік доходів забезпечується шляхом складання первинних документів та облікових регістрів. Фінансова звітність університету містить узагальнену інформацію щодо доходів, які установа отримувала впродовж року.

Отже, для обліку витрат Прикарпатським університетом використовується чотири рахунки – 80, 81, 84, 85. Витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати та амортизація розглядаються у сукупності рахунку 80 «Витрати на виконання бюджетних

програм». Тому, відповідним чином і організовано облік даних витрат в університеті. Методика обліку витрат відрізняється небагато, основною відмінністю є відображення сутності господарської операції та цілі понесення університетом витрат.

2.2. Аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій.

Для проведення аналізу результатів діяльності установи передбачає опрацювання статей кошторису. У більшості, бюджетні установи вирішують соціальні питання, достовірна оцінка фінансування дозволяє вчасно звернути увагу на джерела покриття витрат, що в свою чергу дає змогу успішно отримувати позитивні результати.

Згідно із чинним законодавством Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника складає кошторис свої доходів та витрат на звітний рік, враховуючи вимоги університету та норм видатків на його утримання.

Прикарпатський національний університет застосовує меморіально-ордерну форму обліку. Звітність університету складається відповідно до чинного законодавства (рис.2.1).

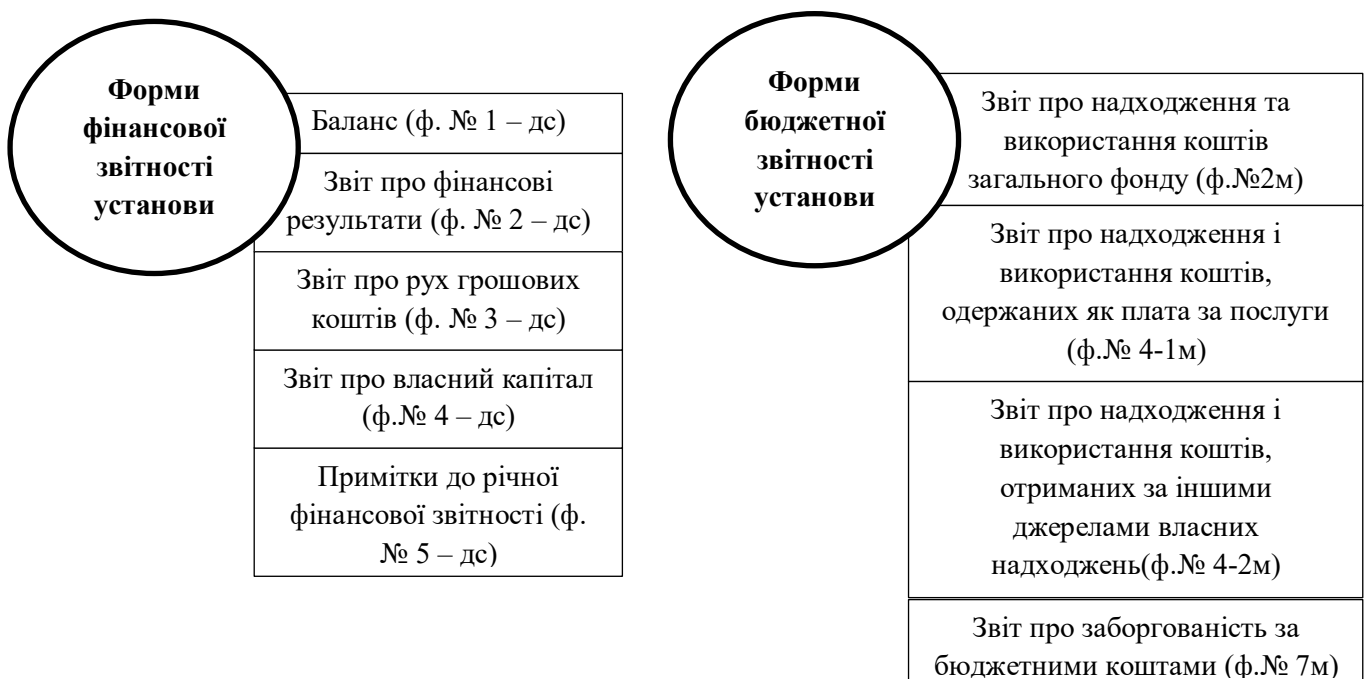


Рис. 2.1. Основні форми звітності установи

Джерело: створено автором на основі [28]

Аналіз доходів від обмінних операцій Прикарпатського університету за період 2019-2021 рр. відображено у таблиці 2.14.

Таблиця 2.14.

**Аналіз доходів від обмінних операцій у Прикарпатському
національному університеті імені Василя Стефаника**

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення			
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	Абсолютне		Відносне	
Доходи від обмінних операцій							
Бюджетні асигнування	167980,2	187760,8	228716,4	19781	40956	111,78	121,813
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	142199,5	148782,2	141792,7	6582,7	-6989,5	104,6	95,3
Доходи від продажу активів							
Фінансові доходи	3072,4	3149,6	1411,1	77,3	-1738,5	102,5	44,8
Інші доходи від обмінних операцій	776,8	4645,8	191,4	3869,0	-4454,4	598,0	4,1
Усього доходів від обмінних операцій	314028,9	344338,4	372111,7	30309,5	27773,3	109,7	108,1

Джерело: створено автором на основі [12], (Додаток 3,4,5)

Із даних таблиці можна побачити, що за період з 2019-2021 рр. доходи від обмінних результатів збільшились на 58082,8 тис.грн. Це відбулось внаслідок збільшення бюджетних асигнувань – 60736,2 тис.грн.

Зменшення доходів від обмінних операцій відбулося внаслідок:

- доходів від надання послуг (виконання робіт) – (-585,4)
- фінансових доходів – (-1661,3)
- інших доходів від обмінних операцій – (-585,4).

Аналіз доходів від необмінних операцій Прикарпатського університету за період 2019-2021 рр. відображено у таблиці 2.15.

Таблиця 2.15.

**Аналіз доходів від необмінних операцій у Прикарпатському
національному університеті імені Василя Стефаника**

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення			
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	Абсолютне		Відносне	
Доходи від необмінних операцій							
Податкові надходження							
Неподаткові надходження							
Трансферти		45	750		705		1666,67
Надходження до державних цільових фондів							
Інші доходи від необмінних операцій	344,6	3735,7	10015,3	3391,1	6279,6	1084,2	268,1
Усього доходів від обмінних операцій	344,6	3780,7	10765,3	3436,1	6984,6	1097,2	284,7

Джерело: створено автором на основі [12], (Додаток 3,4,5)

Із даних таблиці можна зробити висновок, що доходи від необмінних операцій збільшились на 10420,7 тис.грн. Це відбулося за рахунок збільшення:

— трансфертів – 705 тис.грн.;

— інших доходів від необмінних операцій – 9670,7 тис.грн.

Аналіз витрат від обмінних операцій за період 2019-2021 рр. опрацьовано у таблиці 2.16.

Таблиця 2.16.

Аналіз витрат від обмінних операцій у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення			
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	Абсолютне		Відносне	
Витрати за обмінними операціями							
Витрати на виконання бюджетних програм	130395,7	149873,7	180446,5	19478	30573	114,94	120,399
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	146773,7	154762,7	175868,0	7989,0	21105,3	105,4	113,6
Витрати з продажу активів							
Фінансові витрати							
Інші витрати за обмінними операціями	3090,7	3574,5	1300,4	483,9	-2274,1	115,7	36,4

Усього витрат за обмінними операціями	280260,1	308210,9	357614,9	27950,8	49404,0	110,0	116,0
--	----------	----------	----------	---------	---------	-------	-------

Джерело: створено автором на основі [12], (Додаток 3,4,5)

Витрати за обмінними операціями упродовж 2019-2021 рр. зросли на 77354,8 тис.грн. Це відбулось внаслідок збільшення:

- витрат на виконання бюджетних програм – 50050,8 тис.грн;
- витрат на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт) – 29094,3;

Проте, за аналізований період значно зменшились інші витрати за обмінними операціями – (-1790,3) тис.грн.

Аналіз витрат від необмінних операцій за період 2019-2021 рр. опрацьовано у таблиці 2.17.

Таблиця 2.17.

Аналіз витрат від необмінних операцій у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення			
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	Абсолютне		Відносне	
Витрати за необмінними операціями							
Трансферти							
Інші витрати за необмінними операціями	36662,5	37221,4	54134,1	558,9	16912,7	101,5	145,4
Усього витрат за обмінними операціями	36662,5	37221,4	54134,1	558,9	16912,7	101,5	145,4

Джерело: створено автором на основі [12], (Додаток 3,4,5)

Аналіз видатків бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та за період 2019-2021 рр. опрацьовано у таблиці 2.18.

Таблиця 2.18.

Аналіз видатків бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення			
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	Абсолютне		Відносне	
Загальнодержавні функції	-	-	-	-	-	-	-
Оборона	-	-	-	-	-	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	-	-	-	-	-	-	-
Економічна діяльність	-	-	-	-	-	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	-	-	-	-	-	-	-
Житлово-комунальне господарство	-	-	-	-	-	-	-
Охорона здоров'я	-	-	-	-	-	-	-
Духовний та фізичний розвиток	-	-	-	-	-	-	-
Освіта	316922,5	345432,3	411748,9	28509,8	66316,7	109,0	119,2
Соціальний захист та соціальне забезпечення	-	-	-	-	-	-	-
Усього	316922,5	345432,3	411748,9	28509,8	66316,7	109,0	119,2

Джерело: створено автором на основі [12], (Додаток 3,4,5)

Із даних таблиці можна зробити висновок що видатки бюджету (кошторису) на освіту впродовж 2019-2021 рр. зросли на 94826,4 тис.грн.

Аналіз елементів витрат за обмінними операціями за період із 2019-2021 рр. відображено у таблиці (табл. 2.19).

Таблиця 2.19.

Аналіз елементів витрат за обмінними операціями у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника

	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення			
	тис.грн.	тис.грн.	тис.грн.	Абсолютне		Відносне	
Витрати на оплату праці	189309,0	217940,4	264159,5	28631,4	46219,1	115,1	121,2
Відрахування на соціальні заходи	40815,7	47311,3	57503,9	6495,6	10192,6	115,9	121,5
Матеріальні витрати	42643,9	34452,0	29034,7	-8191,9	-5417,3	80,8	84,3
Амортизація	4400,9	4932,7	5616,4	531,8	683,7	112,1	113,9
Інші витрати	3090,7	3574,5	1300,4	483,9	-2274,1	115,7	36,4
Усього	280260,1	308210,9	357614,9	27950,8	49404,0	110,0	116,0

Джерело: створено автором на основі [12], (Додаток 3,4,5)

Із даних таблиці можна зробити висновок, що витрати на оплату зросли на 74850,5. На це вплинуло збільшення мінімального розміру заробітної плати, кількість працівників. Відповідно до цього, відбулось і збільшення відрахувань на соціальні заходи – 16688,2 тис.грн.

Матеріальні витрати за аналізований період зменшились на – (-13609,2) тис.грн. Витрати на амортизацію збільшились на 1215,5 тис.грн. Інші витрати зменшились на – (-1790,3) тис.грн.

Отже, підсумувавши, можна зробити висновок, що установи бюджетного характеру є некомерційними, а головною ціллю їхньої діяльності виступає досягнення добробуту в різних сферах життя суспільства, їх аналіз здебільшого відрізняється від аналізу діяльності підприємств.

Основою аналізу є Звіт про фінансові результати, який виступає засобом економічного групування та сумарного відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів за складом і розміщенням та джерелами їх утворення і цільовим призначенням на певну дату.

2.3. Специфіка організації аудиту доходів і видатків.

Вітчизняна система аудиту державних фінансів підтверджує наявність цілої низки проблем у даній сфера, а саме:

- фрагментарність нормативно-правового забезпечення функціонування система, яка не відповідає сучасним вимогам;
- відсутність цілісних організаційних підходів і стандартизованого понятійного апарату;
- наявність малоефективної та ієрархічної системи контролюючих органів, які призводять до дублювання їх функцій;
- невідповідність функцій, повноважень і завдань контролюючих органів, що належать до різних гілок влади;
- відсутність концепції розмежування і розвитку внутрішнього та зовнішнього аудиту у державних установах;

— відсутність чіткої та єдиної інформаційної бази контрольних заходів та їх результатів тощо.

Наразі, вітчизняне законодавство у сфері фінансового контролю пристосовується до вимог Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів.

Відповідно до чинного законодавства, державний аудит проводиться контрольно-ревізійною службою, яка підпорядковується Міністерству фінансів України, і, Рахунковою палатою України, яка, в свою чергу, підпорядкована і підзвітна Верховній Раді України. Рахункова палата України веде свою діяльність самостійно і відокремлено від будь-яких інших органів влади.

Для проведення аудиту доходів і видатків у державних установах використовують загальнонаукові способи, до яких належать:

- аналіз. Під ним розуміють спосіб дослідження, який базується на уявному або практичному розкладанні об'єктів на складові частини;
- синтез. Даний спосіб дає можливість пізнавати об'єкти, явища та процеси через об'єднання їх в єдине ціле;
- індукція. Спосіб пізнання, якому притаманний перехід від часткового до загального, від знання окремих фактів до узагальнень тощо;
- дедукція. Спосіб, який полягає у переході від загального до часткового;
- аналогія. Спосіб дослідження, результат якого отримується шляхом пізнання об'єктів, які досліджуються;
- порівняння. Спосіб зіставлення одних досліджуваних об'єктів з іншими;
- абстрагування. Спосіб, за допомогою якого переходять від конкретних фактів до загальних понять;

- конкретизація. Спосіб дослідження, який розглядає об'єкти та явища у різнобічній їх реальності, а не абстрактній дійсності;
- моделювання. Спосіб, який базується на побудові моделі досліджуваного об'єкта.

При перевірці, також можуть застосовувати спеціальні методичні прийоми. Дані прийоми вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи та фінансового аудиту. Основна мета їх використання – одержання потрібних доказів у процесі контрольних дій під час проведення перевірки. Їх прийнято класифікувати за двома групами: документальні та фактичні.

Документальні методичні прийоми фінансового аудиту базуються на використанні інформації, які відображена у документах, адже документ має юридичне значення і є доказом законності здійснення даної операції.

Формальна перевірка документів полягає у контролі додержання чинних форм документів, повноти, правильності та своєчасності оформлення та заповнення реквізитів, наявності відповідних підписів у документах.

При здійсненні перевірки щодо правильності відображення фінансово-економічних операцій за даними документами у реєстрах бухгалтерського обліку контролюється правильність визначення кореспонденції рахунків, беручи до уваги зміст фінансово-економічної операції, відображеної у документі. Також, перевіряється повнота наявності та відповідності документів за проведеними в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку. При проведенні аудиту, можуть бути виявлені такі порушення:

- неправильна кореспонденція рахунків;
- невідповідність сум у реєстрах бухгалтерського обліку і документах;
- відсутності бухгалтерських записів;
- повторення кореспонденцій рахунків в однакових сумах;
- додаткові та сторонні записи, необґрунтовані документами;

Аудит щодо перевірки стану бухгалтерського обліку у бюджетній установі полягає у перевірці достовірності його ведення.

Часто, на практиці, виявляють фальсифікацію та викривлення бухгалтерського обліку, що призводить до неточної уяви про фінансові результати діяльності і майновий та фінансовий стан, що в майбутньому впливають на прийняття недостовірних рішень.

Стан бухгалтерського обліку доцільно оцінювати на початковій стадії проведення аудиту.

Для забезпечення ефективності аудиту необхідною умовою є використання принципів. Основними принципами є:

- обов'язковість. Здійснення аудиту є обов'язковим для забезпечення ефективного управління діяльністю;
- об'єктивність, точність і достовірність. Даний принцип полягає у забезпеченні контролюючих органів неупередженого рівного підходу до всіх підконтрольних суб'єктів під час здійснення перевірки;
- регулярність. Передбачає необхідність чіткого та регулярного проведення аудиту певного об'єкта;
- доцільність, своєчасність та оперативність. Передбачає, що інформація одержана в підсумку аудиту повинна бути доцільною та своєчасною для приймання оптимальних рішень. Своєчасна та доцільна інформація забезпечує установу можливістю оперативно оцінювати минулі, теперішні та майбутні події;
- плановість. Аудит повинен здійснюватись за чітко встановленим планом;
- зрозумілість та адекватність тлумачення. Даний принцип означає, що всі отримані результати аудиту повинні бути подані у вигляді висновків;

- законність. Діяльність контролюючих органів має відповідати всім нормам чинного законодавства;
- державність. Аудит повинен базуватись на державному підході і відповідати інтересам держави;
- гласність. Даний принцип повинен відповідати широкому та правдивому висвітленні результатів перевірки;
- скоординованість. Означає, що контролюючі органи повинні координувати свої повноваження з метою запобігання дублювання перевірок і відволікання працівників;
- незалежність. Принцип дає можливість зрозуміти, що органи контролю та їх посадові особи не повинні мати взаємозв'язків;
- професіоналізм. Аудит повинен здійснюватись на належному професійному рівні;
- цільова та стратегічна спрямованість. Аудит повинен мати чітко визначені цілі та стратегію щодо ведення;
- дієвість. Аудит повинен включати розробку конкретних висновків;
- науковість. Контроль повинен передбачати глибоке пізнання об'єктивної дійсності життєдіяльності установи;
- системність та комплексність. Даний принцип вимагає обширного системного розгляду всіх фінансово-економічних явищ і процесів;
- аспектність, конкретність та суттєвість. Аудит має здійснюватись за певними аспектами і виокремлювати найбільш суттєві та актуальні питання;
- ситуаційність. Принцип означає, що будь-яке економічне явище в діяльності установ потребує системного розгляду;
- ефективність. Витрати на проведення аудиту повинні бути якнайменшими при оптимальній глибині аудиту та його комплексності.

Отже, проведення аудиту є важливою ланкою у діяльності установи. Адже за допомогою аудиту вирішуються першочергові проблеми, які виникають в результаті діяльності установи.

ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ II

Облік доходів і витрат у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника займає велике значення, адже саме вони є основою для функціонування установи.

Облік доходів у Прикарпатському університеті здійснюється за допомогою рахунків 7 класу, які затверджені Планом рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах. А саме:

- 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»;
- 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг);
- 74 «Інші доходи за необмінними операціями»;
- 75 «Доходи за необмінними операціями».

Університет веде облік доходів загального і спеціального фонду на підставі первинних документів та формує реєстри аналітичного та синтетичного обліку, дані з яких використовують для складання всіх форм звітності.

Облік витрат здійснюється на рахунках 8 класу, зокрема:

- 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»;
- 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт);
- 84 «Інші витрати за обмінними операціями»;
- 85 «Витрати за необмінними операціями».

Серед перелічених витрат, найбільш питиму вагу займають витрати на виплату заробітної плати та на придбання товарів чи послуг.

Ведення контролю займає важливу ланку у життєдіяльності університету, оскільки без належно проведених перевірок чи інвентаризацій, установа не зможе нормально функціонувати (виникатимуть порушення, крадіжки, псування матеріальних цінностей, неправомірно нараховуватиметься амортизація на основні засоби тощо).

ІІІ РОЗДІЛ. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ.

3.1. Удосконалення методів обліку доходів та видатків бюджетної установи

Функціонування бюджетних установ, зокрема як і їх фінансування є доволі специфічним. Результати досліджень часто вказували на дану специфіку. Зокрема, порядок фінансування установи згідно із затвердженим кошторисом та необхідність обов'язкового звітування за результатами виконання кошторису.

Окрім перелічених умов, доволі важливими є вимоги щодо видатків, які установа несе впродовж операційного циклу. Адже, кошти повинні витратитись відповідно до принципів цільового використання, економії та ефективності. Із дослідження видно, що значними недоліками в організації внутрішнього контролю університету є ведення доходів і витрат. Відповідно до цього, заклад не в змозі повністю забезпечити дотримання даних принципів. Недостатня увага приділяється оптимізації щодо використання ресурсів.

Для того, щоб збільшити раціональність використання бюджетних коштів та ефективність господарської діяльності установи в цілому, необхідно впровадити управлінський облік. Основною метою управлінського обліку є надання інформації, цінної для визначення стратегії та здійснення планування майбутніх операцій установи, контроль за поточною діяльністю, оптимізація споживання ресурсів, оцінка ефективності діяльності.

Під управлінським обліком в бюджетних установах слід розуміти процес, спрямований на допомогу установі у досягненні нею бізнес-стратегії шляхом оптимізації витрат.

Керівництво управлінським обліком здійснюється керівником та головним бухгалтером бюджетної установи. Регламентація управлінського обліку бюджетних установ на державному рівні відсутня, тому всі методичні та організаційні позиції щодо даного питання знаходяться в компетенції керівника та бухгалтера.

Беручи до уваги недоцільність формування відокремленого підрозділу для проведення управлінського обліку в бюджетній установі, виникає потреба у визначенні відповідальної служби за даний процес, нею може бути бухгалтерська служба.

Здійснюючи роботу, бухгалтерська служба має можливість використовувати такі технологічні аспекти управлінського обліку:

- переробні операції. До них належать групування, розрахункові процедури контрольного та аналітичного характеру;
- творчі операції. Серед них складання підсумкових даних, записок пояснювального характеру, різного роду довідок, висновків, пропозицій та рекомендацій;
- комп'ютерні технології. Використання пакету Microsoft Office.

Інформаційне забезпечення управлінського обліку різниться певними формами:

- накази;
- відомості;
- акти;
- накладні;
- меморіальні ордери;
- форми фінансової, бюджетної та іншої звітності установи бюджетного характеру.

Для створення управлінського обліку потрібно дотримання ряд умов, серед яких:

- якість управління, тобто вміння керівництва ефективно планувати та контролювати роботу;
- кваліфікація персоналу, а саме його здатність щодо чіткого дотримання посадових інструкцій.

За умови відсутності даних факторів, ефективність система управлінського обліку не буде досягнуто.

У майбутньому, це дасть можливість після проведення внутрішнього контролю одержувати не перелік порушених пунктів інструкцій, а повноцінну оцінку як специфічних, так і системних ризиків. Завдяки веденню управлінського обліку здійснюється оцінка досягнення планових показників, виявлення першочергових проблем у виконанні бюджетної програми, дає можливість розробити пропозиції щодо збільшення ефективності й результативності використання ресурсів, а також виявлення ризиків, які негативно впливають на виконання основних функцій і завдань бюджетної установи [41].

Організація управлінського обліку має декілька етапів:

- 1) розробка моделі внутрішнього обліку для кожного структурного підрозділу або в загальному для цілої установи;
- 2) розробка організаційної схеми управлінського обліку, яка повинна містити втілення контрольних функцій на всіх рівнях діяльності. Беручи до уваги світову практику, випливає, що кожен організаційний рівень контролю відокремленої установи має свою характерність та не може бути застосований для всіх організацій державного сектору;
- 3) Розвиток чітких форм організації внутрішнього контролю, враховуючи особливість структури установи. існує дві форми внутрішнього контролю – централізована і децентралізована. У централізованій формі виконавцями є бухгалтери, а основними напрямками для проведення контролю є облікові дані. Проте, найоптимальнішою формою організації внутрішнього контролю є децентралізована, коли керівник контрольної служби має пряме відношення до менеджменту організації [42].

Управлінський облік в установах державного сектору здійснюється за наступними напрямками:

1. Точність та своєчасність затвердження кошторису бюджету. На даному напрямі здійснюється перевірка кошторису та плану асигнувань, а також перевірка витрат, які зазначені у планових документах. У процесі ведення перевірки можуть підлягати:
 - видатки за кодами бюджетної класифікації;
 - стан дебіторської та кредиторської заборгованості;
 - видатки за захищеними статтями бюджету;
 - своєчасність здійснення перерахунків коштів на проведення певних цілей;
 - касові видатки;
 - ситуацію щодо погашення бюджетних зобов'язань;
 - чи були зміни у кошторисі та плані асигнувань.
2. Перевірка касових операції в бюджетних установах ведеться за наступними напрямками:
 - перевірка фактичної наявності готівки в касі (якщо така існує);
 - оформлення первинних документів;
 - законність списання коштів;
 - своєчасність оприбуткування коштів.
3. Перевірка щодо правильності нарахування та виплати заробітної плати в установах бюджетного характеру проводиться за наступними напрямками:
 - штатний розпис;
 - трудові угоди;
 - колективні договори;
 - особові картки працівників;
 - табелі обліку відпрацьованого часу;

- листки непрацездатності;
- платіжні відомості;
- форми статистичної звітності;
- нарахування на заробітну плату.

4. Перевірка розрахунків установи бюджетного характеру з бюджетом. В процесі перевіряються наступні напрями:

- встановлення реальної дебіторської заборгованості;
- встановлення простроченої дебіторської заборгованості;
- списання дебіторської заборгованості, термін позивної давності якої минув;
- перевірка синтетичних та аналітичних рахунків щодо обліку ведення дебіторської заборгованості;
- оцінка дебіторської заборгованості;
- класифікація дебіторської заборгованості;
- причини виникнення кредиторської заборгованості;
- терміни, коли виникла кредиторська заборгованість;
- заборгованість за групами кредиторів;
- своєчасність оплати рахунків.

5. Перевірка основних засобів бюджетної установи. В процесі здійснюється контроль за наступними проведеними операціями:

- надходженням;
- вибуттям;
- нарахуванням амортизації;
- переоцінкою;
- орендою та ремонтом.

6. Контроль за станом та рухом запасів бюджетної установи здійснюється за наступними напрямками:

- інвентаризація запасів;
- збереження запасів;

- стан обліку запасів;
- раціональність використання та нормування запасів;
- облік МШП;

7. Перевірка фінансової звітності установи бюджетного характеру.

Отже, з всього вище сказаного можна зробити висновок, що недосконалість ведення управлінського обліку притаманна левовій частці бюджетних установ. Зокрема, дії облікових працівників зводяться до правильності відображення господарських операцій в обліку та звітності й контролю за своєчасністю здійснених розрахунків. Тому введення системи управлінського обліку є надзвичайно важливим для будь-якої бюджетної установи, адже саме його ведення допоможе виявити проблеми в їх, так би мовити, поточному стані, і виправити без подальших наслідків.

3.2. Напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ.

Оптимізацію структури доходів і видатків у бюджетних установах є надзвичайно актуальною, адже доходи і видатки відіграють значну роль в господарській діяльності установи.

В університеті структура доходів за бюджетними асигнуваннями відображена на рисунку (рис.3.1.).



Рис.3.1. Доходи за бюджетними асигнуваннями
Джерело: створено автором

Для детального відображення інформації пропонується створити відповідні аналітичні рахунки.

Рахунок 7011010 «Бюджетні асигнування ЗФ університет» слід конкретизувати на такі аналітичні рахунки:

- 701101000 «Бюджетні асигнування університет» - для обліку заробітної плати та нарахувань на заробітну плату;
- 701101005 «Бюджетні асигнування ЗФ університет стипендія академічна» - для обліку стипендій;
- 701101008 «Бюджетні асигнування ЗФ університет Державні премії, стипендії та гранти в галузі освіти».

Рахунок 7011011 «Бюджетні асигнування ЗФ теми» слід конкретизувати на такі аналітичні рахунки:

- 701101111 «Бюджетні асигнування теми прикладні»;
- 701101112 «Бюджетні асигнування теми фундаментальні».

Рахунок 7011012 «Бюджетні асигнування ЗФ коледж» слід конкретизувати на такі аналітичні рахунки:

- 701101200 «Бюджетні асигнування ЗФ коледж» - для обліку заробітної плати та нарахувань на заробітну плату»;
- 701101205 «Бюджетні асигнування ЗФ коледж стипендія академічна» - для обліку стипендій.

Структура доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) відображена на рисунку (рис.3.2.).

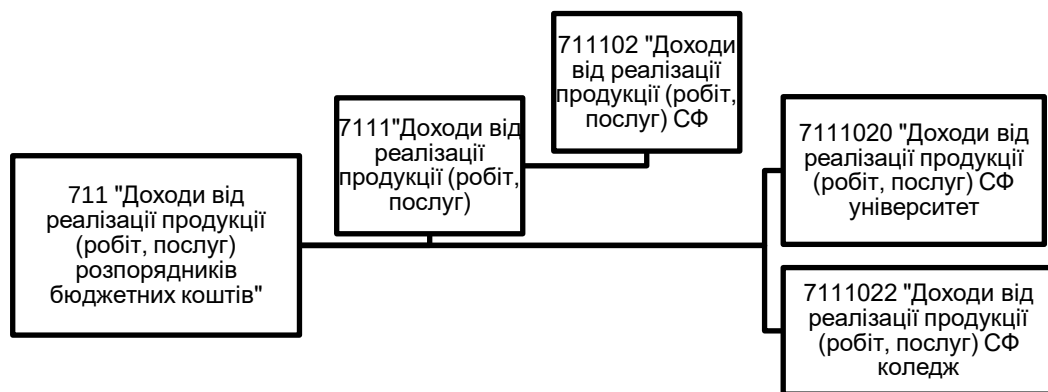


Рис.3.2. Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)
Джерело: створено автором на основі [12]

Рахунок 7111020 «Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет слід конкретизувати:

- 711102000 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет платне навчання»;
- 711102003 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет платні курси ІПДО»;
- 711102004 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет перездача, поновлення, повторне вивчення»;
- 711102005 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет здача іспитів»;
- 711102011 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет буд. Південний Бульвар»;
- 711102019 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет інші розрахунки з дебіторами»;
- 711102021 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет лекторії»;
- 711102061 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет гуртожиток №1»;

- 711102062 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет гуртожиток №2»;
- 711102064 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет гуртожиток №4»;
- 711102065 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет гуртожиток №5»;
- 711102066 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ університет гуртожиток №6».

Рахунок 7111022 «Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ коледж» слід конкретизувати:

- 711102200 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ коледж платне навчання»;
- 711102290 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ коледж гуртожиток №4»;
- 711102291 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ коледж гуртожиток №1»;
- 711102292 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) СФ коледж гуртожиток №2».

Для деталізації та оптимізації роботи, університет до рахунку 74 «Інші доходи за обмінними операціями» використовує субрахунки та аналітичні рахунки (рис.3.2.).

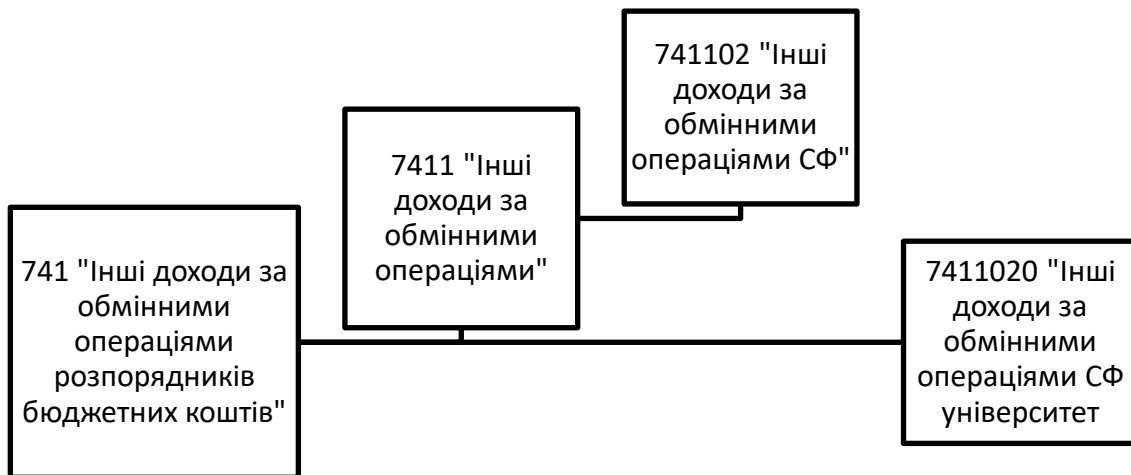


Рис.3.2. Інші доходи за обмінними операціями

Джерело: створено автором на основі [12]

Рахунок 7411020 «Інші доходи за обмінними операціями СФ університет» слід конкретизувати:

— 741102001 «Інші доходи за обмінними операціями СФ університет курсові різниці».

Для деталізації та оптимізації роботи, університет до рахунку 75 «Рахунки за необмінними операціями» використовує субрахунки та аналітичні рахунки (рис.3.4.).



Рис. 3.4. Доходи за необмінними операціями

Джерело: створено автором на основі [12]

Рахунок 7511030 «Доходи за необмінними операціями СФ інш.дж. власн. надхд. університет» слід конкретизувати:

- 751103001 «Доходи за необмінними операціями СФ інш.дж. власн. надхд. Університет благодійність»;
- 751103004 «Доходи за необмінними операціями СФ інш.дж. власн. надхд. Університет % від депозиту»;
- 751103005 «Доходи за необмінними операціями СФ інш.дж. власн. надхд. Університет стипендія КМУ»;
- 751103012 «Доходи за необмінними операціями СФ інш.дж. власн. надхд. Університет PIMReC».

У Прикарпатському університеті рахунок 80 «Витрати виконання бюджетних програм» деталізується на відповідні субрахунки та аналітичні рахунки:

- 801101 «Витрати на оплату праці ЗФ»;
- 801201 «Відрахування на соціальні заходи ЗФ»;
- 801301 «Матеріальні витрати ЗФ».

Для детального відображення операцій рахунок 801101 «Витрати на оплату праці ЗФ» слід конкретизувати:

- 8011010 «Витрати на оплату праці ЗФ університет»;
- 8011011 «Витрати на оплату праці ЗФ теми»;
- 8011012 «Витрати на оплату праці ЗФ коледж».

Рахунок 801201 «Відрахування на соціальні заходи ЗФ» доцільно поділити:

- 8012010 «Відрахування на соціальні заходи ЗФ університет»;
- 8012011 «Відрахування на соціальні заходи ЗФ теми»;
- 8012012 «Відрахування на соціальні заходи ЗФ коледж».

Рахунок 801301 «Матеріальні витрати ЗФ» доцільно поділити:

- 8013010 «Матеріальні витрати ЗФ університет»;
- 8013011 «Матеріальні витрати ЗФ теми»;

— 8013012 «Матеріальні витрати 3Ф коледж».

Рахунок 811102 «Витрати на оплату праці СФ» поділяється на рахунки 8111020 «Витрати на оплату праці СФ університет» та 8111022 «Витрати на оплату праці СФ коледж».

Рахунок 8111020 «Витрати на оплату праці СФ університет» слід конкретизувати:

- 811102000 «Витрати на оплату праці СФ університет»;
- 811102061 «Витрати на оплату праці СФ університет гуртожиток №1»;
- 811102062 «Витрати на оплату праці СФ університет гуртожиток №2»;
- 811102064 «Витрати на оплату праці СФ університет гуртожиток №4»;
- 811102065 «Витрати на оплату праці СФ університет гуртожиток №5».

Рахунок 8111022 «Витрати на оплату праці СФ коледж» слід конкретизувати:

- 811102200 «Витрати на оплату праці СФ коледж 1 ст.».

Для обліку операційних витрат, які не відображаються на рахунках 80-83, в університеті призначено рахунок 84 «Інші витрати за обмінними операціями».

Рахунок 8411 «Інші витрати за обмінними операціями» конкретизується на 841102 «Інші витрати за обмінними операціями СФ», що в свою чергу переходить у 8411020 «Інші витрати за обмінними операціями СФ університет».

Рахунок 8411020 «Інші витрати за обмінними операціями СФ університет» слід конкретизувати:

- 841102000 «Інші витрати за обмінними операціями СФ університет відрядження»;

— 841102001 «Інші витрати за обмінними операціями СФ університет курсова різниця».

Рахунок 8511 «Витрати за необмінними операціями» призначений для обліку видатків, які пов'язані із наданням субсидій, дотацій, стипендій, пенсій тощо.

Рахунок 8511 «Витрати за необмінними операціями» в університеті поділяється на 851101 «Витрати за необмінними операціями ЗФ» та 851103 «Витрати за необмінними операціями СФ інш.дж.влас.надхд.».

851101 «Витрати за необмінними операціями ЗФ» слід конкретизувати:

- 8511010 «Витрати за необмінними операціями ЗФ університет»;
- 8511012 «Витрати за необмінними операціями ЗФ коледж».

Отже, запропонована конкретизація рахунків дасть змогу більш точно вести бухгалтерський облік, правильно розділяти витрати та доходи за певними видами та оптимально відображати їх у господарських операціях.

3.3. Підходи щодо покращення організації аудиту

Основною проблемою будь-яких установ, є проблема економії коштів, тому саме вона вимагає застосування всіх можливих інструментів з метою її досягнення. Першочергово це відноситься до витратних ділянок в господарській діяльності бюджетних установ. Для досягнення даної мети потрібно застосовувати внутрішній аудит.

Відповідно до Бюджетного кодексу, внутрішній аудит – комплекс заходів, застосовуваних керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, а також досягнення результатів у відповідності до поставленої мети, завдань, планів та вимог щодо діяльності бюджетної установи.

Внутрішній аудит дає змогу досліджувати установу і виявляти ряд недоліків. Найчастіше, ними виступають не закріплені особи, відповідальні за його здійснення, відсутність чіткого плану проведення контрольних дій.

Дані недоліки є доволі поширеними в діяльності будь-яких державних установ. Досить часто внутрішній аудит у бюджетних установах зводиться до

перевірки, щодо правильності відображення господарських операцій в обліку і складання звітності. Також, найчастіше перевіряють і дотримання фінансової дисципліни.

Застосування внутрішнього аудиту доходів і витрат, його практичне застосування є доволі важливим і таким, що дає більш результативне управління ресурсами та результатами діяльності, незважаючи на часте ігнорування установами бюджетного характеру [41].

Для ефективної організації аудиту доходів і витрат потрібен комплексний підхід у тісній взаємодії із системою бухгалтерського обліку та бюджетування (рис.3.2.).

Для ефективної організації внутрішнього аудиту доходів і витрат установи бюджетного характеру, його слід поєднувати із різними видами бюджетування, інформаційною системою, що розкриває в собі сукупність потрібних джерел даних.

Суб'єкт внутрішнього аудиту в бюджетних установах законодавством чітко не визначено. Єдине посилання на визначення внутрішнього аудиту міститься у Бюджетному кодексі. Відповідно до нього, на керівника установи покладаються зобов'язання здійснювати внутрішній аудит.

Оцінюючи обсяги діяльності установи, на мою думку, доцільно створити окремий підрозділ для ведення внутрішнього аудиту.

Основна мета системи внутрішнього аудиту не тільки виявляти недоліки і усувати їх, а й передбачати первинні причини, які призводять до виникнення невідповідностей, досліджувати їх та ліквідувати.

Інформаційним забезпеченням для системи внутрішнього аудиту є:

- нормативно-правова база;
- бухгалтерська документація;
- робоча документація;
- дані бюджетних установ тотожного профілю;
- результати зовнішнього контролю тощо.

Під розробкою організаційного забезпечення внутрішнього аудиту слід розуміти:

- розробку методичних рекомендацій до реалізації внутрішнього аудиту доходів і витрат в бюджетній установі;
- розробку ефективної системи документообігу.

Процес внутрішнього аудиту доходів і витрат складається із декількох етапів:

- на першому етапі здійснюється складання плану та розробки процедур аудиту;
- на другому етапі застосовуються процедури та інструменти аудиту;
- на третьому етапі відбувається формування вихідної інформації.

У бюджетній установі, організація ефективного процесу внутрішнього аудиту є доволі складним завданням і потребує багато зусиль та ресурсів, адже для неї потрібен комплексний підхід. Для ефективної організації внутрішнього аудиту доходів і витрат, бюджетна установа повинна реалізувати ряд послідовних дій [41].

Інформаційною базою для здійснення внутрішнього аудиту є як нормативно-правові акти, внутрішні розпорядчі документи, результати зовнішнього контролю, облікові документи, реєстри та інші.

Для внутрішнього закріплення розроблених вимог, порад щодо проведення аудиту, бюджетною установою затверджується відповідний внутрішній документ. Реалізація контрольних процедур повинна закріплюватись супутніми внутрішніми документами організації обліку, до них належать: робочий план рахунків, кореспонденції обліку субрахунків, графік документообігу тощо).

Сам процес аудиту передбачає складання плану та опрацювання контрольних процедур, практичну реалізацію запланованих процедур із використанням інструментів контролю та генерування вихідної інформації щодо проведених контрольних дій суб'єкта [42].

Формування переліку завдань та цілей контрольних процедур передбачається на процесі планування. До контрольних процедур належить:

- збір фактичних даних;
- аналіз виконання кошторису за видатками;
- аналіз спрямування використаних коштів;
- реалізація бюджетних програм.

Вихідна інформація щодо проведених контрольних процедур повинна включати в себе не тільки констатацію фактів виявлених порушень, а й рекомендації щодо їх усунення. Тому, дослідження організації внутрішнього аудиту за доходами і витратами бюджетної установи вказує на присутність ряду недоліків.

Тому, першочерговою необхідністю є удосконалення системи внутрішнього аудиту доходів і витрат установи, виявлення взаємодії внутрішнього контролю з різноманітними видами бюджетування й інформаційною базою. Також, потрібно розробити порядок організації процесу внутрішнього аудиту доходів і витрат.

Нажаль, оцінюючи ситуацію у країні, створення відділу внутрішнього аудиту в університеті наразі є недоцільним. Відділ внутрішнього аудиту потребує затрат, оскільки повинні бути закріплені відповідальні особи за здійсненням аудиту.

У майбутньому, створення даного відділу значно полегшить роботу установи, оскільки помилки будуть виявлятися у поточній діяльності, будуть надаватися висновки щодо їх вирішення. Загалом, установа зменшить кількість штрафних санкцій. Наразі, здійснення внутрішнього аудиту, як комплексної

системи неможливе, але можливо здійснювати контроль певних ділянок. Дану функцію в університеті пропонується покласти на заступників головного бухгалтера.

ВИСНОВОК ДО РОЗДІЛУ III

Ведення внутрішнього аудиту господарської діяльності бюджетних установ є однією з першочергових складових державного фінансового контролю. Саме від ефективності його функціонування залежить позитивний чи негативний підсумок використання державних коштів.

Беручи до уваги загальноекономічні соціальні, політичні чинники, здійснено аналіз основних форм внутрішнього контролю, які застосовуються в установах бюджетного характеру для:

- оптимізації управління коштами бюджетних установ;
- підвищення якості рівня організаційного контролю;
- проведення комплексної систематичної оцінки якості, результативності та ефективності контролю діяльності бюджетних установ;
- удосконалення контролю за доходами і видатками.

Ведення внутрішнього аудиту в цілому дає змогу своєчасно виявити порушення, об'єктивно класифікувати видатки та доходи бюджетної установи, правильно складати та вносити (якщо є потреба) зміни до кошторису, відкривати оптимальні та змістовно наповнені аналітичні рахунки.

ВИСНОВОК

Специфіка діяльності бюджетних установ, в основному, ґрунтується на їх зовнішньому фінансуванні. Тому, це породжує необхідність впровадження таких напрямів їх роботи, як планування доходів і витрат бюджетної установи та звітування щодо виконання кошторису.

Доходи і витрати бюджетної установи є основними об'єктами обліку. Проведений аналіз щодо визначення сутності поняття доходів бюджетних установ дав можливість визначити однозначність даного тлумачення як міжнародним, так і національним законодавством.

Проведене дослідження дозволяє сформулювати наступні висновки і пропозиції:

1. Розглянуто сутність доходів та видатків у бюджетних установах, їх класифікацію, та визначено, що достовірний облік доходів і видатків займає фундаментальну роль у життєдіяльності установ бюджетного характеру. Тому, важливо оптимально оцінювати і класифікувати як і доходи, так і видатки бюджетної установи. Це дасть змогу, своєчасно та правильно вести бухгалтерський облік, вчасно виявити можливі помилки та швидко їх виправити.

2. Визначено теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків у бюджетних установах. Ведення аудиту за доходами і видатками є надзвичайно важливими, адже доходи і видатки займають найважливішу роль у діяльності установи. Тому, визначено, що модель проведення аудиту повинна включати в себе планування (у процесі якого обирається найбільш допустимий перелік контрольних процедур, об'єктів і джерел надання інформації), обґрунтування параметрів моделі аудиту, а також організацію та методику аудиту.

3. Досліджено нормативно законодавче регулювання, яке дало змогу оцінити стан нормативної бази та правильність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в університеті, та сформувати весь спектр

необхідних елементів для якісного запровадження системи регулювання у практику установ бюджетного характеру.

4. Особливості організації обліку доходів і видатків університету визначаються у поділі доходів і витрат на обмінні та необмінні операції. Для ведення обліку доходів університетом застосовують рахунки – 70, 71, 74, 75, а для ведення обліку витрат – 80,81,84,85. Господарські операції теж мають певні особливості, адже правильне відображення доходів і видатків є першочерговим для ведення обліку. Також, особливістю є те, що всі понесені витрати повинні мати цільове призначення.

5. Аналіз доходів та видатків за обмінними і необмінними операціями показав, що доходи за обмінними операціями, порівняно із 2019 роком зросли на 58082,8 тис. грн.. доходи від необмінних операцій зросли на 10420,7 тис.грн. дане зростання відбулось за рахунок збільшення трансфертів. Щодо обліку витрат, то вони теж зросли. Левова частка зростання припадає на витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. Загалом, витрати від обмінних операцій збільшились на 77354,8 тис.грн., а витрати від необмінних операцій - 94826,4 тис.грн.

6. Щодо специфіки організації аудиту, особливість таких об'єктів обліку як доходи та видатки установи бюджетного характеру, вагомість надання повної та правдивої інформації про них зумовлює присутність ряду процедур проведення аудиту. До них відносять розмежування повноважень та обов'язків, документальне оформлення, звірку даних, нагляд.

7. Для удосконалення методів обліку доходів та видатків бюджетної установи запропоновано ведення управлінського обліку. Наразі, управлінський облік не часто застосовується на практиці. дії облікових працівників зводяться до правильності відображення господарських операцій в обліку та звітності й контролю за своєчасністю здійснених розрахунків. Управлінський облік дасть змогу своєчасно виокремлювати основні проблеми установи в поточній діяльності, і, вирішити їх.

8. Напрями оптимізації структури доходів і видатків у бюджетних установах полягають у відкритті додаткових рахунків. У роботі запропоновано вести детальний облік доходів і витрат, конкретизувати їх. Дана модель рахунків дасть змогу більш точно вести бухгалтерський облік, правильно розділяти витрати та доходи за певними видами та оптимально відображати їх у господарських операціях.

9. Підходи щодо покращення організації аудиту віддзеркалились у необхідності створення відділу внутрішнього аудиту. Це дало б змогу, вчасно реагувати на будь-які проблеми в процесі діяльності. Проте, даний відділ потребує додаткових затрат, що на даний час є зовсім нераціональним. Тому, як варіант, запропоновано покласти часткові обов'язки служби внутрішнього аудиту на заступників головного бухгалтера.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 № 2456- VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Камінська Т.Г. Взаємозв'язок доходів і витрат як категорій оціночних характеристик руху капіталу в обліку // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2010. Випуск 154. Частина 3. – URL: http://nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/nvnau_eamb/2010_154_3/zmist.html
3. Полянко В.В. Стратегія управління доходами торговельного підприємства: Автореф. ... канд. екон. наук. – К.: КНЕУ. – 2002. – 24 с
4. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика // Еконгомічний аналіз. – Випуск 2 (18). – 2008 . – С. 361-369
5. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: Монографія. – К.: КНЕУ, 2006. – 244 с.
6. МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» // Журнал «Бухгалтер 911». URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_goss_ekto_r/МСБОДС/МСБОДС_9.pdf.
7. Ляшенко О. С. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: коротка енциклопедія / О. С. Ляшенко. // Все про бухгалтерський облік. – 2010. – №38. – С. 33–36.
8. Податковий кодекс України//URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
9. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія / С. В. Мочерний. – Київ: Академія, 2002. – 952 с.
10. Соловйова Н. В. КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ ГОЛОВНИХ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ ЯК ЧИННИК ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ГОЛОВНИХ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ / Н. В.

Соловійова. — 2017. —URL:
<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5702>.

11. Левицька С. О. Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту // Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журн. 2015. № 12. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boau_2015_12_2
12. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 №1203 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14/page>.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
14. Норд Г. Л. Нормативно-правове забезпечення обліку доходів спеціального фонду закладів освіти III-IV рівнів акредитації / Г. Л. Норд. — 2012. — №177. — С. 59–66.
15. Аніщенко Г. Ю. Практичні аспекти формування облікової політики бюджетних установ // Г. Ю. Аніщенко. — 2013. — URL: <https://lib.udau.edu.ua/items/4cdfff2b-ad4d-4fb5-9bb6-189b6238a3f5>.
16. Кудіна І. Проблемні аспекти облікової політики бюджетних установ / І. Кудіна. — 2014. — №27. — С. 245–253.
17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.

- 18.Ілащук С. А. Методологія контролю видатків на оплату праці вищих навчальних закладів // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2015. №2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3820>.
- 19.Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 №372 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14>.
- 20.Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти: постанова Кабінету Міністрів України від 23.04.2014 №117 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/117-2014-п>.
- 21.Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 №604 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17>.
- 22.Наказ №11 "Про бюджетну класифікацію" URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text>.
- 23.Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 №333 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.
- 24.Контроль і ревізія: Підруч. для студентів вузів спец. "Облік і аудит" / Ф. Ф. Бутинець, Н. Г. Виговська, Н. М. Малюга, Н. І. Петренко. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2002. – 544 с

25. Карпенко Н. Г. Завдання та порядок відображення в обліку видатків бюджетних установ // Молодий вчений: наук. журн. 2017. №5 (45). URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.3/154.pdf>.
26. Котова С. С. Класифікація видатків медичних установ з урахуванням напрямків надання послуг // Електронний архів Полтавського університету економіки і торгівлі. 2011. URL: <http://dspace.puet.edu.ua/handle/123456789/1486>
27. Крупко М. П. Державний фінансовий контроль доходів і витрат суб'єкта державного сектора на прикладі Сварицевицької сільської ради // Молодий вчений: наук. журн. 2017. №5 (45). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/5/143.pdf>.
28. Левицька С. О. Фінансові результати господарської діяльності як об'єкти бухгалтерського обліку та менеджменту // Бухгалтерський облік і аудит: наук.-практ. журн. 2015. № 12. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILA=&2_S21STR=boau_2015_12_2
29. Лондаренко О. О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ // Економіка. Фінанси. Право. 2008. № 9. С. 15–19.
30. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 №11 // Бухгалтерський облік / Міністерство фінансів України. URL: <https://minfin.gov.ua/news/buhgalterskij-oblik/buhgalterskij-oblik-uderzhavnomu-sektori>
31. Шапаренко А. В. Зміни в обліку доходів і витрат бюджетних установ // Економіка та право: проблеми взаємодії та перспективи розвитку: Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції. 2017. №1.

URL: <http://novaosvita.com/wp-content/uploads/2017/12/EconLawSc-KyivDec2017P1.pdf>.

32. 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 №1219 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16>
33. Тополенко Н. М. Актуальні проблеми обліку видатків фінансовогосподарської діяльності митних органів // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2010. №8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=268>.
34. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління // Електронний репозитарій ТНЕУ: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук. 2014. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/797/1/dis%282%29.pdf>.
35. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 №11 // Бухгалтерський облік / Міністерство фінансів України. URL: <https://minfin.gov.ua/news/buhgalterskij-oblik/buhgalterskij-oblik-uderzhavnomu-sektori>
36. Ілашук С. А. Методологія контролю видатків на оплату праці вищих навчальних закладів // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2015. №2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3820>.
37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.
39. Щодо відображення в бухгалтерському обліку окремих операцій: наказ лист Міністерства фінансів України від 17.11.2017 № 35220-06-5/31577 // Вісник. Право знати все про податки і збори : оф. вид. ДФСУ. URL: <http://www.visnuk.com.ua/uk/document/100006479-schodo-vidobrazhennya-vbukhgalterskomu-obliku-okremikh-operatsiy-list-minfinuukrayini-vid-17-11-2017-po-35220-06-5-31577>.
40. Шапаренко А. В. Зміни в оцінці доходів і витрат бюджетних установ // Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: матеріали III Міжнародної студентської науковопрактичної інтернет-конференції. – Одеса: ОНЕУ, 2017. – Ч.1. – ст. 278-280.
41. Дейкало Л. Є. Роль розпорядників бюджетних коштів в бюджетному процесі // Ефективна економіка: електр. наук. фах. вид. 2015. №3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3889>.
42. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання // Бізнес Інформ: міжнар. наук. економ. журн. 2013. №10. URL: http://www.businessinform.net/pdf/2013/10_0/296_301.pdf.

ДОДАТКИ

Фактичний турнір

ТАБЕЛЬ

за грудень 2022 р.

Облік робочого часу працівників кафедри управління соціально-трудовою діяльністю, шорт-бізнесу та ієнтименеджменту

№	Прізвище, ім'я, по батькові	ставка	Посада	Відпрацьовано людино-годин (по днях місяця)																															Всього відпрацьовано людино-днів
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	
1.	Шикеринцев В.В.	1,0	Зав. каф.																																1
2.	Орлова В.В.	1,0	Доц.																																1
3.	Вичевський П.П.	1,0	Доц.																																2
4.	Дутчак О.І.	1,0	Доц.																																9
5.	Маланок Т.З.	1,0	Доц.																																0
1.	Федорак В.В.	0,25	Доц.																																22
2.	Чернецька В.В.	0,5	Ст. лаб.																																14
3.	Глушків О.М.	0,5	Ст. лаб.																																18

Засвідчує кафедра

Шикеринцев В.В.

Відповідальний за ведення таблиці:

Чернецька В.В.

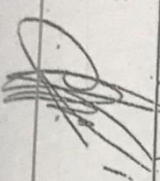
за грудень 2022 р.

Факультет туризму
тел. 78-81-05

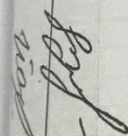
ТАБЕЛЬ
Обліку робочого часу працівників

№	Прізвище, ім'я, по батькові	Ст а в к а	Посада	Відроблено людино-годин (по днях місяця)																															Всього відроб- лено люд. днів
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	
				в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	
1	Величкий В.С.	1,0 декан факультету	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	22	
2	Пайтук У.В.	1,0 фах. з оріє. заоч. ф. навч.	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	22	
3	Черняк В.В.	1,0 диспет- чер	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	12	

Керівник



Величкий В.С. Відповідаючий за ведення таблиці



Черняк В.В.

24.07.2020

https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=fr2a81ac&displayinline=True

Зведений звіт Додаток 2 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

	Дата (рік, місяць, число)		КОДИ		
			2020	01	01
Установа	Державний вищий навчальний заклад "Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника"	за ЄДРПОУ	02125266		
Територія	Івано-Франківськ	за КОАТУУ	2610100000		
Організаційно-правова форма господарювання	Державне підприємство	за КОПФГ	140		
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085		
Вид економічної діяльності	Вища освіта	за КВЕД	85.42		
Одиниця виміру: грн					
Періодичність: річна					

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ за 2019 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	167980200	136180643
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	142199528	128359055
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	3072384	2337078
Інші доходи від обмінних операцій	2050	776831	366538
Усього доходів від обмінних операцій	2080	314028943	267243314
Доходи від необмінних операцій			
Платкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансфери	2110	-	964336
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	344568	4754489
Усього доходів від необмінних операцій	2170	344568	5718825
Усього доходів	2200	314373511	272962139
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	130395676	103179084
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	146773727	130829189
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-



https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=fr2a81ac&displayinline=True

24.01.2020

<https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=fr2a81ac&displayinline=True>

Інші витрати за обмінними операціями	2250	3090680	1677667
Усього витрат за обмінними операціями	2290	280260083	235685940
Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необмінними операціями	2310	36662453	36135777
Усього витрат за необмінними операціями	2340	36662453	36135777
Усього витрат	2380	316922536	271821717
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-2549025	1140422

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	-	-
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	-	-
Освіта	2500	316922536	271821717
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	316922536	271821717

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
ДОХОДИ							
Податкові надходження	2530	-	-	-	-	-	-
Неподаткові надходження	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
Доходи від операцій з капіталом	2550	-	-	-	-	-	-
Офіційні трансферти, з них:	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
Надходження державних цільових фондів	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



2020000001363463

АС "ЕЗВИТ" ТР

СІМ 2.1.3

<https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=fr2a81ac&displayinline=True>

2/2

24.01.2020

https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=fr2a81ac&displayinline=True

Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ									
Оплата праці і нарахування на заробітку паягу	2610	-	-	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	189308991	158710286
Відрахування на соціальні заходи	2830	40815667	35382267
Матеріальні витрати	2840	42643876	34738560
Амортизація	2850	4400869	5177160
Інші витрати	2860	3090680	1677667
Усього	2890	280260083	235685940

Керівник (посадова особа)

Цепенда ІЄ

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)

Григорів ОО



26.01.2021

https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=frf3e618&displayinline=1 rue

Зведений звіт Додаток 2 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

Установа
Територія
Організаційно-правова форма господарювання
Орган державного управління
Вид економічної діяльності
Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

Державний вищий навчальний заклад "Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника" за ЄДРПОУ
Івано-Франківськ за КОАТУУ
Державне підприємство за КОПФГ
Міністерство освіти і науки України за КОДУ
Вища освіта за КВЕД

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
2021	01	01
02125266		
2610100000		
140		
11085		
85.42		

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ за 2020 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	187760764	167980200
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	148782203	142199528
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	3149636	3072384
Інші доходи від обмінних операцій	2050	4645804	776831
Усього доходів від обмінних операцій	2080	344338407	314028943
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Податкові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	45000	-
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	3735697	344568
Усього доходів від необмінних операцій	2170	3780697	344568
Усього доходів	2200	348119104	314373511
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	149873663	130395676
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	154762714	146773727
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-



26.01.2021

https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=fr3e618&displayname=1 rue

Інші витрати за обмінними операціями	2250	3574535	3090680
Усього витрат за обмінними операціями	2290	308210912	280260083
Витрати за необмінними операціями			
Трансфери	2300	-	-
Інші витрати за необмінними операціями	2310	37221382	36662453
Усього витрат за необмінними операціями	2340	37221382	36662453
Усього витрат	2380	345432294	316922536
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	2686810	-2549025

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	-	-
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	-	-
Освіта	2500	345432294	316922536
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	345432294	316922536

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік	фактична сума виконання за звітний період	різниця (граф 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (граф 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
ДОХОДИ							
Податкові надходження	2530	-	-	-	-	-	-
Неподаткові надходження	2540	-	-	-	-	-	-
Доход від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від комерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші несподівані надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
Доходи від операцій з капіталом	2550	-	-	-	-	-	-
Офіційні трансфери, з них:	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
Надходження державних цільових фондів	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



26.01.2021

<https://ezvit.treasury.gov.ua/barsapp/FastReport.Export.axd?ID=frf3e618&displayinline=True>

Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходи	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на зарплатку	2610	-	-	-	-	-	-
Випирання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансфери, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Некласифіковані видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансфери, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрати	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	217940394	189308991
Відрахування на соціальні заходи	2830	47311261	40815667
Матеріальні витрати	2840	34452007	42643876
Амортизація	2850	4932715	4400869
Інші витрати	2860	3574535	3090680
Усього	2890	308210912	280260083

Керівник (посадова особа)

Ігор ЦЕПЕН/ДАГоловний бухгалтер (спеціаліст,
якого покладено виконання
в'язків бухгалтерської служби)Ольга ГРИГОРІВ

Зведений звіт

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського
обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової
звітності»

Дата (рік, місяць, число)

КОДИ		
2022	01	01
02125266		
UA26040190010045761		
425		
11085		
85.42		

Установа
ТериторіяОрганізаційно-правова форма
господарювання

Орган державного управління

Вид економічної діяльності

Одиниця виміру: грн

Періодичність: річна

Державний вищий навчальний
заклад "Прикарпатський національний університет
імені Василя Стефаника"

Івано-Франківськ

Державна організація (установа, заклад)

Міністерство освіти і науки України

Вища освіта

за ЄДРПОУ

за КАТОРТГ

за КОПФГ

за КОДУ

за КВЕД

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ за 2021 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	228716446	187760764
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	141792715	148782203
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	1411148	3149636
Інші доходи від обмінних операцій	2050	191429	4645804
Усього доходів від обмінних операцій	2080	372111738	344338407
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	750000	45000
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	10015339	3735697
Усього доходів від необмінних операцій	2170	10765339	3780697
Усього доходів	2200	382877077	348119104
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	180446485	149873663
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	175867970	154762714
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-



Інші витрати за обмінними операціями	2250	1300427	3574535
Усього витрат за обмінними операціями	2290	357614882	308210912
Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необмінними операціями	2310	54134067	37221382
Усього витрат за необмінними операціями	2340	54134067	37221382
Усього витрат	2380	411748949	345432294
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-28871872	2686810

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	-	-
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	-	-
Освіта	2500	411748949	345432294
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	411748949	345432294

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
ДОХОДИ							
Податкові надходження	2530	-	-	-	-	-	-
Неподаткові надходження	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
Доходи від операцій з капіталом	2550	-	-	-	-	-	-
Офіційні трансферти, з них:	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
Надходження державних цільових фондів	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і міркування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	264159453	217940394
Відрахування на соціальні заходи	2830	57503855	47311261
Матеріальні витрати	2840	29034718	34452007
Амортизація	2850	5616429	4932715
Інші витрати	2860	1300427	3574535
Усього	2890	357614882	308210912

Керівник (посадова особа)

Ігор ЦЕПЕНДАГоловний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби)Ольга ГРИГОРІВ

Міністерство освіти і науки України
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування

КОВАЛЬСЬКА ВЕРОНІКА ВОЛОДИМИРІВНА

**ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ
УСТАНОВ**

Спеціальність 071 “Облік і оподаткування”

Автореферат на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

Івано-Франківськ – 2022

Дипломна робота виконана в Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника

Науковий керівник: кандидат економічних наук Григорів Ольга Орестівна, Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, доцент кафедри фінансів

Рецензенти: кандидат економічних наук Крпельницька Світлана Орестівна, Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, доцент кафедри фінансів

Захист відбудеться «23» грудня 2022 р.

Дипломну роботу надано до захисту «22» листопада 2022 р.

Завідувач кафедри

(підпис)

Іван БАЛАНЮК

(ім'я та прізвище)

Загальна характеристика роботи

Актуальність дослідження. Доволі специфічними об'єктами обліку в бюджетних установах є доходи та видатки. У загальній системі бухгалтерського обліку бюджетних установ саме облік доходів і витрат є найскладнішим і найвідповідальнішим та потребує найдокладнішого розроблення й всебічного опрацювання.

Доходи бюджетних установ втілюють у собі основне джерело їх діяльності, а видатки дають змогу аналізувати її ефективність та оптимальність використання бюджетних асигнувань, тому відповідна організація обліку і контролю вказаних об'єктів визначає результативність діяльності бюджетної установи.

Проблеми обліку і контролю доходів і видатків бюджетних установ розглядалися у наукових працях відомих учених-економістів. Зокрема, Свірко С. В., Кладницька Т. А. та Левицька С. О. займалися дослідженням понятійного апарату, детально вивчали підходи до визначення поняття «доходи бюджетних установ». Дослідженням сутності поняття «видатки бюджетних установ» займалися ряд дослідників: Карпенко Н. Г., Котова С. С., Тополенко Н. М., Лондаренко О. О., Бондаренко Н. М., Дейкало Л. Є. та Юрченко О. Б. опрацьовували порядок класифікації доходів і видатків бюджетних установ. Особливу увагу в наукових роботах питанню організації контролю за доходами і видатками бюджетних установ приділяв Крупко М. П. Зарубіжні тенденції бухгалтерського обліку доходів і видатків бюджетних установ вивчав Кугай І. В.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Робота виконана в межах науково-дослідної тематики кафедри обліку і оподаткування Прикарпатського національного університету ім. В. Стефаника «Розробка організаційно-економічного механізму удосконалення функціонування

виробничо-господарських структур регіону (номер державної реєстрації 0111U000875)».

Мета і завдання. Метою магістерської роботи є обґрунтування методичних та практичних питань організації обліку і контролю доходів і витрат бюджетної установи, а також розробка шляхів їх вдосконалення. Відповідно до поставленої мети, у дипломній роботі визначено наступні завдання:

- визначити сутність доходів і видатків та їх класифікацію у бюджетних установах;
- дослідити теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків у бюджетних установах;
- розглянути нормативно-законодавче регулювання обліку доходів та видатків у бюджетних установах;
- оцінити організацію обліку, аудиту доходів та видатків у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника;
- провести аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій;
- розглянути специфіку організації аудиту доходів і видатків;
- запропонувати методи удосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи;
- визначити напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ;
- запропонувати підходи щодо покращення організації аудиту.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації обліку та аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та завдань були використані дані методи дослідження: діалектичний, аналітичний та системний метод, індуктивний, дедуктивний, метод наукової абстракції, узагальнення та порівняння, методи формальної логіки та моделювання, систематичного спостереження, аналіз інвестиційного проекту.

Інформаційною базою дослідження будуть законодавчі та нормативно-правові акти, праці науковців, видання, інтернет-ресурси, фінансова звітність Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у тому, що в роботі узагальнено та проаналізовано основну наукову та методичну літературу з обраної теми дослідження.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості застосування наданих пропозицій щодо вдосконалення методики ведення обліку і аудиту доходів і видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника.

Особистий внесок магістранта. Магістерська робота є самостійно виконаною науковою працею здобувача. Наукові рекомендації та пропозиції щодо вдосконалення обліку доходів та видатків у бюджетній установі, викладені в дисертаційній роботі, є особистими розробками магістранта.

Апробація результатів. Основні положення роботи викладено та обговорено на Національній науково-практичній конференції «Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи».

Структура обсягу роботи. Дипломна робота викладена на 90 сторінках машинописного тексту, складається зі вступу, 3 розділів, загальних висновків, списку використаних джерел та 5 додатків. Робота ілюстрована 21 таблицею, 10 рисунками. Список використаних джерел містить 42 найменування на 6 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У розділі 1 **«Теоретичні аспекти обліку доходів та видатків, ведення аудиту та їх нормативно-законодавче регулювання у бюджетних установах»** визначено сутність доходів та видатків, проаналізовано їхню класифікацію, визначено основні аспекти ведення аудиту доходів та видатків та опрацьовано нормативно-законодавче регулювання щодо обліку доходів та видатків у бюджетних установах.

У розділі 2 **«Аналіз та організація обліку, аудиту доходів та видатків у Прикарпатському національному університеті імені Василя Стефаника»** здійснено оцінку організації обліку, аудиту доходів та видатків у Прикарпатському університеті імені Василя Стефаника; проведено аналіз доходів і видатків від обмінних та необмінних операцій; розглянуто специфіку організації аудиту доходів і видатків.

У розділі 3 **«Шляхи вдосконалення організації обліку та аудиту доходів та видатків у бюджетних установах»** запропоновано методи удосконалення обліку доходів та видатків бюджетної установи; визначено основні напрями оптимізації структури доходів і видатків бюджетних установ; запропоновано підходи щодо покращення організації аудиту.

ВИСНОВКИ

Специфіка діяльності бюджетних установ, в основному, ґрунтується на їх зовнішньому фінансуванні. Тому, це породжує необхідність впровадження таких напрямів їх роботи, як планування доходів і витрат бюджетної установи та звітування щодо виконання кошторису.

Доходи і витрати бюджетної установи є основними об'єктами обліку. Проведений аналіз щодо визначення сутності поняття доходів бюджетних установ дав можливість визначити однозначність даного тлумачення як міжнародним, так і національним законодавством.

Проведене дослідження дозволяє сформулювати наступні висновки і пропозиції:

1. Розглянуто сутність доходів та видатків у бюджетних установах, їх класифікацію, та визначено, що достовірний облік доходів і видатків займає фундаментальну роль у життєдіяльності установ бюджетного характеру. Тому, важливо оптимально оцінювати і класифікувати як і доходи, так і видатки бюджетної установи. Це дасть змогу, своєчасно та правильно вести бухгалтерський облік, вчасно виявити можливі помилки та швидко їх виправити.

2. Визначено теоретичні аспекти проведення аудиту доходів і видатків у бюджетних установах. Ведення аудиту за доходами і видатками є надзвичайно важливими, адже доходи і видатки займають найважливішу роль у діяльності установи. Тому, визначено, що модель проведення аудиту повинна включати в себе планування (у процесі якого обирається найбільш допустимий перелік контрольних процедур, об'єктів і джерел надання інформації), обґрунтування параметрів моделі аудиту, а також організацію та методику аудиту.

3. Досліджено нормативно законодавче регулювання, яке дало змогу оцінити стан нормативної бази та правильність ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в університеті, та сформувати весь спектр необхідних елементів для якісного запровадження системи регулювання у практику установ бюджетного характеру.

4. Особливості організації обліку доходів і видатків університету визначаються у поділі доходів і витрат на обмінні та необмінні операції. Для ведення обліку доходів університетом застосовують рахунки – 70, 71, 74, 75, а для ведення обліку витрат – 80,81,84,85. Господарські операції теж мають певні особливості, адже правильне відображення доходів і видатків є першочерговим для ведення обліку. Також, особливістю є те, що всі понесені витрати повинні мати цільове призначення.

5. Аналіз доходів та видатків за обмінними і необмінними операціями показав, що доходи за обмінними операціями, порівняно із 2019 роком зросли

на 58082,8 тис. грн.. доходи від необмінних операцій зросли на 10420,7 тис.грн. дане зростання відбулось за рахунок збільшення трансфертів. Щодо обліку витрат, то вони теж зросли. Левова частка зростання припадає на витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи. Загалом, витрати від обмінних операцій збільшились на 77354,8 тис.грн., а витрати від необмінних операцій - 94826,4 тис.грн.

6. Щодо специфіки організації аудиту, особливості таких об'єктів обліку як доходи та видатки установи бюджетного характеру, вагомість надання повної та правдивої інформації про них зумовлює присутність ряду процедур проведення аудиту. До них відносять розмежування повноважень та обов'язків, документальне оформлення, звірку даних, нагляд.

7. Для удосконалення методів обліку доходів та видатків бюджетної установи запропоновано ведення управлінського обліку. Наразі, управлінський облік не часто застосовується на практиці. дії облікових працівників зводяться до правильності відображення господарських операцій в обліку та звітності й контролю за своєчасністю здійснених розрахунків. Управлінський облік дасть змогу своєчасно виокремлювати основні проблеми установи в поточній діяльності, і, вирішити їх.

8. Напрями оптимізації структури доходів і видатків у бюджетних установах полягають у відкритті додаткових рахунків. У роботі запропоновано вести детальний облік доходів і витрат, конкретизувати їх. Дана модель рахунків дасть змогу більш точно вести бухгалтерський облік, правильно розділяти витрати та доходи за певними видами та оптимально відображати їх у господарських операціях.

9. Підходи щодо покращення організації аудиту віддзеркалились у необхідності створення відділу внутрішнього аудиту. Це дало б змогу. Вчасно реагувати на будь-які проблеми в процесі діяльності. Проте, даний відділ потребує додаткових затрат, що на даний час є зовсім нераціональним. Тому, як варіант, запропоновано покласти часткові обов'язки служби внутрішнього аудиту на заступників головного бухгалтера.

Список опублікованих праць

1. Баланюк Іван Принципи, методи та процедури бухгалтерського обліку в системі облікової політики [Текст] / Баланюк Іван, Жураківська Вероніка // Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи : матеріали Національної науково-практичної конференції [Тернопіль, 7 листопада 2019 р.]. / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський, Н. П. Чорна [та ін.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. -С. 16-18.