

Центральноукраїнський національний технічний університет
ЦЗДО
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., доцент
Олена МАГОПЕЦЬ
«14» листопада 2022 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Організація обліку та звітності об'єднаних територіальних
громад»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООУД-21 МЗ (1,4)
ОПП «Облік і оподаткування в
управлінні підприємницькою
діяльністю та державним
сектором економіки»
спеціальності 071
«Облік і оподаткування»
Шевела О.О.
« 14 » листопада 2022 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент
Валерій РЕШЕТОВ
« 14 » листопада 2022 р.

Рецензент
к.е.н., доцент, доцент кафедри
фінансів, банківської справи та
страхування
Наталія ГАВРИЛОВА

Центральноукраїнський національний технічний університет
Факультет ЦЗДО
Кафедра аудиту, обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма
Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю
та державним сектором економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ
завідувач кафедри
к.е.н., доцент
Олена МАГОПЕЦЬ
« 14 » листопада 2022 року

ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ
ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ

Шевела Олександр Олександрович
 (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Організація обліку та звітності об'єднаних територіальних громад

2. Керівник роботи (проекту)

Решетов Валерій Олександрович, кандидат економічних наук, доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

3. Строк подання роботи до захисту 14 листопада 2022 р.

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

Метою випускної кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів організації обліку та звітності об'єднаних територіальних громад. Завдання: дослідити систему місцевого самоврядування в Україні та особливості діяльності сільських рад; вивчити етапи розвитку обліку в об'єднаних територіальних громадах України; узагальнити основні принципи складання звітності об'єднаних територіальних громад; вивчити організацію обліку та порядок формування і подання звітності в Суботцівській сільській раді; обґрунтувати напрями розвитку звітності об'єднаних територіальних громад.

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	29.10.2022 р. – 02.11.2022 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	02.11.2022 р. – 05.11.2022 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	05.11.2022 р. – 12.11.2022 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	12.11.2022 р. – 13.11.2022 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.11.2022 р. – 14.11.2022 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	14.11.2022 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 30 » вересня 2022 р.

Підпис керівника

(прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 03 » жовтня 2022 р.

Підпис здобувача

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Шевела О.О. Організація обліку та звітності об'єднаних територіальних громад. Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю та державним сектором економіки». Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. Кропивницький, 2022.

В першому розділі «Теоретичні засади організації обліку та звітності об'єднаних територіальних громад» розкрито особливості діяльності органів місцевого самоврядування в Україні, зокрема сільських рад; сутність та розвиток обліку в об'єднаних територіальних громадах; принципи складання звітності об'єднаних територіальних громад. В другому розділі «Дослідження організації обліку в Суботцівській сільській раді» представлено структуру та функції Суботцівської сільської ради; оцінено порядок організації роботи відділу бухгалтерського обліку та звітності в Суботцівській сільській раді; розкрито основні положення облікової політики Суботцівської сільської ради та надано пропозиції щодо її удосконалення; досліджено порядок організації обліку діяльності Суботцівської сільської ради. В третьому розділі «Дослідження порядку формування та подання звітності в Суботцівській сільській раді» представлено порядок організації формування та подання бюджетної та фінансової звітності в Суботцівській сільській раді; запропоновані напрями розвитку звітності об'єднаних територіальних громад.

Ключові слова: фінансова звітність, бюджетна звітність, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, облікова політика, об'єднані територіальні громади, система місцевого самоврядування, сільські ради, бюджет.

ANNOTATION

Shevela Oleksandr. Organization of accounting and reporting of united territorial communities. Graduate qualification work for the second (master's) higher education degree in specialty 071 “Accounting and taxation” of the educational-professional program “Accounting and taxation in management of business structures and the public sector of the economy”. Central Ukrainian National Technical University Ministry of Education and Science of Ukraine. Kropyvnytskyi, 2022.

The first chapter reveals the peculiarities of the activities of local self-government bodies in Ukraine, in particular village councils; the essence and development of accounting in united territorial communities; principles of reporting of united territorial communities. In the second chapter the structure and functions of the Subotcsivska village council are presented; the procedure for organizing the work of the accounting and reporting department in Subottsivka Village Council was assessed; the main provisions of the accounting policy of the Subottsivka Village Council were disclosed and suggestions for its improvement were provided; the order of organization of activity accounting of the Subottsiv village council was investigated. In the third chapter the procedure for the organization of the formation and submission of budget and financial reporting in the Subottsivka village council is presented; proposed directions for the development of reporting of united territorial communities.

Keywords: financial reporting, budget reporting, national regulations (standards) of accounting, accounting policy, united territorial communities, system of local self-government, village councils, budget.

ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД	10
1.1. Система місцевого самоврядування в Україні та особливості діяльності сільських рад	10
1.2. Мета, задачі та розвиток обліку в об'єднаних територіальних громадах України	20
1.3. Звітність об'єднаних територіальних громад та принципи її складання	27
Висновки до розділу 1	34
РОЗДІЛ 2. ДОСЛІДЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В СУБОТЦІВСЬКІЙ СІЛЬСЬКІЙ РАДІ	36
2.1. Суботцівська сільська рада: структура та функції	36
2.2. Організація роботи відділу бухгалтерського обліку та звітності в Суботцівській сільській раді	46
2.3. Облікова політика Суботцівської сільської ради та пропозиції щодо її удосконалення	54
2.4. Організація обліку діяльності Суботцівської сільської ради	62
Висновки до розділу 2	70
РОЗДІЛ 3. ДОСЛІДЖЕННЯ ПОРЯДКУ ФОРМУВАННЯ ТА ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ В СУБОТЦІВСЬКІЙ СІЛЬСЬКІЙ РАДІ	72
3.1. Організація формування та подання бюджетної звітності в Суботцівській сільській раді	72
3.2. Організація формування та подання фінансової звітності в Суботцівській сільській раді	79
3.3. Напрями розвитку звітності об'єднаних територіальних громад	87
Висновки до розділу 3	92
ВИСНОВКИ	93
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	96
ДОДАТКИ	105

ВСТУП

Актуальність теми, необхідність її наукової та практичної розробки. У об'єднаних територіальних громад є широкий спектр повноважень в сферах: планування розвитку громади і формування бюджету; економічного розвитку, залучення інвестицій, розвитку підприємництва; управління земельними ресурсами і у багатьох інших. Об'єднані територіальні громади зіткнулися з необхідністю створення чітких облікових процесів стосовно перерозподілу коштів, отримання бюджетних трансфертів, нарахування і виплати зарплати, розрахунків з контрагентами, наявності та руху необоротних матеріальних активів та ін. Ефективне управління даними процесами потребує використання сучасних підходів до організації облікових робіт у об'єднаних територіальних громадах.

Разом з цим проблема відсутності актуальної статистичної інформації, відповідної інформації для повноцінного достовірного обліку в сфері управління і розпорядження усіма активами громади тягне за собою низку серйозних ризиків і загроз. Зрештою, можливого некоректного і викривленого бюджетного прогнозу та планування, невиконання запланованих програм, заходів, проєктів, недержання запланованих доходів, невиконання місцевих бюджетів, часткові втрати активів громади чи ризик неефективного і непрозорого їх відчуження й використання. В даній ситуації вкрай важливими є проблеми, котрі назрівають в сфері організації бюджетного обліку і звітності об'єднаних територіальних громад.

Вагомий внесок в теорію і організацію обліку та звітності бюджетних установ зробили вітчизняні вчені: О. Андрієнко, О. Артюх, П. Атамас, І. Ватуля, М. Ватуля, Ю. Верига, О. Гамова, Т. Гладких, Л. Гуцайлюк, Р. Джога, О. Дорошенко, М. Дунаєва, І. Єпіфанова, Ю. Іванечко, Л. Жидєєва, Т. Канєва, Л. Кемарська, І. Козачок, Н. Кулявець, С. Левицька, З. Левченко,

В. Лень, Н. Лиско, М. Михайлов, А. Мілька, К. Назарова, В. Пантелєєв, Ю. Романченко, Л. Сінельник, О. Славкова, В. Сопко, М. Телегунь, А. Череп, Л. Черничук, Н. Шалімова, Є. Шара, О. Шинкаренко, Л. Штимер та інші. Гідно оцінюючи доробку зазначених і інших учених, потрібно зазначити, що проблематика організації обліку і звітності бюджетних установ залишається актуальною.

Мета випускної кваліфікаційної роботи – це дослідження теоретичних і практичних аспектів організації обліку і звітності об'єднаних територіальних громад.

Зважаючи на поставлену мету в роботі були вирішені такі **завдання**:

- досліджено систему місцевого самоврядування у Україні і специфіку діяльності сільських рад;
- вивчено етапи розвитку обліку у об'єднаних територіальних громадах України;
- узагальнено головні принципи складання звітності об'єднаних територіальних громад;
- вивчено організацію обліку і порядок формування та подання звітності у Суботцівській сільській раді;
- обґрунтовано спрямування розвитку звітності об'єднаних територіальних громад.

Об'єкт дослідження. Отже, об'єктом дослідження було обрано об'єднані територіальні громади. Використовуючи матеріали Суботцівської сільської ради були проведені конкретні дослідження.

Предмет дослідження. Предмет дослідження - це організація обліку і звітності.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети випускної кваліфікаційної роботи застосовувалася система загальнонаукових методів аналізу, а саме: метод системного аналізу, положення діалектичного методу пізнання процесів та явищ в їх взаємозв'язку і розвитку – для узагальнення

сутності місцевого самоврядування, визначення ознак класифікації звітності бюджетних установ; методи порівняння, синтезу, систематизації і узагальнення – при дослідженні організації обліку і порядку формування й подання звітності у Суботцівській сільській раді; методи логічного узагальнення і моделювання – при розробці напрямів розвитку звітності об'єднаних територіальних громад.

Результати, отримані під час написання випускної кваліфікаційної роботи, полягають в вивченні, аналізі і узагальненні теорії організації обліку і звітності об'єднаних територіальних громад. **Теоретична значимість отриманих результатів** полягає у такому:

- на основі узагальнення підходів стосовно організації обліку і звітності об'єднаних територіальних громад ідентифіковано конкретні проблеми в формуванні облікової політики, звітності, усунення котрих забезпечить якісне кошторисне планування та складання звітності;

- за допомогою вивчення процедур формування звітності бюджетних установ визначено необхідність перегляду діючих бухгалтерських реєстрів і звітності з метою визначення їх оптимальної (мінімальної) кількості і спрощення форми.

Практичне значення одержаних результатів випускної кваліфікаційної роботи у тому що, цей матеріал може бути використаний об'єднаними територіальними громадами при удосконаленні організації обліку і звітності.

Апробація результатів дослідження та їх публікація. Результати дослідження продемонстровані на наукових конференціях студентів і магістрантів Центральноукраїнського національного технічного університету й II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції здобувачів вищої освіти та учнівської молоді «Облік, оподаткування і контроль в управлінні» (м. Кропивницький, ЦНТУ), висвітлені у опублікованих тезах.

Структура роботи. Робота складається з вступу, трьох основних розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

У першому розділі «Теоретичні засади організації обліку та звітності об'єднаних територіальних громад» визначено особливості діяльності органів місцевого самоврядування у Україні, а саме сільських рад; призначення і розвиток обліку у об'єднаних територіальних громадах; принципи складання звітності об'єднаних територіальних громад.

У другому розділі «Дослідження організації обліку у Суботцівській сільській раді» розкрито структуру і функції Суботцівської сільської ради; дано оцінку порядку організації роботи відділу бухгалтерського обліку і звітності у Суботцівській сільській раді; визначено основні положення облікової політики Суботцівської сільської ради і надано пропозиції стосовно її вдосконалення; проведено дослідження щодо порядку організації обліку діяльності Суботцівської сільської ради.

У третьому розділі «Дослідження порядку формування та подання звітності в Суботцівській сільській раді» розкрито порядок організації формування і подання бюджетної й фінансової звітності у Суботцівській сільській раді; зроблено пропозиції стосовно напрямків розвитку звітності об'єднаних територіальних громад.

Обсяг роботи. Дипломна робота викладена на 105 сторінках, її положення проілюстровані 8 таблицями та 8 рисунками. Список використаних джерел налічує 73 найменування і викладений на 9 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ОБ'ЄДНАНИХ ТЕРИТОРІАЛЬНИХ ГРОМАД

1.1. Система місцевого самоврядування в Україні та особливості діяльності сільських рад

Місцеве самоврядування в Україні – це гарантоване державою право і реальна здатність громадян – мешканців (жителів) села або добровільного об'єднання в сільську громаду жителів декількох сіл, селищ, міст – самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції або вирішувати їх через відповідальні органи і посадових осіб місцевого самоврядування, які представляють спільні інтереси територіальних громад. [19].

Місцеве самоврядування реалізовується територіальною громадою у порядку, затвердженому законом, як особисто, так і через органи місцевого самоврядування: сільські, селищні, міські ради і їх виконавчі органи, інакше кажучи через відповідний структурно-організаційний механізм, котрий має назву система місцевого самоврядування (згідно із статтею 140 конституції України), [14].

Конституція України визначає місцеве самоврядування як:

- основу конституційного ладу та один з головних принципів організації і функціонування влади у державі та є важливою складовою демократичного суспільства;
- форму народовладдя, яка закріплена у ст. 5 Конституції України. У цій статті зазначено, що народ здійснює владу безпосередньо та через органи місцевого самоврядування;
- право територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення, неухильно дотримуючись норм Конституції України та Законів України.

Місцеве самоврядування як основа конституційного ладу є одним з ключових принципів організації та функціонування влади у суспільстві і державі, а також є важливим показником будь-якого демократичного устрою. Згідно статті 2 Європейської Хартії місцевого самоврядування: «Принцип місцевого самоврядування повинен бути визнаний у законодавстві країни і, по можливості, у конституції країни». Найдавніші відомості щодо принципу визнання місцевого самоврядування містяться у Конституції гетьмана Пилипа Орлика 1710 року, згодом - у Конституції УНР 1918 року, положення котрих так і не були втілені у життя. У радянські часи цей принцип рішуче не сприймався та заперечувався, він суперечив режиму радянської держави. Конституція України 1996 року, закріплює принцип визнання та гарантованості місцевого самоврядування та у повній мірі відповідає вимогам Європейської Хартії. Конституція України ставить поряд такі фундаментальні принципи, як народовладдя, суверенітет та незалежність України, поділу державної влади тощо, а також фіксує місцеве самоврядування – як можливість територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення. [22, с. 32].

«Управління та керування місцевими справами у більшості країн світу здійснюється органами державної влади, які виступають територіальними складовими державного апарату, а також — територіальними громадами (тобто самими мешканцями) як самостійно, так і через представницькі органи, котрі обираються мешканцями відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Україна не виключення. Система і гарантії місцевого самоврядування України, засади організації і діяльності, правовий статус та відповідальність органів й посадових осіб місцевого самоврядування містяться у нормах Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р.» [25].

Стаття 4 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» визначає «принципи місцевого самоврядування в Україні [15]:

1. народовладдя;
2. законність;
3. гласність;
4. колегіальність;
5. єдність місцевих та державних інтересів;
6. виборність;
7. правова, матеріально-фінансова і організаційна самостійність у межах повноважень, закріплених цим законом та іншими нормативно-правовими актами;
8. підзвітність і відповідальність перед територіальними громадами їх органів і посадових осіб;
9. державна підтримка і гарантії місцевого самоврядування;
10. судовий захист прав місцевого самоврядування».

Сучасна теорія місцевого самоврядування визначає основну функцію місцевого самоврядування, як забезпечення безперешкодної участі населення у вирішенні питань та справ місцевого значення. Соціальна роль місцевого самоврядування полягає у реалізації функції доступу населення до вирішення питань місцевого значення [25].

Орган місцевого самоврядування – це організаційно виокремлений публічно-колегіальний орган, котрий утворений у затвердженому законодавством порядку, наділений притаманними владними повноваженнями та засобами, потрібними для виконання властивих йому функцій в сфері місцевого управління. «Ознаками органів місцевого самоврядування є:

- не відносяться до органів державної влади;
- є самостійним видом органів публічної влади;
- представляють інтереси територіальних громад і здійснюють діяльність від їх імені;
- фінансовою основою діяльності місцевого самоврядування є місцеві бюджети (сільські, селищні, районні, міські, районні в містах, обласні);

- становлять відносно постійне поєднання депутатів з відмінними (неподібними) навичками, інтересами, здібностями і різною фаховою підготовкою у рамках одного органу з наміром втілення властивих їм повноважень, а також з наміром важливості виконання поставлених задач і досягнення відповідних результатів в сфері муніципального управління» [18].

Система місцевого самоврядування складається з (рис. 1.1):

- територіальної громади;
- сільської, селищної, міської ради;
- сільського, селищного, міського голови;
- виконавчих органів сільської, селищної, міської ради;
- старосту;
- районних і обласних рад, які представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст;
- органів самоорганізації населення [15].

«Згідно результатів реформи децентралізації і адміністративно-територіального устрою у Україні на сьогодні введено ще одну адміністративно-територіальну одиницю – «об'єднана територіальна громада». Передумовою та одночасно і поштовхом для об'єднання громад стали, насамперед, найчисельніші органи місцевого самоврядування і водночас найменші адміністративно-територіальні одиниці у Україні – сільські ради (сільради), успадковані Україною з радянських часів» [26].

«Історично державний і муніципальний устрій теперішньої України не виник самотійно, він був започаткований на основі радянської доби, так як Україна як самостійна незалежна держава є правонаступницею Української Радянської Соціалістичної Республіки (УРСР), а та, відповідно, – Української Соціалістичної Радянської Республіки (УСРР), заснованої в 1919 р. Найменшим місцевим органом влади у радянські часи і вже після проголошення незалежності України залишилася сільська рада, котра за свої сто років пройш-

ла шлях від складової частини механізму державного управління на місцях до базового рівня місцевого самоврядування» [26,с.154].



Рис. 1.1. Елементи системи місцевого самоврядування [27].

«Територіальна громада села, селища, міста є первинним суб'єктом місцевого самоврядування, головним носієм його функцій та повноважень. В вітчизняному законодавстві, котре стосується місцевого самоврядування, міститься таке визначення категорії "громада": територіальна громада – це жителі, об'єднані постійним місцем проживання в межах села, селища, міста, котрі є самостійними адміністративно-територіальними одиницями, чи добровільне об'єднання жителів кількох сіл, які мають єдиний адміністративний

центр. Згідно з Конституцією України, Закону України «Про місцеве самоврядування» можна виокремити такі види територіальних громад: сільська територіальна громада; селищна територіальна громада; міська територіальна громада; територіальна громада кількох поселень в разі їх добровільного об'єднання в єдину громаду; районна у місті територіальна громада» [18].

«Власне кажучи, саме жителі, що складають територіальну громаду, можуть самостійно вирішувати питання місцевого значення завдяки місцевим референдумів, загальних зборів та місцевих ініціатив» [25].

Зокрема, «територіальна громада наділена визначеною правосуб'єктністю, а саме: правом формування відповідних органів; правом проведення місцевих референдумів; правом управління місцевими бюджетами і комунальною власністю та ін. Представницький орган місцевого самоврядування – це виборний орган (рада), котрий складається з депутатів та у відповідності із Законом, наділяється правом представляти інтереси територіальної громади і приймати від її імені рішення. Обласні і районні ради – це органи місцевого самоврядування, котрі представляють загальні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст, у межах, наданих їм повноважень, визначених Конституцією України, цим і іншими нормативно-правовими актами, а також повноважень, переданих їм сільськими, селищними, міськими радами. Таким чином, місцеві ради, як представницькі органи: це – виборні органи, які складаються з депутатів, обраних безпосередньо територіальною громадою; знають інтереси територіальних громад та володіють правом представляти їх; мають виключне право приймати рішення від імені територіальної громади». В містах з районним поділом за рішенням територіальної громади міста чи міської ради у відповідності з Законом «Про місцеве самоврядування в Україні» можуть утворюватися районні в місті ради. Районні у містах ради утворюють свої виконавчі органи і обирають голову ради, котрий водночас є і головою її виконавчого комітету» [19].

У системі місцевого самоврядування можна виділити два організаційні елементи:

- 1) «система місцевого самоврядування в цілому;
- 2) система самоврядування визначеного населеного пункту – села, селища, міста» [16].

«Сільські, селищні, міські ради є органами місцевого самоврядування, які представляють конкретні територіальні громади і здійснюють від їх імені і у їх інтересах функції та повноваження місцевого самоврядування, які визначає Конституція України та інші закони. Виконавчими органами сільських, селищних, міських, районних в містах (в разі їх створення) рад є їх виконавчі комітети, відділи, управління і інші утворені радами виконавчі органи. Виконавчі органи сільських, селищних, міських, районних в містах рад є підконтрольними та підзвітними відповідним радам, а у питаннях здійснення наданих їм повноважень органів виконавчої влади — як наслідок підконтрольними відповідним органам виконавчої влади» [17].

«Сільський, селищний, міський голова є основною посадовою особою територіальної громади відповідно села (добровільного об'єднання в одну територіальну громаду жителів кількох сіл), селища, міста. Голова обирається конкретною територіальною громадою на основі загального, рівного, прямого виборчого права, шляхом таємного голосування строком на п'ять років у порядку, визначеному законом, та здійснює власні повноваження на постійній основі. Сільський, селищний, міський голова очолює виконавчий комітет певної сільської, селищної, міської ради, керує (є головним) на її засіданнях» [17].

Староста - це посадова особа місцевого самоврядування в селі чи селищі, котрі «разом з іншими населеними пунктами добровільно об'єднуються в одну територіальну громаду. Староста обирається мешканцями села чи селища на термін повноважень місцевої ради об'єднаної територіальної громади. Староста за посадою є складовою виконавчого комітету

об'єднаної територіальної громади» [17]. Повноваження старости закріплені у законі та Положенні про старосту.

«Органи самоорганізації населення – це одна з форм участі членів територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах у вирішенні різних питань місцевого значення. Згідно із Законом України «Про органи самоорганізації населення» від 11.07.01 - це — представницькі органи, котрі створюються жителями, які правомірно проживають на території села, селища, міста чи їх частин, для вирішення наступних завдань: створення умов для участі жителів в розв'язанні питань місцевого значення у межах Конституції та законів України; задоволення соціальних, культурних, побутових і інших потреб мешканців шляхом сприяння в делегуванні їм відповідних послуг; участь в здійсненні соціально-економічного та культурного розвитку конкретної території й інших місцевих програм» [25].

«Реформа децентралізації сьогодні є як ніколи надзвичайно важливою та зачіпає інтереси усього українського народу. Однак, найбільше децентралізація стосується мешканців сільських населених пунктів, де зараз є такі залишки радянського минулого, як сільські ради. Організаційно сільради не з'явилися з моменту проголошення незалежності України 1991 р. Сільська рада, її депутати, виконком та його члени – ця структурна організація органів місцевого самоврядування була утворена у Україні із приходом радянської влади та існує дотепер. Виникнення сільрад відбувся одночасно з проголошенням у 1919 р. Української Соціалістичної Радянської Республіки (УСРР), де головним завданням радянської влади була розбудова системи рад на місцях, так званої нової влади, та скасування системи земств, міських дум, сільських старост часів Російської імперії» [26, с. 154].

Відповідно до ст. 142 Конституції, «матеріальна та фінансова основа місцевого самоврядування — це рухоме та нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, будь-які інші кошти, земля, природні ресурси, котрі є власністю територіальних громад сіл, селищ, міст, районів в містах, а також об'єкти їх

спільної власності, що перебувають у управлінні районних та обласних рад» [14].

«Виконавчий комітет ради створюється в складі конкретного сільського, селищного, міського голови, районної в місті ради - голови відповідної ради, заступника (заступників) сільського, селищного, міського голови, голови районної в місті ради, керуючого справами (секретаря) виконавчого комітету, також керівників відділів, управлінь й інших виконавчих органів ради, інших осіб. За посадою до складу виконавчого комітету сільської, селищної, міської ради входить секретар відповідної ради. Кількість та персональний склад виконавчого комітету визначається та затверджується відповідною радою. На осіб, які входять до складу виконавчого комітету ради та працюють в ньому постійно, розповсюджуються вимоги стосовно обмежень сумісності їх діяльності з іншою роботою, затверджені законом» [20].

Згідно з Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», «до делегованих повноважень виконавчих органів сільських, селищних, міських рад належать вчинення нотаріальних дій з питань, віднесених законом до їх повноважень. У відповідності зі ст. 37 Закону України «Про нотаріат» від 02.09.1993 № 3425-XII у населених пунктах, де відсутній нотаріус, уповноважені на це посадові особи органу місцевого самоврядування вчиняють такі нотаріальні дії» [23]:

- 1) вживають заходів стосовно охорони спадкового майна;
- 2) мають право посвідчувати заповіти (окрім секретних);
- 3) засвідчують достовірність копій (фотокопій) документів та виписок з них;
- 4) засвідчують справжність (непідробність) підпису у документах.

Вищезазначені посадові особи органів місцевого самоврядування не мають права оформлювати документи, призначені для використання за межами державного кордону.

Зрозуміло, «органи місцевого самоврядування - це колектив людей, котрі професійно та на постійній основі обіймають посади у органах місцевого самоврядування та діяльність яких направлена на здійснення територіальною громадою свого права на місцеве самоврядування і окремих повноважень органів виконавчої влади, наданих законом. Посади у органах місцевого самоврядування такі: виборні (особи обираються територіальною громадою); виборні (особи обираються відповідною радою); посади, на які особи призначаються сільським, селищним, міським головою, головою районної, районної в місті, обласної ради на конкурсній основі або за іншою процедурою» [25].

У відповідності з Законом України «Про статус депутатів місцевих рад» (ст. 2) «депутат сільської, селищної ради є представником інтересів територіальної громади села, селища, котрий згідно з Конституцією України та Закону України «Про вибори депутатів Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад і сільських, селищних, міських голів» обирається на основі загального, рівного, прямого виборчого права шляхом таємного голосування строком на чотири роки. Отже, юридичний статус депутата сільської, селищної ради – це його правове становище, котре встановлюється комплексом правових норм, що регламентують суспільні відносини, пов'язані з політико-правовою природою депутатського мандата, його виникненням, припиненням та терміном дії, повноваженнями депутата, гарантіями його діяльності, крім того - підзвітністю, підконтрольністю і відповідальністю депутата. Депутат – це виборна особа. Депутат - це представник мешканців територіальної громади, котрі проживають у межах відповідного виборчого округу, у місцевій раді» [24]. Депутат реалізовує свої повноваження, не залишаючи виробничу чи службову діяльність.

«Територіальні громади села, селища, міста самостійно чи через утворені ними органи місцевого самоврядування керують майном, яке є у наявності у комунальній власності; затверджують програми соціально-економічного

і культурного розвитку та контролюють їх виконання; затверджують бюджети відповідних адміністративно-територіальних одиниць та відслідковують їх виконання; встановлюють місцеві податки та збори, у відповідності з законом; забезпечують проведення місцевих референдумів та реалізацію їх результатів; створюють, реорганізують та ліквідовують комунальні підприємства, організації і установи, а також здійснюють контроль за їх діяльністю; вирішують інші важливі питання місцевого значення, віднесені законом до їх компетенції» [25].

Закон України «Про внесення змін до деяких законів України щодо функціонування державної служби та місцевого самоврядування у період дії воєнного стану» №2259-IX збільшив повноваження і компетенцію сільських, селищних, міських голів на час дії воєнного стану і надав їм одноособові повноваження з прийняття рішень стосовно:

- ▶ «звільнення земельних ділянок комунальної власності від незаконно розміщених на ній тимчасових споруд;
- ▶ обстеження будівель та споруд, що зазнали пошкоджень через бойові дії;
- ▶ демонтажу будівель та споруд, що за результатами обстеження визнані аварійно небезпечними та такими, що становлять загрозу життю людей.
- ▶ передачі коштів з конкретного місцевого бюджету на потреби Збройних Сил України і/чи для забезпечення заходів правового режиму воєнного стану;
- ▶ створення установ з надання безоплатної первинної правової допомоги, призначення на посади та звільнення з посад керівників вищезазначених установ;
- ▶ боротьби з стихійним лихом, епідеміями, епізоотіями;
- ▶ поводження із небезпечними відходами» [21].

1.2. Мета, задачі та розвиток обліку в об'єднаних територіальних громадах України

В нашій державі працює близько 40 тис. установ та організацій, котрі повністю чи частково фінансуються за рахунок загальнодержавного і/чи місцевих бюджетів [51].

Мета бюджетного обліку - це накопичення відомостей про «доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення та фінансування бюджетів, а також узагальнення результатів виконання бюджетів» [42].

Основним завданням бухгалтерського обліку у бюджетних установах є «повне, вчасне відображення фінансово-господарських операцій з використання бюджетних коштів у відповідності з їх цільовим призначенням» [41].

Положення справ в бюджетній установі висвітлюється у бухгалтерському обліку, котрий є «частиною процесу управління державними фінансами. Отже, для того щоб керувати, потрібно контролювати, а для того щоб контролювати, треба виміряти. Саме від правильного ведення обліку господарських операцій залежить розвиток не лише конкретної установи, а й держави загалом. Таким чином, організація бухгалтерського обліку – це управління обліковим процесом, направленим на забезпечення контролю за майном установи, виконання нею зобов'язань, використання матеріальних, трудових і інших ресурсів у відповідності з законодавством. Дані бухгалтерського обліку – це вихідна інформація для складання фінансової та бюджетної звітності, і є запорукою того, що питанням організації бухгалтерського обліку має відводитися першочергове місце у діяльності бюджетних установ» [40].

«З теоретичної точки зору - зародження обліку - це перший етап його розвитку. Його специфічними рисами є: потреба в знанні про обсяги об'єктів обліку (у натуральних вимірниках); можливість збереження даної інформації

(зарубки, вузлики, тощо); спонукання до здійснення контролю цінностей (для виживання людини потрібен був запас продуктів); необхідність в захисті (відноситься конкретно до обліку у бюджетних установах) тощо. Власне кажучи, поява контрольної функції обліку належить до часового проміжку до 3 ст. до н.е. Даний етап відрізняється наявністю таких аспектів: перша управлінська революція (релігійно-комерційна), котра виступила підґрунтям появи обліку; доказом існування практики обліку (глиняні таблички, папірус); наявністю управління, як інструменту комерції; виникненням перших бухгалтерських записів простої форми; перспектива знищення даних тощо. Управління сформувалося спершу, як інструмент комерції, а згодом почало перетворюватися в соціальний інститут та професійне заняття, котре сполучало в собі управління і облік» [47].

«У XX ст. вплив англomовних країн на світову облікову думку значно зріс завдяки швидкій експансії англо-американської школи. В США основними відмінностями обліку були: визнання загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку; розвиток законодавчих норм, які регулюють діяльність і облік корпорацій; введення стандартів бухгалтерського обліку. На самому початку XX ст. діяльність учених з обліку була поєднана з розробкою принципів бухгалтерського обліку. Найперші спроби введення принципів бухгалтерського обліку належать таким фахівцям, як В.Е. Патон, Сандерс, Г.Р. Хетфілд, Мор, А.Ч. Літлтон. Доцільно, що В.Е. Патон запропонував одинадцять бухгалтерських тверджень: 1) самостійно господарюючого суб'єкта; 2) функціонуючого підприємства і безперервності; 3) ідентичності сукупної вартості майна загальній вартості капіталу; 4) бухгалтерського балансу як засобу відтворення фінансового стану підприємства; 5) сталої грошової одиниці виміру; 6) витрат як вихідної оцінки; 7) витрат як оцінки продукції; 8) нарахування; 9) пріоритетності вирахування збитків з накопиченого прибутку; 10) прибутку як джерела виплат акціонерам; 11) ФІФО як методу оцінки матеріальних запасів» [50].

Найперші спроби розробок стосовно «періодизації історії бухгалтерського обліку у бюджетних установах були здійснені відомим науковцем і спеціалістом-практиком у галузі бухгалтерського обліку Є.П.Дєдковим. Періодизація історії розвитку обліку в бюджетних установах, запропонована цим вченим, має значне часове обмеження, так як об'єктом її вивчення є конкретний період ХХ ст., а саме 1917—1962 рр., та враховує такі етапи:

- 1917—1932 рр. — встановлення єдиної методології у всіх бюджетних установах;
- 1932—1936 рр. — перехід від кошторисного методу обліку до бюджетного;
- 1938 — 1954 рр. — перехід до єдиних правил бухгалтерського обліку у усій системі бюджетних установ, незважаючи на галузеву належність;
- 1954—1962рр. — введення єдиних правил стосовно складання балансів та інших форм звітності бюджетних установ, перехід до централізованих бухгалтерій в назначених за чисельність бюджетних установах, поліпшення обліку за простою системою запису» [48].

Немаловажним періодом стосовно розвитку обліку у бюджетних установах треба вважати початок 70-х років, котрий відзначився «першими завершеними науковими дослідженнями у однойменній галузі обліку в формі захищених дисертацій на здобуття учених ступенів кандидата економічних наук Н.О. Масталигіною на тему “Вдосконалення бухгалтерського обліку у бюджетних установах” (1972 р.) і доктора економічних наук Є.П. Дєдковим на тему “Проблеми вдосконалення системи бюджетного обліку у СРСР” (1975 р.). Заключне оформлення методичних доробок стосовно ведення обліку у бюджетних установах післявоєнного періоду, відбулося в кінці 1973 р. за Наказом Міністерства фінансів СРСР № 323 від 27.12.1973 р. «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку (за подвійною системою) у установах та організаціях, які утримуються за рахунок Державного бюджету СРСР», у відповідності з яким було проведено впровадження покращеної

меморіально-ордерної форми обліку і внесення структурних змін до плану рахунків бухгалтерського обліку і методики обліку окремих облікових операцій» [49].

«У ХХІ столітті питанню реформування бухгалтерського обліку у бюджетній сфері присвячено кілька рішень Уряду і Міністерства фінансів України. Отже, мета, завдання, основні напрями і заходи реалізації реформи відобразилися в Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі на 2007-2015 роки» [43].

Мета модернізації обліку – це покращення системи бухгалтерського обліку у державному секторі з врахуванням критеріїв міжнародних стандартів. Зрештою, «між Міністерством фінансів України і Міжнародною федерацією бухгалтерів підписаний Меморандум взаєморозуміння, відповідно до якого Міністерство фінансів України має дозвіл на переклад, публікацію і розповсюдження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, оприлюднених Міжнародною федерацією бухгалтерів станом на 01.01.2003 р. Особливої уваги потребують питання адаптації принципів міжнародної практики обліку і звітності суб'єктів державного сектора у національну систему бухгалтерського обліку» [44].

Наказ Міністерства фінансів України № 504 від 19.04.2007 р. затвердив «План-графік розробки положень (стандартів) бухгалтерського обліку і фінансової звітності у державному секторі України (з наступними змінами), відповідно до якого планується частину національних положень (стандартів) обліку приватного сектору пристосувати до потреб державного сектору економіки, а частину виключно специфічних стандартів для суб'єктів бюджетної сфери розробити» [45].

«На сьогодні вимоги первинних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) не розповсюджуються на установи бюджетної сфери. Фактичне використання усіх елементів методу бухгалтерського обліку у бюджетних установах зумовлене конкретними нормативними документа-

ми, котрі затверджені Державним казначейством України. А саме – це Інструкція з обліку необоротних активів бюджетних установ № 64, Інструкція з обліку запасів № 125, Інструкція з обліку коштів, розрахунків і інших активів бюджетних установ № 242, Порядок відображення у обліку операцій у іноземній валюті, Порядок складання місячної і квартальної фінансової звітності в 2009 році установами і організаціями, котрі отримують кошти державного чи місцевих бюджетів і інші» [44].

Відповідно з Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2009 р. № 1396 затверджено Зміни до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Стосовно П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» зазначено: «в пункті 2 слова «(крім бюджетних установ)» замінити словами «а також бюджетних установ та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування (далі - установи)» [46].

Поглиблений, всебічний процес децентралізації владних повноважень, що розпочався у Україні з 2014 року та заключається у «передачі значної їх частини територіальним громадам, виявив велику кількість проблем в сфері управління фінансами і майном органів місцевого самоврядування. У свою чергу об'єднані територіальні громади (ОТГ) зіткнулися з необхідністю налагодження конкретних облікових процесів стосовно перерозподілу коштів, отримання бюджетних трансфертів, нарахування і виплати зарплати, розрахунків з контрагентами, наявності і руху необоротних матеріальних активів та ін. Результативне управління цими процесами потребує використання новітніх підходів до організації облікових робіт у ОТГ» [28,с.161].

Казначейство України здійснює облік всіх надходжень, які належать місцевим бюджетам, і за поданням органів, котрі здійснюють контроль за «справлянням надходжень бюджету, погодженим з відповідними місцевими фінансовими органами, реалізовує повернення коштів, помилково чи надміру зарахованих до бюджету» [29, с. 224].

Значно більший бюджет та нові статті витрат вельми «ускладнюють» роботу працівників установ ОТГ. Збільшення бюджету означатиме зростання відповідальності не тільки перед центральною владою, а і перед населенням громад. Отже, облік у ОТГ зобов'язаний здійснюватись максимально прозоро і безпомилково. Структурні реформи — чудовий час для якісної внутрішньої трансформації процесів, в тому числі — й ведення бухгалтерського обліку. Передусім, у ОТГ, котрі є новоствореними юридичними суб'єктами господарювання, потрібно визначитися з програмним продуктом для ведення бухгалтерського обліку. Суттєво зросла кількість видів операцій бухгалтерського обліку: ремонт інфраструктури, надання адміністративних послуг, фінансування виконавців різноманітних робіт у межах ОТГ. Відповідним чином, структура обліку зазнала суттєвих ускладнень, кількість операцій значно збільшилась: необхідно проводити розрахунки з контрагентами, нараховувати зарплати, вести облік основних засобів і необоротних матеріальних активів, планувати та здійснювати контроль виконання планів та ін. Для того, щоб налагодити даний процес продуктивно, потрібно обрати сучасне ІТ-рішення» [30].

«Раціональна організація бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні, насамперед, загальноприйнятих передумов, а саме: вивчення структури установи, організації її діяльності; організація облікового апарату і праці облікових працівників; організація облікового процесу (визначення масштабу облікових робіт); організація досконалого володіння головним бухгалтером і працівниками бухгалтерської служби діючої законодавчої бази стосовно питань ведення бухгалтерського обліку. Зрештою, з точки зору теорії, увесь обліковий процес бюджетної установи формується з трьох етапів його здійснення, а саме: первинний облік, поточний облік і підсумковий облік. Перший етап - це первинний облік, який характеризується такими операціями: виявлення даних щодо об'єктів обліку; вимірювання; фіксування інформації в документах. Другим етапом є — поточний облік — він складається з

таких операцій: реєстрація інформації, набутої у результаті первинного обліку, на рахунках бухгалтерського обліку; реєстрація інформації у облікових регістрах; групування і перегрупування показників даних. Третім етапом є – підсумок даних обліку в вигляді звітності; передавання даних користувачам; зберігання даних обліку» [40].

1.3. Звітність об'єднаних територіальних громад та принципи її складання

Підсумки (результати) фінансово-господарської діяльності об'єднані територіальні громади у неухильному порядку висвітлюють документально, складаючи різні види і форми звітності. Бухгалтерська звітність – це заключний етап облікового процесу, котрий ґрунтується «на даних синтетичного і аналітичного обліку установи й відображає майновий і фінансовий стан. Метою складання фінансової і бюджетної звітності об'єднаних територіальних громад є подання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації щодо фінансового стану бюджетної установи, результати господарської діяльності і виконання кошторису за звітний період» [52].

Принципи формування звітності бюджетних установ повинні враховувати традиційні для вітчизняної практики основи, зазначені в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність у Україні»:

- «повне висвітлення – фінансова звітність мусить включати всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, котрі приймаються на її основі;
- автономність – усі підприємства розглядаються як юридична особа, відокремлена від її власників, в зв'язку з цим особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатися в фінансовій звітності підприємства;

- послідовність – безперестанно (з року у рік) використання підприємством обраної облікової політики. Тому зміна облікової політики можлива лише в разі, коли це передбачено національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами фінансової звітності і національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, та повинна бути обґрунтована і розкрита в фінансовій звітності;

- безперервність – оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати і далі;

- нарахування – доходи та витрати відображаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності у момент їх виникнення, незалежно від дати надходження чи сплати грошових коштів;

- превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не тільки виходячи з юридичної форми;

- єдиний грошовий вимірник – вимірювання і узагальнення усіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюються у єдиній грошовій одиниці» [37].

Вчасно і правильно складена й подана звітність охарактеризовує «стан бюджетної установи, компетенцію і відповідальність її адміністрації. Основні форми звітності і значну їх частину складає бухгалтерська служба бюджетної установи. Проте, у процедурі складання звітності беруть участь й інші служби або посадові особи установи, як спеціалісти відділу кадрів, статистик, інженер по обслуговуванню будівель» та ін. [52].

Отже, «звітність про виконання кошторисів бюджетних установ містить фінансову і бюджетну звітність. Склад і структура звітності за функціональним призначенням узагальнюється Л. Коритник і О. Клименко (рис. 1.1). Фінансова звітність бюджетних установ складається у відповідності з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і за формами, котрі затверджуються Міністерством фінансів України.

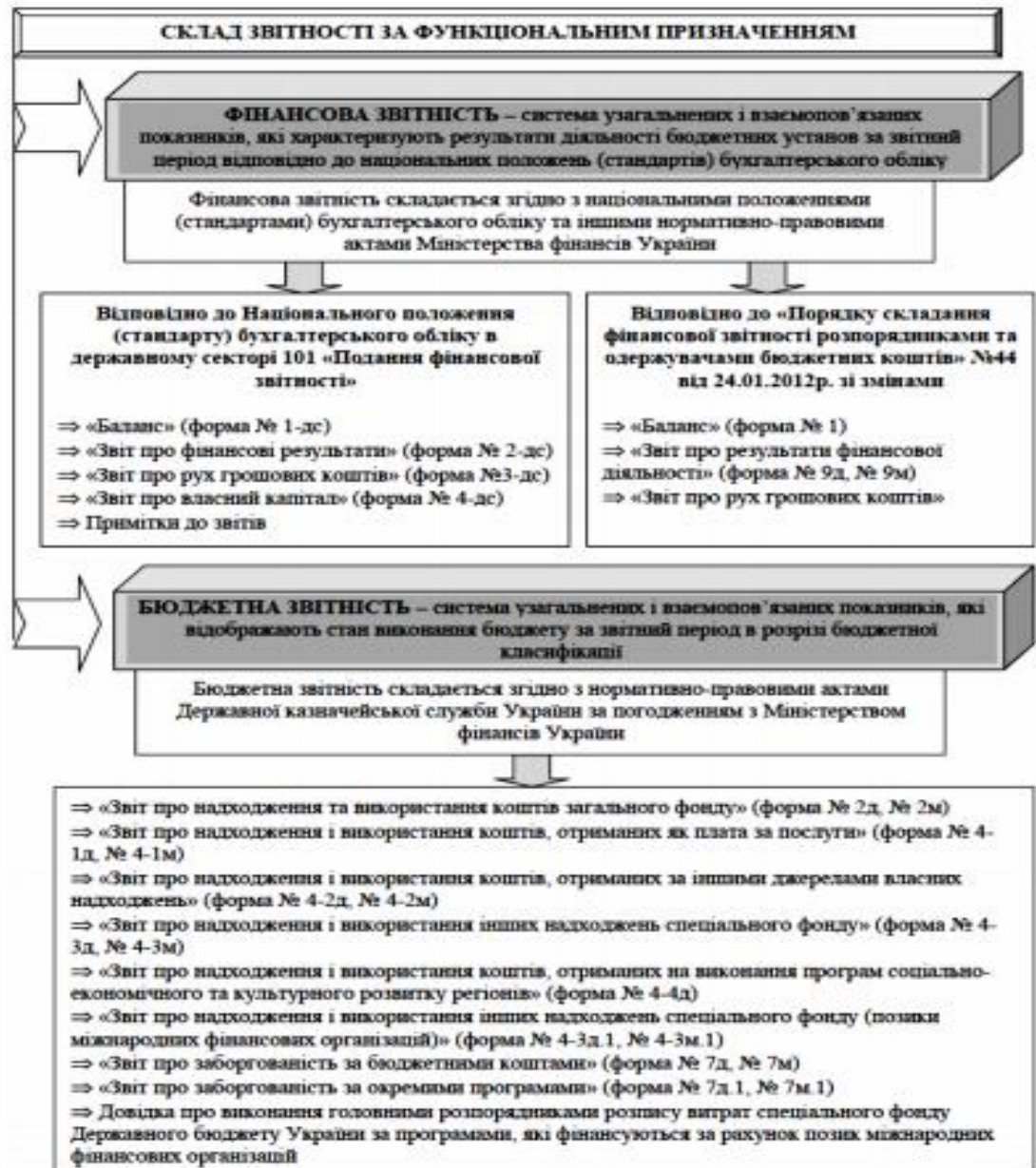


Рис. 1.1. Склад та структура звітності бюджетних установ України за функціональним призначенням [61, с. 25].

Державне казначейство України за погодженням з Міністерством фінансів України затверджує Порядок заповнення форм фінансової звітності бюджетних установ. Бюджетна звітність висвітлює стан виконання бюджету, включає інформацію у розрізі бюджетної класифікації. Державне казначейство України за погодженням з Міністерством фінансів України. Встановлює Форми бюджетної звітності бюджетних установ і порядок їх заповнення. Головний бухгалтер бюджетної установи відповідальний за складання і подан-

ня фінансової та бюджетної звітності відповідно до встановлених вимог» [59].

У нашій державі здійснюється державне регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності. «У відповідності до ст. 6 Закону про бухгалтерський облік порядок ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності про виконання кошторисів бюджетних установ врегульовується Міністерством фінансів України» [37].

«Правові засади складання фінансової і бюджетної звітності у Україні загалом, та конкретно для об'єднаних територіальних громад, визначено також Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженого Указом Президента України № 460/2011 від 13 квітня 2011 р. [53], наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання фінансової і бюджетної звітності розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів» № 44 від 24 січ. 2012 р. [54], наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального та пенсійного страхування» № 340 від 2 березня 2018 р. [55] та Національним положенням стандартом бухгалтерського обліку у державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 1629 від 24 груд. 2010 р.» [56].

Фінансова та бюджетна звітність повинна бути правдивою – виключно без помилок та неточностей, котрі можуть вплинути на рішення користувачів звітності. Через це «об'єднані територіальні громади напередодні складання річної звітності повинні обов'язково здійснити інвентаризацію своїх активів і зобов'язань. Дані статей балансу на кінець звітного року мають бути аргументовані результатами ретельно здійсненої перед складанням річного бухгалтерського звіту інвентаризації активів, зобов'язань і розрахунків, порядок ко-

трої затверджено наказом Міністерства фінансів України «Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань» № 879 від 2 вересня 2014 р.» [32].

«До подання річного бухгалтерського звіту на підставі затверджених керівником установи зауважень (пропозицій) постійних інвентаризаційних комісій з урегулювання розбіжностей фактичної наявності цінностей інвентаризації дані записи мають бути включені до реєстрів та рахунків бухгалтерського обліку. Суми статей балансу за коштами на рахунках в банках, інформація про рух фінансування з бюджету повинні відповідати відомостям, зазначеними в виписках органів Держказначейства (відділень банків). Відображення у балансі сум за розрахунками з фінансовими та податковими органами, котрі взаємно не узгоджені, не допускається» [52].

Наказ Мінфіну України від 28 лютого 2017 р. № 307 затвердив Порядок заповнення форм звітності у державному секторі. [57].

«Строки подання фінансової звітності до органів (управління, відділення) Державної казначейської служби України встановлюються ними та визначаються в межах строків, установлених Постановою Кабінету Міністрів України № 419 від 28.02.2000 р. «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» і наказом Міністерства фінансів України №44 від 24.01.2012 р. «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів», НПСБОДС 101 «Подання фінансової звітності» [58, 54, 57].

«Звітним періодом для складання місячної бюджетної звітності є період, який розпочинається 1 січня та завершується у останній день звітного місяця. Звітним періодом для складання квартальної фінансової і бюджетної звітності є період, який розпочинається 1 січня та завершується у останній день звітного кварталу. Звітним періодом для складання річної фінансової і бюджетної звітності є бюджетний період, котрий складає один календарний рік, який розпочинається 1 січня та завершується 31 грудня поточного року, якщо не буде визначено інший період. Звітним періодом для бюджетних ус-

танов, котрі створені протягом звітнього року, є період від створення бюджетних установ до кінця цього звітнього року. Звітним періодом для бюджетних установ, що створені і припиняють свою діяльність в зв'язку з закінченням строку, на котрий вони створювались, протягом звітнього року, є період від дати створення до дати припинення діяльності даних бюджетних установ. Звітним періодом для бюджетних установ, які припиняють свою діяльність шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) чи ліквідації, є період з початку звітнього року до моменту припинення їх діяльності» [59].

«Особливості бухгалтерської звітності у бюджетних установах – це:

- обов'язковість і державне регламентування, яке впливає з характеру затвердження бюджету. Регулювання питань методології звітності про виконання бюджетів і госпрозрахункових операцій бюджетних установ лежить на Державній казначейській службі України і Міністерстві фінансів України, котре суворо регламентує склад та порядок складання звітності, розгляд і затвердження. Всі бюджетні установи мусять дотримуватись правил і строків складання звітності, подавати її у установленому порядку і обсязі. Мета вищезазначеного регулювання – це не тільки створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а й їхнє вдосконалення;

- єдність форми і змісту, котре дає змогу статистичного групування і зведення її показників;

- методологічна єдність показників, котра передбачає єдині методи розрахунків однакових звітних показників, їхнє обов'язкове узгодження з відповідними показниками, затвердженими кошторисами і штатними розписами. Зрештою - це необхідно для контролю за виконанням кошторису установи на усіх рівнях Державного і місцевих бюджетів;

- простота, ясність, доступність і прозорість звітності, що необхідні для широкого залучення усіх працівників до управління, активізації людського фактора;

- черговість, що закріплює на практиці поетапність, послідовність складання бухгалтерської звітності, тобто необхідність постійності змісту і форм бухгалтерського балансу та роз'яснень від одного звітного періоду до іншого» [52].

Власне кажучи, «бюджетні установи і організації складають й подають дещо більшу кількість форм звітності, ніж звичайні підприємства. Це можна пояснити тим, що з боку держави є контроль за витрачанням бюджетних коштів їх розпорядниками і нагляд за збереженням державного майна» [51].

Звітність класифікується за різними ознаками: «за періодом часу; за ступенем узагальнення інформації; за змістом; за джерелом формування» та ін. (рис. 1.3), [51].

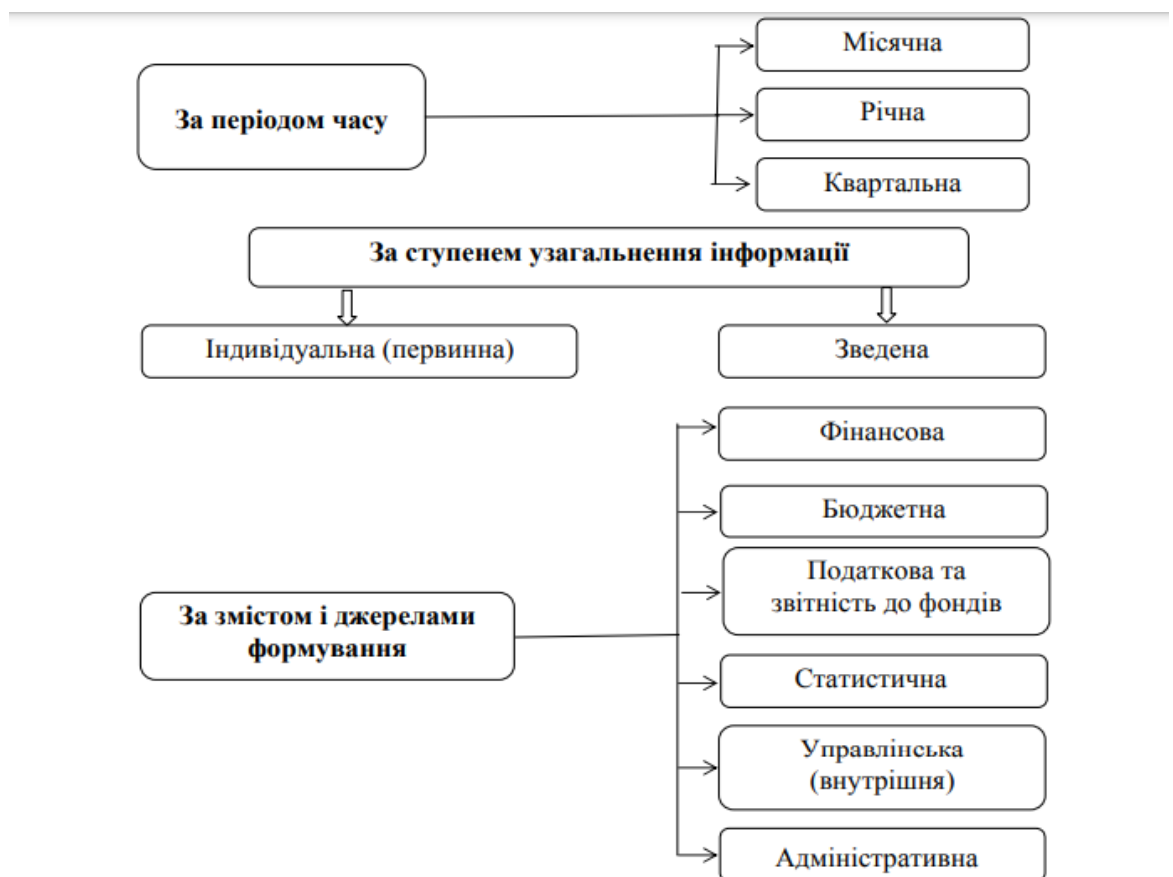


Рис. 1.3. Класифікація звітності бюджетних установ.

Звітність за періодом часу розрізняють як місячну, квартальну і річну. За ступенем узагальнення звітність розділяють на індивідуальну (первинну) і зведену. За змістом та джерелом формування звітність бюджетних установ можна розділити «на фінансову, бюджетну, податкову, до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, статистичну, управлінську і адміністративну» [51].

Висновки до розділу 1

Згідно результатів дослідження змісту і призначення фінансової звітності зроблено наступні висновки:

1. Місцеве самоврядування – різнобічне і комплексне політико-правове явище, котре має ряд характеристик. Аналіз Конституції України 1996 року надає можливість зробити висновок, що місцеве самоврядування як об'єкт конституційно-правового регулювання - це по-перше, відповідна засада конституційного ладу України; по-друге, специфічна форма народовладдя; по-третє – це право жителів конкретної територіальної одиниці (територіальної громади) самостійно вирішувати питання місцевого значення.

2. Виконавчу владу на місцях представляють місцеві державні адміністрації, котрі є частинами загальної системи органів державної влади України та мають централізоване підпорядкування Кабінету Міністрів України. Відповідно, гарантоване державою право і реальна здатність територіальної громади — жителів села або добровільного об'єднання в сільську громаду жителів декількох сіл, селищ, міста — самостійно чи під контроль органів і посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення у межах Конституції та законів України носить назву місцевого самоврядування.

3. Метою бюджетного обліку є нагромадження інформації про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення і фінансування бюджетів, і підсумок результатів виконання бюджетів. Розгляд виникнення обліку, виступає фундаментом формування майбутньої, більш довершеної його концепції, розвитку теорії, організації і методології. Завдяки оцінці особливостей, притаманних тому або іншому історичному періоду, стає можливим формування новітніх характеристик і визначення інструментарію системи рахунку-ведення. Важливість бухгалтерського обліку зростає щороку.

4. Розглянуто структуру, періодичність і строки подання звітності бюджетними установами. Складання звітності у бюджетних установах завершує повний цикл бухгалтерської обробки даних, котрі накопичуються у облікових регістрах. Є деякі особливості звітності у бюджетних установах: обов'язковість і державне регламентування; єдність форми і змісту; методологічна єдність показників, котра визначає єдині методи розрахунків однакових звітних показників, їх обов'язкове погодження з відповідними показниками, затвердженими кошторисами і штатними розписами; правдивість звітних показників; простота, зрозумілість, доступність і прозорість звітності; цілісність; послідовність, котра закріплює на практиці послідовність процесу складання звітності.

РОЗДІЛ 2

ДОСЛІДЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В СУБОТЦІВСЬКІЙ СІЛЬСЬКІЙ РАДІ

2.1. Суботцівська сільська рада: структура та функції

Суботцівська сільська рада (надалі - рада) – представницький орган місцевого самоврядування, котрий має право представляти інтереси територіальної громади, приймати від її імені рішення і здійснювати у її інтересах функції та повноваження місцевого самоврядування, визначені Конституцією України, Законами України «Про місцеве самоврядування в Україні», «Про статус депутатів місцевих рад», Європейською хартією місцевого самоврядування.

Зокрема, регламент Суботцівської сільської ради, прийнятий на підставі та відповідно до діючого законодавства України, закріплює порядок діяльності Суботцівської сільської ради, скликання сесій ради, підготовки та розгляду нею питань, прийняття рішень ради і з інших процедурних питань, порядок роботи сесії ради, порядок проведення пленарних засідань ради, порядок затвердження структури виконавчих і інших органів ради, порядок їх формування, обрання і затвердження посадових осіб ради, порядок формування і організації роботи постійних комісій, тимчасових контрольних комісій й інших органів ради, порядок участі депутатських фракцій та груп в роботі й інші процедури, котрі виходять з повноважень ради, визначених Конституцією та законами України.

Загальний склад ради – це 26 депутатів. Дотримання Регламенту є неухильним для усіх депутатів ради, сільського голови, секретаря ради, виконавчих органів ради й інших підприємств, установ і організацій, незалежно від форм власності, котрі розташовані на визначеній території, згідно зі ст. 73 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Сільська рада - це юридична особа, вона має власну печатку, рахунки у банках й інших фінансових установах, символіку, може від свого імені набувати майнових та особистих немайнових прав, нести обов'язки, бути позивачем та відповідачем в судах загальної і спеціальної юрисдикції.

Регламент та усі зміни і доповнення до нього затверджуються рішенням сільської ради на пленарних засіданнях сесій. В разі, якщо статті Регламенту після змін, внесених в законодавство, йдуть всупереч закону, такі положення підлягають змінам на найближчому пленарному засіданні сесії сільської ради. Пропозиції стосовно змін і доповнень до Регламенту мають право вносити сільський голова, секретар ради, депутати сільської ради, постійні комісії сільської ради, виконавчий комітет, виконавчі органи сільської ради.

Засідання Ради проводяться у адміністративній будівлі, розміщеній за адресою: село Суботці, вулиця Центральна, 24, у залі засідань Суботцівської сільської ради чи, за необхідності, у приміщенні Суботцівського сільського будинку культури. Засідання ради ведуться і протоколюються виключно українською мовою.

Пленарні засідання ради є гласними, відкритими та публічними, окрім випадків, передбачених законами України. Присутність представників політичних партій, громадських і профспілкових організацій, органів самоорганізації населення, виборців відповідної територіальної громади на пленарних засіданнях не заборонена. Відкритість у роботі ради також забезпечується через висвітлення проектів рішень, висновків та рекомендацій постійних комісій шляхом обов'язкового розміщення на офіційному веб-сайті ради. Згідно з рішенням головуєчого право бути присутніми на пленарному засіданні може бути обмежено лише по відношенню до особи, котра у ході засідання скоїла протиправні дії (ініціювання бійки, хуліганських дій, виступи і репліки в нетверезому стані та ін.). Місця для депутатів відводяться у залі засідань окремо від місць для інших осіб.

Під час засідання Ради біля адміністративного будинку сільської ради піднімається Державний Прапор України і Прапор громади. На час пленарних засідань ради в сесійній залі встановлюються Державний Прапор України і Прапор громади. Правила використання прапора громади може встановлюватись окремими рішеннями ради.

Голова сільської ради (громади) є головною посадовою особою територіальної громади (добровільного об'єднання у одну територіальну громаду жителів 23 населених пунктів, що ввійшли до складу Суботцівської сільської ради (об'єднаної територіальної громади) у системі органів місцевого самоврядування громади). Зрештою, сільський голова обирається конкретною територіальною громадою на основі загального, рівного, прямого виборчого права шляхом таємного голосування у порядку, визначеному законом, та здійснює свої повноваження на постійній основі. Термін повноважень сільського голови, обраного на чергових місцевих виборах, визначений Конституцією України. Повноваження сільського голови розпочинаються з моменту оголошення на першому пленарному засіданні Суботцівської сільської ради територіальною виборчою комісією інформації стосовно його обрання і реєстрації. Повноваження сільського голови закінчуються у день відкриття першої сесії обраної на наступних чергових виборах, окрім випадків дострокового (завчасного) припинення його повноважень відповідно до частини першої і другої статті 79 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Секретар ради обирається за пропозицією голови сільської ради (громади) радою з числа її депутатів на термін повноважень ради і працює у раді на постійній основі. Повноваження секретаря ради можуть бути достроково припинені за рішенням ради в разі передбаченому Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні». Повноваження секретаря ради:

- 1) в випадках, передбачених чинним законодавством і Регламентом,

виконує повноваження сільського голови; скликає сесії ради; проводить засідання ради і підписує її рішення, протоколи;

2) є організатором підготовки сесій ради;

3) повідомляє депутатам та доводить до відома населення інформацію про час та місце проведення сесії ради, а також про питання, що передбачається винести на розгляд;

4) забезпечує вчасне доведення рішень ради до їх виконавців;

5) спрямовує і контролює діяльність постійних й інших комісій ради;

6) допомагає депутатам ради в здійсненні їх повноважень;

7) організовує підготовку і проведення референдумів та виборів;

8) забезпечує зберігання в раді офіційних документів;

9) виконує за дорученням сільського голови чи ради інші питання;

10) вирішує інші повноваження, котрі витікають із Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» і регламенту.

Староста – це посадова особа місцевого самоврядування. Таким чином староста - це член виконавчого комітету сільської ради за посадою. Староста приймає участь в пленарних засіданнях ради, участь в засіданнях постійних комісій, також має інші права і повноваження, визначені законодавством. Зрештою, староста має гарантоване право виступу на пленарних засіданнях і засіданнях постійних комісій ради з правом дорадчого голосу. При виконанні наданих повноважень староста є підзвітним, підконтрольним та відповідальним перед жителями сіл, селищ, інтереси котрих він представляє. Також староста є відповідальним перед сільською радою. Староста щороку звітує про свою роботу перед жителями відповідних сіл, селищ на відкритій зустрічі з громадянами. На запит не менше половини депутатів сільської, селищної, міської ради староста ознайомлює раду про свою роботу. На старосту розповсюджуються гарантії діяльності депутатів місцевих рад, які передбачені Законом України «Про статус депутатів місцевих рад», якщо інше не встановлено законом. Порядок організації роботи старости визначаються За-

коном України «Про місцеве самоврядування в Україні», а також Положенням про старосту, затвердженого сільською радою та іншими нормативно-правовими актами.

Депутат є представником інтересів усієї територіальної громади, має усю повноту прав, що забезпечують його активну участь в діяльності ради і утворюваних нею органів, несе обов'язки перед виборцями, радою і її органами, виконує їх доручення. Депутат мусить виконувати обов'язки, які покладені на нього діючим законодавством і Регламентом, в т.ч. брати участь в роботі ради, роботі постійних комісій й інших її органах, членом яких він є, всесторонньо сприяти виконанню їх рішень. Депутат зобов'язаний не рідше одного разу на 1 рік ознайомлювати виборців про роботу сільської ради і її органів, про виконання планів та програм економічного й соціального розвитку, інших сільських програм, сільського бюджету, рішень ради та доручень виборців. Депутатське звернення – це викладена в письмовій формі вимога депутата сільської ради з питань, пов'язаних із його депутатською діяльністю, до місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування і їх посадових осіб, а також керівників правоохоронних і контролюючих органів, підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності, розміщених на території сільської ради, здійснити певні дії, вжити заходи або дати офіційне роз'яснення з питань, віднесених до їх компетенції.

Депутатські групи, фракції створюються і діють згідно із Законом України «Про статус депутатів місцевих рад». До депутатських фракцій входять депутати сільської ради на основі єдності поглядів чи партійного членства. Депутатські фракції також можуть формуватися з позапартійних депутатів сільської ради, котрі підтримують політичну спрямованість фракцій. Зрештою, депутат сільської ради може входити до складу тільки однієї депутатської фракції. Після належного оформлення матеріалів про утворення депутатської фракції головуючий на пленарному засіданні сільської ради повідомляє депутатів сільської ради про реєстрацію вищезазначеної депутатської фрак-

ції, та її кількісний склад. Депутатська фракція утворюється на установчому засіданні членів фракції та до її складу входить не менш як 3 членів.

Рада створює *постійні комісії*. Функціональна направленість та порядок організації роботи постійних комісій затверджується окремим Положенням. Постійні комісії ради є органами ради, котрі обираються з числа депутатів для вчинення, попереднього розгляду та підготовки питань, що належать до її відання, здійснення нагляду за виконанням рішень ради. Постійні комісії ради обираються за поданням сільського голови з числа депутатів в складі голови і членів комісії на термін повноважень ради. Повноваження, основні функції постійних комісій ради, обрання визначені Конституцією України, Законами України «Про місцеве самоврядування в Україні», «Про статус депутатів місцевих рад», «Про доступ до публічної інформації», «Про запобігання корупції», «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» враховуючи вимоги стосовно реалізації повноважень ради в здійсненні державної регуляторної політики постійними комісіями ради, Регламентом і Положенням про постійні комісії Суботцівської сільської ради. Питання обрання заступника голови і секретаря комісії приймаються відповідною постійною комісією самостійно. Про створення і обрання складу постійних комісій, про затвердження Положення рада приймає окремі рішення.

Рада утворює *тимчасові контрольні комісії*, котрі є органами ради, що обираються з числа її депутатів для здійснення нагляду з конкретно визначених радою питань, які відносяться до повноважень місцевого самоврядування. Контрольні комісії подають звіти та пропозиції на розгляд ради. Рішення про утворення тимчасової контрольної комісії, її назву і завдання, персональний склад комісії і її голову вважається прийнятим, у разі якщо за це проголосувало не менше 1/3 депутатів від загального складу ради. Система діяльності тимчасової контрольної комісії і строк її повноважень окреслюються рішенням ради про створення такої комісії. Порядок роботи тимчасової конт-

рольної комісії, обрання заступника голови та секретаря комісії, а також інші питання організації діяльності комісії узгоджуються на її засіданнях.

Лічильна комісія обирається сільською радою з числа депутатів в складі 5 осіб на час повноважень сільської ради для здійснення організації і підрахунку результатів таємного голосування бюлетенями і результатів відкритого поіменного голосування. Зокрема голова, заступник голови і секретар лічильної комісії обираються на її засіданні. Засідання лічильної комісії є правомірним, якщо на ньому присутня більшість членів від складу комісії. Склад лічильної комісії формується за пропозиціями головуєчого, депутатських фракцій, груп і депутатів. Підрахунок голосів при обранні першої лічильної комісії проводиться головуєчим. Засідання лічильної комісії проходять гласно та відкрито, окрім випадків таємного голосування. В роботі лічильної комісії не можуть брати участь депутати, кандидатури котрих включені до бюлетенів для таємного голосування. Рішення лічильної комісії приймається більшою кількістю голосів членів комісії. В випадку відсутності на засіданні сесії сільської ради депутата, котрий є членом лічильної комісії, чи наявністю обмежень, визначених Регламентом, тимчасово за процедурним рішенням ради призначається (обирається) інший депутат на поточне засідання.

Виконавчі органи ради утворюються радою для виконання повноважень місцевого самоврядування в межах, визначених діючим законодавством. Виключними повноваженнями ради є внесення змін до складу виконавчого комітету і його розпуск в установленому законодавством порядку. У порядку, визначеному Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», за пропозицією сільського голови, рада затверджує структуру, загальну чисельність апарату і виконавчих органів ради. Сільський голова виносить на розгляд ради кандидатури членів виконавчого комітету. Сільський голова вносить пропозиції щодо заступників сільського голови з питань діяльності виконавчих органів ради, а потім ці заступники затверджуються рішенням сільської ради. Кандидати на посади заступників сільського голови виступають

на пленарному засіданні, відповідають на запитання і їх кандидатури розглядаються на пленарному засіданні.

Рада здійснює свою роботу сесійно. Сесія ради – це форма роботи ради як представницького органу, котра складається з пленарних засідань, а також засідань постійних комісій ради. Перед початком першого пленарного засідання територіальна виборча комісія за участю працівників апарату сільської ради здійснює реєстрацію новообраних депутатів, котрі прибули, щоб брати участь у пленарному засіданні. До відкриття кожного пленарного засідання проводиться реєстрація депутатів. Депутат повинен брати участь у пленарному засіданні ради. Чергові сесії скликаються не рідше одного разу в квартал у відповідності з планом роботи ради. Крім чергових сесій ради, визначених планом роботи ради, також є позачергові сесії ради. Порядок денний сесії ради складає сільський голова. Пропозиція стосовно кожного питання, що пропонується включити до проекту порядку денного сесії, йде з проектом рішення, котре пропонується прийняти за цією пропозицією, підготовленим у відповідності з вимогами Регламенту. Пропозиції стосовно питань на розгляд ради можуть висувати суб'єкти владних повноважень, визначених законодавством, а також громадяни України – члени територіальної громади у порядку, визначеному законодавством, статутом громади і рішеннями ради.

Спочатку проекти рішень сільської ради розглядаються профільними постійними комісіями сільської ради. Висновки постійних комісій сільської ради, пропозиції депутатських фракцій і груп стосовно попереднього розгляду проектів рішень сільської ради носять рекомендаційний характер та можуть взятись до уваги сільським головою при формуванні проекту порядку денного сесії. Проект рішення сільської ради має містити: найменування питання; констатуючу частину, у котрій в стислому виді подається стан справ щодо питання, яке обговорюється, мотиви, які спонукали його розгляд, зазначаються причини тих чи інших результатів роботи, складаються конкретні

висновки; резолютивну частину, в якій пунктами визначаються певні заходи з даного питання з установленням термінів і відповідальних за виконання.

Візування проектів рішень сільської ради є практичною формою взаємного погодження, уточнення і доопрацювання проектів рішень сільської ради на стадії його підготовки. Проекти рішень сільської ради, оформлені в зазначеному Регламентом порядку, надаються виконавцями секретарю сільської ради не пізніше ніж за 14 робочих днів до початку роботи пленарного засідання. Порядок розгляду і прийняття сільською радою регуляторних актів в сфері господарської діяльності визначається Законом України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» (далі - Закон) і Регламентом.

Саме сільський голова вносить на розгляд сільської ради, розроблений фінансовим відділом сільської ради, проект рішення про сільський бюджет, з врахуванням меж міжбюджетних трансфертів і інших положень, що необхідні для формування сільського бюджету, котрі передбачені Проектом закону про Державний бюджет України. До проекту рішення про сільський бюджет долучаються також документи, перелік яких визначений Бюджетним кодексом України. Проекти рішень сільської ради висвітлюють на окремій сторінці офіційного сайту Суботцівської сільської ради.

Складова сесії сільської ради – це пленарні засідання. Якщо немає можливості розглянути порядок денний протягом одного пленарного засідання, рішенням ради розгляд питань порядку денного розділяється на два, а то і більше пленарних засідання. Попередня поіменна реєстрація депутатів, котрі прибули на пленарне засідання ради, розпочинається за 30 хвилин до початку роботи сесії та проводиться головою лічильної комісії і контролюється секретарем сільської ради. Результати реєстрації оголошує головуючий на пленарному засіданні сесії.

На самому початку засідання головуючим оголошується Проект порядку денного пленарного засідання і береться за основу більшістю депутатів від

загального складу ради. Пропозиції щодо змін і доповнень до проекту порядку денного (виключення конкретних питань, зміни у черговості розгляду вже включених питань та ін.) вносяться головуючим на голосування в порядку їх надходження. Рішення по пропозиціях про зміни чи доповнення у порядку денному ухвалюється більшістю депутатів від загального складу ради.

У депутата є право на внесення депутатського запиту, депутатського запитання, проголошення заяви і оголошення у порядку, визначеному законодавством і даним Регламентом. Депутатські запити підлягають включенню у порядок денний усіх пленарних засідань сесії ради.

Доповіді й співдоповіді, зазвичай, виголошуються з трибуни. Пропозиції, поправки і запитання виголошуються, відповідно, з місця. Запис на виступ та для запитань відбувається шляхом підняття рук.

Власне кажучи, рішення ради приймаються відкритим поіменним чи таємним голосуванням в порядку, визначеному законодавством і Регламентом. Відкрите поіменне голосування відбувається шляхом підняття руки чи шляхом озвучення позиції депутата (у ході голосування секретар сільської ради або член лічильної комісії оголошує у алфавітному порядку прізвища депутатів. Депутат, прізвище котрого назвали, заявляє про свою позицію – за, проти, утримався, не голосував).

Таємне голосування проводиться в випадках, передбачених діючим законодавством України, шляхом заповнення бюлетенів і проведення подальшого підрахунку голосів. При цьому депутат, який бере участь в голосуванні, відзначає в виданому йому бюлетені вибрані ним варіанти з тих, котрі виносяться на голосування.

2.2. Організація роботи відділу бухгалтерського обліку та звітності в Суботцівській сільській раді

Щоб вести бухгалтерський облік у Суботцівській сільській раді створено відділ бухгалтерського обліку, котрий є виконавчим органом, та підпорядкований Голові ОТГ і діє на основі Положення про відділ планування, бухгалтерського обліку і звітності Суботцівської сільської ради, затвердженого рішенням ради VII скликання 12 червня 2018 року №2511.

До функцій відділу бухгалтерського обліку ОТГ віднесено:

1) облік, тобто ведення обліку у відповідності до НП(С) БОДС та інших нормативно-правових актів в сфері бухгалтерського обліку, формування фінансової, бюджетної і інших видів звітності, що встановлено законодавством;

2) контроль: проведення поточного контролю щодо дотримання бюджетного законодавства в час взяття бюджетних зобов'язань, вірністю зарахування і використання власних надходжень, вчасного перерахування податків та зборів (обов'язкових платежів), додержання законодавчих вимог стосовно інвентаризації матеріальних цінностей, грошових коштів (включаючи участь у оформленні матеріалів стосовно нестачі і/чи крадіжок коштів, майна установи), станом розрахунково-платіжної дисципліни та ін.;

3) аналітика: проведення аналізування даних обліку і звітності для зменшення ризиків фінансово-господарської діяльності;

4) забезпечення: надання авторизованим користувачам правдивої і неупередженої інформації щодо фінансово-господарський стану установи і результатів виконання кошторису для прийняття обґрунтованих рішень.

Головними задачами Відділу є:

✓ проведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності Суботцівської сільської ради і складання звітності;

✓ розміщення у документах достовірної і повної інформації щодо господарських операцій і результати діяльності, що потрібні для швидкого і якісного управління бюджетними призначеннями і фінансовими матеріальними та нематеріальними ресурсами;

✓ створення умов для дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання і реєстрації даних зобов'язань, правдивого і повного відображення операцій в бухгалтерському обліку і звітності;

✓ контроль за наявністю та рухом майна, контроль за використанням фінансових та матеріальних (нематеріальних) ресурсів у відповідності до затверджених нормативів та кошторисів;

✓ попередження виникнення негативних явищ в фінансово-господарській діяльності, виявлення та мобілізація внутрішньогосподарських резервів;

✓ реалізація методичного керівництва і нагляд за дотриманням вимог законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової і бюджетної звітності сільської ради й установ, для яких головним розпорядником бюджетних коштів виступає Суботцівська сільська рада.

Поділ функціональних обов'язків поміж фахівцями бухгалтерії відбувається орієнтуючись на трудомісткість окремих ділянок облікових робіт і кваліфікаційний рівень працівників та встановлюється у їхніх посадових інструкціях. Переважно штатним розписом ОТГ визначена посада головного бухгалтера і 3–6 штатних одиниць лінійних бухгалтерів – фахівців, котрі здійснюють облік по конкретних ділянках, встановлених функціональними обов'язками у посадових інструкціях.

Розподіл функціональних обов'язків бухгалтерів у ОТГ показаний в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Розподіл функціональних обов’язків працівників відділу бухгалтерського обліку Суботцівської сільської ради

Посада	Основні функціональні обов’язки
Головний бухгалтер	Організаційні і контрольні функції, участь у формуванні фінансової та бюджетної звітності
Бухгалтер з обліку доходів та видатків бюджету	Оперативний облік надходжень і платежів до бюджету, облік руху грошових коштів (меморіальний ордер № 2), облік розрахунків із кредиторами (меморіальний ордер № 6), ведення книги «Журнал-Головна», складання Звіту про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації, складання податкової та статистичної звітності, участь у формуванні фінансової та бюджетної звітності
Бухгалтер з обліку заробітної плати	Нарахування заробітної плати (меморіальний ордер № 5), перевірка табелів обліку робочого часу, листків непрацездатності та іншої документації з обліку оплати праці, нарахування і перерахування страхових внесків і податків, пов’язаних з оплатою праці, заповнення ф. № 1ДФ та інших звітів із заробітної плати в статистичні органи та соціальні фонди, підготовка довідок працівникам на вимогу із заробітної плати
Бухгалтер з обліку матеріальних цінностей (запасів)	Облік оприбуткування та списання матеріальних цінностей, МШП, паливно-мастильних матеріалів, продуктів харчування (меморіальні ордери № 10–13), готує інформацію за цією ділянкою обліку для складання звітності, складає окремі форми звітів – Звіт про роботу автотранспорту, Звіт про використання та запаси палива, Декларацію з екологічного податку тощо
Бухгалтер з обліку необоротних активів	Облік придбання та списання основних засобів (меморіальний ордер № 9), приймання і контроль первинної документації за цією ділянкою обліку, нарахування орендної плати за майно ОТГ, нарахування амортизації з необоротних активів, участь у роботі інвентаризаційної комісії
Бухгалтер з обліку розрахунків із підзвітними особами	Приймання і контроль первинної документації від підзвітних осіб (авансових звітів), відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов’язаних із розрахунками з підзвітними особами (меморіальний ордер № 8)

* узагальнено автором на основі відомостей Посадових інструкцій працівників.

Начальник відділу фінансів, обліку і звітності:

1. Здійснює бухгалтерський облік у відповідності до національних положень (стандартів), та інших нормативно-правових актів стосовно здійснення бухгалтерського обліку, у тому числі з використанням програмного забезпечення.

2. На основі даних бухгалтерського обліку складає фінансову і бюджетну звітність упорядку, встановленому законодавством.
3. Виконує постійний контроль за дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації у органах Державної казначейської служби і здійсненням платежів у відповідності до взятих бюджетних зобов'язань.
4. Реалізує поточний контроль за складанням фінансової і бюджетної звітності, бюджетного законодавства і інших нормативно – правових актів стосовно звітності розпорядників нижчого рівня.
5. Вчасно і в повному обсязі перераховує податки та збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів.
6. Виконує нарахування та виплату у терміни, визначені чинним законодавством, заробітної плати працівникам виконавчого апарату сільської ради.
7. Забезпечує виконання вимог нормативно-правових актів стосовно використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) і інформаційних ресурсів у процесі прийняття і оформлення документів стосовно проведення господарських операцій;
8. Здійснює інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків і статей балансу.
9. Аналізує дані бухгалтерського обліку і звітності, а також в числі зведеної звітності, стосовно причин зростання дебіторської і кредиторської заборгованості, розробляє і реалізує заходи стосовно стягнення дебіторської і погашення кредиторської заборгованості, організовує й проводить роботу з її списання.
10. Виконує додержання порядку проведення розрахунків за товари, роботи і послуги, котрі закупаються за бюджетні кошти; справжність і

правильність оформлення інформації, що включається до реєстрів бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань.

11. Гарантує повний обсяг і справжність (достовірність) даних підтвердних документів, котрі створюються і подаються в процесі казначейського обслуговування.

12. Тримати у належному стані, забезпечувати оформлення і передачу до архіву опрацьованих первинних документів і облікових регістрів, котрі є підставою для відображення в бухгалтерському обліку операцій і складання звітності, а також звітності.

13. Приймає участь в роботі з оформлення матеріалів стосовно недостачі, крадіжки грошових коштів і майна, пошкодження (псування) активів.

14. Ретельно готує і забезпечує здійснення заходів стосовно дотримання і збільшення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників.

15. Реалізує заходи стосовно ліквідації порушень та недоліків, котрі виявлені під час проведених перевірок державними органами, які уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства, облік доходів і видатків цільових коштів, на підставі чинного законодавства.

16. Здійснює контроль ведення обліку наявного майна об'єктів комунальної власності, котрі забезпечують спільні інтереси територіальної громади і перебувають у управлінні сільської ради, а також майна, переданого у оренду.

17. Здійснює дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи і послуги, які закуповуються за бюджетні кошти; достовірність і правильність оформлення інформації, доданої до реєстрів бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань.

18. Забезпечує повноту і правдивість даних підтвердних документів, котрі формуються і подаються у процесі казначейського обслуговування.

19. Організовує зберігання, оформлення і передачу до архіву опрацьованих первинних документів і облікових регістрів, котрі є підставою для відображення в бухгалтерському обліку операцій і складання звітності, а також звітності.

20. Приймає участь в роботі з оформлення матеріалів стосовно недостачі, крадіжки грошових коштів і майна, псування (пошкодження) активів.

21. Створює і забезпечує здійснення заходів стосовно дотримання і покращення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників.

22. Здійснює заходи стосовно усунення порушень та недоліків, що виявилися під час перевірок, проведених державними органами, які уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства, облік доходів і видатків цільових коштів, на підставі чинного законодавства.

23. Здійснює контроль ведення обліку наявного майна об'єктів комунальної власності, котрі забезпечують загальні інтереси територіальної громади і перебувають у управлінні сільської ради, а також майна, що передають у оренду.

24. Бере безпосередню участь у підготовці матеріалів на розгляд сесій, президії, постійних комісій районної ради.

25. Сприяє дотриманню законодавства про захист персональних даних і здійснює обробку, зберігання, і використання персональних даних відповідно до діючого законодавства.

26. Координує діяльність постійної комісії сільської ради з питань планування, бюджету, фінансів і використання майна, що перебуває у спільній власності територіальної громади сіл.

27. Здійснює у процесі службової діяльності інші доручення керівництва сільської ради у відповідності до покладених завдань.

28. Створює кошториси доходів і видатків головного розпорядника, розпорядників, одержувачів бюджетних коштів бюджетних установ ОТГ, вносить пропозиції стосовно їх змін в межах річних бюджетних призначень.

29. Є відповідальним за досягнення економії бюджетних коштів у діяльності розпорядників бюджетних коштів бюджетних установ.

30. Спрямовує діяльність учасників бюджетного процесу з питань виконання їх кошторисів доходів і видатків.

31. Розробляє плани щодо витрат бюджетних установ сільської ради.

32. Перевіряє бюджетні установи з питань витрачання бюджетних коштів, в межах наданих повноважень.

33. Робить узагальнюючі матеріали перевірок, вносить пропозиції за їх результатами і доповідні записки.

34. Керує фінансовим відділом, несе персональну відповідальність за виконання покладених на нього завдань, організацію і результати діяльності, створення відповідних умов праці.

35. Здійснює розподіл обов'язув між працівниками відділу фінансів і розробляє посадові інструкції працівників відділу.

36. Забезпечує перспективне і поточне планування роботи фінансового відділу, контролює виконання планів роботи фінансового відділу і звітує перед заступником сільського голови з питань діяльності виконавчих органів сільської ради, щодо виконання поставлених завдань і затверджених планів.

37. Підготовлює штатний розпис і кошторис доходів та видатків всіх бюджетних установ, котрі фінансуються з бюджету сільської ради, здійснює контроль за використанням коштів в межах затвердженого кошторису, подає пропозиції стосовно бюджетних асигнувань на виконання програм та реалізацію заходів стосовно здійснення державної політики з бюджету.

38. Сприяє своєчасній та якісній підготовці проектів розпорядчих актів, листів, довідок, відповідей на звернення громадян й інших документів.

39. Веде особистий прийом громадян з питань, які належать до повноважень фінансового відділу та інших повноважень, визначених законодавством.

40. Здійснює заходи стосовно виконання державної політики з питань кадрової роботи, служби у органах місцевого самоврядування і запобігання корупції.

41. Веде звітно-облікову документацію та готує державну статистичну звітність з кадрових питань.

Після того, як затверджується бюджет, відділ планування, бухгалтерського обліку і звітності подає до органу Казначейства рішення про затвердження бюджету, програму соціально-економічного розвитку, цільові програми. У випадку, якщо відбувається внесення змін до бюджету, то подаються рішення про внесення змін до рішення про бюджет, ухвалені Суботцівською сільською радою.

Окремого документу стосовно Порядку складання та виконання розпису сільського бюджету не затверджено. Отже, розпис розробляється відділом планування, бухгалтерського обліку і звітності протягом 30-ти днів після затвердження рішення про бюджет Суботцівської сільської ради на плановий рік.

Фахівці відділу ведуть підготовку матеріалів до розпису, вносять за необхідності до них зміни та корегують їх. Зміни вносяться, зрештою, до потреби головних розпорядників коштів і на підставі прийнятих нормативно-правових актів і змін до них, які впливають на дохідну й видаткову частину місцевого бюджету.

Спершу складається розпис доходів бюджету і фінансування. На основі складеного розпису доходів, фінансування бюджету відділ розраховує максимальні помісячні обсяги асигнувань бюджету і відповідно до повноважень доводить максимальні помісячні обсяги фінансування і лімітні довідки у розрізі бюджетних програм. Кошториси в розрізі програмної класифікації вида-

тків відділ отримує від головних розпорядників коштів і формує зведений кошторис.

Розпис затверджується головою ради протягом місяця з дня прийняття рішення про бюджет. Один примірник оригіналу затвердженого розпису надається у паперовому вигляді і електронному носіїві управління Державної казначейської служби, другий примірник оригіналу затвердженого розпису залишається у апараті ради. У разі потреби вносяться зміни до розпису і подаються відповідні документи до Казначейства.

2.3. Облікова політика Суботцівської сільської ради та пропозиції щодо її удосконалення

Головні організаційно-методичні засади ведення обліку у ОТГ зазначаються в спеціально розробленому документі – Положенні про облікову політику (табл. 2.2).

У Суботцівській сільській раді розроблено та затверджено Рішення про облікову політику. У Положенні про облікову політику взято до уваги вимоги таких нормативних актів: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [37], Закону України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» [36], Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою КМУ від 26.01.2011 № 59 [38], та НПСБОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок», затвердженого наказом Мінфіну від 21.12.2010 № 1629, керуючись статтею 26 Закону України «Про органи місцевого самоврядування в Україні». У положенні про облікову політику визначено перелік рахунків бухгалтерського обліку, котрий використовують в Суботцівській сільській раді для висвітлення господарських операцій врахо-

вуючи вимоги Плану рахунків суб'єктів державного сектору і Порядку його застосування №1219.

Таблиця 2.2

Окремі аспекти облікового процесу, що розкриваються в Положенні
про облікову політику Суботцівської сільської ради

№ з/п	Об'єкт регулювання	Напрями регулювання
1	Форма обліку	Зазвичай передбачається застосування меморіально-ордерної форми обліку та автоматизований механізм її реалізації з використанням спеціального бухгалтерського програмного забезпечення
2	Документування	Наводяться вимоги до оформлення та подання первинних документів відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. № 88.
3	Касові операції	Основним документом, що визначає порядок ведення касових операцій, є Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні від 29.12.2017 р. № 148. В обліковій політиці наводиться порядок оформлення касових операцій; механізм встановлення та розмір ліміту каси; особливості зберігання та обігу грошових документів.
4	Доходи та витрати	У Положенні про облікову політику наводиться порядок облікового відображення надходження та витрачання коштів із реєстраційних (особових) рахунків в органах Держказначейства України (доходи та видатки загального фонду), а також спеціальних реєстраційних рахунків в органах Держказначейства України (поточних – в установах банків) (доходи та видатки спеціального фонду). Наводиться також перелік доходів та витрат від обмінних та необмінних операцій. Основними законодавчо-нормативними документами є НП(С)БОДС 124 «Доходи» та 135 «Витрати».
5	Розрахунки з постачальниками матеріальних цінностей, робіт та послуг	В обліковій політиці наводиться порядок облікового відображення результатів господарських відносин із постачальниками, оформлених договорами, та розрахунків за ними.
6	Розрахунки за заробітною платою	В обліковій політиці слід передбачити порядок нарахування та виплати заробітної плати; утримання, нарахування, перерахування податків, зборів та платежів, пов'язаних із виплатою заробітної плати.
7	Розрахунки за службовими відрядженнями працівників	Базовий документ регулювання – Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон від 13.03.1998 р. № 59. У Положенні про облікову політику наводиться: – порядок оформлення документів, пов'язаних із службовим відрядженням: розпорядження (наказ); кошторис витрат; звіт про відрядження тощо; – перелік документів, що засвідчують величину понесених у відрядженні витрат: квитки на проїзд, рахунки готелю, інші розрахункові документи; – послідовність та терміни звітування про службове відрядження; – граничні суми витрат у відрядженнях; – особливості обліку розрахунків за відрядженнями працівників, які мають роз'їзний характер роботи (за їх наявності в установі).
8	Необоротні активи	Базовими документами, в яких визначені методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, є НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» та НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи». У Положенні про облікову політику ОТГ уточнюється: – порядок визнання та первісної оцінки необоротних активів; – структура присвоєних необоротним активам інвентарних номерів; – періодичність та вибраний метод нарахування амортизації; – порядок встановлення строків корисного використання груп основних засобів (зазвичай наводиться окремим додатком); – порядок списання об'єктів державної власності; – порядок ведення аналітичного обліку основних засобів та нематеріальних активів.

Продовження табл. 2.2		
9	Запаси	Базовим документом, в якому визначені методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси є НП(С)БОДС 123 «Запаси». У Положенні про облікову політику ОТГ уточнюється: – одиниця обліку запасів; – порядок визнання запасів активом; – організація обліку запасів за місцями їх зберігання; – метод оцінки вибуття запасів; – порядок руху цінностей, виданих працівнику ОТГ за довіреністю
10	Цінності та умовні зобов'язання, що відображаються поза балансом	Наводиться порядок ведення позабалансового обліку в розрізі окремих об'єктів: необоротні активи, отримані за договором оренди; особисті речі працівників, прийняті на відповідальне зберігання; списана дебіторська заборгованість; нестачі матеріальних цінностей, винні особи за якими не встановлені, тощо.
11	Експлуатація службового автомобільного транспорту	Базовий документ – Постанова КМУ «Про впорядкування використання легкових автомобілів бюджетними установами та організаціями» від 04.06.2003 р. № 848. В обліковій політиці наводиться: – порядок поточного та накопичувального обліку витрат паливно-мастильних матеріалів; – порядок заповнення, подання та контролю подорожніх листів; – організація обліку талонів на пальне та чеків АЗС; – організація уособленого обліку акумуляторних батарей та автомобільних шин
12	Інвентаризація	Базовим документом, що регулює порядок проведення інвентаризації, є Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 р. № 879. В обліковій політиці слід передбачити склад інвентаризаційної комісії (може затверджуватися окремим розпорядженням Голови ОТГ) та навести перелік документів, які використовуються для відображення результатів інвентаризації.
13	Звітність	Наводиться склад та строки подачі фінансової, бюджетної, статистичної, податкової та соціальної звітності ОТГ

** узагальнено автором на основі даних Положення про облікову політику.*

Вагомими додатками до Положення про облікову політику ОТГ є Робочий план рахунків бухгалтерського обліку, Графік документообігу (з наведенням термінів, етапів руху (створення, перевірка, обробка) документів, відповідальних осіб і граничних термінів виконання) й спеціальні форми первинних документів для внутрішнього використання.

Бухгалтерський облік сільської ради здійснює головний бухгалтер, у разі його відсутності цей обов'язок покладено на бухгалтера, який його заміщає.

Щоб забезпечити необхідну деталізацію обліково-економічної інформації головний бухгалтер має право:

- ввести додаткову систему субрахунків;
- застосовувати меморіально-ордерну систему обліку у відповідності з Інструкцією про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, затвердженої наказом Державного казначейства України від 27 червня 2000 року №68;
- показчики реєстрів обліку майна, інших облікових реєстрів та дода-

ткових довідок показувати у Головній книзі, що є підставою для складання фінансової звітності;

- організувати аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей: в бухгалтерії – в відомостях обліку залишків матеріалів в кількісно-сумарному виразі; на складах – в журналах складського обліку у кількісному виразі.

Працівники виконавчого апарату сільської ради, котрі ведуть оформлення первинних документів, дотримуються систематичності їх заповнення відповідно до вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну від 24.05.95 р. №88, і інших нормативних документів.

У випадку виявлення невідповідності первинного документа вимогам законодавства даний документ разом з письмовим обґрунтуванням передається сільському голові. Таким чином, до окремого письмового розпорядження сільського голови ці документи не приймаються централізованою бухгалтерією до виконання. Відповідальність працівників централізованої бухгалтерії за виконання проведених господарських операцій визначається у межах бюджетного законодавства.

Головний бухгалтер, бухгалтера дотримуються такої методології обліку:

- бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється установою у розрізі джерел фінансування;
- діяльність установи за усіма джерелами фінансування (загальний і спеціальний фонд кошторису) висвітлюється на єдиному балансі;
- внутрішня звітність (меморіальні ордери, накопичувальні відомості та ін.) формується окремо стосовно конкретного джерела фінансування.

Всі меморіальні ордери підлягають реєстрації в книзі «Журнал-головна». Облік в книзі «Журнал-головна» проводиться по субрахунках [по рахунках третього, четвертого і т.д. порядків].

Дозволяється створення первинних документів (журнал-головна, меморіальні ордери, карток обліку касових і фактичних видатків, книги отриманих асигнувань, рахунки тощо), за допомогою комп'ютерної техніки і ведення їх у електронному вигляді.

Аналітичний облік матеріальних цінностей, які придбані за рахунок різних джерел фінансування, ведеться разом у регістрах бухгалтерського обліку.

Кошти установи обліковуються на реєстраційних рахунках, відкритих у управлінні Державного казначейської служби України. Тож нумерація платіжних документів провадиться окремо по конкретному реєстраційному рахунку.

Для відображення у обліку операцій з надходження на рахунок установи асигнувань і здійснення видатків загального фонду бюджету використовується меморіальний ордер № 2 за формою № 381 (бюджет). Якщо є кілька рахунків, відкритих на ім'я установи, кожний рахунок оформляється окремим меморіальним ордером, котрі нумеруються № 2-1, 2-2 тощо.

Для відображення у обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів і реалізація касових видатків спеціального фонду застосовується меморіальний ордер № 3 за формою № 382 (бюджет). Якщо в наявності кілька рахунків, то кожний конкретний рахунок оформляється окремим меморіальним ордером, котрі нумеруються № 3-3, 3-4 тощо.

Документообіг установи

Облік первинних документів у облікових регістрах проводиться не пізніше, наступного дня після надходження документів до бухгалтерії.

Первинні документи на матеріальні цінності, котрі надійшли чи списані, акти приймання робіт тощо передаються до бухгалтерії не пізніше трьох днів після їх надходження до установи.

Всі первинні документи, які надходять до бухгалтерії, перевіряються працівниками на відповідність форми та вичерпність змісту.

Первинні документи, оформлені неналежним чином, не беруться бухгалтерією до обліку та повертаються контрагенту упродовж трьох днів.

Меморіальні ордери – накопичувальні відомості складають не пізніше 10 числа місяця, що йде за звітним. Обороти в книзі «Журнал-головна» формують не пізніше 11 числа місяця, що йде наступним за звітним.

Документи і облікові реєстри, бухгалтерські баланси та звіти, що складені на підставі використаних документів, перед передачею їх до архіву зберігаються у бухгалтерії в шафах, котрі замикаються, документація поточного року зберігається в бухгалтерії.

Відповідальність за стан збереження і цілісність документації несуть особи, визначені головним бухгалтером.

Бланки суворого обліку зберігаються в недоступному для сторонніх осіб місці (в сейфі).

Порядок зберігання бухгалтерського архіву надає можливість негайного знаходження документів за будь-яким записом у облікових реєстрах. А саме – на первинних документах (вгорі у правому куті документа) яскравим маркером зазначаються порядкові номери, котрі відповідають порядковому номеру запису господарської операції, що відображає цей документ, в відповідному бухгалтерському реєстрі. Вищезазначений спосіб нумерації документів надає можливість досить легко користуватися підшивкою, за потреби моментально знаходити їх.

Зрештою, первинні бухгалтерські документи підшиваються в місячні папки окремо від бухгалтерських реєстрів. Кожна така папка, яка стосується якогось одного бухгалтерського реєстру, вміщує у себе тільки ті документи (основні та допоміжні), котрі відображені в даному бухгалтерському реєстрі. Водночас документи накопичуються в папку у такому порядку, у якому вони записані в відповідному бухгалтерському реєстрі, з обов'язковим дотриманням хронології.

У разі якщо за певним реєстром кількість документів незначна, то такі документи зберігають в річних папках. Але документи одного місяця відокремлюються від іншого аркушами з назвою місяця.

Розрахункові відомості з нарахування заробітної плати зберігаються у окремих папках, місячних чи річних, у залежності від їх кількості. Облікові реєстри (журнали-ордери, меморіальні ордери, відомості по синтетичних рахунках, допоміжні відомості і журнали) – також у окремих папках, котрі відкриваються на рік для кожного з них. Реєстри підшиваються в папку у хронологічному порядку. Її слід виготовити так, щоб кожен реєстр розміщувався в ній зверху донизу.

Наразі наша держава завершує активне реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ, що спричинить поєднання вітчизняного обліку з міжнародною обліковою системою і її положень як у теорії, так і у практиці.

Треба відмітити, що є низка проблем в формуванні облікової політики. Учені І. Адамов, М. Грінчук, Д. Бринзила відзначають «такі проблеми формування облікової політики:

- недосконалість систематизованої нормативно-методологічної бази регулювання бухгалтерського обліку у бюджетних установах;
- відсутність наказів про облікову політику у бюджетних установах;
- порушення головних принципів ведення бухгалтерського обліку» [2].

Щоб вирішити ці питання необхідно «звернути увагу на потребу формування облікової політики, зміст наказу про облікову політику бюджетної установи, процес автоматизації бухгалтерського обліку і його вплив на облікову політику, зв'язок облікових політик бюджетних установ різних рівнів. Розглядаючи питання облікової політики бюджетних установ, необхідно чітко обґрунтувати важливість її формування. Її продуктивність залежить від точно визначеної мети та завдання. Головною метою облікової політики можна вважати встановлення на конкретній установі таких методів ведення бухгалтерського обліку, котрі забезпечать якісне кошторисне планування та

складання звітності. Відповідно з поставленою метою, можна виокремити такі завдання облікової політики бюджетної установи» [63]:

- 1) вчасне попередження негативних явищ в фінансово-господарській діяльності;
- 2) закріплення принципів, що є основою ведення і організації обліку, планування діяльності бюджетної установи;
- 3) виявлення і плідне використання резервів;
- 4) контроль наявності і руху бюджетних та позабюджетних засобів, контроль їхнього розумного використання, а також використання за цільовим призначенням.

Що стосується напрямів вдосконалення облікової політики суб'єктів державного сектору, то вона має враховувати такі важливі фактори:

- «форму власності та організаційно-правову структуру підприємства;
- особливості його фінансування;
- вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи;
- параметри підприємства за обсягами діяльності;
- облікові номенклатури, чисельності працюючих тощо;
- відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання;
- матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками;
- стратегія фінансово-господарської діяльності підприємством;
- рівень кваліфікації облікового апарату та забезпеченість його комп'ютерною технікою;
- умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо» [71, с. 47].

На сьогодні існує велика кількість проблем у формуванні облікової по-

літики бюджетних установ. Часто вчені не отримують достатніх результатів і не завжди використовують можливості облікової політики при розробці нових організаційних облікових процесів. Процес узгодження нової облікової політики займає багато часу для розгляду та затвердження документа. У результаті установи були змушені працювати без цього документа або працювати на основі облікової політики, затвердженої в попередні роки, але вона не в змозі виконати нові стратегічні цілі на цей рік [72].

«Відсутність управлінського обліку як складової облікової політики позбавляє можливості ефективно використовувати специфічні, та загальні принципи управління установою. В умовах європейської інтеграції та становлення нового економічного мислення, нової етики управління, адаптації бухгалтерського обліку до реалій господарювання, наближення його до світової облікової практики це негативно позначається на ефективності діяльності установи» [73, с. 48].

Вищезазначені проблеми та суворий контроль обліку у бюджетних установах призводять до формального характеру складання Наказу про облікову політику. Це в свою чергу позбавляє установу цілої системи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що використовується суб'єктом державного сектору для інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень та передбачає найбільш достовірне відображення фактів його діяльності.

2.4. Організація обліку діяльності Суботцівської сільської ради

Зрештою, бюджетний облік у ОТГ, як правило, здійснюється на таких функціональних ділянках, як: облік доходів, витрат і фінансових результатів; облік грошових коштів; облік необоротних активів; облік запасів та МШП;

облік розрахунків із заробітної плати, з бюджетом і позабюджетними соціальними фондами, підзвітними особами, дебіторами та кредиторами; складання та подання звітності.

Бухгалтерський облік фінансово-господарських операцій ради здійснює відділ планування, бухгалтерського обліку і звітності. Бухгалтерський облік здійснюється у відповідності з Законом України від 16.07.1999р. № 996-XIУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Типового положення з бухгалтерської служби бюджетної установи, котрий затверджений постановою КМ України від 26.01.2011 № 59, положень Національних (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі НП(С)БОДС), Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, що введені у дію наказом Міністра фінансів України від 31.12.2013 № 12033.

Місцевим нормативним документом, котрий регулює питання бухгалтерського обліку у установі є наказ про облікову політику.

Оформлення і подання первинних документів здійснюється відповідно до вимог Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88.

Функції щодо роботи фінансово-економічного блоку розпорядника бюджетних коштів, аналітичні матеріали, обмін інформацією у електронному вигляді з казначейством – програмне забезпечення АІС «Місцеві бюджети». Під'єднана система дистанційного обслуговування «Клієнт-Казначейство». Підготовка і подання звітності з персоніфікованого обліку і іншої звітності здійснюється з використанням ПЗ «М.Е.DOC», ISPro – модуль зарплата.

Інвентаризація земельних ділянок проводиться у відповідності з Порядком проведення інвентаризації земель, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23 травня 2012 р. №513 [33].

Власне кажучи, для цього в Суботцівській сільраді створено комісію, у складі якої є представники громади, бухгалтер, землевпорядники й інші фа-

хівці у відповідності до Положення №879. Результати інвентаризації оформлюють документи у відповідності з наказом Міністерства фінансів України від 17 червня 2015 р. № 572 «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» [34].

Облік розрахунків щодо оплати праці

Бухгалтерські записи на суми нарахованої заробітної плати і утримання з неї здійснюються згідно розрахунково-платіжних відомостей по установі в меморіальному ордері №5 за формою №405 (бюджет). Також до меморіального ордеру додаються всі документи, стосовно яких нараховується заробітна плата. Аналітичний облік за субрахунком 661 «Розрахунки з заробітної плати» здійснюється на картках-довідках ф. №417, котрі відкриваються індивідуально на кожного працівника (у меморіальному ордері № 5 відображаються розрахунки по заробітній платі і нараховані суми по листках непрацездатності за рахунок фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, в меморіальному ордері 5-1 зазначаються розрахунки по заробітній платі нараховані суми по листках непрацездатності за рахунок фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності по спеціальному фонду. Отже, виплата заробітної плати працівникам сілради за першу половину місяця – у розмірі не менш 50% посадового окладу (тарифної ставки) за фактично відпрацьований час здійснюється у період 6- 8 числа, за другу половину місяця здійснюється до 24 числа.

Облік розрахунків з податками, зборами та платежами

Податковий облік здійснюють у відповідності з податковим законодавством України. Синтетичний облік розрахунків за субрахунками 641, 651, 666, 668, здійснюється в меморіальних ордерах №2, №5 і в Головній книзі. Створено додаткові субрахунки третього порядку:

- 641– утримані податки на доходи фізичних осіб (15%);
- 641/1 – утримано військового збору (1,5%);

- 641/2 – нараховано плату за землю або, як його називають - земельний податок;
- 642 – нараховано збір за забруднення навколишнього середовища;
- 642/1 - нараховано збір за спеціальне використання водних ресурсів і видобуток корисних копалин;
- 666 – утримано добровільні членські внески профспілкового комітету 1%;
- 668 – утримано добровільні внески у лікарняну касу (20,00 грн.);
- 651 – утримано ЄСВ з держслужбовців (6,1%), а з інших працівників (3,6%), з суми по допомозі з тимчасової втрати працездатності (2,0%);
- 651/1 – нараховання єдиного соціального внеску на оплату праці (36,3%) і на допомогу з тимчасової втрати працездатності (33,2%).

Оформлення і ведення касових операцій і їх порядок

Отже, здійснення обліку касових операцій відбувається у відповідності до Положення про ведення касових операцій в національній валюті у Україні, затвердженого постановою Правління НБУ від 15 грудня 2004 року №637. Первинні документи стосовно касових операцій оформлюються за такими формами:

- КО-1, а це «Прибутковий касовий ордер»;
- КО-2 тобто «Видатковий касовий ордер»;
- КО-3 – «Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів»;
- КО-4, а це «Касова книга».

В формі КО-2 ліворуч у верхньому куті проставляється назва джерела фінансування, за котрим здійснюється рух коштів згідно з цим документом. В формі КО-2 графа «Сума прописом «Отримав» заповнюється отримувачем власноруч.

Грошові кошти, які надійшли за різними джерелами фінансування, обліковуються кожний індивідуально. Усі звіти касира вносяться до меморіального ордера №1 за формою №380 (бюджет).

У разі направлення в службове відрядження і у процесі оформлення документів, пов'язаних з ними, дотримуються:

- вимог та термінів, встановлених Податковим Кодексом України, постановою Кабінету Міністрів «Про суми і склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, котрі направляються в відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів» від 02 лютого 2011 року №98 і Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, що затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13 березня 1998 року №59 (в редакції наказу від 17 березня 2011 року №362);

- умов Положення про відрядження бюджетної установи у частині оформлення відрядження і впорядкованості відшкодування витрат, які зазнали в відрядженні.

Затвердження звітів щодо використання коштів, спрямованих на відрядження чи під звіт, видача готівки під звіт на господарські потреби дозволяється тільки з письмового дозволу керівника установи і його заступника.

Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами

Отже, облік розрахунків з дебіторами і кредиторами проводиться в розрізі рахунків. Попередня оплата за матеріальні цінності, котрі придбаваються, виконані роботи та надані установі послуги дозволяється на термін - один місяць. Власне кажучи, меморіальні ордери №4 «Накопичувальна відомість з розрахунків з іншими дебіторами» ф.№488, №6 «Накопичувальна відомість з розрахунків з іншими кредиторами» ф. №409. Якщо є декілька рахунків, відкритих на ім'я установи, кожний рахунок оформляється окремим меморіальним ордером, котрі нумеруються №6, 6-1 та ін. Для відтворення у обліку операцій з орендної плати, податків по загальному фонду застосовується ме-

моріальний ордер №4, 4-1, податків і зборів по спеціальному фонду – меморіальний ордер №4-«а». Інвентаризацію розрахунків з дебіторами і кредиторами здійснюють кожен рік, при проведенні щорічної інвентаризації, в випадку доручення Міністерства фінансів України – проводять позапланову інвентаризацію.

Проведення обліку основних засобів

Терміни корисного використання для основних засобів визначаються за додатком до Положення №611, для нематеріальних активів – орієнтуючись на термін дії свідоцтва, патенту, обмежень терміну дії використання інших об'єктів інтелектуальної власності. Повноваження з визначення необхідності індексації первісної вартості необоротних активів, її проведення в випадку доцільності, встановлення справедливої вартості (переоцінки) необоротних активів доручено комісії по проведенню оцінки матеріальних цінностей. Примітно, що переміщення матеріальних цінностей (в тому числі із кабінету у кабінет) здійснюють за накладними, актами з накладанням візи керівника бюджетної установи. Власне кажучи, основні засоби і нематеріальні активи зараховуються на баланс за первісною вартістю, котру визначають для:

- придбаного об'єкту необоротних активів – як суму, сплачену за придбання;
- виготовленого (створеного) самостійно (власноруч) – за собівартістю;
- отриманого безоплатно (безкоштовно)– первісна (переоцінена) вартість об'єкту, котрий передали (враховуючи знос).

Проведення обліку матеріальних запасів і малоцінних швидкозношувальних предметів

Таким чином, до запасів установи відносяться оборотні матеріальні активи, реалізацію і витрачання котрих планується здійснити упродовж року. До МШП належать предмети, строк корисної експлуатації котрих складає менше року й вартість котрих за одиницю (комплект) не перевищує 2500 грн.

(без урахування ПДВ). Отже, аналітичний облік запасів, придбаних за кошти спеціального фонду, ведеться разом з запасами, що придбані за рахунок коштів загального фонду кошторису. Водночас застосовуються ті ж самі форми реєстрів аналітичного обліку запасів, котрі затверджені наказом Держказначейства від 18 грудня 2000 року №130. Варто відмітити, що номенклатурний номер запасам не присвоюється. В бухгалтерії облік запасів установи ведеться у кількісному і сумарному вимірі за найменуваннями запасів і у розрізі матеріально відповідальних осіб. Відпуск запасів для використання чи в зв'язку з іншим вибуттям здійснюється за балансовою вартістю. Цікаво, що при передачі у експлуатацію МШП (канцелярські і інші товари по 234 рахунку) вартістю до 10 грн. включно за одиницю (комплект) списуються з бухгалтерського обліку.

Ведення обліку необоротних активів

До головних засобів належать матеріальні активи, котрі використовуються установою безліч разів та постійно в процесі виконання нею ключових функцій, очікуваний термін корисної експлуатації котрих складає більше року та вартість яких без ПДВ і інших платежів перевищує 2500 грн. за одиницю (комплект). Основні засоби відображаються в бухгалтерському обліку за первісною вартістю, мається на увазі за фактичними витратами на їх придбання, спорудження та виготовлення, без податку на додану вартість, котрий відноситься на витрати установи, а об'єкти, що зазнали переоцінки – за відновною вартістю. Не підвищують вартість придбаних необоротних активів, а відносяться на фактичні витрати установи:

- затрати на винаймання транспорту для здійснення перевезення необоротних активів;
- податки, збори та інші послуги і інші затрати, які сплачуються під час придбання необоротних активів;
- затрати на поточний і капітальний ремонт необоротних активів;

- під час проведення ремонту необоротних активів в разі, не пов'язаних із дообладнанням, реконструкцією, модернізацією, котрий спричинив заміну запасних частин, їх вартість не відноситься на збільшення вартості необоротних активів, а відноситься на витрати установи.

Проведення обліку матеріалів та продуктів харчування

Здійснення обліку матеріалів і продуктів харчування установи (за виключенням дорогоцінних металів для протезування і медикаментів та перев'язувальних засобів) за місцем відповідального зберігання (знаходження) проводиться матеріально відповідальними особами у книзі складського обліку матеріалів за найменуваннями, сортами, кількістю. Крім того, аналітичний облік продуктів харчування у бухгалтерії здійснюється за найменуваннями, сортами, кількістю, вартістю і матеріально відповідальними особами у оборотних відомостях. Відповідні записи в дані відомості здійснюються на підставі показників накопичувальних відомостей із надходження і витрачання продуктів харчування. В них кожного місяця підраховуються обороти та визначаються залишки на початок місяця. Отже, матеріали, паливо, продукти харчування, медикаменти, котрі у власності установи, підлягають систематичній інвентаризації в терміни та за порядком, встановленим нормативно-правовими актами України. По результатах місяця операції з обліку, переміщення і вибуття матеріалів групуються в накопичувальній відомості – меморіальному ордері. Записи в дані відомості здійснюються індивідуально за кожним документом та відповідним субрахунком.

Нарахування щодо амортизації здійснюють з врахуванням мінімально допустимих термінів корисного користування основних засобів, затверджених законодавством. У відповідності з Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» визначено прямолінійний метод і метод зменшення залишкової вартості нарахування амортизації основних засобів і застосовується кожен квартал. Амортизацію за МНМА нараховують в першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, котра аморти-

тизується, та залишку 50 % вартості, котра амортизується, в місяці їх вилучення з активів (списання з балансу). В разі придбання одного об'єкта основних засобів, частини якого мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожен з цих частин визнавати у бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів. Зрештою, перед складанням річної звітності кожного року і у інших випадках, передбачених Інструкцією з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків і інших статей балансу бюджетних установ, що затверджена наказом Головного управління Держказначейства України від 30 жовтня 1998 року №90, здійснюють інвентаризацію. Для того, щоб провести інвентаризацію, то окремим розпорядженням створюється комісія.

Висновки до розділу 2

За результатами дослідження організації обліку в Суботцівській сільській раді було зроблено наступні висновки:

1. Суботцівська сільська рада – це представницький орган місцевого самоврядування, котрий має право представляти інтереси територіальної громади, приймати від її імені рішення і здійснювати у її інтересах функції та повноваження місцевого самоврядування.

2. Загальний склад депутатів Суботцівської сільської ради – це 26 осіб. Очільник сільської ради (громади) є головною посадовою особою територіальної громади (добровільного об'єднання у одну територіальну громаду жителів 23 населених пунктів, котрі ввійшли до складу Суботцівської сільської ради (об'єднаної територіальної громади) у системі органів місцевого самоврядування громади).

3. Досконала організація і ведення бухгалтерського обліку є гарантією фінансової стійкості як конкретних бюджетних і комунальних установ, так і бюджету ОТГ загалом. Організація ефективного облікового процесу в ОТГ має виключно важливе значення для розроблення результативних показників бюджетних програм, оцінки їхньої результативності і забезпечення надійності функціонування бюджетно-фінансового механізму діяльності такого роду установ.

4. Фундаментом організації бюджетного обліку у ОТГ є Положення про облікову політику і Посадові інструкції працівників бухгалтерського обліку, в котрих встановлюються професійні обов'язки і завдання, права, відповідальність, кваліфікаційні вимоги до бухгалтерів і принципи їхньої взаємодії з працівниками інших структурних підрозділів.

5. Практично у Суботцівській сільській раді діє централізована бухгалтерія (відділ планування, бухгалтерського обліку і звітності), котрий крім бухгалтерського обліку сільської ради веде бухгалтерський облік декількох бюджетних організацій та установ на території ОТГ (закладів освіти, культури). Бухгалтерський облік ведеться у відповідності до законодавчих вимог. Наказ про облікову політику прийнято.

РОЗДІЛ 3

ДОСЛІДЖЕННЯ ПОРЯДКУ ФОРМУВАННЯ ТА ПОДАННЯ ЗВІТНОСТІ В СУБОТЦІВСЬКІЙ СІЛЬСЬКІЙ РАДІ

3.1. Організація формування та подання бюджетної звітності в Суботцівській сільській раді

Процес формування бюджету у Суботцівській сільській раді ґрунтується на таких нормативних документах:

- ✓ Бюджетний Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI;
- ✓ Закон «Про Державний бюджет на 2022 рік»;
- ✓ Наказ МФУ від 06.06.2017 № 687 «Про затвердження Інструкції з підготовки бюджетних запитів»;
- ✓ Наказ МФУ від 17.07.2015 р. № 648 «Про затвердження типових форм бюджетних запитів для формування місцевих бюджетів»;
- ✓ Постанова КМУ від 28.02.2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» та ін.

Зрештою, одним з перших етапів формування бюджету Суботцівської сільської ради є одержання фінансово-економічним відділом листа від Міністерства фінансів України з специфікою складання розрахунків на наступний бюджетний період, розпорядження голови обласної державної адміністрації «Про заходи щодо забезпечення формування проектів обласного та інших місцевих бюджетів».

Фінансово-економічний відділ звертається до Державної фіскальної служби (ДФС) стосовно отримання очікуваних надходжень в поточному році

і прогностичних розрахунків надходжень податків та зборів до сільського бюджету на плановий рік, справляння яких під контролем органів Державної фіскальної служби.

Відділ бухгалтерського обліку і звітності виконавчого комітету Суботцівської сільської ради виконує роботу по формуванню бюджету і прогнозу бюджету на наступний рік. Його завдання:

- розробляти інструкцію з підготовки бюджетних запитів і граничних обсягів видатків на наступний рік за головним розпорядником коштів й установами сільського бюджету. Інструкція розроблена і затверджена;

- здійснювати аналіз надходжень податків і зборів поточного року й здійснювати прогнозування показників надходжень податків та зборів до сільського бюджету на наступні три роки; формування попереднього прогнозу доходів і видатків сільського бюджету на наступний рік;

- формування зведеного бюджетного запиту головного розпорядника коштів. Для цього він попередньо отримує від підпорядкованих установ листи з «потребами» на наступний рік, штатні розписи та ін. Проводить роботу з аналізу зазначених «потреб», в разі необхідності погоджує із підпорядкованими установами бюджет на наступний рік;

- формування бюджетних призначень по установам ради за бюджетною класифікацією;

- узагальнення матеріалів та підготовка проекту рішення сільської ради «Про сільський бюджет Суботцівської сільської ради на наступний рік», пояснювальної записки.

Прогнозована доходна частина бюджету, мається на увазі фінансові можливості, не завжди відповідають потребам в фінансуванні певних видів видатків, то з метою зменшення видаткової частини бюджету проводились наради із запрошенням різних зацікавлених представників.

Відділ бухгалтерського обліку і звітності подає виконавчому комітету і постійній депутатській комісії для схвалення проект рішення «Про сільський

бюджет Суботцівської сільської ради на наступний рік», після цього документ йде на розгляд ради. Після того, як ухвалить бюджет, то відділом бухгалтерського обліку та звітності вносяться зміни до бюджету стосовно меж міжбюджетних трансфертів.

В останню чергу затверджується розпис сільського бюджету, кошториси, плани асигнувань, планів використання бюджетних коштів, складають паспорти бюджетних програм, тощо.

Схема процесу формування бюджету Суботцівської ОТГ (рис. 3.1):



Рис. 3.1. Схема процесу формування бюджету Суботцівської сільської ради.

Зробимо аналіз даних бюджету Суботцівської ОТГ, зокрема, факт виконання і план, з урахуванням об'єднання за 2020 рік.

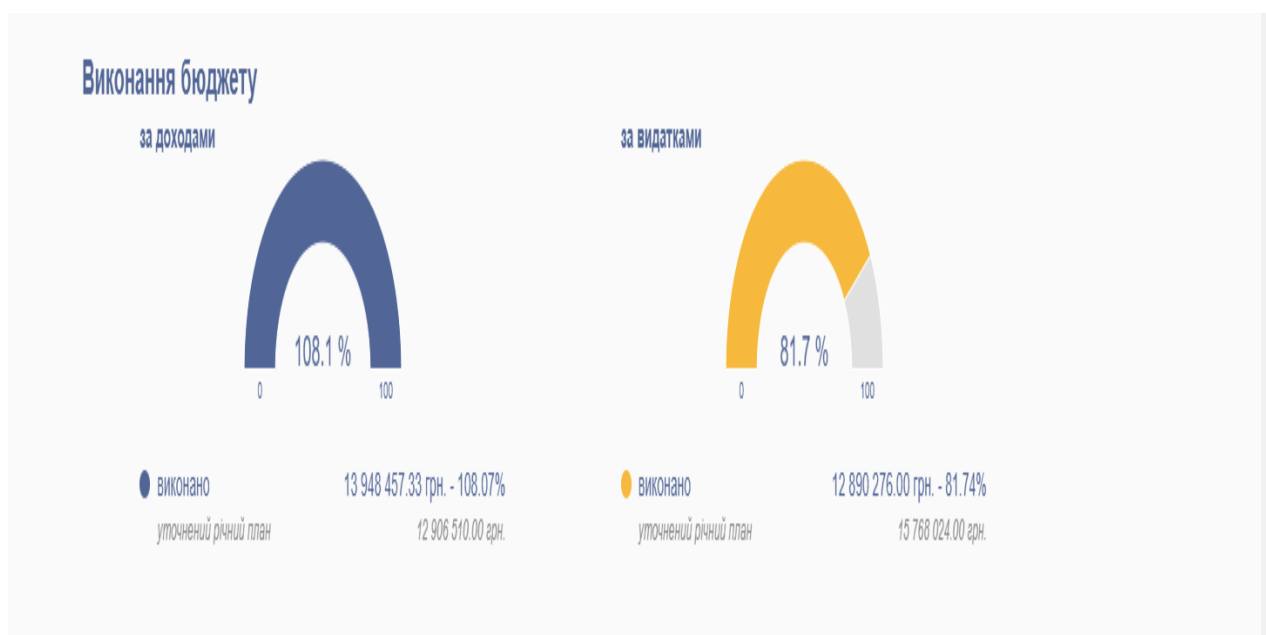


Рис. 3.2. Виконання бюджету Суботцівської сільської ради у 2020 р.

Доходи бюджету ОТГ утворюються за рахунок податкових надходжень, неподаткових надходжень, операцій з капіталом і трансфертів (рис. 3.3).

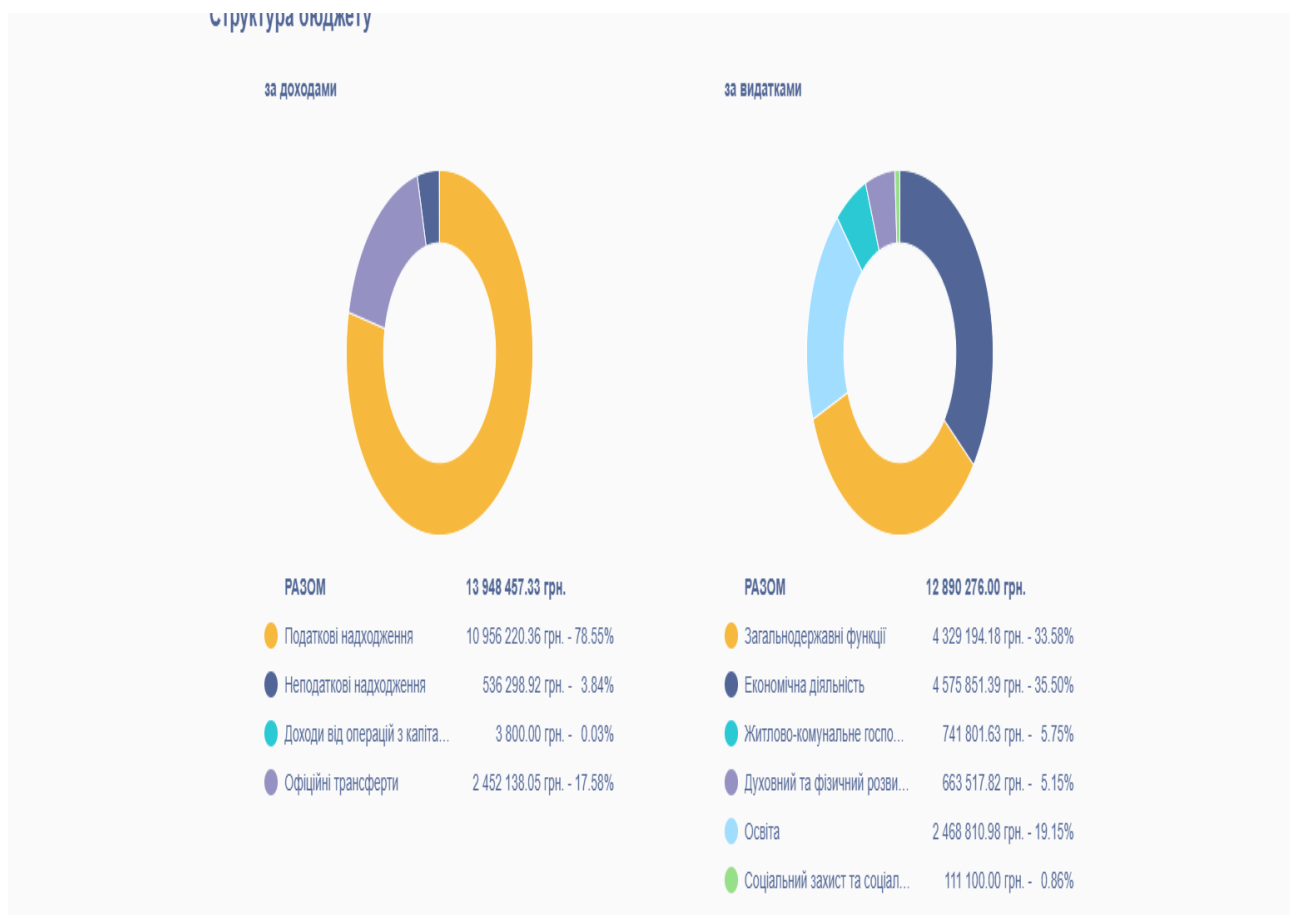


Рис. 3.3. Структура бюджету Суботцівської сільської ради у 2020 р.

Коливання доходної і витратної частин бюджету показано на рисунку 3.4.

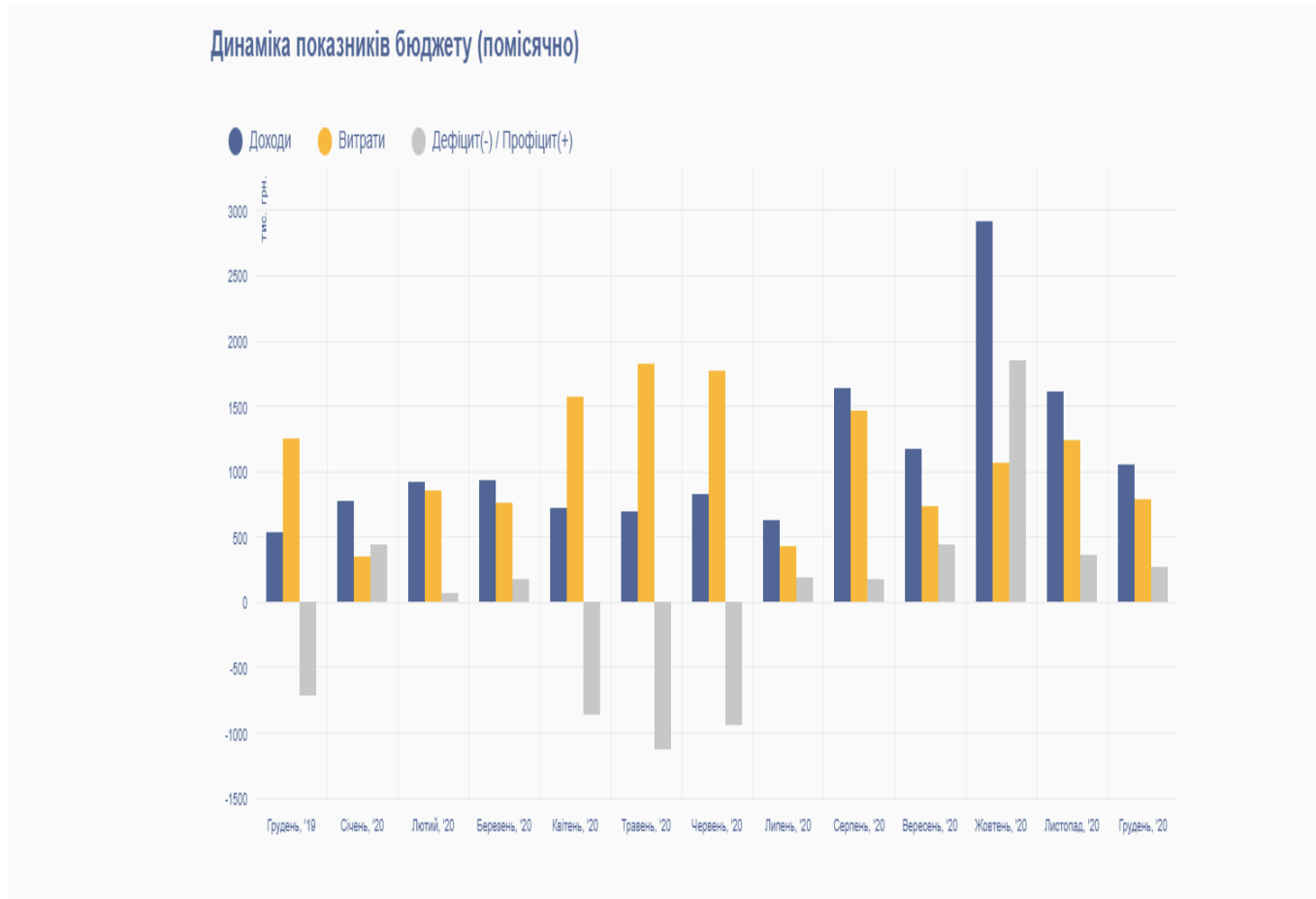


Рис. 3.4. Помісячна динаміка показників бюджету Суботцівської сільської ради у 2020 р.

Під час складання бюджетної звітності використовуються такі підсумкові дані у грошовому виразі, точніше:

— кошторисні призначення на рік та звітний період (враховуючи зміни, внесені упродовж звітного періоду);

— фінансування, котре надійшло за загальним фондом. Відображаються кошти, які надійшли особисто на рахунок розпорядника бюджетних коштів (35 «Рахунки розпорядників і одержувачів бюджетних коштів у Казначействі України»);

— кошти, які поступили за спеціальним фондом в розрізі різних джерел (коштів, отриманих як плата за послуги, коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень та ін.);

— касові видатки за загальним і спеціальним фондами;

— залишки коштів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках у органі Казначейства, у установах банків (у випадку, якщо це передбачено законодавством);

— дебіторська і кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (враховуючи прострочену) і інші дані;

— ф. № 2, № 4, № 7 за наявності декількох бюджетних програм складаються за кожним КПКВК (ТПКВКМБ/ТКВКБМС) окремо і зведені форми.

У сільській раді складають і подають місячну бюджетну звітність до установ вищого рівня у обсязі, встановленому останніми. Отже, це може бути інформація про заборгованість минулих років, про касові видатки і залишки коштів на рахунках в розрізі кодів економічної класифікації. Зведені квартальні звіти про виконання кошторисів складають в такому самому об'ємі. Складаючи звіти за формою № 2 – про отримання і використання коштів загального фонду, за відповідними формами № 4 – про одержання і використання коштів спеціального фонду, за формою № 7 – про заборгованість бюджетних установ, треба обов'язково підкреслити номер форми, за якою складений звіт, вказати коди відомчої, програмної, тимчасової класифікації видатків державного бюджету чи місцевих бюджетів. Складаючи звіти за формою № 7, треба вказати назву загального або спеціального фонду бюджету, за коштами котрого складений звіт. У сільській раді операції, проведені у натуральній формі чи іноземній валюті, які здійснюються в розрахунках за загальним і спеціальним фондами, відображають в формах фінансової звітності у національній валюті України за загальним порядком.

Приклад балансу бюджету Суботцівської сільської ради наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Баланс бюджету Суботцівської сільської ради у 2020 р., тис. грн.

показники виконання січень - грудень	загальний фонд			спеціальний фонд			разом		
	2019	2020	темп росту	2019	2020	темп росту	2019	2020	темп росту
доходи	12 445.5	13 762.0	1 316.4 (110.5%)	177.5	186.3	8.8 (104.9%)	12 623.1	13 948.4	1 325.2 (110.4%)
видатки	.	9 523.8	.	.	3 366.4	.	.	12 890.2	.
кредитування	.	.	.	.	.	.	.	.	.
дефіцит (-) / профіцит (+)	12 445.5	4 238.2	-8 207.3	177.5	-3 180.0	-3 357.6	12 623.1	1 058.1	-11 564.9

Для відображення в звітах форм: №2д, №2м, №4-1д, №4-1м, №4- 24 2д, №4-2м, №4-3д, №4-3м, №4-3д.1, №4-3м. проведених операцій в натуральній формі (отримання матеріальних цінностей, робіт, послуг) чи іноземній валюті, у сільраді після проведення операцій складають Довідку про надходження в натуральній формі відповідно до Порядку обслуговування державного бюджету за видатками, затвердженого наказом Державного казначейства України № 89 від 25 трав. 2004 р. чи Довідку про операції у іноземній валюті відповідно НПСБОДС 130 «Вплив змін валютних курсів» і надають до органу Державної казначейської служби України не пізніше ніж в останній робочий день місяця.

З метою врахування операцій, проведених в натуральній формі, в консолідованому звіті про виконання державного бюджету вони умовно прирівнюються до надходжень і касових видатків, котрі здійснюються в межах планових показників з вчасним внесенням змін до кошторису. У разі, коли у

сільраді використовують бюджетні кошти для виконання окремих програм, завдань звітують за їх використання у терміни визначені законодавством і у дещо меншому обсязі звітів, як зображено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Склад бюджетної звітності Суботцівської сільської ради

№ з/п	Назва форми	Порядок складання	Місячна
1	Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (№ 2д, № 2м)	Додаток 1	+
2	Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (№ 4-Зд, № 4-Зм)	Додаток 4	+
3	Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (№ 7д, № 7м)	Додаток 7	+
4	Пояснювальна записка	Додаток 10	+

Бюджетна звітність передусім включає інформацію про виконання кошторисів і/чи планів використання бюджетних коштів. Показники бюджетної звітності мають відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку і звітності органів Державної казначейської служби. І найголовніше - бюджетна звітність має бути достовірною. Достовірною вважається інформація, котра не містить помилок і перекручень.

3.2. Організація формування та подання фінансової звітності в Суботцівській сільській раді

Склад звітності, рівень деталізації її показників характеризується періодом, за котрий складають звітність. Місячна звітність не така деталізована, як квартальна і річна, однак її показники також важливі. Вони дають можливість отримати інформацію, яка необхідна для поточного контролю за дебі-

торською і кредиторською заборгованістю Суботцівської сільської ради. Так як фінансова звітність сільради мусить надавати інформацію про виконання кошторису, то її показники побудовані таким чином, щоб повністю виконати це завдання. Наразі у Україні складають місячну, квартальну і річну бухгалтерську звітність. Склад фінансової звітності Суботцівської сільської ради показано у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Склад фінансової звітності Суботцівської сільської ради

№ з/п	Назва форми	Порядок складання	Місячна	Квартальна	Річна
1	2	3	4	5	6
Фінансова звітність					
1	Баланс (№ 1-дс)	Додаток 1	-	+	+
2	Звіт про результати фінансової діяльності (№ 2-дс)	Додаток 2	-	+	+
3	Звіт про рух грошових коштів (№ 3-дс)	Додаток 3	-	-	+
4	Звіт про власний капітал (№ 4-дс)	Додаток 4	-	-	+
5	Примітки до річної фінансової звітності (№ 5-дс)	Додаток 5	-	-	+

Складання фінансової звітності у Суботцівській сільській раді має наступні етапи:

1. Узагальнення даних бухгалтерського обліку. Мається на увазі, що для узагальнення господарських операцій, котрі відображені сільрадою у обліку протягом звітного періоду, а також для перевірки правильності облікових записів і складання звітності бухгалтер підбиває підсумки за рахунками бухгалтерського обліку у відповідності з Планом рахунків. В сільраді складають оборотні відомості, котрі виконують роль засобу зв'язку між фінансовою звітністю і рахунками бухгалтерського обліку. Власне кажучи, на першому етапі складають оборотні відомості за субрахунками для перевірки повноти записів у бухгалтерському обліку.

2. Закриття рахунків доходів та витрат.

3. Закриття меморіальних ордерів за останній місяць звітного періоду (кварталу, року). Для закриття меморіальних ордерів за останній місяць звітного періоду у кожному ордері визначають підсумки за усіма графами і виводять залишки на кінець місяця, формують суму оборотів за кожним меморіальним ордером.

4. Перенесення даних з меморіальних ордерів до книги «Журнал-головна» та реєстрів аналітичного обліку. Виведення сальдо за всіма субрахунками у книзі «Журнал-головна». Для цього суму меморіального ордера записують спочатку у графу «Сума оборотів за меморіальним ордером», згодом в дебет та кредит відповідних субрахунків. Водночас, сума оборотів за місяць за усіма субрахунками як за дебетом, так й за кредитом має дорівнювати підсумку графи «Сума оборотів за меморіальним ордером». У кінці місяця перевіряють правильність записів за субрахунками у книзі «Журнал-головна». Для цього підсумовують обороти за кожним субрахунком та формують залишки на кінець місяця у рядку «Всього». Після визначення оборотів за субрахунками виводять «Всього». Після того, як визначили обороти за субрахунками, то виводять залишок на початок наступного місяця за кожним субрахунком.

5. Складання бюджетної звітності.

6. Складання Звіту про фінансові результати ф. № 2-дс. 7. Складання Балансу ф. № 1-дс. 8. Звіряння належності даних бюджетної і фінансової звітності. Головним документом в цьому питанні є лист, в котрому зазначено, що звіряння між показниками бюджетної та фінансової звітності не проводиться.

Зрештою, цей процес формування звітності у Суботцівській сільській раді відповідає загальній методології бухгалтерського обліку, включає специфіку визначення фінансового результату діяльності і допомагає формуванню обґрунтованої, правдивої і якісної інформації для потреб управління та контролю.

Баланс форма 1-дс —це звіт про фінансовий стан бюджетної установи, котрий включає інформацію про стан активів, зобов'язань та власного капіталу на початок і на кінець певного періоду (року, кварталу). Складається він відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку у державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», наказ Мінфіну від 28.12.2009 р. № 1541 (далі – НП(С)БОДС 101). Бланк балансу – форма 1-дс міститься у додатку до цього стандарту. Інформація до балансу потрапляє з залишків по бухгалтерських рахунках Суботцівської сільської ради, котрі відповідають Плану рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі. Проте, перед складанням балансу мають бути закриті усі рахунки доходів та витрат, тобто рахунки 7-го та 8-го класу. До балансу включаються тільки ті витрати, що належать до витрат майбутніх періодів чи входять до складу первісної вартості запасів, основних засобів, нематеріальних й інших активів. Під час заповнення балансу у сільраді керуються Порядком заповнення форм фінансової звітності у державному секторі, наказ Мінфіну від 28.02.2017 р. № 307. Крім того контролюють арифметичну правильність внесення і розрахунку показників в балансі за Методичними рекомендаціями з перевірки співставності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору, які затверджені наказом Мінфіну від 28.12.2017 р. № 1170.

При складанні ф. № 1-дс Баланс у Суботцівській сільській раді враховують такі правила:

- 1) активи відображаються за умови, що їх оцінка може бути достовірно визначена та передбачається отримання у майбутньому економічних вигід і потенціалу корисності, пов'язаних з його використанням;
- 2) витрати для придбання і створення активу, котрі не можуть бути відображені у Балансі, включаються до складу витрат звітного періоду;
- 3) зобов'язання відображаються, у разі якщо їх оцінка може бути достовірно визначена і існує можливість зменшення економічних вигід і потенціалу корисності у майбутньому внаслідок їх погашення;

4) власний капітал і фінансовий результат відображають в Балансі водночас з відображенням активів та зобов'язань, котрі призводять до їх зміни;

5) дані статей Балансу на початку звітного періоду повинні бути тотожні даним відповідних статей Балансу на кінець попереднього звітного періоду.

Також важливо звертати увагу на такі деталі:

— у Активі і Пасиві ф. № 1-дс Баланс відсутнє розділення показників за загальним і спеціальним фондами кошторису розпорядника бюджетних коштів. Показники наводяться сумарно за усіма фондами;

— в ф. № 1-дс Баланс не передбачені рядки для відображення доходів та витрат розпорядників бюджетних коштів. Згорнута інформація про доходи та витрати приводиться, як фінансовий результат у окремому рядку. При цьому доходи та витрати списуються в звітному періоді на фінансовий результат і висвітлюються розгорнуто в ф. № 2-дс Звіт про фінансові результати;

— в ф. № 1-дс Баланс відсутні дані за позабалансовими рахунками. Інформація про вищезазначені рахунки перенесена в ф. № 5-дс «Примітки до фінансової звітності», котра складається за підсумками року.

Є деякі особливості щодо заповнення ф. № 1-дс Баланс з урахуванням Методичних роз'яснень проблемних питань складання і подання фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів у відповідності з НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» (табл. 3.3).

Для точного визначення фінансового результату, котрий показують в статті 1420, у Суботцівській сільській раді ведуть окремий облік коригування фінансового результату, що не відображається у ф. № 2-дс.

Таблиця 3.3

Особливості заповнення показників форми № 1-дс

Показники ф. № 1-дс	Особливості заповнення
1400 «Внесений капітал»	Показник статті 1400 не можна порівнювати із сумою статей 1000 «Основні засоби» + 1010 «Інвестиційна нерухомість» + 1020 «Нематеріальні активи». <i>Методрекомендаціями № 1170 не передбачено порівняння зазначених показників.</i> Пов'язано це з тим, що починаючи з 2017 року змінено порядок відображення в бухгалтерському обліку оприбуткування та списання необоротних активів, нарахування амортизації. Так, до 2017 року в пасиві Балансу в рядку 330 «Фонд у необоротних активах» (старий субрахунок 401) відображалася сума залишкової вартості таких активів. Відповідно до <i>Методичних рекомендацій зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків, затверджених наказом Міністерства фінансів від 21.12.2016 р. № 1127</i>, сальдо субрахунку 401 було перенесено на субрахунок 5111 «Внесений капітал». У результаті на субрахунок 5111 необоротні активи, придбані до 2017 року, стали обліковуватися за залишковою вартістю. Водночас необоротні активи, що надійшли у 2017 році, обліковуються на субрахунок 5111 за первісною вартістю. Таким чином, на сьогодні в розпорядників бюджетних коштів склалася двояка ситуація, а саме: 1) на субрахунок 5111 «сидять» необоротні активи за залишковою вартістю, введені в експлуатацію до 2017 року, а також необоротні активи за первісною вартістю, що надійшли у 2017 – 2018 роках; 2) деякими розпорядниками бюджетних коштів було прийнято рішення про збільшення внесеного капіталу на суму нарахованого зносу, врахованого у Балансі станом на 1 січня 2017 року. Для цього була зроблена в бухгалтерському обліку технічна проводка: Дт 5512 – Кт 5111. У результаті такого коригування на субрахунок 5111 усі необоротні активи стали обліковуватися за первісною вартістю. Отже, порівнювати статтю 1400 з показниками активу ф. № 1-дс Баланс можна тільки в другій ситуації, коли показник статті 1400 дорівнюватиме сумі показників статей (1001 + 1011 + 1021)
1420 «Фінансовий результат»	Фінансовий результат, який відображають у статті 1420 «Фінансовий результат» на звітну дату, тобто гр. 4 «На кінець звітного періоду», не дорівнюватиме сумі статей 1420 гр. 3 «На початок звітного періоду» ф. № 1-дс і 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» форми № 2-дс «Звіт про фінансові результати». Це пов'язано з тим, що показник статті 1420 ф. № 1-дс складається з даних статті 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати» і сальдо субрахунку 5512 «Накопичений фінансовий результат виконання кошторису», тобто є не лише даними про фінансовий результат за звітний період. Разом з тим коригування (зміна) фінансового результату за попередній звітний період і накопиченого фінансового результату у ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати» ніяк не відображається

Для ведення даного обліку використовують форму, показану в табл. 3.4. Ця таблиця може бути заповнена лише після складання ф. № 2-дс та визначення фінансового результату звітного періоду наростаючим підсумком з початку року. Відносно складання ф. № 2-дс Звіт про фінансові результати у Суботцівській сільській раді, то в Звіті висвітлюють інформацію про доходи та витрати (з поділом на обмінні і необмінні операції), а також про фінансовий результат діяльності (визначається в вигляді профіциту чи дефіциту виконання бюджету як різниця між доходами та витратами звітного періоду).

Таблиця 3.4

Розшифровка показників, що впливають на формування фінансового результату

Фінансовий результат на початок року (ст. 1420 ф. № 1-дс = сальдо субрахунку 5512)	Фінансовий результат на кінець звітного періоду (ст. 1420 ф. № 1-дс = сальдо субрахунку 5512)	Різниця (гр. 2 - гр. 1)	Показники, які впливають на зміну субрахунку 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»									
			Усього (сума граф з 5 по 12)	Профіцит/дефіцит на кінець звітного періоду (ст. 2390 ф. № 2-дс сумарно за всі квартали звітного періоду = субрахунок 5511)	Отримано від ЗФО фінансування за рахунок залишку коштів минулого року	Перераховано до ЗФО залишок коштів минулого року	Перераховано до ЗФО відшкодовано винними особами збитки минулих періодів	Віднесення первісної вартості основних засобів чи нематеріальних активів при їх списанні, придбанні або безоплатно отриманих за операціями з внутрішнього переміщення	Відображення сум дооцінки об'єктів основних засобів при їх вибутті	Списання запасів унаслідок нестачі, втрат і нестач від псування матеріальних цінностей, придбаних у минулих роках, віднесених на рахунок установи в поточному році	Списання дебіторської та кредиторської заборгованості	Інші показники
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
-1196974	-1198373	-1399	-1399	-1399	-	-	-	-	-	-	-	-
Примітки: – графа 3 дорівнює графі 4; – заповнення граф з 5 по 12 здійснюється наростаючим підсумком з початку року; – графа 12 заповнюється в разі наявності інших показників, які не ввійшли до граф з 5 по 11, з їх деталізацією. Ці показники повинні бути відображені в Пояснювальній записці до звітності.												

Звітний період для складання квартальної звітності - це період з 1 січня звітного року до останнього дня звітного кварталу (31.03.2018 р.). Іншими словами при складанні проміжної звітності за квартал, півріччя, 9 місяців Тобто звіт складається наростаючим підсумком з початку звітного періоду, а не окремо за кожен квартал. Роблять запис (заповнюють) графу 4 «За аналогічний період попереднього року». Джерело інформації для графи 4 – це дані Звіту ф. № 2-дс.

Для легкості складання Звіту ф. № 2-дс і перевірки достовірності фактичних видатків складають проміжну таблицю (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Довідка щодо розкриття показників витрат ф. № 2-дс
«Звіт про фінансові результати»**

№ з/п	Найменування показників / код рядків ф. № 2-дс	Витрати за обмінними операціями						Витрати за необмінними операціями			Усього витрат (гр. 8 + гр. 11)
		ряд. 2210	ряд. 2220	ряд. 230	ряд. 2240	ряд. 2250	ряд. 2290	ряд. 2300	ряд. 2310	ряд. 2340	
	Елементи витрат	Витрати на виконання бюджетних програм	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	Витрати з продажу активів	Фінансові витрати	Інші витрати від обмінних операцій	Разом (сума гр. 3 – 7)	Трансферти	Інші витрати за необмінними операціями	Разом (гр. 9 + гр. 10)	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Витрати на оплату праці	390173,97					390173,97				390173,97
1.1	2110	390173,97					390173,97				390173,97
	Разом	390173,97					390173,97				390173,97
2	Відрахування на соціальні заходи	76898,38					76898,38				76898,38
2.1	2120	76898,38					76898,38				76898,38
	Разом	76898,38					76898,38				76898,38
3	Матеріальні витрати										
3.1	2210										
3.2	2220										
3.3	2230										
3.4	2240										
3.5	2260										
3.6	2270										
3.7	2280										
	Разом										
4	Інші витрати										
4.1	2250					2493,13	2493,13				2493,13
4.2	2600										
4.3	2700										
4.4	2800										
	Разом					2493,13	2493,13				2493,13
	Разом фактичні видатки за даними Картки аналітичного обліку фактичних видатків	467072,35				2493,13	469565,48				469565,48

Ця таблиця складається сумарно за відповідними КЕКВ, за котрими були в звітному періоді здійснені фактичні видатки. Джерело для заповнення – це дані Картки аналітичного обліку фактичних видатків сумарно за загальним і спеціальним фондами та відповідні дані за субрахунками обліку витрат книги «Журнал-Головна».

3.3. Напрями розвитку звітності об'єднаних територіальних громад

Зміни вітчизняної системи формування звітності бюджетних установ супроводжуються прийняттям великої кількості нормативних актів стосовно запровадження процесів інтеграції вітчизняного законодавства з міжнародними стандартами.

Жорстока регламентація бухгалтерського обліку у бюджетних установах забезпечує єдину основу формування та можливість порівняння його показників з результатами діяльності установ різних відомств, можливість отримання зведених показників для контролю за виконанням кошторису доходів та видатків бюджетів різних рівнів.

«Усе це потребує проведення наукових досліджень і актуалізує пошук практичного вирішення проблем, які пов'язані з нормативним регулюванням бухгалтерського обліку бюджетного сектору. На сьогодні бухгалтерський облік в бюджетній сфері складається з бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів і бухгалтерського обліку бюджетних установ. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе держава у особі уповноважених на це органів влади, а також керівник та головний бухгалтер бюджетної установи» [67].

Практично можна відокремити чотири рівня нормативно-правового регулювання формування і виконання кошторису бюджетних установ (рис.3.5).

Отже, нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку у бюджетних установах складається з чотирьох рівнів: нормативний, законодавчий, організаційний і методичний. Документи першого і другого рівнів є обов'язковими для виконання усіма бюджетними установами, однак вони не повинні суперечити одне одному, мають вміщувати достатній понятійний апарат.

Рівні нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку формування та виконання звітності бюджетних установ			
I Рівень Законодавчий	II Рівень Нормативний	III Рівень Методичний	IV Рівень Організаційний
Загальні принципи бюджетного законодавства, організації функціонування бюджетної системи України	Правила і принципи формування облікової політики, обліку фактів діяльності бюджетних установ, активів, зобов'язань, доходів і витрат	Законодавча база, якою керуються в своїй діяльності бюджетні установи	Організаційні процеси нормативно-правового регулювання
Регулюється нормами та документами			
Бюджетного, Господарського, Податкового кодексів України, Кодексу про адміністративні правопорушення. Цивільним, Трудовим, Сімейним кодексами, іншими законами і указами Президента і постановами Уряду	Документами Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Державного казначейства України, Державної фіскальної інспекції, Національного банку України та інших органів управління	Нормативними актами, інструкціями, методичними рекомендаціями, вказівками, листами міністерств і відомств, що виконують роль, головним чином, роз'яснень або деталізації основних положень нормативних документів вищих рівнів	Наказами, розпорядженнями керівництва установ, посадовими інструкціями, обліковою політикою, положеннями про оплату праці та ін.

Рис. 3.5. Нормативно-правове регулювання формування звітності бюджетних установ.

«З приводу документів третього і четвертого рівнів, то вони є спеціалізованими і використовуються суб'єктами державного сектору залежно від галузевої спрямованості і виду їх діяльності» [66].

«В теперішніх умовах робота бухгалтера бюджетної установи носить трудомісткий характер та дуже часто не досягає мети обліку. Перевірки стану кредиторської заборгованості вказують на те, що реєстри фінансових зобов'я-

зань готуються бюджетними установами та подаються до казначейських органів разом з платіжними дорученнями на оплату тільки під суму отриманого фінансування».

«Зрештою, форма звіту № 8 «Звіт про зобов'язання бюджетних установ», не показує реальної картини узятих бюджетною установою фінансових зобов'язань (кредиторської заборгованості) поточного року і погашення боргів попередніх років. Себто, не досягається мета, котру повинен забезпечити даний документ».

Варто зауважити, що під час проведення перевірок бухгалтері бюджетних установ висловлювали пропозицію стосовно необхідності перегляду діючих бухгалтерських реєстрів і звітності з метою визначення їх оптимальної (мінімальної) кількості і спрощення форми» [66].

«Міністерству фінансів і Державному казначейству варто внести зміни до усіх діючих нормативно-правових актів, котрі регламентують правила бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, виключивши з них посилання на Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності у Україні, що втратило чинність, і замінивши їх на відповідні норми Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Бюджетного кодексу України та Порядку подання фінансової звітності. Є нагальна потреба в розробці єдиної для усіх бюджетних установ інструкції з ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, котра б поєднувала б у собі усі нормативно-правові питання організації і методології бухгалтерського обліку з врахуванням порядку ведення обліку всіх господарських операцій та процесів, вимог стосовно документального забезпечення бухгалтерського обліку і регламенту складання фінансової звітності по аналогії з Інструкцією по бухгалтерському обліку у установах та організаціях, котрі перебувають на державному бюджеті України, що розроблена 15 років назад і не використовується в Україні лише у частині меморіальних ордерів. Так як в цій інструкції не враховано нові регламенти бухгалтерського обліку,

запроваджені у Україні протягом останніх років, в практичній роботі бухгалтерам при вирішенні конкретних задач доводиться користуватися значною кількістю нормативних документів» водночас [66].

Модернізація звітності – це обов’язкова умова «євроінтеграційного процесу у Україні, метою якого є посилення управління державними фінансами шляхом підвищення функціональної ефективності і прозорості державних фінансів. Державні підприємства мають важливу роль в системі державних фінансів, та їх метою є забезпечення розвитку важливих галузей, котрі задовольняють суспільні потреби. Розвиток та діяльність бюджетних підприємств державного сектору економіки вимагає ефективної аналітичної діяльності на основі детального аналізу звітних даних, котрі відображають результати господарсько-фінансової діяльності відомства. Пильний аналіз звітності бюджетних організацій може сприяти ефективному використанню коштів державних органів і виявленню резервів підвищення ефективності їх діяльності» [68].

Новітні умови, у котрих функціонує система державного сектору економіки України, визначається чималими проблемами в виконанні бюджету і організації бухгалтерського обліку у установах державного сектору економіки. Одним з головних недоліків, котрі існують і зараз у системі бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки, є «паралельна консолідація звітності по вертикалі головних розпорядників коштів та по вертикалі Державної казначейської служби. Одночасно з цим інформаційний потік повторюється, однак деякі дані звіту аналізу містять іншу інформацію. Програмні показники розподілені за двома напрямками: за системою ДКСУ і головних розпорядників бюджетних коштів» [69].

На сьогодні система бухгалтерського обліку установ державної форми власності знаходиться на перехідному етапі. Попри те, що було зроблено багато роботи, залишаються питання стосовно систем звітності економічних

установ державного сектору, котрі визначають важливість реформування бухгалтерського обліку, а саме:

- «необхідність нарешті пристосувати законодавство України стосовно фінансової звітності до міжнародних вимог;
- законодавчо відсутня єдина методика відображення оперативного обліку бюджетної установи, а тому немає можливості отримати повну, правдиву, прозору і порівнянну інформацію про фінансовий стан країни;
- відсутність єдиної облікової політики і методичних рекомендацій стосовно ведення звітності» [70].

«У умовах глобалізації, перехід від національних стандартів фінансової звітності до міжнародних стандартів фінансової звітності має бути поетапним та ціленаправленим процесом. Виключення неузгодженості вітчизняних систем бухгалтерського обліку має задовольнити потреби економіки без порушення цілісності усієї системи. Запровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) для державного сектору вимагає погодження його специфікації з діючою національною законодавчою базою, а створення законодавчих і організаційних передумов для його впровадження має регулюватися порядком використання останніх» [68].

Розвиток аналізу фінансової звітності бюджетних установ має базуватися на розробці комплексної співпраці «функціональних процесів для формування аналітично-статистичної інформації про ефективність і результативність надходжень і використання бюджетних коштів, котрі полягатимуть у основу оцінки критеріїв якості роботи головних розпорядників і для вимірювання впливу наслідків діяльності й управлінських рішень бюджетних установ на досягнення державних інтересів в бюджетній політиці.

Висновки до розділу 3

Відділ бухгалтерського обліку і звітності виконавчого комітету Суботцівської сільської ради складає загальний бюджетний запит, прогноз бюджету на плановий бюджетний період, розпорядження голови ради про заходи стосовно підготовки проекту бюджету, кошториси, плани асигнувань та ін. Перелік інвестиційних проектів на середньостроковий період формується. Спочатку проект рішення про місцевий бюджет вивчається відповідною комісією (у разі необхідності – зведеною комісією) і виконавчим комітетом, а потім вищезазначений проект рішення розглядається на сесії місцевої ради. Розрахунки бюджетних показників і проходження етапів бюджетного процесу координуються відділом. Бюджетна і фінансова звітність передусім містить інформацію про виконання кошторисів і/чи планів використання бюджетних коштів. Дані бюджетної звітності відповідають тотожним даним бухгалтерського обліку і звітності органів Державної казначейської служби.

Для модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі потрібно розробити єдину законодавчу і нормативну базу, пристосовану до міжнародних вимог та норм, покращити методи звітності і впровадити інформаційні технології. Відмінною об'єктивною основою для вирішення завдання покращення інформаційної бази прийняття управлінських рішень у органах державного сектору є дослідження вимог та потреб систем управління, комп'ютерної техніки для максимального збільшення можливостей. Результатом цих напрямів є покращення організації роботи бухгалтерського персоналу, збільшення ефективності діяльності бюджетних установ на основі підвищення рівня управління процесом надання послуг.

ВИСНОВКИ

Згідно результатів дослідження організації обліку і звітності об'єднаних територіальних громад було зроблено наступні висновки:

1. Місцеве самоврядування у Україні - це гарантоване державою право і реальна здатність територіальної громади - жителів села або добровільного об'єднання в сільську громаду жителів декількох сіл, селища, міста - самостійно чи під відповідальність органів і посадових осіб місцевого самоврядування вирішувати питання місцевого значення у межах Конституції та законів України.

2. Мета бюджетного обліку – це накопичення даних про доходи, видатки, кредитування за вирахуванням погашення та фінансування бюджетів, а також підсумування результатів виконання бюджетів. До виняткових особливостей організації бюджетного обліку потрібно віднести: контроль виконання кошторису видатків; роздільний облік касових і фактичних видатків; організацію обліку у розрізі статей бюджетної класифікації; неухильну відповідність обліку та звітності вимогам нормативних документів; галузеву специфіку обліку у установах культури, науки, освіти, управління.

3. Результати фінансово-господарської діяльності об'єднані територіальні громади у неухильному порядку відображають документально, складаючи різні види і форми звітності. Бухгалтерська звітність –це заключний етап облікового процесу, котрий ґрунтується на даних синтетичного і аналітичного обліку установи й показує майновий і фінансовий стан. Метою складання фінансової і бюджетної звітності об'єднаних територіальних громад є подання користувачам повної, достовірної і неупередженої інформації про фінансовий стан бюджетної установи, результати господарської діяльності і виконання кошторису за звітний період.

4. Суботцівська сільська рада – представницький орган місцевого самоврядування, котрий має право представляти інтереси територіальної громади, приймати від її імені рішення і здійснювати у її інтересах функції та повноваження місцевого самоврядування. Щоб вести бухгалтерський облік у Суботцівській сільській раді створено відділ бухгалтерського обліку, котрий є виконавчим органом, підпорядкований Голові ОТГ і діє на підставі Положення про відділ. До функцій відділу бухгалтерського обліку ОТГ відносяться: облікова функція (ведення обліку відповідно до НП(С) БОДС); контрольна - (здійснення поточного контролю за дотриманням бюджетного законодавства); аналітична - (проведення аналізу даних обліку і звітності для зменшення ризиків фінансово-господарської діяльності); забезпечувальна функція (забезпечення авторизованих користувачів достовірною і неупередженою інформацією про фінансово-господарський стан).

5. Головні організаційно-методичні засади ведення обліку у ОТГ зазначаються в спеціально розробленому документі – Положенні про облікову політику. У положенні про облікову політику прописано перелік рахунків бухгалтерського обліку, котрий використовують у Суботцівській сільській раді для відображення господарських операцій. Бухгалтерський облік виконання кошторису реалізується установою у розрізі джерел фінансування. Діяльність установи за всіма джерелами фінансування (загальний і спеціальний фонд кошторису) висвітлюється на єдиному балансі. Внутрішня звітність (меморіальні ордери, накопичувальні відомості та ін.) складається окремо стосовно кожного джерела фінансування.

6. Бюджетний облік у ОТГ переважно здійснюється на таких функціональних ділянках, як: облік доходів, витрат і фінансових результатів; облік грошових коштів; облік необоротних активів; облік запасів і МШП; облік розрахунків з заробітної плати, з бюджетом і позабюджетними соціальними фондами, підзвітними особами, дебіторами та кредиторами; складання й подання звітності.

7. Під час складання бюджетної звітності використовуються такі підсумкові дані у грошовому виразі, а саме: кошторисні призначення на рік; фінансування, яке надійшло за загальним фондом; кошти, які надійшли за спеціальним фондом в розрізі різних джерел; касові видатки за загальним і спеціальним фондами; залишки коштів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках; дебіторська і кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду й інші дані.

8. Новації останніх років у відповідності з Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі на 2007–2015 рр. створили для бухгалтерів бюджетних установ ряд незручностей та проблемних ситуацій. Як і кожна нова справа, модернізація такої консервативної системи, як бухгалтерський облік, вимагає детальнішої підготовки, експериментальної перевірки і поступового впровадження. Розроблені нормативні документи не завжди поєднуються між собою, мають багато недоліків, дискусійних положень, помилкових трактувань. Не викликає подиву, що до них постійно вводилися і ще будуть вводитися зміни й доповнення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Розвиток державного фінансового контролю в Україні : монографія / Є.М. Романів, С.М. Гончарук, С.В. Приймак, Л.Я. Даниляк ; за заг. ред. проф. Романіва Є.М. Львів : Простір - М, 2015. 174 с.
2. Державний аудит: Навч. Посібник / Є.М. Романів, І.Є. Труш. – Львів: Ліга-Прес, 2017. – 235 с.
3. Державний фінансовий контроль у публічному управлінні : навч. посібн. / Колектив авторів; за ред. В. М. Русіна та Б. С. Шулюк. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2018. 214 с.
4. Яровенко Т.С. Бухгалтерський облік в державному секторі України: особливості та перспективи. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/2_ukr/138.pdf (дата звернення: 2.11.2022 р.).
5. Лучко М.Р., Рожелюк В.М. Звітність установ державного сектору економіки: навчальний посібник – Тернопіль: Економічна думка, 2018. 180 с.
6. Лучко М. Р., Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак. Контроль у державному секторі економіки. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 287 с.
7. Система місцевого самоврядування України. URL: <https://politosvita.ba.org.ua/decentralization/modul-12-systema-mistsevogo-samovryaduvannya-ukrayiny/> (дата звернення: 2.11.2022 р.).
8. Сільська Рада в сучасній Україні. URL: <https://silrada.org/silska-rada-v-suchasnij-ukra-d1-97ni/> (дата звернення: 2.11.2022 р.).
9. Суботцівська сільська рада. URL: <https://subrada.gov.ua/> (дата звернення: 2.11.2022 р.).
10. Пушкарьова О.Ю. Організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту в системі державного фінансового контролю : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н. : 08.00.09. Київ, 2020. 23с.

11. Ази контролю і нюанси аудиту. URL: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/404/control.pdf> (дата звернення: 3.11.2022 р.).
12. Ценклер, Н. І., Вигівська, І. М., Макарович, В. К. Тенденції розвитку бухгалтерського обліку в державному секторі: міжнародний контекст. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, 2019. № 2(43), С. 75–81.
13. Владімірова Н. П. Напрями реформування державного фінансового контролю задля забезпечення фінансової безпеки суб'єктів господарювання. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/16_2016/12.pdf. (дата звернення: 3.11.2022 р.).
14. Конституція України. *Відомості. Верховної Ради України (ВВР)*. 1996. № 30. С. 141.
15. Про місцеве самоврядування в Україні. Закон України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*, 1997, № 24, С.170
16. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.2000. 692 с.
17. Що включає в себе система місцевого самоврядування. *Мережа сайтів сільських рад*. URL: <https://silrada.org/shho-vklyuchaye-v-sebe-systema-mistseвого-samovryaduvannya/> (дата звернення: 3.11.2022 р.).
18. Правові засади місцевого самоврядування. URL: <https://wiki.legalaid.gov.ua/> (дата звернення: 3.11.2022 р.).
19. Історія та практика державного управління і місцевого самоврядування в Україні: навчальний посібник у 2-х томах. Відповідальні за випуск: М О. Багмет, В. М. Ємельянов. Т. 2. Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили. 2012. 236 с.
20. Порядок утворення і діяльності виконавчих органів місцевих рад. *Мего-Інфо*. URL: <http://mego.info> (дата звернення: 3.11.2022 р.).
21. Місцеве самоврядування під час воєнного стану: особливості функціонування визначено Законом. URL: <https://auc.org.ua/novyna/misceve->

samovryaduvannya-pid-chas-voyennogo-stanu-osoblyvosti-funkcionuvannya-vyznacheno (дата звернення: 4.11.2022 р.).

22. Коломоєць Т.О., Колпаков В. К. Парламентські процедури. Посібник для депутатів місцевих рад та активістів громад. Київ: Ін Юре, 2015. 134 с.
23. Про повноваження сільських рад. URL: <https://silrada.org/pro-povnovazhennya-silskix-rad/> (дата звернення: 4.11.2022 р.).
24. Закон України «Про статус депутатів місцевих рад». *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2002. № 40, ст.290.
25. Правознавство: Підручник. В. Ф. Опришко, Ф. П. Шульженко, С. І. Шимон та ін.; За заг. ред. В. Ф. Опришка, Ф. П. Шульженка. К.: КНЕУ, 2003. 767 с.
26. Максименко Ю.П. Становлення органів місцевого самоврядування України в радянські часи. *Часопис Київського університету права*. 2020. 2. С.154-160.
27. Муніципальне право України. URL: https://pidru4niki.com/158407208484/pravo/munitsipalne_pravo_ukrayini (дата звернення: 4.11.2022 р.).
28. Височан О.С. Організація бюджетного обліку в об'єднаних територіальних громадах. *Бізнес-навігатор*. 2020. Вип. 4 (60). С. 160-164.
29. Фінанси об'єднаних територіальних громад: навчальний посібник / [Ситник Н. С., Стасишин А. В., Західна О. Р. та ін.]; за заг. ред. Н. С. Ситник. Львів: ЛНУ імені Івана Франка, 2019. 536 с.
30. Як налагодити бухоблік для об'єднаних громад. URL: https://masterbuh.com/25_06_18_yak_nalagoditi_buhoblik_dlya_obyednanih_gromad (дата звернення: 4.11.2022 р.).
31. Мустаца І. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку в новостворених об'єднаних територіальних громадах. *Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку* : зб. Матеріалів VI

Міжнар. наук.-практ. конф., присвяченої 20-й річниці створення кафедри аудиту; 10 грудня 2020 р. Київ, КНЕУ, 2020. С.279-281.

32. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>. (дата звернення: 5.11.2022р.).

33. Порядок проведення інвентаризації земель: Постанова Кабінету Міністрів України від 23 травня 2012 р. № 513. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/513-2012-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 5.11.2022р.).

34. Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації: Наказ Міністерства фінансів України від 17 червня 2015 р. №572. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0788-15#Text>. (дата звернення: 5.11.2022р.).

35. Цивільний кодекс України: із змінами та доповненнями від 21 липня 2020 року №67. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/>. (дата звернення: 5.11.2022р.).

36. Про добровільне об'єднання територіальних громад: Закон України від 04.09.2015 №676-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-19#Text> (дата звернення: 5.11.2022р.).

37. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 5.11.2022р.).

38. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затверджене постановою КМУ від 26.01.2011 № 59. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 5.11.2022р.).

39. Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. N88.
40. Сушко Н. Організація бухобліку в бюджетних установах. *Баланс-Бюджет*. 2016. URL: <https://budget.uteka.ua/ua/publication/budget-13-byudzheth-buhgalterskij-uchet-otchetnost-i-kaznachejskoe-obsluzhivanie-52-organizaciya-buxucheta-v-byudzhethnix-uchrezhdeniyax> (дата звернення: 6.11.2022р.).
41. Шара Е., О. Андриенко, Л. Жидеева. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях. навч. посібник. Центр учб. л-ри, 2011. URL: https://pidru4niki.com/13000527/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/rol_buhgalterskogo_obliku_upravlinni_byudzhethnimi_ustanovami (дата звернення: 6.11.2022р.).
42. Панкевич Л.В., Зварич М.А., Могиляк П.Я., Хомічак Б.І. Бюджетний менеджмент. URL: https://pidru4niki.com/1584072039173/ekonomika/byudzhethniy_menedzhment (дата звернення: 6.11.2022р.).
43. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: постанова Кабінету міністрів України від 16.01.2007 р. № 34. URL: <http://www.minfin.gov.ua/> (дата звернення: 6.11.2022р.).
44. Романченко Ю.О. Облік у бюджетних установах: стан та перспективи розвитку. *Облік і фінанси АПК*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/oblik-u-byudzhethnih-ustanovah-stan-ta-perspektivi-rozvitku.html> (дата звернення: 6.11.2022р.).
45. Сушко Н. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі триває. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 8-9. С. 22-27.
46. Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2009 р. № 1396. URL: <http://www.minfin.gov.ua>. (дата звернення: 6.11.2022р.).

47. Хорунжак Н. М. Етапи становлення та розвитку обліку бюджетних установ за функціональною ознакою. *Інноваційна економіка*. 2013. № 4. С.281-289.
48. Свірко С.В. Бюджетний облік і прийняття управлінських рішень у бюджетних організаціях. Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2000. 185 с.
49. Євдокимов В.В., Грицишен Д.О., Свірко С.В. Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління України. Том 1: бухгалтерський облік в бюджетних установах України: підручник. – Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2017. 1380 с.
50. Пасько Т.О. Історія бухгалтерського обліку : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. Суми: ВТД „Університетська книга”, 2009. 141 с.
51. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. / за ред. Леня В.С. Чернігів: Десна Поліграф, 2016. 560 с.
52. Карпенко Н. Г. Звітність бюджетних установ / Карпенко Н. Г., Дорогань-Писаренко Л. О., Аранчій Я. С., Ліпський Р. В. (вид. 2-е доп. та перер.) – Полтава : РВВ ПДАА, 2018. 262 с.
53. Указ Президента України «Про Положення про Державну казначейську службу України» № 460/2011 від 13 квіт. 2011 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення: 9.11.2022 р.).
54. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» № 44 від 24 січня 2012 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 9.11.2022 р.).
55. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Змін до Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов’язкового державного соціального і пенсійного страхування» № 340 від 2 березня 2018 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 9.11.2022 р.).

56. Національне положення стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 1629 від 24 грудня 2010 р. *Верховна Рада України*. URL: <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення: 9.10.2022 р.).
57. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» № 307 від 28 лютого 2017 р. *Бухгалтер*. URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/poryadok-zapovnennya-formfinansovoyi-zvitnosti-v-derzhavnomu-sektori/> (дата звернення: 10.10.2022 р.).
58. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» № 419 від 28 лют. 2000 р. Верховна Рада України. URL: <http://www.rada.gov.ua> (дата звернення: 1.10.2022 р.).
59. Фещенко Є. Порядок складання звітності бюджетними установами. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка*. 2011. №130. С. 38-39.
60. Рекова Н. Ю., Кононенко О. Л., Устич В. А. Система принципів формування звітності бюджетних установ в умовах інтеграційних процесів. *Менеджер. Вісник Донецького державного університету управління*. 2018. №2(79). С. 215-221.
61. Коритник Л. П., Клименко О. В. Бюджетна звітність в управлінні суб'єктами сектору загального державного управління. *International scientific journal*. 2015. № 3. С. 23-30.
62. Основні причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетних установ та методика її розв'язання / І.З. Адамова, М.С. Грінчук, Д.Г. Бринзила. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2009_1/NV-2009-V1_35.pdf (дата звернення: 24.11.2022 р.).

63. Хміль І.Р., Швець В.Є. Особливості формування облікової політики бюджетних установ. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.9. С.277-283.
64. Облікова політика: навч. посіб. / Г.М. Давидов, В.М. Савченко, О.В. Пальчук, та ін.; за заг. ред. Г.М. Давидова. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.
65. Правдюк Н.Л., Коваль Л.В., Коваль О.В. Облікова політика підприємств: навчальний посібник. Київ:, «Центр учбової літератури». 2020. 647 с.
66. Стригуль Л. С., Мурадї Імран Бахрам огли, Іващенко В. О. Напрямки вдосконалення обліку та звітності бюджетних установ. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/53117/5/Stryhul_Napriamky_vdoskonalennia_2021.pdf (дата звернення: 19.11.2022 р.).
67. Бюджетний кодекс України Кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. *Верховна Рада України*. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 20.11.2022 р.).
68. Слюсар С. Т. Організація обліку в установах державного сектору України: міжнародний контекст. URL : <http://ephsheir.uhsp.edu.ua/bitstream/handle/8989898989/6283/Sliusar%20S.%20%20Orhanizatsiia%20obliku%20v%20ustanovakh%20derzhavnoho%20sektoru%20Ukrainy%20mizhnarodnyi%20kontekst.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 21.11.2022 р.).
69. Канєва Т. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України. *Вісник КНЕУ*. 2018. № 5. С. 33-40.
70. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження КаМУ від 01.08.2019 р. № 774-р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2019/> (дата звернення: 22.11.2022 р.).

71. Писарчук О.В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору / О.В. Писарчук, О.М. Кудіна, В.В. Тютлікова. *Технологический аудит и резервы производства*. 2015. №1(5). С. 46—50.
72. Коваль Л. В., Левчук М. С. Особливості формування облікової політики в бюджетних установах. *Агросвіт*. 2019. № 10. С. 61—67.
73. Лаговська О.А. Облікова політика підприємства як інструмент управління його вартістю: реалізація гармонізаційних властивостей. *Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського*. 2012. № 3 (55). С. 366—371.

ДОДАТКИ