

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та
видатків спеціального фонду у Відділі туризму та курортів Запорізької обласної
державної адміністрації

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0711 - ОАК
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в
управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

_____ Є. Г. Мофа _____

(ініціали та прізвище)

Керівник професор кафедри ОАОА, д.е.н., професор
Макаренко А. П.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент доцент кафедри ОАОА, к.е.н., доцент
Подмешальська Ю.В.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя
2022

*По захисту
Мф*

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« 07 » 06 2022 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)**

_____ Мофі Єлизаветі Геннадіївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду у Відділі туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

керівник роботи Макаренко Андрій Петрович, д. е. н., професор,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «02» червня 2022 року № 597-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2022

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації



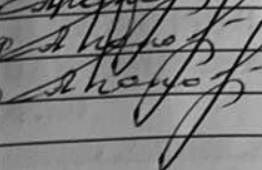
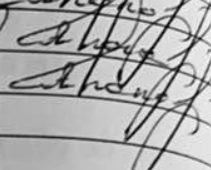
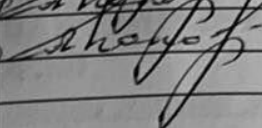
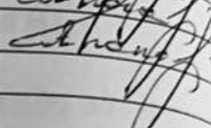
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Теоретичні основи організації обліку доходів та видатків спеціального фонду

2. Організація обліку доходів та видатків спеціального фонду відділу туризму та курортів запорізької обласної державної адміністрації

3. Внутрішній контроль та вдосконалення обліку доходів та видатків спеціального фонду відділу туризму та курортів запорізької обласної державної адміністрації

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) основні положення з обліку доходів та видатків, схема облікового процесу руху доходів та видатків спеціального фонду, схема організаційної структури Відділу туризму та курортів Запорізької облдержадміністрації, відображення зменшення видатків загального фонду державного бюджету

6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Прізвище, ініціали та посада консультанта | Підпис, дата | |
|--------|---|--|---|
| | | завдання видав | завдання прийняв |
| 1 | Макаренко А.П., д.е.н, проф |  |  |
| 2 | Макаренко А.П., д.е.н, проф |  |  |
| 3 | Макаренко А.П., д.е.н, проф |  |  |
| | | | |
| | | | |
| | | | |

7. Дата видачі завдання 07.06.2022

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

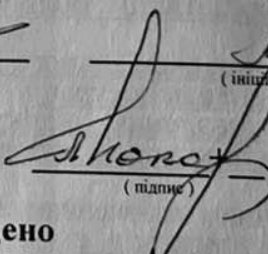
| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|---|-------------------------------|----------|
| 1 | Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень | червень 2022 | викон. |
| 2 | Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження | серпень 2022 | викон. |
| 3 | Робота над 1 розділом | вересень 2022 | викон. |
| 4 | Робота над 2 розділом | травень 2022 | викон. |
| 5 | Робота над 3 розділом | листопад 2021 | викон. |
| 6 | Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді | листопад 2022 | викон. |
| 7 | Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій | листопад 2022 | викон. |
| 8 | Попередній захист роботи | листопад 2021 | викон. |
| 9 | Нормоконтроль | грудень 2022 | викон. |
| 10 | Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді | грудень 2022 | викон. |
| 11 | Захист роботи | грудень 2022 | викон. |

Студент


(підпис)

Горова Є.Т.
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи


(підпис)

Макаренко А.П.
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)

В.С. Сениця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Мофа Є. Г. Удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду у Відділі туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Макаренко А. П. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю. М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2022.

Досліджено теоретичні основи організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду бюджетних установ. Показано організацію обліку доходів Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації. Проаналізовано фінансовий стан Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації. Проведено внутрішній контроль доходів та видатків Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації. Надано шляхи щодо удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Ключові слова: ОБЛІК, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, ДОХОДИ, ВИДАТКИ, СПЕЦІАЛЬНИЙ ФОНД, ФІНАНСОВИЙ СТАН, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Mofa E. Improving the organization of accounting and internal control of revenues and expenditures of the special fund in the Department of Tourism and Resorts of the Zaporizhzhia Regional State Administration.

Qualification work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 - Accounting and taxation, academic supervisor Makarenko A. P. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2022.

The theoretical foundations of the organization of accounting and internal control of revenues and expenditures of the special fund of budgetary institutions have been studied. The organization of revenue accounting of the Department of Tourism and Resorts of the Zaporizhzhia Regional State Administration is shown. The financial condition of the Department of Tourism and Resorts of the Zaporizhzhia Regional State Administration was analyzed. Internal control of revenues and expenditures of the Department of Tourism and Resorts of the Zaporizhzhia Regional State Administration was carried out. Ways to improve the organization of accounting and internal control of revenues and expenditures of the special fund of the Department of Tourism and Resorts of Zaporizhzhia Regional State Administration are provided.

Keywords: ACCOUNTING, ORGANIZATION OF ACCOUNTING, INTERNAL CONTROL, REVENUES, EXPENDITURES, SPECIAL FUND, FINANCIAL CONDITION, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

| | |
|---|----|
| ВСТУП | 8 |
| 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ | 12 |
| 1.1 Визначення та класифікація доходів та видатків спеціального фонду | 12 |
| 1.2 Організація обліку доходів та видатків спеціального фонду | 24 |
| 1.3 Внутрішній контроль доходів та видатків спеціального фонду | 36 |
| 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ВІДДІЛУ ТУРИЗМУ ТА КУРОРТІВ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСНОЇ ДЕРЖАВНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ | 41 |
| 2.1 Загальна характеристика Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації | 41 |
| 2.2 Організація обліку доходів і видатків у Відділі туризму та курортів Запорізької облдержадміністрації | 47 |
| 2.3 Аналіз доходів і видатків Відділу туризму та курортів ЗОДА | 58 |
| 3 ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ВІДДІЛУ ТУРИЗМУ ТА КУРОРТІВ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСНОЇ ДЕРЖАВНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ | 64 |
| 3.1 Внутрішній контроль доходів та видатків спеціального фонду бюджету Відділу туризму та курортів ЗОДА | 65 |
| 3.2 Вдосконалення організації обліку доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів ЗОДА | 72 |
| 3.3 Вдосконалення внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів | 77 |

| | |
|--|-----|
| ВИСНОВКИ | 87 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ | 90 |
| ДОДАТОК А – Кошторис на 2022 рік | 96 |
| ДОДАТОК Б – Довідка про зміни до кошторису на 2022 рік | 97 |
| ДОДАТОК В – Довідка про зміни до кошторису на 2022 рік | 98 |
| ДОДАТОК Г – План асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету на 2022 рік | 99 |
| ДОДАТОК Д – Довідка про зміни до плану асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету на 2022 рік | 100 |
| ДОДАТОК Е – Довідка про підтвердження надходжень до спеціального фонду Державного бюджету України станом на 16 лютого 2022 року | 101 |
| ДОДАТОК Ж – Меморіальний ордер № 3 (Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)) | 102 |

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Вірна організація обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду є досить важливою складовою в управлінні бюджетною установою.

Доходи та видатки бюджетної установи – являються ключовими показниками для існування установи та її функціонування. Бюджетні установи отримують видатки з бюджету, на виконання поставлених цілей та у результаті своєї господарської діяльності мають можливість отримувати доходи, які формують спеціальний фонд бюджету.

Тож виникає необхідність коректної організації обліку доходів та видатків, що сприяє оптимізації прийняття управлінських рішень, а також організацію відповідного внутрішнього контролю, для законності, достовірності та повноти відображення показників діяльності установи у фінансових звітах.

Розгляду питань щодо організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків сприяли роботи вчених: П. Й. Атамаса, С. В. Свірка, І. Д. Ватулі, З. М. Левченка та Ю. О. Романенка, М. Г. Михайлова, М. І. Телегунь, О. П. Славкової та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування, та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер:0120U105606). Автором запропоновано вдосконалення обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Мета та завдання роботи. Метою магістерської роботи є розробка пропозицій щодо удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду у Відділі туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Задля реалізації мети роботи виникла необхідність постановки і розв'язання наступного комплексу завдань:

- дослідити поняття «спеціальний фонд»;
- узагальнити теоретичні основи доходів та видатків спеціального фонду бюджету;
- дослідити організацію обліку доходів та видатків бюджетних установ;
- показати організацію обліку та документування доходів та видатків спеціального фонду на прикладі Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації;
- провести внутрішню перевірку обліку доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації;
- надати форми для удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду бюджету Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду бюджету Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо організації обліку та контролю доходів та видатків спеціального фонду бюджетної установи.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів,

періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

- удосконаленні організації обліку доходів та видатків спеціального фонду шляхом впровадження: електронного графіку документообігу, що дасть змогу покращити взаємодію між працівниками під час дистанційної роботи, уточненого документообігу первинних документів, котрий чітко відобразить у організації обліку відповідальних осіб щодо подання, заповнення первинних документів та відображення їх у облікових регістрах, згрупування доходів та видатків відповідно до джерела надходжень та економічної класифікації видатків бюджету дозволить побачити картину в цілому по наявних коштах які можна використати;

- удосконаленні внутрішнього контролю доходів та видатків шляхом створення плану, анкети, програми перевірки та відповідних робочих документів, що дає змогу охопити всі аспекти обліку доходів та видатків бюджетної установи, дослідити правильність заповнення документів, їх актуальність відповідно до законодавства, вірного відображення доходів та видатків у облікових регістрах та фінансовій звітності, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку та оптимізувати прийняття управлінських рішень стосовно виконання державних функцій установою.

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, які пов'язані з вдосконаленням процесу організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації (довідка про впровадження № 20/185 від 16.12.2022). Впровадження практичних рекомендацій у діяльність досліджуваного підприємства, дозволить підвищити ефективність обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду в установі.

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: групування (типологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, графічні методи.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах» (ЗНУ, м. Запоріжжя, 3–4 листопада 2022 року).

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики організації обліку та внутрішнього контролю доходів і видатків спеціального фонду знайшли відображення у статті:

Мофа Є. Г., Макаренко А. П. Удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду для підвищення ефективності управління бюджетною установою. *Ефективна економіка*. 2023. № 1.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 102 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 3 рисунки та 33 таблиць. Робота містить 7 додатків. Список використаних джерел складається із 50 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ

1.1 Визначення та класифікація доходів та видатків спеціального фонду

Однією зі складових бюджету України є спеціальний фонд, що визначено у 13 статті Бюджетного кодексу України. Формального визначення спеціального фонду немає ні в бюджетному законодавстві [36], тож маємо визначити, що з себе уявляє дефініція «спеціальний фонд» та його складові.

Словник фінансово-правових термінів трактує, що «Спеціальний фонд бюджету – складова бюджету, яка містить надходження до бюджету, призначені для спрямування на конкретні заходи, та витрати з бюджету на реалізацію цих заходів, які проводяться за рахунок відповідних надходжень» [23, с.460].

С. В. Свірко стверджує, що «Доходи спеціального фонду бюджетних установ є неоднорідними та складаються з власних надходжень бюджетних установ та інших надходжень спеціального фонду» [19, с.210].

Автори І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та Ю. О. Романенко надають наступний зміст словосполучення: «Спеціальний фонд складається з власних надходжень (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенцій, одержаних з бюджетів іншого рівня та інших доходів спеціального фонду» [18, с.254].

Також в економічній літературі можемо зустріти наступні тези стосовно спеціального фонду «... грошові кошти, що є в розпорядженні держави і мають цільове призначення» [4, с. 602], «...має формуватися з конкретно визначених джерел надходжень...» [42], «... кошти, що надходять з конкретною метою і використовують на відповідні витрати за рахунок цих надходжень» [5, с. 131] тощо.

М. Г. Михайлов, М. І. Телегунь, О. П. Славкова визначають, що «Спеціальний фонд кошторису видатків – це кошти, що надходять на конкретну

мету та витрачаються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень» [13, с.60].

На основі проаналізованих даних, можемо зробити висновок, що спеціальний фонд – це складова бюджету України, що формується за рахунок власних надходжень установи, цільових надходжень, субвенцій та інших доходів і мають цільове призначення.

Згідно Бюджетного кодексу України, складовими спеціального фонду бюджету є:

1) доходи бюджету (включаючи власні надходження бюджетних установ), які мають цільове спрямування;

2) видатки бюджету, що здійснюються за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету (у тому числі власних надходжень бюджетних установ);

3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету);

4) фінансування спеціального фонду бюджету [24].

Із переліченого списку складових спеціального фонду, розглянемо саме доходи бюджету та видатки бюджету. Для початку сформулюємо поняття словосполучення «доходи бюджету».

Бюджетний кодекс України дає наступне визначення: «доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)» [24].

П. Й. Атамас має наступні роздуми, стосовно доходів бюджету: «Доходи бюджету формуються головним чином за рахунок оподаткування фізичних та юридичних осіб, платежів за використання природних ресурсів, державного мита, доходів від приватизації державного майна, ліцензійних зборів за право

виробництва і продажу окремих груп товарів, надходжень від проведення лотерей, реалізації державних облігацій, іноземних та внутрішніх позик тощо» [1, с.19].

Словник фінансово-правових термінів у своєму арсеналі має визначення «державні доходи», хоч нас цікавить визначення саме «доходи бюджету» проте, на нашу думку, дана дефініція варта уваги. Автори розкривають суть з різних боків: зі сторони структури доходу: «Щодо структури державних доходів – це грошова форма доходів держави, отриманих через вилучення податків, мита, платежів, оплати послуг державного апарату, зовнішньоторговельних операцій, іноземних кредитів та допомоги для фінансування виконуваних державою функцій», зовнішніх чи внутрішніх джерел: «Державні доходи поділяють на внутрішні та зовнішні. Перші держава отримує всередині країни, другі – за її межами (кредити, допомога з інших країн)». [23, с.169-170].

Тобто, базуючись на даному визначенні, спеціальний фонд має набагато ширший спектр надходжень до державного бюджету та може включати в себе зовнішні надходження – допомогу та кредитування від зовнішніх партнерів.

Та наразі, нас більше цікавлять доходи спеціального фонду, котрі отримуються від внутрішніх джерел – тобто доходи на рівні бюджетних установ.

Підсумовуючи все вищенаведене, слід зазначити, що доходи бюджету – це кошти, надані на безповоротній основі до бюджету, від внутрішніх та зовнішніх джерел для цільового використання та з ціллю функціонування держави. У зв'язку з тим, що бюджетні установи можуть отримувати найрізноманітніші власні кошти, бюджетний кодекс поділяє власні надходження установи на дві групи. Характеристику доходів спеціального фонду бюджетних установ, автори Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І. відображають у наступній таблиці (таблиця 1.1).

Таблиця 1.1 – Характеристика доходів спеціального фонду бюджетних установ

| Групи | Підгрупи | Характеристика | Напрями використання |
|---|--|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Перша група - надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством | плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю | кошти, які надійшли бюджетним установам як плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетних установ, а також за послуги зі створення умов для початку реалізації інфраструктурних проектів | покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю |
| | надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності | кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень, тощо; квартирна плата та плата за гуртожиток; від працевикористання засуджених; відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані йому послуги, тощо | господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв; організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ |
| | плата за оренду майна бюджетних установ | кошти, які надійшли у повному обсязі за оренду майна, що їм належить, якщо інше не передбачено законом | утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ |
| | надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна) | кошти які надійшли від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна) та інших матеріальних цінностей, у тому числі списаних, за здані як брухт і відходи, чорні, кольорові, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння у розмірах, що згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи, а також кошти, отримані Національною академією наук та бюджетними установами, що належать до її відання, від реалізації нерухомого майна | господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв; ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти |

Продовження таблиці 1.1

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|--|---|
| Друга група - інші джерела власних надходжень бюджетних установ | благодійні внески, гранти та дарунки | надходження від всіх видів добровільної безповоротної та безоплатної допомоги як передача будь-яких видів майна, благодійні внески, гранти, дарунки, у тому числі внески від спонсорів та меценатів | організацію основної діяльності бюджетних установ |
| | надходження, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів | надходження від інвестицій, які згідно із законодавством надходять до бюджетних установ, у тому числі на спорудження житлових будинків | виконання відповідних цільових заходів |
| | надходження, що отримують державні і комунальні заклади професійно-технічної, фахової передвищої та вищої освіти від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право | надходження депозитних сум, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах частково вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право | організацію основної діяльності бюджетних установ |

Джерело: [17, с.68-69]

Серед джерел формування спеціального фонду є такі: надходження в рамках програм допомоги і грантів Європейського Союзу, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, донорських установ; надходження до Фонду соціального захисту інвалідів; надходження до цільового фонду для забезпечення оборони і безпеки держави (конфісковані кошти та кошти, отримані від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду за вчинення корупційного та пов'язаного з корупцією правопорушення) [47].

Класифікацію доходів розкриємо нижче. А для початку визначимо, що має за собою поняття «видатки бюджету».

І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та Ю. О. Романенко у своїх дослідженнях щодо видатків зробили наступні висновки:

«Видатки (не ототожнювати із затратами) – це сума коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом – головним плановим та фінансовим документом, що визначає обсяг, цільове призначення та поквартальний розподіл коштів. Тобто видатки – це державні платежі, що не підлягають поверненню (не створюють і не компенсують фінансових вимог)» [18, с.15].

Словник фінансово-правових термінів пропонує наступне: «Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом» [23, с.101].

М. Г. Михайлов, М. І. Телегунь, О. П. Славкова розкривають зміст наступним чином «Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування». [13, с.24]

Виходячи із суджень науковців, можемо сказати, що видатки бюджету – це кошти, направлені на державне функціонування, передбачені тим чи іншим

відповідним бюджетом.

За для формування повного розуміння, що з себе представляє класифікація доходів та видатків спеціального фонду, спочатку з'ясуємо, що таке бюджетна класифікація в цілому.

Словник фінансово-правових термінів трактує дефініцію наступним чином: «Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів» [23, с.50].

Загалом, думки науковців не сильно розходяться в сенсах стосовно формулювання бюджетної класифікації, наприклад О.В. Артюх, В. Ф. Максимова та Т.В. Черкашина трактують зміст бюджетної класифікації як «єдине систематизоване групування доходів, витрат та фінансування бюджету за однорідними ознаками, закодованими у відповідному порядку» [10, с.28], а ось М. Г. Михайлов, М. І. Телегунь, О. П. Славкова у своїх працях зазначають, що «Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків та фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів» [13, с.22].

Проте І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та Ю. О. Романенко у своєму навчальному посібнику підійшли з іншого боку до цього формулювання та визначили, що «Бюджетна класифікація – це перерахунок і науково обґрунтоване групування доходів і витрат бюджету, приведених у визначену систему» [18, с.15].

Підсумувавши думки науковців, можемо сказати, що бюджетна класифікація – це єдиний систематизований підхід до групування доходів та видатків бюджету в залежності від їх економічних, цільових, організаційних та інших ознак, відповідно до чинних законодавчих актів та міжнародних стандартів.

Розробкою структури бюджетної класифікації займається Кабінет Міністрів України, остання структура затверджена Постановою Верховної Ради України «Про структуру бюджетної класифікації України» від 12.07.1996 р. № 327/96-ВР (зі змінами), а остання бюджетна класифікація затверджена Наказом Міністерства Фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. № 11 (зі змінами).

Бюджетна класифікація обов'язкова для застосування всіх учасників бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень. Відповідно до 8-12 статей Бюджетного кодексу України, бюджетна класифікація складається з:

- класифікації доходів бюджету;
- класифікації видатків бюджету;
- класифікації фінансування бюджету;
- класифікації боргу.

Коди, будь-якого виду класифікації державного бюджету, можна знайти у Наказі Міністерства Фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. № 11, коди класифікації місцевих бюджетів регламентуються Наказом Міністерства Фінансів України «Про затвердження складових Програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету» від 20.09.2017 р. № 793.

В даному випадку нас цікавлять класифікація доходів та видатків бюджету.

За основу класифікації доходу, візьмемо Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі 124 «Доходи».

Усі доходи поділяються дві основні групи: доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій.

Доходи від обмінних операцій представляють собою бюджетні асигнування, доходи від продажу (від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна), доходи від надання послуг: плата за надані послуги

бюджетною установою та від господарської діяльності, доходи від відсотків, роялті, дивідендів та інші доходи від обмінних операцій.

Доходи від необмінних операцій це податкові надходження, податкові надходження, трансферти та кошти, отримані від організацій різного виду власності для виконання цільових заходів, надходження до державних цільових фондів, зобов'язання, що не підлягають погашенню [38].

Згідно класифікатора доходів, можемо визначити, що доходи поділяться на групи, підгрупи, статті та підстатті. Кодування класифікатора доходів можна описати таблицею 1.2.

Таблиця 1.2 – Кодування класифікації доходів

| 1 | 2 | 3 | 4 | Пояснення |
|----------|-----------|-----------|------------|---------------------------|
| X | XX | XX | XXX | Код доходу |
| X | 00 | 00 | 000 | Ознака групи доходу |
| X | XX | 00 | 000 | Розкриття змісту підгрупи |
| X | XX | XX | 000 | Охарактеризування статті |
| X | XX | XX | XXX | Уточнення підстатті |

Джерело: узагальнено автором на основі [27]

У таблиці 1.3 представлено приклади класифікації доходів бюджету, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. № 11.

Таблиця 1.3 – Класифікація доходів бюджету

| Код | Найменування | Рівень класифікації |
|-----------------|---|---------------------|
| 10000000 | Податкові надходження | група |
| 11000000 | Податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості | підгрупа |
| 11010000 | Податок та збір на доходи фізичних осіб | стаття |
| 11010800 | Податок на доходи фізичних осіб із доходу у вигляді процентів | підстаття |

Джерело: доповнено автором на основі нормативних актів [27]

Також у класифікації доходів бюджету, можемо знайти доходи від зовнішніх джерел, наприклад «Надходження в рамках програм допомоги Європейського Союзу» (код 42030000), які не класифікуються як кредитні надходження, та навіть, не дивлячись на збройну агресію Російської Федерації на території України, у класифікації доходів досі можна знайти коди надходжень щодо «платежів, пов'язаних з перебуванням Чорноморського флоту Російської Федерації на території України, відповідно до укладеної міжурядової угоди» (код 21080100) [27].

Стосовно класифікації видатків, керуємося 10 статтею Бюджетного кодексу. Видатки бюджету класифікують відповідно до бюджетної програми, головного розпорядника, відповідно до виконуваних функцій, з якими пов'язані видатки та в наслідку, функціональна класифікація підрозділяється за рівнями деталізації, одним із яких є класифікація за економічними ознаками (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4 – Класифікація видатків бюджету за ознаками

| Вид класифікації | Ознака | Скорочена назва | Приклад |
|---------------------------------------|--|-----------------|--|
| Класифікація за бюджетними програмами | За бюджетними програмами, передбачає програмно-цільовий підхід до складання бюджету | КПК/ КПКВК | 41010600 – Субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів |
| Відомча класифікація | За ознакою головного розпорядника бюджетних коштів | КВК/ КВКВК | 778 – Запорізька обласна державна адміністрація |
| Функціональна класифікація | За функціями, з виконанням яких пов'язані видатки | КФКВК | 0111 – Вищі органи державного управління, органи місцевої влади та місцевого самоврядування |
| Економічна класифікація | За економічними ознаками, підрозділяються на: - поточні видатки; - капітальні видатки; - нерозподілені видатки; - кредитування | КЕКВ | 2000 – Поточні видатки 3000 – Капітальні видатки 9000 – Нерозподілені видатки 4000 – Кредитування |

Джерело: згруповано автором на основі законодавчих актів [27]

Економічна класифікація видатків є багаторівневою, та розмежовує видатки за економічними ознаками (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Розподіл економічної класифікації видатків за рівнями

| | | |
|------------------|----------------------------|---|
| Перший рівень | Поділ за основними групами | 2000 – Поточні видатки 3000 – Капітальні видатки 9000 – Нерозподілені видатки 4000 – Кредитування |
| Другий рівень | Поділ на підгрупи | 2200 – Використання товарів та послуг 2400 – Обслуговування боргових зобов'язань 2600 – Поточні трансферти 2700 – Соціальне забезпечення 3100 – Придбання основного капіталу 4100 – Внутрішнє кредитування |
| Третій рівень | Поділ на статті | 2110 – Оплата праці 2210 – Предмети, матеріали, обладнання та інвентар 2250 – Видатки на відрядження 3110 – Придбання обладнання 4110 – Надання внутрішніх кредитів |
| Четвертий рівень | Деталізація видатків | 2111 – Заробітна плата 3121 – Капітальне будівництво (придбання) житла 4112 – Надання кредитів підприємствам, установам |

Джерело: сформовано автором на основі [27]

Залежно від етапу руху бюджетних коштів, видатки класифікують на касові видатки та фактичні видатки.

Касові видатки – це усі суми, проведені органом ДКУ або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного поточного рахунку як готівкою, так і безготівковим шляхом оплати рахунків.

Касові видатки показують суму асигнувань, які одержали і витратили бюджетні установи в розрізі кодів економічної класифікації видатків, що дає змогу мати дані про касове виконання кошторису та про залишки невикористаних асигнувань на певну дату.

Фактичні видатки – це дійсні, кінцеві видатки, оформлені відповідними первинними документами і здійснені за рахунок коштів загального та спеціального фондів бюджету, а також нараховані або проведені, але не сплачені. До них належить видатки за неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою і стипендіями [21].

Розподіл видатків за їх видами дає можливість виділити захищені статті бюджету та забезпечує єдиний підхід до всіх одержувачів з точки зору виконання бюджету. Захищеними видатками бюджету визначаються видатки загального фонду на:

- оплату праці працівників бюджетних установ;
- нарахування на заробітну плату;
- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;
- забезпечення продуктами харчування;
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв;
- обслуговування державного (місцевого) боргу;
- соціальне забезпечення;
- поточні трансфери місцевим бюджетам;
- підготовку кадрів закладами фахової передвищої та вищої освіти;
- забезпечення осіб з інвалідністю;

- наукову і науково-технічну діяльність;
- заходи, пов'язані з обороноздатністю держави, що здійснюються за рахунок коштів резервного фонду державного бюджету;
- оплату послуг з охорони державних (комунальних) закладів культури;
- оплату енергосервісу;
- виплати за державними деривативами;
- програму державних гарантій медичного обслуговування населення;
- пільги гарантовані ветеранам війни [21].

У зв'язку з тим, що захищеними видатками можуть бути лише видатки загального фонду бюджету, видатки спеціального фонду, навіть котрі за економічною класифікацією співпадають за змістом із захищеними видатками, не можуть бути витрачені, якщо на дану операцію не було дано дозвіл.

Підсумовуючи вищенаведене слід зазначити, що доходи та видатки спеціального фонду бюджетних установ являються засобом для існування самої держави та виконання її функцій. Через їх класифікацію розділяють від якої саме операції надійшли кошти, та на які цілі спрямований подальший рух коштів. За допомогою аналізу цієї інформації, приймаються управлінські рішення відповідно до коригування діяльності установи та держави в цілому.

1.2 Організація обліку доходів та видатків спеціального фонду

Задля організації обліку у бюджетних установах застосовується положення про організацію бухгалтерського обліку. Організація бухгалтерського обліку регламентується наступними нормативно-правовими документами:

- Бюджетним кодексом України [24];
- національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 01 листопада 2010 року № 1202 (зі змінами) [37];

- наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 року № 1203 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» (із змінами) [31];

- наказом Міністерства фінансів України від 08 вересня 2017 року № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» (із змінами) [34];

- наказом Міністерства фінансів України від 29 червня 2017 року № 604 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» (із змінами) [35];

- іншими нормативними документами.

В бюджетних установах положення про ведення бухгалтерського обліку затверджується наказом керівника установи. Проте до затвердження, необхідно пропрацювати необхідну законодавчу базу, та вказати як саме буде проводитись облік, у нашому випадку, доходів та видатків спеціального фонду в установі. Зобразимо це на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Основні положення з організації обліку доходів та видатків

Джерело: згруповано автором на основі [25]

Відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 р. № 1203 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в

державному секторі» для обліку доходів та видатків бюджетної установи застосовується 7 клас рахунків «Доходи».

Рахунки цього класу призначені для відображення інформації про доходи за обмінними та необмінними операціями.

Синтетичний облік ведеться в розрізі субрахунків бухгалтерського обліку. Визначають наступні синтетичні рахунки:

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»;

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

Рахунок 72 «Доходи від продажу активів»;

Рахунок 73 «Фінансові доходи»;

Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями»;

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями»;

Рахунок 76 «Умовні доходи».

Визначимо призначення цих рахунків та які вони мають субрахунки.

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи, отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством.

За кредитом рахунку відображається отримання бюджетних асигнувань, за дебетом – зменшення доходу за бюджетними асигнуваннями на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів; списання з рахунків залишків коштів, не витрачених у звітному році; закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду.

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» має такі субрахунки:

7011 «Бюджетні асигнування»;

7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату».

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством.

За кредитом рахунку відображається збільшення (отримання) доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), за дебетом – зменшення доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів, закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» має такі субрахунки:

7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;

7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»).

Рахунок 72 «Доходи від продажу активів» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації активів.

За кредитом рахунку відображається отримання доходу суб'єктом державного сектору або зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету, за дебетом – списання у порядку закриття субрахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету (місцевих бюджетів) тощо.

Рахунок 72 «Доходи від продажу активів» має такі субрахунки:

7211 «Дохід від реалізації активів»;

7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна».

Рахунок 73 «Фінансові доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації суб'єктами державного сектору про доходи від відсотків, роялті та дивідендів, від операцій з кредитування та надання гарантій та коштів, що отримує розпорядник бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо розпоряднику бюджетних коштів законом надано відповідне право.

За кредитом рахунку відображається збільшення (отримання) нарахування фінансових доходів суб'єкта державного сектору або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), за дебетом – списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 73 «Фінансові доходи» має такі субрахунки:

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»);

7331 «Фінансові доходи державного бюджету» (7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету»).

Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про інші доходи за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 70–73 цього класу.

За кредитом рахунку відображається збільшення (отримання) інших доходів від операцій з дооцінки активів, операцій з відновлення корисності необоротних активів, а також нарахована курсова різниця на кошти при збільшенні курсу або зарахування інших доходів державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, за дебетом – списання інших доходів за обмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису

(бюджету) або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету.

Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями» має такі субрахунки:

7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»;

7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями».

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), трансфертів; податкові і неподаткові надходження, надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують розпорядники бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), тощо.

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу за необмінними операціями, в тому числі зарахування податкових і неподаткових надходжень, трансфертів, інших доходів за необмінними операціями до державного бюджету (місцевих бюджетів), за дебетом – списання доходів за необмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) та повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» має такі субрахунки:

7511 «Доходи за необмінними операціями»;

7521 «Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»;

7512 (7522) «Трансферти»;

7523 «Інші надходження»;

7531 (7541) «Податкові надходження»;

7532 (7542) «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ)»;

7533 (7543) «Трансферти»;

7534 (7544) «Інші доходи за необмінними операціями»;

7535 (7545) «Власні надходження бюджетних установ».

Рахунок 76 «Умовні доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році, а також про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів.

За кредитом рахунку відображаються суми коштів, які надійшли від повернення бюджетних кредитів та зарахування сум коштів, отриманих до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів, за дебетом – повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету, та їх списання на результат виконання бюджету.

Рахунок 76 «Умовні доходи» має такі субрахунки:

7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів»;

7632 «Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування»;

7633 «Надходження до державного бюджету від операцій за рахунками в банках» [31].

Рахунки класу «Доходи» повністю охоплюють всі доходи та видатки котрі надходять як до спеціального фонду так і до загального фонду державної установи. Проте маємо на меті визначити, на яких субрахунках ведеться облік саме спеціального фонду бюджету. Конкретного класу рахунків, спрямованого

на розкриття інформації стосовно спеціального фонду бюджету не існує, проте за різними класами є закріплені субрахунки, за допомогою яких можемо конкретизувати саме спеціальний фонд. Субрахунки відображено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Субрахунки для обліку спеціального фонду бюджету

| Субрахунок | Застосування |
|---|--|
| 3131 «Надходження до спеціального фонду державного бюджету» | ведеться облік надходжень, які відповідно до Бюджетного кодексу України та закону про Державний бюджет України на відповідний рік є надходженнями спеціального фонду державного бюджету або місцевих бюджетів. Аналітичний облік ведеться у розрізі кодів бюджетної класифікації та територій. |
| 3132 «Надходження до державного бюджету власних надходжень бюджетних установ» | ведеться облік власних надходжень бюджетних установ, що надходять згідно із законодавством і є джерелом формування спеціального фонду державного бюджету. Аналітичний облік ведеться у розрізі кодів бюджетної класифікації доходів. |
| 9138 «Зведення показників спеціального фонду» | ведеться облік зведених показників бюджетних асигнувань за коштами спеціального фонду державного бюджету |
| 9152 «Асигнування спеціального фонду державного бюджету на взяття бюджетних фінансових зобов'язань» | ведеться облік асигнувань, передбачених у спеціальному фонді державного бюджету на взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів. |

Джерело: згруповано автором на основі [34]

Таблиця 1.7 – Типова кореспонденція рахунків для обліку доходів та видатків спеціального бюджету

| Зміст господарської операції | Дт | Кт |
|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Операції з грошовими коштами | | |
| Отримання асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством | 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки» | 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 54 «Цільове фінансування» |
| Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у звітному році | 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 54 «Цільове фінансування» | 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки» |
| Надходження коштів місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів | 2311 «Поточні рахунки в банках», 2313 «Реєстраційні рахунки» | 7512 «Трансферти» |
| Нарахування доходів від реалізації активів | 2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість» | 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів» |
| Надходження на рахунки суб'єктів державного сектору коштів від реалізації продукції (робіт, послуг), коштів від продажу | 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки» | 2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги», 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6212 «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги», 6414 «Розрахунки за спеціальними видами платежів» |

Продовження таблиці 1.7

| 1 | 2 | 3 |
|---|--|--|
| Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі) | 2211 «Готівка у національній валюті», 2212 «Готівка в іноземній валюті», 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки» | 7511 «Доходи за необмінними операціями», 7523 «Інші надходження» |
| Витрачання спонсорських та благодійних внесків | 2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги» | 2211 (2221) «Готівка у національній валюті», 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті», 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки» |
| Операції з власним капіталом | | |
| Закриття рахунків доходів | 7011 «Бюджетні асигнування» 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7211 «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями» | 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду») |

Джерело: [28]

Схему облікового процесу руху доходів та видатків спеціального фонду відображено на рисунку 1.2.



Рисунок 1.2 – Схема облікового процесу руху доходів та видатків спеціального фонду

Джерело: [17]

Для синтетичного обліку операцій з надходження доходів спеціального фонду та їх касового використання призначено меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Держказначейства України» – форма 382 (бюджет).

Регламент заповнення меморіальних ордерів відбувається згідно наказу Мінфіну «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» №755 від 08.09.2017 р [34].

Меморіальний ордер № 3 використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів спеціального фонду з реєстраційних (поточних) рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках).

Записи до Меморіальних ордерів здійснюються на підставі виписок держказначейства з прикладеними документами.

Меморіальний ордер побудований з двох частин. В першій

відображається надходження коштів (в дебет рахунку обліку доходів з кредиту рахунків у держказначействі). Записи здійснюються позиційним способом за кожною випискою.

В другій частині відображається витрачання коштів (касові видатки). Записи здійснюються позиційним способом за кожною випискою (кредит субрахунку з обліку доходів в дебет рахунків).

Записи операцій до накопичувальних відомостей здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (поточних) рахунків, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

В кінці меморіального ордеру визначаються обороти по дебету та по кредиту рахунку. Записується залишок на початок місяця з попереднього меморіального ордеру та визначається і записується залишок коштів на кінець місяця. Він обов'язково звіряється з випискою держказначейства [34].

При наявності декількох рахунків на кожний рахунок відкривається окремий меморіальний ордер і нумерується відповідно: № 3-1, 3-2, 3-3, або 3а, 3б, і т.д. Меморіальний ордер підписується виконавцем, працівником, що перевірів та головним бухгалтером. Частина коштів спеціального фонду (власні кошти) може бути перерахована вищому розпоряднику за його наказом.

Перерахування коштів проводиться в межах однієї програми та однієї групи власних надходжень. При цьому установа, що перераховує кошти відображає їх як зменшення доходів. А установа, що отримує – як їх надходження. При цьому складаються кореспонденції рахунків:

Таблиця 1.8 – Проведення з перерахування коштів вищому розпоряднику

| Зміст операції | Дебет | Кредит |
|---|------------|--------|
| Перераховано вищому розпоряднику частина власних коштів | 7111 | 3132 |
| Отримано вищим розпорядником | 3131, 3132 | 7111 |

Джерело: сформовано автором

Для синтетичного обліку доходів спеціального фонду призначено меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» (ф. 409 бюджет). Використовується для обліку операцій нарахування доходів спеціального фонду за субрахунками 7011 «Бюджетні асигнування» (7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату») (крім асигнувань із загального фонду), 7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»), 7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями») [31]. На кожний вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються № 14-1, № 14-2 і т.д. Цей же меморіальний ордер є реєстром аналітичного обліку доходів спеціального фонду. По закінченні року сума фактичних доходів списується в порядку закриття рахунків в кредит рахунку 55 «Результат виконання кошторису» записом: Дт 70 Кт 55.

1.3 Внутрішній контроль доходів та видатків спеціального фонду

Внутрішній контроль, відповідно Бюджетному кодексу, це «комплекс заходів, що застосовує керівник для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів та вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ» [24].

Постановою Кабінету міністрів України № 1062 від 12 грудня 2018 року затверджено Основні засади здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів «система внутрішнього контролю – впроваджені керівником установи політики, правила і заходи, які забезпечують

функціонування, взаємозв'язок та підтримку всіх елементів внутрішнього контролю і спрямовані на досягнення визначених мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів і вимог щодо діяльності установи» [30].

Базуючись на визначеннях нормативно-правових актів, внутрішній контроль не має сприйматись як жорстка перевірка ззовні, що несе за собою відповідні санкції, бо внутрішній контроль має застосовувати керівник установи, з ціллю ефективного використання доходів та видатків установи, що в результаті призведуть до виконання поставлених задач установою.

Метою контролю доходів та видатків спеціального фонду бюджетної установи є ощадливе використання отриманих ресурсів.

Внутрішній контроль та його організацію здійснює начальник установи, головний бухгалтер та комісія, створена наказом керівника.

Контроль доходів та видатків організовується головним бухгалтером, на відповідність установленим нормам чинного законодавства та у розрізі їх основних класифікацій: фактичні та касові видатки, видатки в розрізі економічної класифікації тощо [21].

Основним завданням внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду в бюджетній установі є:

- перевірка вірного формулювання калькуляції на платні послуги;
- надання платних послуг;
- перевірка надходження та використання плати за послуги, що надані закладом;
- перевірка планових показників у кошторисі.

Насамперед, контроль доходів та видатків спеціального фонду, передбачає відслідковування дотримання нормативно-правових актів, достовірності та правильності відображення основних складових обліку – облікових реєстрів.

Основою для перевірки доходів та видатків за нормативною базою є:

- Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 №2456-VI [24];

- Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 №228 [33];

- Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» від 24.01.2012 №44 [32];

- Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі» від 29.12.2015 №1219 [28];

- НПСБО ДС 124 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 №1629 [38];

- Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» від 31.12.2013 № 1203 [31];

- Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 № 755 [34];

- Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету» від 28.01.2002 № 57 [29].

Джерелами внутрішньої перевірки обліку доходів і видатків спеціального фонду відображені в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Джерела внутрішньої перевірки обліку доходів і видатків спеціального фонду

| Первинні документи | Облікові реєстри та інші документи | Звітність |
|---------------------------------|------------------------------------|---|
| 1 | 2 | 3 |
| Розрахунково-платіжні відомості | Меморіальні ордери | Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (ф. № 4-1д) |

Продовження таблиці 1.9

| 1 | 2 | 3 |
|----------------------------------|---|--|
| Акти наданих послуг | Книга «Журнал-головна» | Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (ф. № 4-2д), |
| Квитанції | Кошториси та плани асигнувань | Звіт про фінансові результати |
| Рахунки-фактури | Довідки змін до кошторису та плану асигнувань | Баланс |
| Платіжні доручення | Лімітні довідки | Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (ф. № 4-3д), |
| Виписки з реєстраційного рахунку | Довідка про надходження грошових коштів | Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як окремі субвенції з місцевого бюджету (форма № 4-4д) |

Джерело: розроблено автором

При перевірці формування кошторису окрема увага приділяється дотриманню порядку його оформлення: правильність форми документу, наявність всіх обов'язкових реквізитів. Також вказаний етап передбачає перевірку законності затвердження кошторису, зокрема: перевіряється наявність затвердженого плану асигнувань, права у посадової особи на затвердження документу. На цьому етапі також важливо перевірити відповідність зазначеної суми асигнувань даним лімітної довідки про бюджетні асигнування та відповідність показників кошторису даним плану асигнувань установи.

Другим етапом контролю доходів і видатків є перевірка дотримання виконання затвердженого кошторису. У частині доходів від обмінних операцій виконання кошторису контролюється шляхом перевірки затверджених і одержаних асигнувань за КЕКВ (зіставляються дані меморіального ордеру № 2 із сумами з виписок із реєстраційного рахунку установ (суми оборотів за рахунками 7011, 2313 книги «Журнал-головна»)).

Контроль доходів від необмінних операцій, зокрема доходів, отриманих для виконання цільових заходів, полягає в перевірці використання коштів за

призначенням. При цьому зіставляються суми цільових надходжень, відображені у виписках зі спеціального реєстраційного рахунка та меморіальному ордері № 3 із сумами розрахунково-платіжних документів, що свідчать про витрати на здійснення цільових заходів (суми оборотів за рахунком 7511 книги «Журнал-головна»).

Отже, доходи та видатки спеціального фонду бюджетних установ являються засобом для існування самої держави та виконання її функцій. Через їх класифікацію розділяють від якої саме операції надійшли кошти, та на які цілі спрямований подальший рух коштів. За допомогою аналізу цієї інформації, приймаються управлінські рішення відповідно до коригування діяльності установи та держави в цілому.

Організація бухгалтерського обліку доходів та видатків регламентується Бюджетним кодексом України, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному сектор та іншими нормативними документами. Облік доходів ведеться на рахунках 7 класу «Доходи», накопичені суми руху грошових коштів спеціального фонду відображаються в меморіальному ордері №3, для відображення нарахування доходів спеціального фонду застосовується меморіальний ордер № 14.

Внутрішній контроль доходів та видатків організовує керівник установи, а розробкою самої перевірки займається головний бухгалтер.

Джерелами контролю є нормативні та облікові документи. Контрольні процедури передбачають перевірку законності та вірного складання кошторису установи та дотримання його виконання у частині доходів і видатків.

Результати перевірки відображають ефективність та уважність роботи бухгалтера в заповненні документів котрі застосовуються у процесі виконання бюджету та облікових регістрів та ефективність використання отриманих доходів та видатків, що в свою чергу впливає на результати прийнятих управлінських рішень.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ВІДДІЛУ ТУРИЗМУ ТА КУРОРТІВ ЗАПОРІЗЬКОЇ ОБЛАСНОЇ ДЕРЖАВНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ

2.1 Загальна характеристика Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації (далі – Відділ) є самостійним структурним підрозділом Запорізької обласної державної адміністрації, який входить до її складу, утворюється головою Запорізької обласної державної адміністрації та організовує в межах області виконання покладених на нього завдань.

Відділ було утворено 01.02.2022 року за юридичною адресою 69107, м. Запоріжжя, пр. Соборний 164. Начальником Відділу, на момент створення, за Розпорядженням Голови Запорізької обласної державної адміністрації призначений Коваленко Євген Сергійович.

Відділ підпорядковується, підзвітний та підконтрольний голові Запорізької обласної державної адміністрації, а також підзвітний та підконтрольний Міністерству інфраструктури України і Державному агентству розвитку туризму України.

Відділ у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами міністерств, інших органів центральної виконавчої влади, розпорядженнями голови обласної державної адміністрації, рішеннями обласної ради, а також Положенням про Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

1. Основними завданнями Відділу є:

- 1) забезпечення реалізації на території області державної політики у сфері туризму та курортів;
- 2) забезпечення створення умов для розвитку туризму та курортів на території області, удосконалення туристичної інфраструктури;
- 3) реалізація міжнародних проєктів у сфері туризму та курортів на території області;
- 4) забезпечення взаємодії та здійснення делегованих повноважень органів місцевого самоврядування з питань туризму та курортів;
- 5) здійснення виконавчих та організаційно-розпорядчих функцій щодо організації і розвитку курортно-рекреаційної сфери і туризму;
- 6) здійснення контролю за діяльністю підприємств, установ, організацій, що належать до сфери його управління.

Відділ відповідно до галузевих повноважень та покладених на нього завдань:

- 1) організовує виконання Конституції і законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, наказів Міністерства інфраструктури України, інших органів центральної виконавчої влади та здійснення контролю за їх реалізацією;
- 2) здійснює виконавчі та організаційно-розпорядчі функції щодо організації і розвитку курортно-рекреаційної сфери і туризму;
- 3) здійснює повноваження, делеговані Відділу органами місцевого самоврядування;
- 4) вносить пропозиції щодо проєкту обласного бюджету;
- 5) забезпечує ефективне і цільове використання відповідних бюджетних коштів;
- 6) аналізує ринок туристичних послуг в межах адміністративно-територіальних одиниць області;
- 7) аналізує стан розвитку туризму та курортів на території області;

8) розробляє проекти розпоряджень голови Запорізької обласної державної адміністрації, у визначених законом випадках - проекти нормативно-правових актів з питань реалізації галузевих повноважень;

9) розробляє проекти регіональних програм розвитку туризму та курортів і подає їх на затвердження Запорізькій обласній раді;

10) сприяє туристичній діяльності на території області і створенню сучасної туристичної інфраструктури;

11) вживає заходів щодо виконання регіональних програм розвитку туризму та курортів;

12) вживає заходів щодо реалізації загальнодержавних і регіональних програм освоєння земель оздоровчого та рекреаційного призначення, генеральні плани (програми) розвитку курортів;

13) розробляє і впроваджує заходи для захисту туристичних ресурсів на території області;

14) спрямовує діяльність структурних підрозділів районних державних адміністрацій, що забезпечують реалізацію державної політики у сфері туризму та забезпечує контроль за їх діяльністю;

15) приймає звіт структурних підрозділів районних державних адміністрацій, що забезпечують реалізацію державної політики у сфері туризму щодо розвитку туризму на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці;

16) залучають підприємства, установи і організації, розташовані на території області до розв'язання проблем розвитку туризму;

17) проводить роботу щодо здійснення соціальної реклами туристичних ресурсів на території області;

18) утворює, координує і контролює, в межах повноважень, діяльність обласних туристичних інформаційних центрів;

19) сприяє розвитку дитячого і молодіжного туризму;

20) приймає участь у підготовці, перепідготовці і підвищенні кваліфікації кадрів у галузі туристичної діяльності, що фінансуються за рахунок коштів обласного бюджету;

21) надає, в межах повноважень, суб'єктам туристичної діяльності методичну і консультативну допомогу щодо організації їх діяльності;

22) здійснює підготовку проєктів угод, договорів, меморандумів, протоколів зустрічей делегацій і робочих груп у межах своїх повноважень;

23) здійснює контроль за раціональним використанням і охороною природних лікувальних ресурсів, природних територій курортів і прилеглих до них округів санітарної охорони;

24) погоджує документи щодо затвердження режиму округів і зон санітарної (гірничо-санітарної) охорони курортів місцевого значення;

25) приймає участь у здійсненні контролю за додержанням вимог законодавства з питань туристичної діяльності, додержання ліцензійних умов, норм і правил щодо здійснення туристичної діяльності у випадках і в порядку, визначених законом;

26) забезпечує, в межах повноважень, здійснення заходів щодо запобігання і протидії корупції і контроль за їх здійсненням у Відділі;

27) забезпечує доступ до публічної інформації, розпорядником якої є Відділ;

28) забезпечує в установленому законодавством порядку розгляд звернень громадян;

29) здійснює іншу діяльність відповідно до законодавства.

Відділ для здійснення повноважень та виконання визначених завдань має право:

1) одержувати у встановленому законодавством порядку від інших структурних підрозділів Запорізької обласної державної адміністрації, інших органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств,

установ та організацій незалежно від форми власності та їх посадових осіб інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на нього завдань;

2) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань спеціалістів інших структурних підрозділів Запорізької обласної державної адміністрації, підприємств, установ та організацій (за погодженням з їх керівниками), представників громадських об'єднань (за згодою);

3) вносити в установленому порядку пропозиції щодо удосконалення роботи Запорізької обласної державної адміністрації у відповідній галузі;

4) користуватися у встановленому порядку інформаційними базами органів виконавчої влади, системами зв'язку і комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами;

5) скликати в установленому порядку наради, проводити семінари та конференції з питань, що належать до компетенції Відділу;

6) брати участь у роботі нарад, конференцій і семінарів, представляти Запорізьку обласну державну адміністрацію у державних та громадських установах з питань, що належать до його компетенції;

7) з метою виконання покладених на Відділ завдань здійснювати інші функції та реалізовувати повноваження відповідно до чинного законодавства та Положення Відділу.

Відділ під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє з іншими структурними підрозділами Запорізької обласної державної адміністрації та її апарату, відповідними підрозділами райдержадміністрацій, територіальними органами міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами та організаціями з метою створення умов для провадження послідовної та узгодженої діяльності щодо строків, періодичності одержання і передачі інформації, необхідної для

належного виконання покладених на нього завдань та здійснення запланованих заходів.

Граничну чисельність, фонд оплати праці працівників Відділу визначає голова Запорізької обласної державної адміністрації у межах відповідних бюджетних призначень.

Штатний розпис та кошторис Відділу затверджує голова Запорізької обласної державної адміністрації за пропозицією начальника Відділу в порядку, визначеному законодавством.

Відділ є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, рахунки в органах Державної казначейської служби України, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, штампи та власні бланки.

Станом на 01.02.2022 року було затверджено схему організаційної структури Відділу туризму та курортів зі штатною чисельністю 6 одиниць (рисунок 2.1).

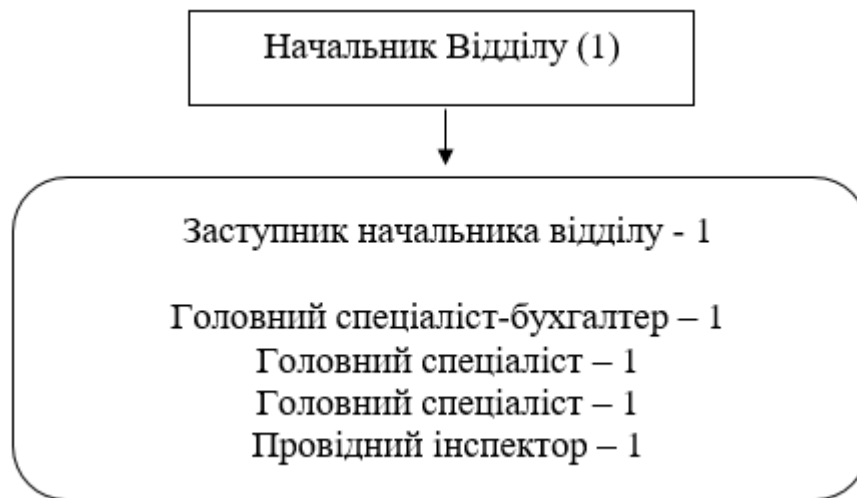


Рисунок 2.1 – Схема організаційної структури Відділу туризму та курортів Запорізької облдержадміністрації з 01.02.2022

Джерело: внутрішні документи Відділу туризму та курортів

Організаційна структура Відділу погоджується профільним заступником голови обласної державної адміністрації, затверджується відповідним наказом начальника Відділу, та за підписом начальника Відділу по одному екземпляру передається до кадрової служби Відділу туризму та курортів, до відділу кадрів облдержадміністрації та до Департаменту фінансів облдержадміністрації.

Відповідно до схеми організаційної структури Відділу підлеглі особи прямо підпорядковуються безпосередньо начальнику Відділу.

2.2 Організація обліку доходів і видатків у Відділі туризму та курортів Запорізької облдержадміністрації

Основним внутрішнім документом на основі якого базується бухгалтерський облік Відділу туризму та курортів, що визначає методи та процедури обліку окремих об'єктів, є облікова політика.

Також одним із установчих документів є Положення про організацію бухгалтерського обліку у Відділі туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації.

Положення про організацію бухгалтерського обліку визначає загальні принципи обліку у Відділі туризму та курортів. Відповідно до даного Положення Відділ туризму та курортів за організаційно-правовою формою за КОПФГ Відділ є органом державної влади. Вид діяльності установи за КВЕД – 2010 84.11 Державне управління загального характеру.

Джерелом фінансування Відділу є кошторисні призначення загального та спеціального фондів Державного бюджету України. Відділ може одержувати матеріальні цінності та грошові кошти як інші власні надходження відповідно до чинного законодавства, що зараховуються в доходи спеціального фонду кошторису. Витрачання коштів загального та спеціального фондів проводиться згідно з кошторисом, планом асигнувань та лімітних довідок.

Бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється в розрізі джерел фінансування. Діяльність Відділу за всіма джерелами фінансування (загальний та спеціальний фонд кошторису) відображається в єдиному балансі.

Бухгалтерська служба у своїй роботі застосовує меморіально-ордерну форму бухгалтерського обліку, з використанням програмного комплексу для обліку записів господарських операцій в облікових регістрах.

Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації у книзі «Журнал-головна». Облік у книзі «Журнал-головна» ведеться по субрахунках.

Аналітичний облік матеріальних цінностей, придбаних за рахунок різних джерел фінансування, ведеться в регістрах бухгалтерського обліку в розрізі джерел фінансування.

Підставою для відображення в облікових регістрах господарсько-фінансових операцій є первинні документи, які оформлені відповідним чином, а саме повинні містити:

- всі необхідні реквізити щодо назви установи;
- дату складання;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю вимірювання;
- документи посадових осіб, відповідальних за здійснення господарської операції;
- особисті підписи осіб, що брали участь у здійсненні операції.

Господарсько-фінансові операції відображаються в обліку в тому місяці, коли вони були здійснені.

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати повну назву, період реєстрації господарських операцій, посаду, прізвища та підписи чи інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. При обробці первинних документів спеціалісти відділу повинні проставляти на первинних документах, що відображаються в обліку, відмітку про їх обробку у вигляді запису кореспонденції рахунків та підпису.

Меморіальні ордери, обігові відомості аналітичного обліку та інші облікові реєстри повинні бути підписані спеціалістом-виконавцем, відповідальним за складання даного облікового документу, особою, що перевірила меморіальний ордер, та бухгалтерською службою.

Облік доходів та витрат визначені в Положенні відповідно до НП(с)БОДС 124 «Доходи» та НП(с)БОДС 135 «Витрати», доходи і витрати в бухгалтерському обліку класифікуються як такі, що отримані від обмінних та необмінних операцій. Вони відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент виникнення, незалежно від дати надходження або сплати коштів. Для визначення фінансового результату звітного періоду, доходи звітного періоду порівнюються з витратами, що були проведені для отримання цих доходів.

Доходами від обмінних операцій визнаються:

- бюджетні асигнування;
- інші доходи від обмінних операцій (надходження від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів).

Не визнається доходами від обмінних операцій сума попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг.

Доходами від необмінних операцій визнаються:

- доходи від безоплатно отриманих товарів, робіт, послуги в натуральній формі;
- доходи від трансфертів у разі цільового призначення (субвенція тощо);
- зобов'язання, що не підлягають погашенню.

Витратами за обмінними операціями визнаються:

- оплата праці (заробітна плата);
- відрахування на соціальні заходи;

- матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю тощо);
- амортизація;
- інші витрати за обмінними операціями (витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витратами за необмінними операціями визнаються:

- трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);
- інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів тощо) [26].

Одними із основних пунктів які містить положення про організацію обліку є робочий план рахунків із розкриттям додаткових субрахунків та графік документообігу первинних документів, який визначає відповідальних осіб за складання та оформлення документів, строки їх подання до бухгалтерської служби (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1 – Графік документообігу первинних бухгалтерських документів у Відділі туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

| Первинні документи | Дата подання до бухгалтерської служби | Дата занесення до облікових реєстрів | Відповідальний за складання і надання документів |
|--|--|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Рахунки та накладні на придбання товарів, акти наданих послуг, виконаних робіт | Не пізніше наступного дня їх отримання | У міру надходження документів, та не пізніше останнього робочого дня місяця | Особа, відповідальна за забезпечення матеріальними цінностями |

Продовження таблиці 2.1

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| Платіжні доручення, юридичні та фінансові бюджетні зобов'язання | Щодня | Щодня | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької обласної адміністрації |
| Книга обліку капітальних видатків | Щодня | Щодня | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів |
| Книга обліку фактичних та касових видатків | Щодня | Щодня | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької обласної адміністрації |
| Меморіальні ордери № 2, 3 | Щомісяця до 5 числа | У міру складання | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької обласної адміністрації |
| Касова книга | У міру необхідності | У міру надходження | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької обласної адміністрації |
| Податкова звітність | Відповідно до вимог чинного законодавства | Відповідно до вимог чинного законодавства | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької обласної адміністрації |
| Бюджетна, фінансова та інша звітність | Відповідно до термінів здачі | Відповідно до термінів здачі | Бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької обласної адміністрації |

Джерело: додаток до положення про організацію бухгалтерського обліку у Відділі туризму та курортів ЗОДА

Документування обліку доходів та видатків спеціального фонду у Відділі туризму та курортів, так само як і в інших державних установах, керується Інструкцією про складання та виконання розпису Державного бюджету України затвердженої Наказом Міністерства Фінансів України від 28.01.2002 року № 57.

Відділом туризму та курортів формується річний розпис асигнувань загального і спеціального фондів державного бюджету (Додаток А, Б) та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету (Додаток

Г). У вищезгаданих документах обов'язковими для зазначення є реквізити установи, котра складає відповідні документи (таблиця 2.2).

У річному кошторисі та довідці про зміни до кошторису подається інформація загалом на рік, в плані асигнувань – з помісячним уточненням.

Таблиця 2.2 – Реквізити Відділу туризму та курортів, котрі вказуються при заповненні кошторисних документів

| | |
|--|--|
| код ЄДРПОУ та назва бюджетної установи | 44626558 Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації; |
| вид бюджету: | Державний; |
| код та назва відомчої класифікації видатків бюджету | 778 Запорізька обласна державна адміністрація; |
| код та назва програмної класифікації видатків державного бюджету | 7781010 Здійснення виконавчої влади у Запорізькій області; |
| вид надходження: - за загальним фондом - за спеціальним фондом | - надходження на виконання державних функцій; - 41010600 – Субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів; |
| видатки за кодами економічної класифікації: | 2111 Заробітна плата; 2210 Предмети, матеріали, обладнання та інвентар та інші. |

Джерело: сформовано автором на основі [29, 50]

Річні та помісячні розписи подаються Голові облдержадміністрації на затвердження, оригінали затверджених розписів передаються через Систему Дистанційного Обслуговування до Головного управління казначейської служби України в Запорізькій області, примірник затвердженого розпису передається до Рахункової палати та Комітету Верховної Ради України з питань бюджету з подальшим інформуванням про внесені до нього зміни, зумовлені внесенням змін до закону про Державний бюджет України (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Оперограма кошторису Відділу туризму та курортів

| Назва робіт | Виконавець | | | | |
|---|---|---------------------------|-----------------------------|---------|---|
| | Голова обласної державної адміністрації | Департамент фінансів ЗОДА | Відділу туризму та курортів | ГУ ДКСУ | Рахункова палата та комітет ВР з питань бюджету |
| Надання розрахунків кошторису | | | | | |
| Корегування суми розрахунків | | | | | |
| Перевірка та візування департаменту фінансів | | | | | |
| Затвердження кошторису | | | | | |
| Закріплення асигнувань кошторису у казначействі | | | | | |
| Передача оригіналів затвердженого кошторису | | | | | |

Джерело: сформовано автором на основі практичного дослідження

У Законі про Державний бюджет України можуть відбуватися зміни, тому при необхідності унесення змін до розпису заповнюється довідка про зміни.

Унесення змін до розпису здійснюється у разі:

- необхідності перерозподілу бюджетних асигнувань в розрізі економічної класифікації видатків бюджету у межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним та спеціальним фондами бюджету;

- прийняття нормативного акту про передачу бюджетних призначень від одного головного розпорядника до іншого головного розпорядника, перерозподіл видатків і надання кредитів з бюджету за бюджетними програмами, а також за бюджетною програмою збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків;

- прийняття рішення Кабінету Міністрів України щодо здійснення програм та заходів за іншими надходженнями спеціального фонду бюджету та за інших обставин.

Унесення змін до розпису за загальним і спеціальним фондом державного бюджету передбачає затвердження довідок про внесення змін до кошторисів, планів асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету, за формами згідно з додатками 11 та 12 Інструкції про складання та виконання розпису Державного бюджету України (Додаток В, Г).

Зміни до помісячного розпису мають відповідати таким вимогам:

- бути збалансованими за місяцями, тобто не порушувати загального обсягу показників загального фонду державного бюджету на місяць, якого стосуються такі зміни;

- не змінювати загального обсягу показників загального або спеціального фонду державного бюджету на рік, за винятком внесення змін до закону про Державний бюджет України;

- проводитися переважно за відсутності, на момент внесення змін до розпису асигнувань, кредиторської заборгованості за бюджетними зобов'язаннями за тим кодом економічної класифікації видатків бюджету та

класифікації кредитування бюджету, за яким передбачається зменшення асигнувань;

- відповідати вимогам закону про Державний бюджет України та інших нормативно-правових актів.

Затверджені зміни до розпису також передаються до Головного управління державної казначейської служби України на електронних носіях. Довідка про зміни до кошторису проходить такий самий шлях як і кошторис, що зазначено в таблиці 2.1.

Протягом бюджетного періоду розпорядники бюджетних коштів вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями та за надходженнями субвенцій на підставі довідки про підтвердження надходжень до спеціального фонду Державного бюджету України (Додаток Д), а саме на спеціальні реєстраційні рахунки, що відкриті в органах Державної казначейської служби України, та довідки про внесення змін до кошторису, затвердженої керівником установи, який затвердив кошторис, зі зведенням показників спеціального фонду кошторису із зазначенням суми змін без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету.

Відділ туризму та курортів на період із 2022 по 2023 рік став отримувачем Субвенції з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів.

Згідно робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, затвердженого у Відділі туризму та курортів, 7 клас рахунків «Доходи» містить в собі наступні синтетичні рахунки та субрахунки:

- 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»
 - 701 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів»
 - 7011 «Бюджетні асигнування»
- 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»

- 711 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів»
 - 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»
- 72 «Доходи від продажу активів»
 - 721 «Доходи від продажу розпорядників бюджетних коштів»
 - 7211 «Дохід від реалізації активів»
- 74 «Інші доходи за обмінними операціями»
 - 741 «Інші доходи за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів»
 - 7411 «Інші доходи за обмінними операціями»
- 75 «Доходи за необмінними операціями»
 - 751 «Доходи за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів»
 - 7511/1 «Доходи за необмінними операціями»
 - 7512 «Трансферти».

Доходи та видатки спеціального фонду зберігаються на спеціальних реєстраційних рахунках казначейства.

Для обліку грошових коштів на рахунках, застосовуються рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках»:

231 «Грошові кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів»

2313 Реєстраційні рахунки

2314 Інші рахунки в Казначействі

2315 Рахунки для обліку депозитних сум.

Для відображення фінансового результату використовується рахунок 55 «Фінансовий результат»:

551 «Фінансовий результат розпорядників бюджетних коштів»

5511/1 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду за загальним фондом»

5511/2 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду за спеціальним фондом»

5512/1 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису за загальним фондом»

5512/2 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису за спеціальним фондом» [26].

Таблиця 2.4 – Бухгалтерські проводки Відділу туризму та курортів стосовно обліку доходів та видатків спеціального фонду

| Зміст операції | Дт | Кт | Сума, грн |
|--|--------|--------|------------|
| Отримання асигнувань на виконання функцій державного управління | 2311 | 7011 | 75 820,00 |
| Отримання субвенції на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів | 2313 | 7512 | 152 500,00 |
| Отримання благодійного внеску в грошовій формі | 2313 | 7511/1 | 32 700,00 |
| Витрата благодійного внеску для розрахунку за товари | 6211 | 2313 | 32 700,00 |
| Закриття рахунків доходів спеціального фонду від субвенції | 7512 | 5511/2 | 152 500,00 |
| Закриття рахунків доходів спеціального фонду від спонсорських внесків | 7511/1 | 5511/2 | 32 700,00 |

Джерело: розроблено автором

Для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок Відділу доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду застосовується меморіальний ордер №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державної казначейської служби України (банках). Меморіальні ордери за кожним спеціальним реєстраційним (поточним) рахунком складаються окремо і нумеруються №3-1, №3-2 тощо.

2.3 Аналіз доходів і видатків Відділу туризму та курортів ЗОДА

Головним завданням аналізу доходів та видатків бюджетних установ є характеристика забезпеченості установи коштами, повноти їх використання, а також організації такого використання, яка включає: своєчасність затвердження кошторису, дотримання режиму економії, надання установам бюджетних коштів своєчасно і за потребою. Дотримання цих умов розглядається як необхідна передумова нормальної діяльності.

Доходи та видатки спеціального фонду Відділу туризму та курортів надходять до реєстраційних рахунків у казначействі, видатки загального фонду надходять до поточних рахунків казначейства, на основі затверджених кошторисів доходів і видатків. Кошториси Відділу туризму та курортів складається із загального фонду та спеціального фонду, які в свою чергу поділяються на дохідну і видаткову частини, а також розділені за функціональною та економічною класифікацією (Додаток А, Б).

Доходна частина загального фонду кошторису доходів і видатків Відділу включає планові обсяги бюджетних асигнувань. Вони надходять для утримання структурного підрозділу. Доходи та видатки спеціального фонду можуть включати надходження з інших дохідних джерел, одержання, яких передбачено відповідними нормативно-правовими актами. Загальна сума доходів бюджетної установи – Відділу, відповідає видатковій частині кошторису, і розраховується із врахуванням залишків коштів на початок планового періоду по спеціальних та інших позабюджетних коштах.

Аналіз динаміки та структури річних доходів та видатків Відділу туризму та курортів здійснено на підставі затверджених кошторисів та довідок про зміни до кошторису за 2022 рік. (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 – Аналіз структури надходжень Відділу туризму та курортів

| Вид Бюджетного асигнування | лютий | | березень | | квітень | | травень | | Структурні зрушення | |
|----------------------------|-----------|----------------|-----------|----------------|-----------|----------------|-----------|----------------|---------------------|----------------|
| | сума, грн | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % |
| Загальний фонд | 1364 800 | 89,95 | 1364 800 | 89,95 | 872 800 | 85,13 | 872 800 | 85,13 | -492 000 | -4,82 |
| Видатки спеціального фонду | 152 500 | 10,05 | 152 500 | 10,05 | 152 500 | 14,87 | 152 500 | 14,87 | - | - |
| Усього | 1517 300 | 100 | 1517 300 | 100 | 1025300 | 100 | 1025300 | 100 | X | X |

Джерело: сформовано автором на основі даних установи [22]

Оцінка структури бюджетних асигнувань свідчить, що основним джерелом фінансування є кошти загального фонду, які на початок періоду складають 89,95% доходу організації. Доходи спеціального фонду складаються із субвенції з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів, питома вага доходів спеціального фонду у загальній сумі надходжень складає 10,05% на початок періоду.

З квітня ми спостерігаємо зменшення асигнувань по загальному фонду на 4,82%. Зменшення асигнувань пов'язано зі скороченням видатків за КЕКВ 2111, 2120, 2271, 2273, 2240 та 2800 (Додаток В). На основі створеної діаграми (рисунок 2.1) найбільшою часткою зменшення стала сума КЕКВ 2800.

У зв'язку зі змінами в асигнуваннях загального фонду державного бюджету змінюється картина структури доходів та видатків – за загальним фондом маємо 85,13%, а спеціальний фонд наразі становить майже шосту частину від надходжень – 14,87% (рисунок 2.1).

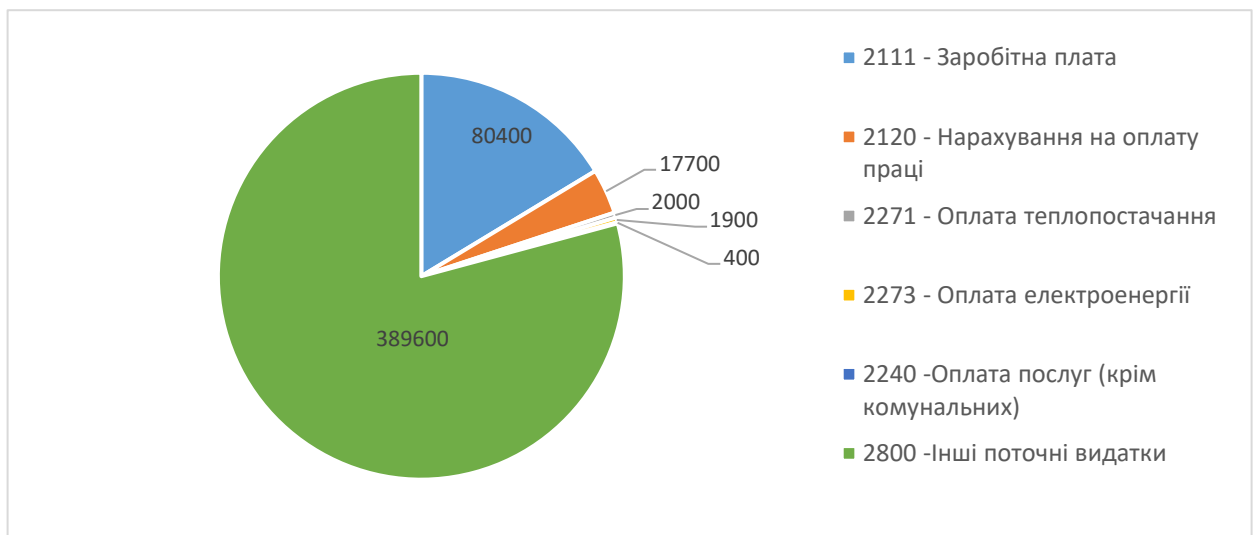


Рисунок 2.1 – Відображення зменшення видатків загального фонду державного бюджету

Джерело: розроблено автором на основі Додатку В

Наступним етапом аналізу діяльності установи є аналіз фактичних видатків Відділу туризму та курортів.

Бюджетні установи у своїй діяльності використовують різноманітні елементи процесу надання послуг [5]. Видатки Відділу туризму та курортів формуються за рахунок асигнувань із державного бюджету. Видатки Відділу туризму та курортів узагальнені у двох основних статтях: поточні видатки і капітальні видатки. Кошторис видатків регулює розміщення власних засобів і ефективність їх використання за видами ресурсів і за місцем витрачання.

Видатки Відділу туризму та курортів, які здійснюються в процесі надання нематеріальних послуг, за економічним змістом відрізняються від витрат госпрозрахункових підприємств та організацій, тобто це державні платежі, які не підлягають поверненню, і платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги [9]. Видатки – один із найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. В основу планування видатків, їх синтетичного та аналітичного обліку покладено бюджетну класифікацію видатків. Ця класифікація істотно впливає на всю організацію економічного аналізу установи. Бюджетна класифікація видатків застосовується для здійснення контролю за фінансовою діяльністю установи; проведення необхідного аналізу за організаційними та економічними категоріями видатків; забезпечення загальнодержавної та міжнародної порівнянності бюджетних показників [6].

Аналіз структури видатків бюджетних коштів Відділу туризму та курортів у 2022 році наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз структури видатків на 2022 р. Відділу туризму та курортів

| Показники | КЕКВ | Заплановано коштів на звітний період, грн | Питома вага, % |
|-----------------------------|------|---|----------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Видатки на оплату праці | 2111 | 707 130,00 | 68,97 |
| Нарахування на оплату праці | 2120 | 155 570,00 | 15,17 |

Продовження таблиці 2.6

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|------|------------|-------|
| Використання товарів і послуг | 2200 | 133 100,00 | 12,98 |
| Оплата комунальних послуг та енергоносіїв | 2270 | 29 500,00 | 2,88 |
| Всього поточних видатків | | 1025300 | 100 |

Джерело: сформовано автором на основі даних установи [22]

Аналіз структури видатків свідчить, що 68,97% усіх коштів спрямовані на оплату праці співробітників установи; 15,17% – складають нарахування на заробітну плату. Частка витрат на використання товарів і послуг організації складають 12,98 %. Відрахування направлені на оплату комунальних послуг та енергоносіїв становить 2,88%. Витрати та надходження на поточні трансфери відсутні.

Така ситуація є типовою для неприбуткових організацій. Значна питома вага перерахованих вище витрат пояснюється тим, що всі вони належать до категорій захищених статей бюджету і покриваються в повному обсязі [9].

На заключному етапі аналізу маємо здійснити аналіз динаміки фінансового результату Відділу туризму та курортів. Фінансовий стан бюджетної організації – це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин неприбуткової організації, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають надходження, наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів спеціального і загального фондів [43].

Фінансовий стан бюджетної установи характеризує її здатність фінансувати свою діяльність, ефективно застосовувати засоби та нарощувати свій економічний потенціал. Одним із головних завдань при формуванні бюджетів на сьогодні є забезпечення фінансової рівноваги в процесі їх розвитку. Аналіз фінансового стану бюджетних установ розглядається як аналіз її бюджетних зобов'язань та структури активів і пасивів. При проведенні такого

аналізу особливу увагу необхідно зосередити на оцінці фінансової стійкості організацій [48].

Основним завданням аналізу фінансового стану Відділу є дослідження фінансової стабільності, об'єктивне оцінювання динаміки фінансового результату діяльності установи. Адже саме стійкість організації, тобто спроможність успішно функціонувати є головною умовою забезпечення реалізації програм (заходів) основної діяльності Відділу туризму та курортів.

Джерелом інформації слугує «Звіт про результати фінансової діяльності» (Форма № 2-дс), у якому відображаються визнані доходи і витрати установи та визначається фінансовий результат організації за звітний період.

Для суб'єктів державного сектору аналіз фінансової звітності зазвичай зводиться до контролю за дотриманням бюджетного законодавства, норм прийнятої облікової політики та стандартів бухгалтерського обліку. Водночас найбільш актуальне питання про ефективність витрачання бюджетних коштів, виділених на фінансування діяльності суб'єкта державного сектору, часто залишається без обґрунтованої відповіді [44].

Звіт про фінансові результати, установа подає один раз з квартальною періодичністю до Головного управління Казначейської служби України в Запорізькій області за допомогою системи дистанційного обслуговування в Казначейській службі «Є-звітність».

Оскільки, Відділ туризму та курортів досить нова установа, Форма № 2-дс містить показники лише за поточний 2022 рік.

Через введення воєнного стану на території України, застосовується постанова Кабінету міністрів України «Порядок виконання повноважень Державною казначейською службою в особливому режимі в умовах воєнного стану» № 590 від 09.06.2021, відповідно до якої проведення будь яких транзакцій досить обмежена, тому у Формі № 2-дс відображені дані виключно стосовно заробітної плати працівників Відділу.

З ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ТА ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ВІДДІЛУ ТУРИЗМУ ТА КУРОРТІВ ЗАПОРІЗЬКІ ОБЛАСНОЇ ДЕРЖАВНОЇ АДМІНІСТРАЦІЇ

3.1 Внутрішній контроль доходів та видатків спеціального фонду бюджету Відділу туризму та курортів ЗОДА

Внутрішній контроль Відділу туризму та курортів має бути організований головним спеціалістом-бухгалтером за наказом начальника Відділу.

Метою перевірки є визначення правильності визнання доходів, безпомилковість заповнення документів з виконання бюджету, ревізія відображення доходів та видатків в облікових регістрах.

Для ознайомлення зі станом внутрішнього контролю у Відділі туризму та курортів здійснено процедуру анкетування.

Таблиця 3.1 – Анкета внутрішньої перевірки Відділу туризму та курортів

| № | Запитання | Відповідь | | | Примітки |
|---|---|-----------|----|----------------|----------|
| | | Так | Ні | Інше | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Чи присутній наказ про організацію внутрішнього контролю? | - | + | - | |
| 2 | Чи є наказ про облікову політику? | + | - | - | |
| 3 | Як давно оновлювався наказ про облікову політику? | | | в 2022 році | |
| 4 | Коли проводилась остання перевірка? | - | - | не проводилась | |
| 5 | Які були виявлені порушення? | | | не виявлені | |
| 6 | Чи відповідає документація вимогам чинного законодавства? | + | - | - | |
| 7 | Чи є відповідальні особи за заповнення документів? | + | - | - | |

Продовження таблиці 3.1

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|----|---|---|---|---|---|
| 8 | Чи контролюється присутність документів у відповідній номенклатурі справ? | - | + | - | |
| 9 | Чи контролюються строки подання документів? | - | + | - | |
| 10 | Чи ведеться окремо облік видатків загального та спеціального фонду? | + | - | - | |

Джерело: сформовано автором на основі [8]

Визначивши основні моменти функціонування внутрішнього контролю у Відділі туризму та курортів, складемо план перевірки.

Таблиця 3.2 – План внутрішньої перевірки Відділу туризму та курортів

| Етап перевірки | Зміст процедури | Джерело інформації | Виконавець |
|----------------|---|---|------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Попередній | Ознайомлення з нормативно-правовою базою, установчими документами | Облікова політика, Положення про бухгалтерський облік | |
| Основний | Перевірка правильності визнання доходів; Ревізування точності заповнення документації; Звірка даних облікових регістрів; Контроль відображення операцій за змістом кореспонденції рахунків | Положення про організацію бухгалтерського обліку, Робочий план рахунків бухгалтерського обліку, НП(С)БО ДС 124 «Доходи», Меморіальні ордери, книга «Журнал-Головна», виписки з казначейства | |
| Заключний | Складення звіту перевірки | | |

Джерело: розроблено автором на основі [3]

Для групування та пришвидшення проведення внутрішнього контролю у Відділі туризму та курортів складемо програму, за якою проведемо перевірку.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішньої перевірки Відділу туризму та курортів

| № | Процедури перевірки | Мета | Задачі | Джерела перевірки | Код робочого документу | Примітки |
|---|--|---|---|--|------------------------|----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 | Перевірка правильності визнання доходів | Визначення правильності та законності визнання доходів установи | Перевірка відповідності визнання доходів у Відділі, щодо законодавства | Положення про організацію бухгалтерського обліку, НП(С)БО ДС 124 «Доходи» | РД-1 | |
| 2 | Перевірка заповнення кошторису | Впевнитись у правильності заповнення кошторису | Перевірити документацію на недоліки | Кошторис, довідки про зміни до кошторису, лімітні довідки, план асигнувань | РД-2 | |
| 3 | Перевірка відповідності записів у меморіальних ордерах № 3 та виписках | Впевнитись у вірному відображенні сум доходів | Звірка даних по випискам з казначейства та записами в меморіальному ордері № 3 | Виписка з казначейства, меморіальний ордер № 3 | РД-3 | |
| 4 | Перевірка правильності відображення записів у книзі «Журнал-головна» | Зіставити документи та впевнитись у вірному перенесенні даних | Встановлення відповідності записів з обліку в меморіальному ордері № 3 книзі «Журнал-Головна» | Меморіальний ордер № 3, книга «Журнал-головна» | РД-4 | |

Продовження таблиці 3.3

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
|---|---|--|---|--|------|---|
| 5 | Контроль відображення операцій за змістом кореспонденції рахунків | Впевнитись у коректному відображенні кореспонденції рахунків | Перевірка відображення операцій з доходами та видатками | Меморіальний ордер № 3, книга «Журнал-головна», Робочий план рахунків бухгалтерського обліку | РД-5 | |

Джерело: розроблено автором на основі [2]

Вірне визнання доходів є одним із головних чинників обліку доходів та видатків бюджетної установи. За неправильного визнання доходів втрачається можливість вірного застосування плану рахунків, що призводить до викривлення результатів обліку, прийняття помилкових управлінських рішень та в результаті не вірного відображення інформації в бюджетній та фінансовій звітності.

Таблиця 3.4 – РД-1 – Перевірка правильності визнання доходів

| Визнання доходів згідно НП(С)БО ДС 124 «Доходи» | Визнання доходів згідно Положення про організацію бухгалтерського обліку у Відділі туризму та курортів |
|--|--|
| 1 | 2 |
| Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням установи своїх повноважень | Бюджетні асигнування |
| <p>Дохід від продажу активів визнається, якщо задовольняються такі умови:</p> <ul style="list-style-type: none"> суб'єкт державного сектору передав споживачеві суттєві ризики, пов'язані з контролем над активом; суб'єкт державного сектору не здійснює надалі управління та контроль за проданим активом; суму доходу можна достовірно визначити; існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності; витрати, пов'язані з продажем, можна достовірно визначити. | Інші доходи від обмінних операцій (надходження від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів). |

Продовження таблиці 3.4

| 1 | 2 |
|---|---|
| Дохід від продажу визнається за датою передачі суттєвих ризиків, пов'язаних з контролем над активом | |
| Дохід від необмінних операцій визнається одночасно з отриманням активів, послуг (робіт) | Доходи від безоплатно отриманих товарів, робіт, послуги в натуральній формі |
| Дохід від трансфертів у разі цільового призначення (субвенція тощо) визнається в міру виконання умов його отримання з одночасним зменшенням зобов'язання, обумовленого отриманням ресурсу у сумі понесених витрат, пов'язаних з його виконанням | Доходи від трансфертів у разі цільового призначення (субвенція тощо) |
| Доходом звітного періоду визнається сума зобов'язання бюджету, що не підлягає погашенню, списаного у цьому звітному періоді (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув). | Зобов'язання, що не підлягають погашенню |

Джерело: розроблено автором

В цілому, визнання доходів Відділу туризму та курортів згідно положенню про ведення бухгалтерського обліку відповідає чинному законодавству, проте відсутні деякі уточнення, наприклад відсутня інформація стосовно умов визнання доходів від продажу активів та дати визнання доходу, відсутні уточнення стосовно визнання доходів бюджетних асигнувань та трансфертів, котрі визнаються доходом відповідно до понесених витрат асигнувань або трансфертів та за іншими видами доходів.

Коректність заповнення кошторису установи досить важлива для виконання нею свого прямого функціоналу та безпосередньо для чіткого фінансування установи.

Таблиця 3.5 – РД-2 – Анкета з ревізування заповнення кошторисів

| № | Питання | Загальний фонд | | Спеціальний фонд | |
|---|---|----------------|----|------------------|----|
| | | Так | Ні | Так | Ні |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Наявність необхідних реквізитів щодо назви установи | + | | + | |
| 2 | Чи вірно вказані КПК та КВК? | + | | + | |

Продовження таблиці 3.5

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|--|---|---|---|---|
| 3 | Чи вірно зазначені суми за КЕКВ? | + | | + | |
| 4 | Чи присутні особисті підписи осіб та відтиск печатки установи? | + | | + | |
| 5 | Чи затверджений документ головою облдержадміністрації? | + | | + | |
| 6 | Підпис голови підтверджено печаткою? | + | | + | |
| 7 | Чи присутня дата складання кошторису? | | - | + | |
| 8 | Присутня дата затвердження та номер реєстрації? | | - | | - |
| 9 | Суми за КЕКВ співпадають із сумами зазначеними у лімітній довідці? | + | | + | |

Джерело: розроблено автором на основі [12]

Перевіривши кошториси, грубих помилок знайдено не було, проте необхідно визначити, в які строки подавались документи, для визначення вірної дати складання, та звернутись до Департаменту фінансів за для присвоєння номеру реєстрації та дати затвердження.

Згідно НП(С)БО ДС 124 «Доходи» асигнування та трансферти визнаються доходами при визнанні понесених витрат, тому для визначення доходів використаємо виписку з казначейства.

Таблиця 3.6 – РД-3 – Звірка виписки з казначейства та меморіального ордеру № 3

| Зміст операції | За даними виписки з казначейства | | За даними меморіального ордеру № 3 | | |
|--|----------------------------------|----------|------------------------------------|--------|----------|
| | Дт | Кт | Дт | Кт | Сума |
| Отримання асигнувань КЕКВ 2111 | 0,00 | 54000,00 | 2313 | 7011 | 54000,00 |
| Отримання благодійного внеску в грошовій формі | 0,00 | 32700,00 | 2313 | 7511/1 | 32700,00 |
| Нарахування доходу від реалізації активу | 0,00 | 17000,00 | 2313 | 7223 | 17000,00 |

Джерело: розроблено автором на основі [15, 20]

Суми операцій за даними виписки держказначейства та меморіального ордеру №3 співпадають, проте в кореспонденції рахунків невірно відображено

останнє проведення. Переглянемо, чи є дана помилка в книзі «Журнал-Головна».

Таблиця 3.7 – РД-4 – Звірка даних меморіального ордеру № 3 та «Журналу-Головна»

| Зміст операції | За даними меморіального ордеру № 3 | | | За даними книги «Журнал-Головна» | | |
|--|------------------------------------|--------|----------|----------------------------------|--------|----------|
| | Дт | Кт | Сума | Дт | Кт | Сума |
| Отримання асигнувань КЕКВ 2111 | 2313 | 7011 | 54000,00 | 2313 | 7011 | 54000,00 |
| Отримання благодійного внеску в грошовій формі | 2313 | 7511/1 | 32700,00 | 2313 | 7511/1 | 32700,00 |
| Нарахування доходу від реалізації активу | 2313 | 7223 | 17000,00 | 2313 | 7223 | 17000,00 |

Джерело: розроблено автором на основі [14, 45]

Звірівши меморіальний ордер № 3 та книгу «Журнал-Головна», виявили, що помилку перенесено до Головної книги, тож маємо виправити дане проведення.

Таблиця 3.8 – РД-5 – Перевірка кореспонденції рахунків обліку доходів та видатків спеціального фонду

| Зміст операції | За даними установи | | | За даними контролю | | | Відхилення та виправлення | | |
|---|--------------------|--------|----------|--------------------|--------|----------|---------------------------|-------------|-----------------|
| | Дт | Кт | Сума | Дт | Кт | Сума | Дт | Кт | Сума |
| Отримання асигнувань КЕКВ 2111 | 2313 | 7011 | 54000,00 | 2313 | 7011 | 54000,00 | 2313 | 7011 | 54000,00 |
| Отримання благодійного внеску в грошовій формі | 2313 | 7511/1 | 32700,00 | 2313 | 7511/1 | 32700,00 | 2313 | 7511/1 | 32700,00 |
| Нарахування доходу від реалізації активу | 2313 | 7223 | 17000,00 | 2313 | 7211 | 17000,00 | 7211 | 2313 | 17000,00 |
| Виправлено Нарахування доходу від реалізації активу | - | - | - | - | - | - | 2313 | 7211 | 17000,00 |

Джерело: розроблено автором на основі [40, 45]

Виправлення помилкової кореспонденції між рахунками виконаємо методом «червоне сторно».

За результатами внутрішнього контролю було виявлено ряд недоліків: визнання доходів у обліковій політиці не розкрито повністю, відсутні уточнення стосовно умов та дати визнання доходів від продажу активів, бюджетних асигнувань та трансфертів.

Кошториси установи мають більшість необхідних реквізитів, а відсутні дані суттєво не впливають на використання документів.

За перевірки бухгалтерських проведення у меморіальному ордері №3 та Головній книзі виявлено помилкове застосування рахунку 7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна», для операції з відображення доходу від реалізації активів, що обліковується на рахунку 7211. Помилкове проведення виявлено до подання звітностей до контролюючих органів, що в свою чергу не створило викривлення відображення інформації у фінансових звітах установи, стосовно джерел доходу Відділу туризму та курортів, тому рекомендуємо виправлення помилки за допомогою методу «червоне сторно». Для виправлення проведення у меморіальному ордері бухгалтер має вказати дату виправлення, напис «виправлено» та поставили власний підпис.

За іншими проведеннями відхилень виявлено не було, тож можемо надати умовно позитивний висновок стосовно проведеного контролю доходів та видатків установи.

У результаті перевірки, хочемо порекомендувати уважніше заповнювати документи та вчасно перевіряти всі реквізити.

3.2 Вдосконалення організації обліку доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів ЗОДА

Дослідивши наукову літературу, думки вчених та законодавчі акти стосовно організації обліку доходів та видатків спеціального фонду бюджету, було виявлено ряд недоліків, які можемо покращити в організації обліку доходів та видатків спеціального фонду.

Проаналізувавши положення про ведення бухгалтерського обліку у Відділі туризму та курортів, я звернула увагу на присутність терміну «бухгалтерська служба Відділу туризму та курортів Запорізької облдержадміністрації».

Вивчивши детальніше посадові інструкції співробітників, було визначено, що відповідальним за ведення організацію та ведення бухгалтерського обліку є головний спеціаліст бухгалтер, та в посадовій інструкції провідного інспектора Відділу, теж зазначені елементи обов'язків з ведення бухгалтерського обліку. Тобто при наявності співробітників з посадами головного спеціаліста-бухгалтера та провідного інспектора, важливо чітко розмежовувати відповідальних осіб щодо виконання тих чи інших функцій з ведення бухгалтерського обліку. На основі цього пропонуємо доповнити графік документообігу, для уточнення деяких статей (таблиця 3.9).

Таблиця 3.9 – Удосконалення документообігу первинних документів Відділу туризму та курортів

| Первинні документи | Дата подання | Строк перевірки | Дата занесення до облікових реєстрів | Посада відповідального за складання і надання документів | Посада відповідального за внесення до облікових реєстрів |
|--------------------|--------------|-----------------|--------------------------------------|--|--|
| | | | | | |

Джерело: доповнено автором [26]

Удосконалений документообіг дозволить бачити часові рамки у надходженні та перевірці первинних документів, та завдяки перевірці документів зменшить вірогідність помилкових відображень інформації у первинних документах, котрі можуть перенестись у облікові реєстри та у своєму логічному завершенні – спаплюжать результати діяльності, відображені у звітності.

За відображення відповідальних осіб у документообігу, можна точніше визначити винних осіб у помилковому відображенні даних, що дає змогу оцінити професійні навички співробітників.

У зв'язку із запровадженням воєнного стану в Україні, для забезпечення безпечних умов праці, для працівників обласної державної адміністрації було запроваджено дистанційну роботу. У зв'язку із неможливістю фізично перебувати на робочому місті всіх учасників документообігу, виникає ряд труднощів:

- За допомогою яких захищених мереж можна передати кошторисні розрахунки на перевірку, за для запобігання витоку даних стосовно доходів та видатків установи?

- Як поставити підпис бухгалтеру та начальнику Відділу на паперовому екземплярі кошторису, за відсутності працівника у місті?

- Як завізувати документ у Департаменту фінансів, якщо фізично не має змоги прийти із паперовим документом?

Вирішенням даних проблем є уніфікований електронний документообіг для розпорядників вищого рівня бюджету.

За застосування електронного документообігу бюджетні установи можуть оптимізувати власну діяльність та пришвидшити вирішення поставлених задач вищими органами управління. Бо в буквальному сенсі не доводиться витратити зайвий час для пошуку по всьому місту потрібного спеціаліста для перевірки розрахунків та присвоєння візи для наступного затвердження головою обласної адміністрації.

Та допоки ще не введено в практичне використання електронний документообіг, пропонуємо використати корпоративний обліковий запис хмарної системи збереження даних, котра зареєстрована на ім'я того чи іншого структурного підрозділу та містить в собі домен головного розпорядника коштів.

Документи в електронній формі швидше надходять до адресата, та за рахунок використання хмарної системи – доступ до документів мають всі учасники, котрі його корегують, підписують та затверджують.

Наприклад, оперограма кошторисних документів за застосування електронного документообігу буде виглядати як у таблиці 3.10

Таблиця 3.10 – Оперограма кошторису Відділу туризму та курортів із застосуванням електронної системи документообігу

| Назва робіт | Виконавець | | | | |
|---|---|---------------------------|-----------------------------|---------|---|
| | Голова обласної державної адміністрації | Департамент фінансів ЗОДА | Відділу туризму та курортів | ГУ ДКСУ | Рахункова палата та комітет ВР з питань бюджету |
| Надання розрахунків, корегування сум, перевірка кошторису | | | | | |
| Візування Департаменту фінансів | | | | | |
| Затвердження кошторису | | | | | |
| Закріплення асигнувань кошторису у казначействі | | | | | |
| Передача оригіналів затвердженого кошторису | | | | | |

Джерело: розроблено автором

Підписання, візування документу та його затвердження буде відбуватись за рахунок використання електронного цифрового підпису, котрі вже і на даний час використовуються установами як для подання звітностей до контролюючих органів: Державної казначейської служби України та ДПС України, так і для відправлення платежів з розрахункових та реєстраційних рахунків.

Для зручного відображення та згрупування всіх джерел надходжень та економічних класифікацій доходів Відділу туризму та курортів, пропонуємо застосувати відомість з відображення доходів а видатків відповідно до джерела надходжень та економічної класифікації видатків бюджету (таблиця 3.11, 3.12).

Для відображення видатків та витрат установи пропонуємо до використання відомість з відображення видатків та витрат відповідно до плану асигнувань та економічної класифікації видатків бюджету. За її допомогою можемо відслідкувати відхилення фактичних та касових видатків від плану асигнувань, плану витрат від фактичних та касових витрат, відхилення плану асигнувань від плану витрат, фактичних видатків від фактичних витрат та касових витрат.

Таблиця 3.11 – Відомість відображення доходів відповідно до джерела надходжень та економічної класифікації видатків бюджету

| КЕКВ | Джерело надходження за кодом класифікатора | Всього надходжень | I квартал | II квартал | III квартал | IV квартал |
|----------------|--|-------------------|-----------|------------|-------------|------------|
| хххх | Асигнування | | | | | |
| | Інші доходи від обмінних операцій | | | | | |
| | Трансферти | | | | | |
| | Інші доходи від необмінних операцій | | | | | |
| Всього за КЕКВ | | XXXX | | | | |

Джерело: розроблено автором

Таблиця 3.12 – Відомість відображення доходів відповідно до джерела надходжень та економічної класифікації видатків спеціального фонду бюджету

| КЕКВ | Джерело доходу за кодом класифікатора | Всього доходів | I квартал | II квартал | III квартал | IV квартал |
|----------------------------|---------------------------------------|----------------|-----------|------------|-------------|------------|
| xxxx | XXXXXXXX | | | | | |
| | XXXXXXXX | | | | | |
| | XXXXXXXX | | | | | |
| | XXXXXXXX | | | | | |
| Всього за КЕКВ, грн | | XXXX | | | | |
| xxxx | XXXXXXXX | | | | | |
| | XXXXXXXX | | | | | |
| Всього за КЕКВ, грн | | XXXX | | | | |

Джерело: розроблено автором

Відомість з відображення згрупованих доходів за всіма доступними надходженнями Відділу туризму та курортів допоможе в цілому побачити картину наявних коштів на рахунках установи, що дозволить оптимізувати прийняття управлінських рішень стосовно виконання державних функцій на місцевому рівні.

Таблиця 3.13 – Відомість відображення видатків та витрат відповідно до плану асигнувань та економічної класифікації видатків бюджету

| КЕКВ | План асигнувань | Фактичні видатки | Касові видатки | Відхилення | Причини відхилення |
|------------|-----------------|------------------|----------------|------------|--------------------|
| xxxx | | | | | |
| | План витрат | Фактичні витрати | Касові витрати | Відхилення | Причини відхилення |
| Відхилення | | | | X | X |

Джерело: розроблено автором

Відомість відображення видатків та витрат відповідно до плану асигнувань та економічної класифікації видатків бюджету допоможе відслідковувати розбіжності у плані асигнувань з фактичними та касовими видатками, розбіжності у плані витрат з фактичними та касовими витратами з

поясненням причини виникнення відхилень, бо даного роду відхилення можуть виникнути від ряду факторів, незалежних від виконавця бюджету.

3.3 Вдосконалення внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду Відділу туризму та курортів

У зв'язку з повною відсутністю розробленого внутрішнього контролю у Відділі туризму та курортів можемо запропонувати загальний план перевірки, анкети, програму та робочі документи контролю.

Таблиця 3.14 – Загальний план проведення внутрішнього контролю

| Етап перевірки | Контролюючі процедури | Підтверджуючі документи | Час виконання | Виконавець |
|----------------|--|---|---------------|------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Підготовчий | Ознайомлення з нормативно-правовою базою, установчими документами, організаційною структурою установи | Облікова політика, Положення про бухгалтерський облік | | |
| Основний | Перевірка первинних документів з доходів та видатків Перевірка кореспонденції рахунків з доходів та видатків Перевірка відповідності записів в облікових регістрах з доходів та видатків Перевірка правильності складання звітності | Меморіальні ордери, книга «Журнал-Головна», Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як окремі субвенції з місцевого бюджету (форма № 4-4д) | | |

Продовження таблиці 3.14

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|--------------|--|------|---|---|
| Завершальний | Складання контрольного звіту та висновку | Звіт | | |

Джерело: розроблено автором на основі [11]

Таблиця 3.15 – Анкета з внутрішнього контролю доходів та видатків

| № | Запитання | Відповідь | | | Примітки контролю |
|----|--|-----------|----|------|-------------------|
| | | Так | Ні | Інше | |
| 1 | Чи присутній контроль за наявністю первинних документів? | | | | |
| 2 | Бюджетні документи відповідають чинному законодавству? | | | | |
| 3 | Доходи та видатки установи ведуться на різних рахунках? | | | | |
| 4 | Визначені відповідальні особи за підготовку документів та внесення інформації до облікових реєстрів? | | | | |
| 5 | Чи використовується автоматизована система обліку? | | | | |
| 6 | Як ведеться аналітичний облік доходів та видатків? | | | | |
| 7 | Чи відповідає визнання доходів НП(С)БО ДС 124 «Доходи»? | | | | |
| 8 | Які меморіальні ордери використовуються для обліку доходів та видатків? | | | | |
| 9 | Чи проводилась перевірка доходів та видатків раніше? | | | | |
| 10 | Як контролюється своєчасне занесення даних до облікових реєстрів? | | | | |

Джерело: розроблено автором на основі [7, 12]

Таблиця 3.16 – Програма контролю доходів та видатків Відділу туризму та курортів

| № | Процедури перевірки | Мета | Задачі | Номенклатура справ Відділу (джерела перевірки) | Методи перевірки | Код робочого документу | Примітки |
|---|--|---|--|---|---|------------------------|----------|
| 1 | Перевірка документального відображення операцій з обліку доходів та видатків | Знайти порушення документального оформлення обліку доходів та видатків | Перевірка документального оформлення операцій з обліку доходів та видатків | № 06-01 (лімітні довідки); № 06-09 (кошториси річні) № 06-11 (довідки про зміни до кошторису) | Документальний | ДТВ - 1 | |
| 2 | Перевірка правильності кореспонденції рахунків з обліку доходів та видатків | Знайти порушення у відображенні кореспонденції рахунків обліку доходів та видатків | Перевірка відображення кореспонденції рахунків у облікових регістрах | № 09-12 (облікові регістри: головна книга, журнали, меморіальні ордери, оборотні відомості, інвентарні картки, розроблювальні таблиці) | Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий | ДТВ - 2 | |
| 3 | Перевірка відповідності записів аналітичного та синтетичного обліку записам в облікових регістрах, книзі «Журнал-Головна», звітності | Знайти розбіжності у записах аналітичного та синтетичного обліку доходів та видатків установи | Перевірка повноти відображення в обліку доходів та видатків установи | № 09-12 (облікові регістри: головна книга, журнали, меморіальні ордери, оборотні відомості, інвентарні картки, розроблювальні таблиці) № 09-01 (зведена річна фінансова звітність) № 09-02 (квартальна фінансова звітність) № 09-03 (квартальна консолідована фінансова звітність) | Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий | ДТВ – 3 ДТВ - 4 | |
| 4 | Перевірка правильності складання Звіту про фінансові результати | Знайти помилки заповнення Звіту про фінансові результати | Перевірка відображення доходів та видатків установи у Звіті про фінансові результати | № 09-12 (облікові регістри: головна книга, журнали, меморіальні ордери, оборотні відомості, інвентарні картки, розроблювальні таблиці) № 09-01 (зведена річна фінансова звітність) № 09-02 (квартальна фінансова звітність) № 09-03 (квартальна консолідована фінансова звітність) | Документальний, арифметичний, по суті, вибірковий | ДТВ - 5 | |

Джерело: розроблено автором на основі [16, 20]

Таблиця 3.17 – Робочий документ перевіряючого ДТВ - 1 – Перевірка документального відображення операцій з обліку доходів та видатків

| № | Основні реквізити документів | Присутність або відсутність реквізиту (+/-) | Примітка |
|---|--|---|----------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Лімітна довідка: - ким видана; - назва установи, якій надається лімітна довідка; - підстава; - сума на рік; - дата; - підпис надавача; - печатка. | | |
| 2 | Довідка про підтвердження надходжень: - реквізити отримувача; - КПК, КПКВК; - код доходу; - дата; - підпис надавача; - печатка. | | |
| 3 | Кошторис на рік: - код за ЄДРПОУ та назва установи; - вид бюджету; - КПК; - КПКВК; - код доходу надходжень спеціального фонду; - дата; - підписи бухгалтера та начальника; - печатка; - затвердження підписом голови головного розпорядника коштів; - дата затвердження; - печатка головного розпорядника коштів. | | |
| 4 | Помісячний план асигнувань: - код за ЄДРПОУ та назва установи; - вид бюджету; - КПК; - КПКВК; - дата; - підписи бухгалтера та начальника; - печатка; - затвердження підписом голови головного розпорядника коштів; - дата затвердження; - печатка головного розпорядника коштів. | | |

Продовження таблиці 3.17

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|---|---|---|---|
| 5 | Довідка про зміни до кошторису: - код за ЄДРПОУ та назва установи; - вид бюджету; - КПК; - КПКВК; - код доходу надходжень спеціального фонду; - дата; - підписи бухгалтера та начальника; - печатка; - затвердження підписом голови головного розпорядника коштів; - дата затвердження; - реєстраційний номер довідки; - печатка головного розпорядника коштів. | | |
| 6 | Довідка про зміни до плану асигнувань: - код за ЄДРПОУ та назва установи; - вид бюджету; - КПК; - КПКВК; - дата; - підписи бухгалтера та начальника; - печатка; - затвердження підписом голови головного розпорядника коштів; - дата затвердження; - печатка головного розпорядника коштів. | | |
| 7 | Зведення показників спеціального фонду кошторису: - код за ЄДРПОУ та назва установи; - вид бюджету; - КПК; - КПКВК; - наявність всіх кодів доходів установи; - дата; - підписи бухгалтера та начальника; - печатка. | | |
| 8 | Меморіальний ордер № 3, 14 - дата; - підписи; - присутність підтверджуючих документів; - завірення випискою з казначейства; - відповідність даних виписки та меморіального ордеру. | | |

Продовження таблиці 3.19

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
|---|--|---|---|---|---|---|---|---|----|----|
| 3 | Меморіальний ордер № 14 | | | | | | | | | |
| 4 | Книга «Журнал-Головна» | | | | | | | | | |
| 5 | Квартальна фінансова звітність | | | | | | | | | |
| 6 | Квартальна консолідована фінансова звітність | | | | | | | | | |
| 7 | Зведена річна фінансова звітність | | | | | | | | | |

Джерело: розроблено автором на основі [41]

Таблиця 3.20 – ДТВ - 4 Виявлення розбіжностей між доходами та видатками спеціального фонду зі встановленням причини відхилень

| КЕКВ | Код доходу за класифікатором доходів | Видатки | | Відхилення | Причина відхилень |
|------|--------------------------------------|----------|--------|------------|-------------------|
| | | Фактичні | Касові | | |
| XXXX | | | | | |
| | | | | | |
| | | | | | |

Джерело: розроблено автором

Таблиця 3.21 – Робочий документ перевіряючого ДТВ - 5 - Правильність складання Звіту про фінансові результати

| Стаття | Код рядка | Розрахунок | За даними підприємства | За даними контролю | Відхилення |
|---|-------------|--|------------------------|--------------------|------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| ДОХОДИ | | | | | |
| Доходи від обмінних операцій | | | | | |
| Бюджетні асигнування | 2010 | Дт 7011, 7021 | | | |
| Доходи від надання послуг (виконання робіт) | 2020 | Кт 7111, 7112, 7131 | | | |
| Доходи від продажу активів | 2030 | Кт 7211, 7231 | | | |
| Фінансові доходи | 2040 | Кт 7311, 7331 | | | |
| Інші доходи від обмінних операцій | 2050 | Кт 7411, 7431 | | | |
| Усього доходів від обмінних операцій | 2080 | р. 2010 + 2020 + 2030 + 2040 + 2050 | | | |

Продовження таблиці 3.21

| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|-------------|--|---|---|---|
| Доходи від необмінних операцій | | | | | |
| Податкові надходження | 2090 | Кт 7531 | | | |
| Неподаткові надходження | 2100 | Кт 7532 | | | |
| Трансферти | 2110 | Кт 7512 | | | |
| Надходження до державних цільових фондів | 2120 | Кт 48 | | | |
| Інші доходи від необмінних операцій | 2130 | Кт 7535 | | | |
| Усього доходів від необмінних операцій | 2170 | р. 2090 + 2100 + 2110 + 2120 + 2130 | | | |
| Усього доходів | 2200 | 2080 + 2170 | | | |
| ВИТРАТИ | | | | | |
| Витрати за обмінними операціями | | | | | |
| Витрати на виконання бюджетних програм | 2210 | Дт 80 | | | |
| Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт) | 2220 | Дт 8113 | | | |
| Витрати з продажу активів | 2230 | Дт 8211, 8212 | | | |
| Фінансові витрати | 2240 | Дт 8311, 8331 | | | |
| Інші витрати за обмінними операціями | 2250 | Дт 8411, 8431 | | | |
| Усього витрат за обмінними операціями | 2290 | р. 2210 + 2220 + 2230 + 2240 + 2250 | | | |
| Витрати за необмінними операціями | | | | | |
| Трансферти | 2300 | Дт 8523 | | | |
| Інші витрати за необмінними операціями | 2310 | Дт 8524 | | | |
| Усього витрат за необмінними операціями | 2340 | р. 2300 + 2310 | | | |
| Усього витрат | 2380 | 2290 + 2380 | | | |
| Профіцит/дефіцит за звітний період | 2390 | фінрезультат: Дт 70–75 — Кт 5511 та Дт 5511 — Кт 80–85 | | | |

Джерело: розроблено автором на основі [39, 46]

З огляду на проведену роботу з дослідження обліку та проведення внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду у Відділі туризму та курортів, виникла необхідність удосконалити форми ведення обліку доходів та видатків та розробити нові форми внутрішнього контролю.

Для удосконалення обліку було розроблено новий графік документообігу, котрий завдяки наявності категорій «строки надходження» та «строки перевірки» дозволить бачити часові рамки у надходженні та перевірці

первинних документів, що визначає складність обробки тих чи інших первинних документів для розподілення обов'язків щодо їх заповнення.

За відображення відповідальних осіб у документообігу, відразу зчитується інформація стосовно виконавця первинного документу, що спрощує проведення внутрішньої перевірки.

Відомість з відображення доходів допоможе в цілому побачити картину наявних коштів на рахунках установи, що дозволить оптимізувати прийняття управлінських рішень стосовно виконання державних функцій на місцевому рівні.

Відомість відображення видатків та витрат відповідно до плану асигнувань та економічної класифікації видатків бюджету допоможе відслідковувати розбіжності у плані асигнувань з фактичними та касовими видатками, розбіжності у плані витрат з фактичними та касовими витратами з поясненням причини виникнення відхилень, бо даного роду відхилення можуть виникнути від ряду факторів, незалежних від виконавця бюджету.

Електронний документообіг допоможе пришвидшити заповнення документів, зекономити час на виконання завдань та навіть зберегти кошти установи, бо зменшиться використання паперу на роздруківки не вірних варіантів документів.

Внутрішня перевірка в установі ніяк не контролювалась та не була визначена, тому було розроблено план, анкету, програму перевірки та відповідні робочі документи до неї:

- ДТВ - 1 – Перевірка документального відображення операцій з обліку доходів та видатків;
- ДТВ - 2 – Перевірка документального відображення операцій з обліку доходів та видатків;
- ДТВ - 3 – Перевірка відповідності записів аналітичного та синтетичного обліку записам в облікових регістрах, книзі «Журнал-Головна» та звітності;

- ДТВ - 4 – Виявлення розбіжностей між доходами та видатками спеціального фонду зі встановленням причини відхилень;

- ДТВ – 5 – Правильність складання Звіту про фінансові результати.

Запропонована методика дає змогу охопити всі аспекти обліку доходів та видатків бюджетної установи, дослідити правильність заповнення документів, їх актуальність відповідно до законодавства, вірного відображення доходів та видатків у облікових регістрах та фінансовій звітності, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку та оптимізувати прийняття управлінських рішень стосовно виконання державних функцій установою.

ВИСНОВКИ

Провівши дослідження стосовно організації обліку доходів та видатків спеціального фонду бюджетних установ можна зробити наступні висновки.

1. Думки вчених різноманітні на рахунок поняття «доходи бюджету» та «видатки» проте можна виділити, що «доходи бюджету» це грошова форма доходів держави, отриманих через вилучення податків, мита, платежів, оплати послуг державного апарату, зовнішньоторговельних операцій, іноземних кредитів та допомоги для фінансування виконуваних державою функцій.

Щодо «видатків бюджету» то це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом.

Організація бухгалтерського обліку доходів та видатків регламентується Бюджетним кодексом України, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному сектор та іншими нормативними документами. Облік доходів ведеться на рахунках 7 класу «Доходи», накопичені суми руху грошових коштів спеціального фонду відображаються в меморіальному ордері № 3, для відображення нарахування доходів спеціального фонду застосовується меморіальний ордер № 14.

Внутрішній контроль доходів та видатків організовує керівник установи, а розробкою самої перевірки займається головний бухгалтер.

Джерелами контролю є нормативні та облікові документи. Контрольні процедури передбачають перевірку законності та вірного складання кошторису установи та дотримання його виконання у частині доходів і видатків.

Результати перевірки відображають ефективність та уважність роботи бухгалтера в заповненні документів котрі застосовуються у процесі виконання бюджету та облікових реєстрів, що в свою чергу впливає на результати прийнятих управлінських рішень.

2. Основною діяльністю Відділу туризму та курортів є 84.11 – Державне управління загального характеру.

Організаційна структура управління у Відділі є лінійною, де всі співробітники Відділу підпорядковуються начальнику Відділу, а сам начальник Відділу підпорядковується голові облдержадміністрації.

3. Документи у Відділі туризму та курортів відповідають вимогам Інструкції про складання та виконання розпису Державного бюджету України затвердженої Наказом Міністерства Фінансів України від 28.01.2002 року № 57.

Для узагальнення інформації щодо доходів за бюджетними асигнуваннями спеціального фонду у Відділі туризму та курортів застосовують рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями». За кредитом рахунку відображається отримання бюджетних асигнувань, за дебетом - зменшення доходу за бюджетними асигнуваннями на суму цільового фінансування.

4. В процесі аналізу доходів та видатків Відділу туризму та курортів що у 2022 році за квітень відбулося зменшення доходів та надходжень за загальним фондом бюджету на 4,82% від всіх надходжень загального фонду.

Це пов'язано зі скороченням видатків за КЕКВ 2111, 2120, 2271, 2273, 2240 та 2800. У зв'язку зі змінами в асигнуваннях загального фонду державного бюджету змінюється картина структури доходів та видатків – за загальним фондом маємо 85,13 %, а спеціальний фонд наразі становить майже шосту частину від надходжень – 14,87 %.

5. Питання, що були винесені на перевірку доходів та видатків спеціального фонду: перевірка відповідності залишків станом на кінець попереднього періоду і початок звітного періоду, вибіркова перевірка правильності заповнення облікових реєстрів.

За результатами внутрішнього контролю було виявлено ряд неточностей: визнання доходів у обліковій політиці не розкрито повністю, у кошторисах присутні майже всі необхідні реквізити, окрім дати підписання, що не досить суттєво впливають на використання документів, також була виявлена помилка стосовно відображення кореспонденції рахунків у операції з відображення доходу від реалізації активів. Помилкове проведення виявлено вчасно, що в

свою чергу не створило викривлення відображення інформації у фінансових звітах установи, стосовно джерел доходу Відділу туризму та курортів.

6. Для удосконалення організації обліку у Відділі туризму та курортів запропоновані форми з удосконалення документообігу первинних документів, відомості з відображення доходів та видатків відповідно до джерела надходжень та економічної класифікації видатків бюджету та запровадження електронного документообігу, за допомогою якого рух документів відбуватиметься за запропонованою оперограмою.

Удосконалений документообіг допоможе визначати відповідальних осіб, щодо конкретно поставлених задач, що в разі перевірки буде швидше виявлена винна особа, та в результаті може бути оцінена робота співробітника загалом.

Відомість допоможе в цілому побачити картину наявних коштів на рахунках установи, що дозволить оптимізувати прийняття управлінських рішень стосовно виконання державних функцій на місцевому рівні.

Електронний документообіг допоможе пришвидшити заповнення документів, зекономити час на виконання завдань та навіть зберегти кошти установи, бо зменшиться використання паперу на роздруківки не вірних варіантів документів.

7. Розроблена методика проведення внутрішнього контролю доходів та видатків, яка включає: анкету, загальний план перевірки, програму контролю, робочі документи перевіряючого. Запропонована методика дає змогу охопити всі аспекти обліку доходів та видатків бюджетної установи, дослідити правильність заповнення документів, їх актуальність відповідно до законодавства, вірного відображення доходів та видатків у облікових регістрах та звітності, вчасно виявити порушення, провести якісну перевірку та оптимізувати прийняття управлінських рішень стосовно виконання державних функцій установою.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2009. 288 с. URL: <https://ebooks.znu.edu.ua/files/TSUL/0007245.pdf> (дата звернення: 11.10.2022).
2. Бескоста Г. М. Аудит : конспект лекцій. Запоріжжя, 2007. 85 с.
3. Давидов Г. М. Аудит : підручник. К. : Знання, 2004. 512 с.
4. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник. Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. 714 с.
5. Нечипорук Н. Спеціальний фонд бюджетних установ : планування і формування. *Економічний аналіз*. 2010. Випуск. 6. С. 131-134.
6. Болюх М., Заросило А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2008. 344 с.
7. Бутинець Ф. Ф. Аудит : стан і тенденції розвитку в Україні та світі : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2003. 408 с.
8. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту : навч. посіб. К. : Каравела, 2004. 567 с.
9. Сердюк О. М., Гурова А. В. Особливості аналізу доходів та видатків бюджетних установ на прикладі. *Научний вестник ДГТА*. 2017. №3. С. 139-148.
10. Артюх О. В., Максимова В. Ф., Черкашина Т. В. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2013. 264 с. URL: <https://docplayer.net/71720830-Oblik-u-byudzhethnih-ustanovah.html> (дата звернення: 11.10.2022).
11. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 190 с.
12. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 184 с.
13. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2011. 384 с.

URL: https://shron1.chtyvo.org.ua/Mykhailov_Mykola/Bukhhalterskyi_oblik_u_biudzhethnykh_ustanovakh.pdf?PHPSESSID=1e8vu5igcq995ka1r6is306qg7 (дата звернення: 13.10.2022).

14. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2010. 584 с.

15. Рядська В. В., Петраків Я. В. Аудит : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2009. 265 с.

16. Усач Б. Ф., Душко З. О., Колос М. М. Організація і методика аудиту : підручник. К. : Знання, 2006. 295 с.

17. Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2011. 440 с. URL: <https://ebooks.znu.edu.ua/files/TSUL/0011688.pdf> (дата звернення: 13.10.2022).

18. Ватуля І. Д., Ватуля М. І., Левченко З. М. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2009. 368 с. URL: <https://ebooks.znu.edu.ua/files/TSUL/0007246.pdf> (дата звернення: 13.10.2022).

19. Свірко С. В., Кондратюк І. О., Дорошенко О. О., Старченко Н. М. Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України : навч. посіб. К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. 944 с. URL: https://afu.kiev.ua/getfile.php?page_id=452&num=4 (дата звернення: 13.10.2022).

20. Макаренко А. П., Панченко О. М., Таратута Л. В., Меліхова Т. О., Птіцина Л. А. Теорія і практика документування в обліку і аудиті: навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2011. Ч. 2. 127 с.

21. Бюджетні установи : бухгалтерський облік, оподаткування та звітність : навч. посіб. / за ред. В. І. Лемішовського. Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2016. 912 с.

22. Назарова К., Кумченко Т. Аналіз діяльності бюджетних установ : навч. посіб. / за заг. ред. Г. Кравченко. Київ : КНТЕУ, 2006. 208 с.

23. Словник фінансово-правових термінів / за заг. ред. Л. К. Воронової. Київ : Алерта, 2011. 558 с. URL: <http://ndifp.asta.edu.ua/files/doc/slovnyk-finpravo.pdf> (дата звернення: 13.10.2022).

24. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

25. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

26. Положення про організацію бухгалтерського обліку Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації : наказ начальника Відділу туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації від 01.02.2022 р. № 6 (дата звернення: 13.10.2022).

27. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства Фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text> (дата звернення: 14.10.2022).

28. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

29. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

30. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001 : Постанова Кабінету міністрів України від 12.12.2018 р. № 1062. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#n17> (дата звернення: 13.10.2022).

31. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

32. Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування : наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

33. Про затвердження порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення: 18.10.2022).

34. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання : наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text> (дата звернення: 14.10.2022)

35. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання : наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 р. № 604. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

36. Чепенко В., Серск В. Використання спеціальних фондів в Україні. URL: <https://fisco-id.com/?module=an&action=preview&id=45> (дата звернення: 13.10.2022).

37. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 01.11.2010 р. № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#Text> (дата звернення: 13.10.2022).

40. Макаренко А. П., Меліхова Т. О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту звіту про фінансові результати в системі управління економічною безпекою підприємства. *Сучасні проблеми модернізації та структурних трансформацій економіки України і регіонів* : матер. тез доповідей Міжнар. наук.-прак. конф. (м. Запоріжжя, 1 лист. 2015 р.). Запоріжжя. 2015. С. 118-120.

41. Бикова М. М., Меліхова Т. О. Розробка програми аудиту податку на прибуток для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. № 1-2, 2017. С. 19-25.

42. Дем'янишин В. В. Джерела формування спеціального фонду бюджетних установ : сучасні реалії, проблеми і перспективи. *Наукові записки. Серія «Економіка»*. 2011. Випуск 17. С. 40-54. URL: <https://eprints.oa.edu.ua/7161/1/7.pdf> (дата звернення: 13.10.2022).

43. Зуб М. Особливості аналізу фінансової стійкості та ліквідності бюджетних установ. *Управління розвитком*. 2014. № 4. С. 64-67. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2014_4_26 (дата звернення: 13.10.2022).

44. Кемарська Л. Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск № 8. С. 768 – 774. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/127.pdf (дата звернення: 13.10.2022).

45. Кутова М. В., Макаренко А. П. Аудит доходів від реалізації продукції як дієвий засіб підвищення ефективності діяльності підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 18–23.

46. Меліхова Т. О., Буркова О. Розробка програми аудиту ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Економічний аналіз*. 2012. Вип. 11. Ч. 4. С. 257-264. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2012_11%284%29__55 (дата звернення: 13.10.2022).

47. Піхоцький В. Ф., Піхоцька О. М. Формування надходжень та використання коштів спеціального фонду державного бюджету України. *Ефективна економіка*. 2020. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2020/7.pdf (дата звернення: 13.10.2022).

48. Семеренська А. Особливості аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетної організації. *Управління розвитком*. 2013. № 11. С. 19-21.

49. Мофа Є. Г., Макаренко А. П. Облік доходів спеціального фонду державного бюджету установи. *Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах* : матер. міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 3–4 листопада 2022 р. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803> (дата звернення 02.12.2022).

50. Мофа Є. Г., Макаренко А. П. Удосконалення організації обліку та внутрішнього контролю доходів та видатків спеціального фонду для підвищення ефективності управління бюджетною установою. *Ефективна економіка*. 2023. № 1.

ДОДАТОК А

КОШТОРИС
на 2022 рік

44626558 Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

(код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

м. Запоріжжя

(найменування міста, району, області)

Вид бюджету **ДЕРЖАВНИЙ**

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету 778 Запорізька обласна державна адміністрація

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 7781010 Здійснення виконавчої влади у Запорізькій області

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів _____))

| Найменування | Код | Усього на рік | | РАЗОМ |
|---|------|----------------|------------------|--------------|
| | | загальний фонд | спеціальний фонд | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| НАДХОДЖЕННЯ - усього | x | 1 364 800,00 | - | 1 364 800,00 |
| Надходження коштів із загального фонду бюджету | x | 1 364 800,00 | x | 1 364 800,00 |
| Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у тому числі: | x | - | - | - |
| ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього | x | 1 364 800,00 | - | 1 364 800,00 |
| Поточні видатки | 2000 | 136 480,00 | - | 136 480,00 |
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 2100 | 758 300,00 | - | 758 300,00 |
| <i>Оплата праці</i> | 2110 | 758 300,00 | - | 758 300,00 |
| <i>Заробітна плата</i> | 2111 | 758 300,00 | - | 758 300,00 |
| <i>Грошове забезпечення військовослужбовців</i> | 2112 | - | - | - |
| <i>Суддівська винагорода</i> | 2113 | - | - | - |
| <i>Нарахування на оплату праці</i> | 2120 | 166 800,00 | - | 166 800,00 |
| Використання товарів і послуг | 2200 | 50 100,00 | - | 50 100,00 |
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 2210 | 4 300,00 | - | 4 300,00 |
| Медикаменти та перев'язувальні матеріали | 2220 | - | - | - |
| Продукти харчування | 2230 | - | - | - |
| Оплата послуг (крім комунальних) | 2240 | 12 400,00 | - | 12 400,00 |
| Видатки на відрядження | 2250 | - | - | - |
| Видатки та заходи спеціального призначення | 2260 | - | - | - |
| Оплата комунальних послуг та енергоносіїв | 2270 | 33 400,00 | - | 33 400,00 |
| <i>Оплата теплопостачання</i> | 2271 | 17 400,00 | - | 17 400,00 |
| <i>Оплата водопостачання та водовідведення</i> | 2272 | 700,00 | - | 700,00 |
| <i>Оплата електроенергії</i> | 2273 | 15 100,00 | - | 15 100,00 |
| <i>Оплата природного газу</i> | 2274 | - | - | - |
| <i>Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг</i> | 2275 | 200,00 | - | 200,00 |
| Інші поточні видатки | 2800 | 389 600,00 | - | 389 600,00 |

ДОДАТОК Б

ДОВІДКА
про зміни до кошторису
на 2022 рік

Номер _____
Дата _____

Вид бюджету ДЕРЖАВНИЙ

код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи 44626558 Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету 778 Запорізька обласна державна адміністрація

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 7781010 Здійснення виконавчої влади у Запорізькій області

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів _____))

Рішення сесії Запорізької обласної ради від 15.02.2022 №81 „Про внесення змін і доповнень до рішення обласної ради від 16.12.2021 № Підстава 45 „Про обласний бюджет на 2022 рік” (зі змінами та доповненнями)

| Код** | Найменування | Сума змін (+, -) | | |
|----------|---|------------------|-------------------|-------------------|
| | | Загальний фонд | Спеціальний фонд | РАЗОМ |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| | НАДХОДЖЕННЯ - усього | - | 152 500,00 | 152 500,00 |
| | у тому числі: | | | |
| | доходи (розписати за кодами класифікації доходів бюджету) | | 152 500,00 | 152 500,00 |
| 41010600 | Субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів | - | 152 500,00 | 152 500,00 |
| | ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього | - | 152 500,00 | 152 500,00 |
| | у тому числі: | | | |
| | видатки (розписати за кодами економічної класифікації видатків бюджету) | | 152 500,00 | 152 500,00 |
| 2111 | Заробітна плата | - | 29 230,00 | 29 230,00 |
| 2120 | Нарахування на оплату праці | - | 6 470,00 | 6 470,00 |
| 2210 | Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | - | 74 610,00 | 74 610,00 |
| 2240 | Оплата послуг (крім комунальних) | - | 32 580,00 | 32 580,00 |
| 2250 | Видатки на відрядження | - | 9 610,00 | 9 610,00 |
| | надання кредитів з бюджету (розписати за кодами класифікації кредитування бюджету) | - | - | - |

ДОДАТОК В

ДОВІДКА
про зміни до кошторису
на 2022 рік

| | | | | |
|--|--|--|-------|--|
| | | | Номер | |
| | | | Дата | |

Вид бюджету **ДЕРЖАВНИЙ**код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи **44626558 Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації**код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету **778 Запорізька обласна державна адміністрація**код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету **7781010 Здійснення виконавчої влади у Запорізькій області**

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів _____))

Підстава **Повідомлення Запорізької обласної державної адміністрації про зміни обсягів бюджетних асигнувань від 15.04.2022 №92/1**

| Код** | Найменування | Сума змін (+, -) | | |
|-------|--|--------------------|------------------|--------------------|
| | | Загальний фонд | Спеціальний фонд | РАЗОМ |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| | НАДХОДЖЕННЯ - усього | -492 000,00 | | -492 000,00 |
| | у тому числі: | | | |
| | доходи (розписати за кодами класифікації доходів бюджету) | - | - | - |
| | фінансування (розписати за кодами класифікації фінансування за типом боргового зобов'язання) | - | - | - |
| | ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього | -492 000,00 | - | -492 000,00 |
| | у тому числі: | - | - | - |
| | видатки (розписати за кодами економічної класифікації видатків бюджету) | -492 000,00 | | -492 000,00 |
| 2111 | Заробітна плата | -80 400,00 | | -80 400,00 |
| 2120 | Нарахування на оплату праці | -17 700,00 | | -17 700,00 |
| 2271 | Оплата тепlopостачання | -2 000,00 | | -2 000,00 |
| 2273 | Оплата електроенергії | -1 900,00 | | -1 900,00 |
| 2240 | Оплата послуг (крім комунальних) | -400,00 | | -400,00 |
| 2800 | Інші поточні видатки | -389 600,00 | | -389 600,00 |
| | надання кредитів з бюджету (розписати за кодами класифікації кредитування бюджету) | | - | - |

ДОДАТОК Г

**ПЛАН АСИГНУВАНЬ (ЗА ВИНЯТКОМ НАДАННЯ КРЕДИТІВ З БЮДЖЕТУ) ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТУ
НА 2022 РІК**

44626558 Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

(код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

м.Запоріжжя

(найменування міста, району, області)

Вид бюджету **ДЕРЖАВНИЙ**

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету **778 Запорізька обласна державна адміністрація**

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету **7781010 Здійснення виконавчої влади у Запорізькій області**

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів)

(грн)

| Найменування | КЕКВ | Січень | Лютий | Березень | Квітень | Травень | Червень | Липень | Серпень | Вересень | Жовтень | Листопад | Грудень | Разом на рік |
|--|-------|--------|---------------|---------------|---------------|---------------|---------------|----------------|----------------|---------------|---------------|----------------|----------------|------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| Оплата праці | 2110 | | 51 000 | 51 000 | 56 000 | 56 000 | 56 000 | 82 500 | 82 500 | 74 100 | 74 200 | 85 000 | 90 000 | 758 300 |
| Нарахування на оплату праці | 2120 | | 11 220 | 11 220 | 12 320 | 12 320 | 12 320 | 18 150 | 18 150 | 16 300 | 16 300 | 18 700 | 19 800 | 166 800 |
| Медикаменти та перев'язувальні матеріали | 2220 | | | | | | | | | | | | | 0 |
| Продукти харчування | 2230 | | | | | | | | | | | | | 0 |
| Оплата комунальних послуг та енергоносіїв | 2270 | | | 600 | 7 400 | 4 400 | 4 400 | 300 | 300 | 1 400 | 3 600 | 4 200 | 6 800 | 33 400 |
| Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм | 2281 | | | | | | | | | | | | | 0 |
| Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку | 2282 | | | | | | | | | | | | | 0 |
| Соціальне забезпечення | 2700 | | | | | | | | | | | | | 0 |
| Інші видатки | 5000* | | 4 600 | 200 | 2 400 | 1 900 | 3 100 | 390 800 | 1 900 | 1 400 | | | | 406 300 |
| УСЬОГО | | | 66 820 | 63 020 | 78 120 | 74 620 | 75 820 | 491 750 | 102 850 | 93 200 | 94 100 | 107 900 | 116 600 | 1 364 800 |

ДОДАТОК Д
ДОВІДКА
про зміни до плану асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету
на 2022 рік

Номер _____

Дата _____

Вид бюджету **ДЕРЖАВНИЙ**

код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи 44626558, Відділ туризму та курортів Запорізької обласної державної адміністрації

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету 778 Запорізька обласна державна адміністрація

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 7781010 Здійснення виконавчої влади у Запорізькій області

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів _____))

Підстава: Повідомлення Запорізької обласної державної адміністрації про зміни обсягу бюджетних асигнувань від 15.04.2022 №113/1

(грн)

| КЕКВ | Найменування | Сума змін (+, -) | | | | | | | | | | | | разом на рік |
|-------|---|---------------------------|-------|----------|---------|-----------------|-----------------|---------------|---------------|--------------------|-------------------|-------------------|-------------------|--------------------|
| | | у тому числі за місяцями: | | | | | | | | | | | | |
| | | січень | лютий | березень | квітень | травень | червень | липень | серпень | вересень | жовтень | листопад | грудень | |
| 2110 | Оплата праці | - | - | - | - | 6 300,00 | 6 300,00 | 6 300,00 | 6 300,00 | -29 500,00 | -25 900,00 | -25 900,00 | -24 300,00 | -80 400,00 |
| 2120 | Нарахування на оплату праці | - | - | - | - | 1 400,00 | 1 400,00 | 1 400,00 | 1 400,00 | -6 500,00 | -5 700,00 | -5 700,00 | -5 400,00 | -17 700,00 |
| 2220 | Медикаменти та перев'язувальні матеріали | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| 2230 | Продукти харчування | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| 2270 | Оплата комунальних послуг та енергоносіїв | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | -3 900,00 | -3 900,00 |
| 2700 | Соціальне забезпечення | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| 5000* | Інші видатки | - | - | - | - | - | - | -60 000,00 | -200 000,00 | -130 000,00 | - | - | - | -390 000,00 |
| | УСЬОГО | - | - | - | - | 7 700,00 | 7 700,00 | 300,00 | 300,00 | -166 000,00 | -31 600,00 | -31 600,00 | -33 600,00 | -492 000,00 |

ДОДАТОК Е
ДОВІДКА
про підтвердження надходжень до спеціального фонду
Державного бюджету України
станом на "16" лютого 2022 року

ЄДРПОУ 44626558 Відділ туризму та курортів Запорізької обласної
державної адміністрації

КВК 778 Запорізька обласна державна адміністрація

(код відомчої класифікації)

КПКВК 7781010 Здійснення виконавчої влади у запорізькій області

(код програмної класифікації видатків та кредитування)

(грн)

| Код | Найменування | Сума |
|---------------|---|------------|
| - | Залишки коштів на початок року (01.01.2022) , у тому числі: | 0,00 |
| - | Надходження до спеціального фонду, у тому числі: | 0,00 |
| 41010600 | Субвенція з місцевого бюджету державному бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів | 152 500,00 |
| Усього | | 152 500,00 |

Начальник Головного управління
Державної казначейської служби
України у Запорізькій області

М. П.

(підпис)

(ініціали і прізвище)

_____ 2022 р.

