

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292.
Ефективна економіка. 2024. № 12.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.12.69>

УДК 336.221.22:657.1.012.1

*О. Г. Лищенко,
к. е. н, доцент, в.о. завідувача кафедри обліку і фінансів,
Національний університет «Запорізька політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-9211-9567>
М. В. Ткаченко,
здобувач другого (магістерського) рівня вищої освіти,
Національний університет «Запорізька політехніка»
ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0002-0350-0628>*

КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ЯК МЕХАНІЗМ ЗАПОБІГАННЯ НЕЦІЛЬОВОГО ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ

*O. Lyshchenko,
PhD in Economics, Associate Professor,
Acting Head of the Department of Accounting and Finance,
National University "Zaporizhzhia Polytechnic"
M. Tkachenko,
Applicant for the second (master's) level of higher education,
National University "Zaporizhzhia Polytechnic"*

CONTROL OF INCOME AND EXPENDITURES IN BUDGETARY INSTITUTIONS AS A MECHANISM FOR PREVENTING THE MISUSE OF FUNDS

У статті досліджено поняття, зміст та види контролю доходів та видатків в бюджетних установах. Наведено основні визначення доходів та видатків бюджетних установ. Розкрито зміст та основні функції які виконує контроль доходів та видатків в запобіганні нецільовому використанні бюджетних коштів. Були визначені завдання які повинен виконувати контроль доходів та видатків для запобігання нецільового використання бюджетних коштів. Наведені основні прийоми які забезпечують контроль за використання бюджетних коштів. Надана характеристика внутрішньому контролю та внутрішньому аудиту. Керівник бюджетної установи повинен створити самостійний структурний підрозділ внутрішнього аудиту, який буде підпорядковуватись безпосередньо такому керівнику. У роботі було розглянуто трактування різними вченими поняття «внутрішній контроль». Розкрито зміст принципів та елементів внутрішнього контролю. Система внутрішнього контролю визначає чіткі правила які повинні забезпечити своєчасне виявлення недоліків в діяльності бюджетної установи. Для того щоб система ефективно працювала, керівництво бюджетної установи дотримується усіх принципів та забезпечує роботу всіх елементів внутрішнього контролю. Основна задача внутрішнього контролю полягає в оцінці ефективності роботи установи та цільового використання нею бюджетних коштів. Були визначені основні джерела контролю доходів і видатків бюджетної установи. Наведені види контролю які здійснюється в бюджетних установах. Роль поточного, попереднього та наступного контролю в запобіганні нецільового використання бюджетних коштів. Розглянуто внутрішній контроль загального та спеціального фонду. Усі працівники установи повинні брати активну участь в організації контролю за доходами та видатками, для запобігання нецільового використання бюджетних коштів. Було визначено основні нормативні документи, якими регулюється організація та здійснення контролю в бюджетних установах. Досліджено особливості органів державної влади та спеціальних служб

фінансового контролю. Кожен орган що здійснює контроль діяльності бюджетної установи має свої функції та повноваження.

The article examines the concept, content and types of control of income and expenditure in budgetary institutions. The main definitions of income and expenditure of budgetary institutions are given. The content and main functions performed by control of income and expenditure in preventing the misuse of budget funds are disclosed. The tasks that control of income and expenditure must perform to prevent the misuse of budget funds are defined. The main techniques that ensure control over the use of budget funds are given. Internal control and internal audit are characterized. The head of a budgetary institution must form an independent structural unit of internal audit, which will be directly subordinate to such a head. The work considered the interpretation of the concept of "internal control" by various scientists. The content of the principles and elements of internal control is disclosed. The internal control system defines clear rules that must ensure the timely detection of shortcomings in the activities of a budgetary institution. In order for the system to work effectively, the management of a budgetary institution adheres to all principles and ensures the operation of all elements of internal control. The main task of internal control is to assess the effectiveness of the institution's work and its targeted use of budget funds. The main sources of control over the income and expenses of a budgetary institution were identified. The types of control carried out in budgetary institutions were listed. The role of current, preliminary and subsequent control in preventing the misuse of budget funds was considered. Internal control of the general and special funds was considered. All employees of the institution must take an active part in organizing control over income and expenses to prevent the misuse of budget funds. The main regulatory documents that regulate the organization and implementation of control in budgetary institutions were identified. The features of state authorities and special financial control services were studied. Each entity that exercises control over the activities of a budgetary institution has its own functions and powers.

Ключові слова: *контроль, доходи та видатки, бюджетні установи.*

Keywords: *control, income and expenditures, budgetary institutions.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах коли бюджетні установи не мають можливість суттєво наростити доходи, та зменшити свої видатки, ключовим стає вміння правильно використовувати наявні ресурси. Контроль є одним із механізмів який дозволяє ефективно використовувати ресурси та запобігати нецільовому використанню установами бюджетних коштів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання щодо організування процесу контролю доходів та видатків в бюджетних установах досліджували такі вчені, як С.В. Свірко [1], Л.В. Дікань [2], Н. І. Дорош [3], С. О. Левицька [4] та ін. Зважаючи на те, що на сьогодні є багато науковців, які досліджували питання контролю доходів та видатків в бюджетних установах, варто зазначити, що проблематика вивчення досвіду впровадження системи контролю як механізму запобігання нецільового використання бюджетних коштів, залишається недостатньо дослідженою та потребує подальшого вивчення.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Стаття ставить за мету поглиблення знань та пошук нових методів щодо організації контролю в бюджетних установах, який в подальшому дозволить запобігти нецільовому використанню коштів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бюджетні установи є неприбутковими організаціями. Основними доходами установ є бюджетні асигнування та кошти які вони отримують за послуги, що надають згідно з переліком дозволених видів платних послуг для кожної галузі. Видатки здійснюються в межах які затверджені кошторисом та планами асигнувань загального фонду бюджету, планами спеціального фонду.

Визначення доходів бюджетних установ наводить С.В. Свірко, автор зазначає що це надходження грошових коштів, отримуваних установами за рахунок державних коштів, для виконання кошторису доходів і видатків. [1]

С.О. Левицька дає своє визначення доходам бюджетних установ. На її

думку, це отримані з державного та місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування.[4]

Існує безліч трактувань поняття «видатки бюджетних установ». Слід виділити декілька визначень які надають науковці.

В.Т. Александров пише що видатки – один із найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Вони є основою для визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу для виявлення внутрішніх резервів.[5]

На думку Лондаренко О.О., видатки бюджетних установ – це централізовані видатки, оскільки здійснюються за рахунок коштів відповідного бюджету (державного або місцевого). Вони є прямими цільовими витратами держави, що забезпечують її безперебійне функціонування і відображають економічні відносини, що пов'язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується в бюджеті.[6]

В умовах коли доходи не можна диверсифікувати, а видатки суттєво зменшити, основним стає контроль використання бюджетними установами своїх коштів.

Завданням контролю доходів та видатків є недопущення нецільового використання бюджетних коштів.

Одним із прийомів який дозволяє запобігти нецільовому використанню коштів бюджетних установ є внутрішній контроль. Завдяки ньому можна ефективно планувати та виконувати бюджетні програми.

Суть внутрішнього контролю полягає в мінімізації певних недоліків та запобігання порушень у сфері використання бюджетних коштів.

Організація внутрішнього контролю бюджетними установами здійснюється згідно Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів» від 12.12.2018 р. № 1062. [7]

В Бюджетному кодексі України зазначено що розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організовують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх установах і на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери управління таких розпорядників бюджетних коштів.[8]

Науковці в своїх роботах по-різному трактують визначення внутрішнього контролю.

Л.В. Дікань зазначає що внутрішній контроль – це управлінський контроль, метою якого є допомогти керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі.[2]

На думку Н. І. Дорош, систему внутрішнього контролю можна визначити як політику і процедури підприємства, спрямовані на попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень від норм, які можуть з'явитись у фінансових звітах.[3]

В свою чергу В. С. Стельмах відзначає що внутрішній контроль - це сукупність процедур, що забезпечують достовірність і повноту інформації, яка передається керівництву підприємства чи установи, дотримання вимог внутрішніх та зовнішніх нормативних актів при здійсненні операцій, збереження та оптимальне використання ресурсів, забезпечення чіткого виконання працівниками службових обов'язків і розпоряджень органів управління.[9]

На нашу думку найбільш точним є визначення яке дає Бюджетний кодекс. Внутрішній контроль - це комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління.

Завдання внутрішнього аудиту, як форма контролю полягає в запобіганні фактам нецільового використання бюджетних коштів, своєчасне виявлення помилок чи інших недоліків здійснення внутрішнього контролю в бюджетних установах. На керівника установи покладається задача створити

самостійний структурний підрозділ внутрішнього аудиту, який буде підпорядковуватись безпосередньо такому керівнику.[8]

Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів» від 12.12.2018 р. № 1062 визначаються принципи та елементи внутрішнього контролю, а також розглядаються питання організації і здійснення контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх установах.[7]

Внутрішній контроль має наступні принципи, які наведені в таблиці 1:

Таблиця 1. Принципи внутрішнього контролю

Принципи	Пояснення
Безперервності	правила та заходи, спрямовані на досягнення визначених цілей, завдань, планів і вимог щодо діяльності установи, мінімізацію впливу ризиків, застосовуються постійно для своєчасного реагування на зміни, які стосуються діяльності установи
інтегрованості	внутрішній контроль повинен бути невід’ємною складовою діяльності установи на всіх її організаційних рівнях
об’єктивності	управлінські рішення приймаються лише на підставі повної та достовірної інформації, яка складається лише на підставі документальних та фактичних даних і виключає вплив суб’єктивних факторів
делегування повноважень	повноваження та обов’язки чітко розподіляються між керівництвом та працівниками установи, надаючи їм відповідні права та ресурси, що необхідні для виконання посадових обов’язків
відповідальності та підзвітності	керівництво та працівники несуть відповідальність та звітують за свої рішення, дії, виконання завдань у межах посадових обов’язків і делегованих повноважень
адекватності	система внутрішнього контролю має враховувати особливості та сферу діяльності у кожній бюджетній установі, а також повинна забезпечувати оптимальне співвідношення витрат з результатами.
превентивності	своєчасне здійснення заходів контролю для запобігання виникненню відхилень від установлених норм
розмежування внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту	внутрішній аудит здійснюється для оцінки функціонування системи внутрішнього контролю в установі, надання рекомендацій щодо її поліпшення без безпосереднього здійснення заходів з організації внутрішнього контролю, управління ризиками і прийняття управлінських рішень про управління фінансовими та іншими ресурсами
відкритості	оцінка системи внутрішнього контролю повинна супроводжуватися зворотнім зв’язком та бути забезпечена необхідним ступенем прозорості

Джерело: сформовано на основі [7]

Елементи внутрішнього контролю взаємопов'язані, стосуються всієї діяльності та фінансових і нефінансових процесів в установі.

Для того щоб система ефективно працювала, керівництву бюджетної установи пропонується забезпечити роботу усіх елементів внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю в установі складається з таких елементів (рис. 1.).

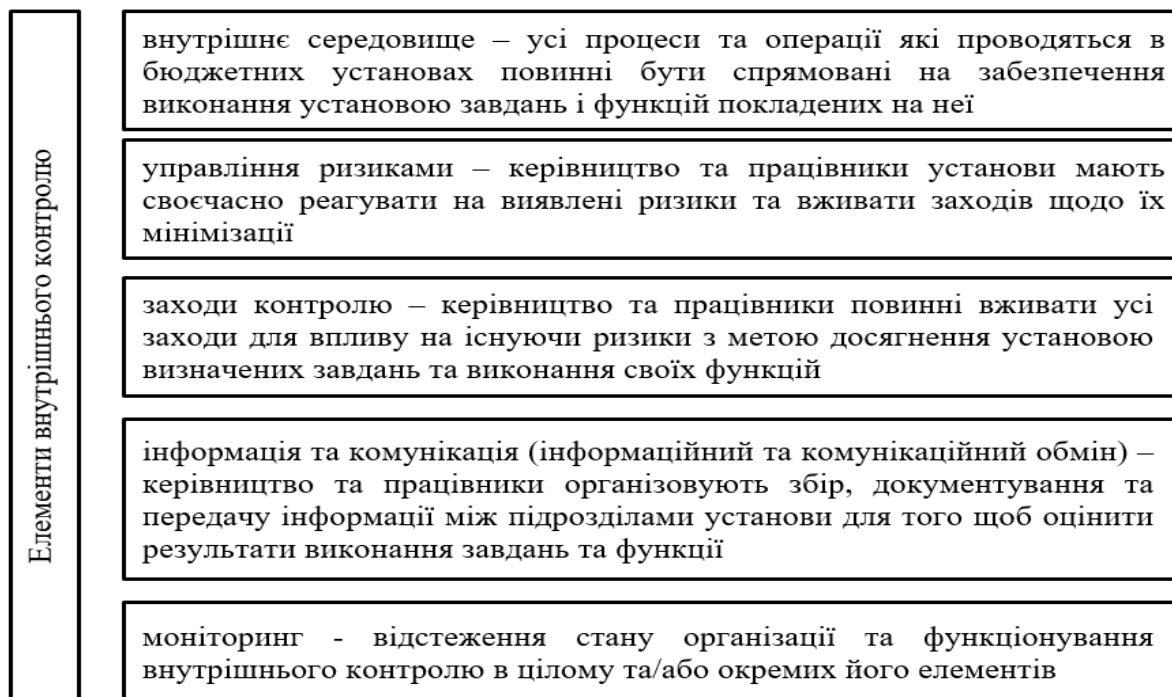


Рис. 1. Елементи внутрішнього контролю

Джерело: Систематизовано, узагальнено та згруповано за даними[7]

Визначення стратегічних цілей, завдань, заходів та очікуваних результатів діяльності з урахуванням наявних ресурсів у плані діяльності установ на плановий та наступні два бюджетні періоди є основними напрямками внутрішнього контролю бюджетних установ.

Для виконання завдань і планів що поставлені перед бюджетними установами керівникам пропонується впроваджувати систему внутрішнього контролю, яка містить в собі правила і заходи, що допоможуть забезпечити

функціонування та взаємозв'язок між всіма елементами внутрішнього контролю.

Одним із прикладів системи внутрішнього контролю доходів та видатків для запобігання нецільовому використанню коштів є планування Кошторису з урахуванням всіх тонкощів діяльності установи. Для ефективної роботи установи та запобігання нецільового використання коштів, пропонується ввести ряд коефіцієнтів. При плануванні Кошторису на майбутній період, ці коефіцієнти допоможуть планувати свої надходження та видатки з урахуваннями відхилень та труднощів які виникають в установі під час виконання своїх функцій (наприклад, необхідність поточного ремонту комунікацій, вихід з ладу устаткування без якого неможливо забезпечити роботу). Запропоновані нижче коефіцієнти дозволять бюджетній установі в майбутньому бути менш вразливими від непередбачуваних проблем в своїй діяльності, та не допустити нецільового використання бюджетних коштів.[10]

Коефіцієнт змін минулих років ставить за мету відображення змін сум надходжень та витрат (в розрізі кожного окремого КЕКВ) від фактичних надходжень та витрат установи, що відображені у Звіті про надходження та видатки. Коефіцієнт розраховується у межах трьох – п'яти років для того щоб забезпечити достатню вибірку для проведення розрахунку коефіцієнта відхилення. Щоб розрахувати коефіцієнт змін минулих років розробимо відповідний розрахунок.

Для розрахування коефіцієнта змін минулих років, треба спочатку визначати різницю між запланованими Кошторисом на початок звітнього року та затвердженими Звітом надходженням і витратами на кінець звітнього року. Такий розрахунок установа проводить у межах трьох – п'яти років. Наступний етап це розрахунок коефіцієнту змін минулих років, шляхом ділення визначеної різниці на заплановану Кошторисом надходжень та витрат. У таблиці 2 зазначено приклади коефіцієнтів змін минулих років які були отримані за допомогою формули вказаною вище.

Таблиця 2. Зведена таблиця коефіцієнту змін минулих років

№	КЕКВ	Коефіцієнт змін минулих років		
		2021	2022	2023
1	2	3	4	5
2	2111	+1,37	+0,84	+2,71
3	2120	+2,90	+1,57	+2,83
4	2210	-12,00	+53,00	+68,00
5	2240	+34,57	+49,21	+124,74
6	2271	-3,47	-7,80	-12,70
7	2272	-14,10	-5,47	-1,52
8	2273	+1,74	0,41	+1,46

Таким чином отримані значення в межах трьох досліджуваних років, дають бюджетній організації змогу оцінити свої недоліки при плануванні своїх майбутніх надходжень та витрат, це в майбутньому допоможе завчасно вживати заходи по недопущенню нецільового використання бюджетних коштів. Ці значення необхідні для проведення розрахунку наступного коефіцієнта.

Коефіцієнт відхилення – призначений для відображення усередненого відсотка змін від запланованих у Кошторисі бюджетної установи сум надходжень та витрат (в розрізі кожного окремого КЕКВ) від фактичних надходжень та витрат установи, що відображені у Звіті про надходження та видатки. Щоб розрахувати коефіцієнт відхилення розробимо відповідний розрахунок. Таким чином, маємо:

$$k_{\text{відхил.}} = (k_{\text{зм.м.р.1}} + k_{\text{зм.м.р.2}} + k_{\text{зм.м.р.3}} + \dots + k_{\text{зм.м.р.n}}) / N \quad (1)$$

де $k_{\text{зм.м.р.1}}$, $k_{\text{зм.м.р.2}}$, $k_{\text{зм.м.р.3}}$ та $k_{\text{зм.м.р.n}}$ – це розраховані коефіцієнти змін минулих років за кожним відповідним досліджуваним роком;

N – кількість досліджуваних років.

Для наочності розрахунку коефіцієнта відхилення звернемося до даних таблиці 2 та на її основі побудуємо нову таблицю, провівши усі необхідні розрахунки. Результати проведених досліджень були наведені в таблиці 3.

Таблиця 3. Розрахунок коефіцієнту відхилення у розрізі 2021-2023

№ з/п	КЕКВ	к зм.м.р.			к відхил.
		2021	2022	2023	
1	2	3	4	5	6
1	2111	+1,37	+0,84	+2,71	1,64
2	2120	+2,90	+1,57	+2,83	2,43
3	2210	-12,00	+53,00	+68,00	36,00
4	2240	+34,57	+49,21	+124,74	69,51
6	2271	-3,47	-7,80	-12,70	-23,97
7	2272	-14,10	-5,47	-1,52	-7,03
8	2273	+1,74	+0,41	+1,46	1,20

Проаналізуємо отримані дані. З таблиці 3, ми можемо бачити, що, в середньому досліджувана організація не враховує:

- 1) приблизно 1,64%, які закладаються на рік за КЕКВ 2111;
- 2) приблизно 2,43%, які закладаються на рік за КЕКВ 2120;
- 3) приблизно 36%, які закладаються на рік за КЕКВ 2210;
- 4) приблизно 69,51%, які закладаються на рік за КЕКВ 2240;
- 5) приблизно 1,20%, які закладаються на рік за КЕКВ 2273.

Тобто, таким чином установа недораховує свої майбутні надходження та витрати, в частині оплати заробітної плати, оплати товарів та деяких комунальних послуг. Першочергово бюджетними коштами забезпечуються видатки на оплату праці з нарахування, а також на господарське утримання установ. Так, збільшення річної суми запланованих надходжень (витрат) по

заробітній платі та витрат на єдиний соціальний внесок дозволить бюджетній установі легко підлаштовуватись під зміни в тарифних сітках окладів.

Збільшення річної суми запланованих надходжень (витрат) за статтею предметів, матеріалів та обладнання повинно відбуватися тільки для забезпечення необхідним для виконання своїх функцій. Перевищення витрат може призвести до недоцільного використання коштів, а недостатнє фінансування до порушення в роботі установи.

Таким чином, розрахунок коефіцієнту відхилення доцільно проводити для збалансування статей, за якими завищено потреби установи. Це ефективний механізм контролю доходів і видатків, який дозволяє запобігати нецільовому використанню бюджетних коштів.

Введення бюджетною установою розрахунку коефіцієнту змін минулих років та коефіцієнту відхилення дозволить більш точно проводити планування, а також провести збалансування установою своїх майбутніх надходжень та витрат, та не допустити недоцільного використання бюджетних коштів.

Кожна бюджетна установа постійно проводить внутрішній контроль доходів та видатків як загального фонду так і спеціального.

Внутрішній контроль доходів і видатків загального фонду включає питання щодо планування діяльності установи, управління бюджетними коштами, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і бюджетної звітності, забезпечення цільового ефективного використання бюджетних коштів.[11]

Внутрішній контроль доходів і видатків спеціального фонду включає перевірку в використання плати за послуги, що надаються установою згідно переліку дозволених видів платних послуг для кожної галузі. Перевірку формування калькуляцій на платні послуги, перевірку формування планових показників у кошторисі.

Доходи та видатки є невід'ємною складовою діяльності бюджетної установи. Раціональне управління доходами та видатками забезпечує

стабільну роботу установи та сприяє ефективно виконувати покладені на неї функції. Тому внутрішній контроль доходів та видатків є дієвим інструментом, який дозволяє завчасно виявити та усунути недоліки, які можуть становити загрозу нецільового використання бюджетних коштів.

Інформаційною базою контролю доходів і видатків бюджетної установи є: кошторис доходів та видатків, первинні документи, облікові регістри, акти, довідки попередніх перевірок та інша документація, що узагальнює результати контролю, звітність бюджетної установи.

Окрім внутрішнього контролю, слід приділити увагу іншим видам контролю. В діяльності бюджетних установ можна виділити три види контролю: поточний, попередній, наступний.

Попередній контроль за витрачанням бюджетних коштів вважається найбільш дієвим та ефективним, так як він ставить за мету недопущення правопорушень. Він здійснюється на початку складання кошторису доходів та видатків установи. Здійснює його органи Державної казначейської служби України та його підрозділи. Вони також контролюють витрати бюджетних коштів відповідно до їх кошторисів.

Казначейський контроль призначений для контролю виконання державного та місцевих бюджетів безпосередньо в процесі затвердження бюджетних призначень, розподілу та доведення бюджетних асигнувань, прийняття бюджетних і фінансових зобов'язань до отримання товарів і послуг та здійснення платежу з бюджетних рахунків з метою зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства та підвищення ефективності використання коштів бюджетів усіх рівнів. Органи державного казначейства України здійснюють контроль всіх бюджетних установ. Установи не мають право одержувати або переводити кошти іншим суб'єктам з поточних рахунків у банках без попереднього контролю з боку органів Державної казначейської служби України.[12]

Поточний контроль здійснюється в процесі діяльності бюджетної установи. Метою цього контролю є забезпечення відповідності між

надходженням доходів і фінансуванням видатків у бюджетному розписі. Здійснює його керівництво бюджетної установи. Головний бухгалтер контролює правильність оформлення первинних облікових документів, проводить аналіз відображених показників, перевіряє правильність зарахування та використання власних надходжень установи. Контролює ведення бухгалтерського обліку складанням фінансової та бюджетної звітності. Також поточний контроль здійснюють і інші працівники бухгалтерії. Їх задача перевіряти первинні документи за формою та змістом.

Наступний контроль у бюджетних установах проводиться після здійснення фінансових операцій. Метою контролю є перевірка правильності та законності проведених операцій, а також визначає ефективність та результативність виконання бюджетних програм. Наступний контроль дозволяє оперативно виявляти відхилення та швидко їх виправляти. Здійснюють його органи державної влади, а також спеціальні служби фінансового контролю.

Органами державної влади та спеціальних служб фінансового контролю є: Міністерство фінансів України, Державна казначейська служба України, Рахункова палата України, Державна аудиторська служба України.

Міністерство фінансів України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства, державного фінансового контролю, державного внутрішнього фінансового контролю, казначейського обслуговування бюджетних коштів.[13]

Державна казначейська служба України здійснює контроль за відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми.[14] Через систему Державної казначейської служби контролюється фактичне витрачання коштів за кодами економічної класифікації.

Державна аудиторська служба відноситься до центрального органу виконавчої влади. Основним завданням аудиторської служби є здійснення

державного фінансового контролю, спрямованого на оцінку ефективного, законного, цільового, результативного використання та збереження державних фінансових ресурсів.[15]

Рахункова палата України здійснює аудит стану внутрішнього контролю розпорядників коштів державного бюджету та дає оцінку економності використання бюджетних коштів.[16]

Можна зробити висновок що попередній, поточний, наступний контроль забезпечує своєчасне виявлення відхилень, запобігання нецільовому використанню бюджетних коштів і підвищення прозорості фінансової діяльності.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Розглянувши види контролю які здійснюються в бюджетних установах для запобігання нецільовому використанню коштів, можна підсумувати, що в першу чергу керівництво повинно бути зацікавлено в ефективному використанню наявних ресурсів.

Запропонована в роботі система внутрішнього контролю, що передбачає визначення коефіцієнта відхилень, сприяє своєчасному впровадженню заходів для запобігання нецільовому використанню бюджетних коштів.

Література

1. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація: навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2006. 243 с.
2. Дікань Л.В. Контроль у бюджетних установах: підручник. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2010. 408 с.
3. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація: монографія. Київ : Знання, 2001. 402 с.
4. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів : економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. Економічний аналіз. 2008. № 2. С. 361–369.

5. Александров В.Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах : навчальний посібник. Київ: АВТ, 2004. 387 с.

6. Лондаренко, О. О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ: текст. Економіка. Фінанси. Право. 2008. № 9. С. 15-19.

7. 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 грудня 2018 р. № 1062. Дата оновлення 18.06.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>

8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. №2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>

9. Стельмах В. С., Єпіфанов А. О., Сало І. В., Єпіфанова М. А. Контроль : інспектування, аудит, банківський нагляд : монографія. Суми : ВТД “Університетська книга”, 2006. 432 с.

10. Лищенко О.Г., Савченко Г.О. Облік та аналіз надходжень та видатків у бюджетній установі: колективна монографія кафедри обліку і оподаткування (Національний університет «Запорізька політехніка», м. Запоріжжя). Запоріжжя: видавець Мокшанов В.В, 2023. 239 с.

11. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерство Фінансів України від 14.09.2012 № 995. Дата оновлення: 10.12.2014. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text>

12. Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидеева Л. І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 440с.

13. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України: постанова Кабінету Міністрів України від 20.08.2014 р. № 375. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text>

14. Про затвердження Положення про Державну казначейську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 15.04.2015р. № 215. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>

15. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text>

16. Про Рахункову палату: Закон України від 02.07.2015 № 576-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text>

References

1. Svirko, S.V. (2006), *Bukhhalters'kyj oblik u biudzhetnykh ustanovakh: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Accounting in budgetary institutions: methodology and organization], KNEU, Kyiv, Ukraine.

2. Dikan', L.V. (2010), *Kontrol' u biudzhetnykh ustanovakh* [Control in budgetary institutions], VD "INZHEK", Kharkiv, Ukraine.

3. Dorosh, N. I. (2001), *Audyty: metodolohiia i orhanizatsiia* [Audit: methodology and organization], Znannia, Kyiv, Ukraine.

4. Levitska, S.O. (2008), “Financial results of the recipients of budget funds: economic essence, domestic and international accounting practice”, *Ekonomichnyi analiz*, vol. 2, pp. 361-369.

5. Aleksandrov, V.T. (2004), *Planuvannia, oblik, zvitnist', kontrol' u biudzhetnykh ustanovakh* [Planning, accounting, reporting, control in budgetary institutions], AVT, Kyiv, Ukraine.

6. Londarenko, O. O. (2008), “The economic nature of expenditures and its impact on the accounting and analytical aspects of budgetary institutions: text”, *Ekonomika. Finansy. Pravo*, vol. 9, pp. 15-19.

7. Cabinet of Ministers of Ukraine (2018), Resolution “On approval of the Basic Principles of Internal Control by Budget Fund Administrators and Amendments to the Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated September 28, 2011 No. 1001”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text> (Accessed 4 December 2024).

8. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), “Budget Code of Ukraine” available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (Accessed 4 December 2024).

9. Stel'makh V. S., Yepifanov A. O., Salo I. V. and Yepifanova M. A. (2006), *Kontrol' : inspektuvannia, audyt, bankivs'kyj nahliad* [Control: inspection, audit, banking supervision], VTD “Universytets'ka knyha”, Sumy, Ukraine.

10. Lyschenko O.H. and Savchenko H.O. (2023) *Oblik ta analiz nadkhodzen' ta vydatkiv u biudzhethnij ustanov* [Accounting and analysis of revenues and expenditures in a budgetary institution], Mokshanov V.V., Zaporizhzhia, Ukraine.

11. Cabinet of Ministers of Ukraine (2012), Resolution “On approval of Methodological recommendations on the organization of internal control by budget funds managers in their institutions and in subordinate budget institutions”, available at: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text_ (Accessed 4 December 2024).

12. Shara Ye. Yu., Andriienko O. M. and Zhydeieva L. I. (2011) *Bukhhalters'kyj oblik u biudzhethnykh ustanovakh i orhanizatsiiakh* [Accounting in budgetary institutions and organizations], Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.

13. Cabinet of Ministers of Ukraine (2014), Resolution “On approval of the Regulations on the Ministry of Finance of Ukraine” available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/375-2014-%D0%BF#Text> (Accessed 4 December 2024).

14. Cabinet of Ministers of Ukraine (2015), Resolution “On approval of the Regulations on the State Treasury Service of Ukraine” available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text> (Accessed 4 December 2024).

15. Cabinet of Ministers of Ukraine (2016), Resolution “On approval of the Regulations on the State Audit Service of Ukraine” available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF#Text> (Accessed 4 December 2024).

16. The Verkhovna Rada of Ukraine (2015), The Law of Ukraine “About the Accounting Chamber” available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/576-19#Text> (Accessed 4 December 2024).

Стаття надійшла до редакції 05.12.2024 р.