

**ДЕРЖАВНА СЛУЖБА СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

**Тищенко Тетяна Яківна**

УДК 657.338.4.311.3.336.2

**ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ  
ОРГАНІВ СТАТИСТИКИ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДИКА**

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

**Київ – 2013**

Дисертацією є рукопис

Робота виконана у Національній академії статистики, обліку та аудиту на кафедрі бухгалтерського обліку

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, професор  
**Петрук Олександр Михайлович,**  
Житомирський державний технологічний університет,  
завідувач кафедри фінансів

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Свірко Світлана Володимирівна,**  
ДВНЗ «Київський національний економічний  
Університет імені Вадима Гетьмана»,  
професор кафедри обліку в кредитних і  
бюджетних установах та економічного аналізу

кандидат економічних наук  
**Дорошенко Олена Олександрівна,**  
Національний університет водного господарства  
та природокористування,  
доцент кафедри обліку і аудиту

Захист дисертації відбудеться «28» травня 2013 р. о 16 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.870.01 у Національній академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 23

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національної академії статистики, обліку та аудиту за адресою: 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 36.

Автореферат розісланий « 24» квітня 2013р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради



О.А. Зоріна

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Сучасний етап розвитку бюджетних установ органів статистики України характеризується значними перетвореннями: реалізація програм економічних реформ уряду, перехід на європейські стандарти ведення статистичної діяльності, оновлення бюджетного законодавства, прийняття Стратегії розвитку державної статистики та Стратегії реформування бухгалтерського обліку у державному секторі. Їх регіональні структурні підрозділи вимушені пристосовуватися до нових умов функціонування. Варіантом покращення ситуації в умовах обмеженого фінансування з боку держави, жорсткої економії бюджетних коштів, зростаючої конкуренції та нових вимог до результатів діяльності є можливість отримувати доходи від реалізації платних послуг з метою їх використання на зміцнення матеріально-технічної бази.

Зміни форм, методів та змісту управління бюджетною установою вплинули і на систему бухгалтерського обліку та контролю доходів від реалізації платних послуг, яка є інформаційною базою фінансових рішень. Це зумовило необхідність удосконалення теоретичних та практичних основ обліково-контрольної підсистеми бюджетних установ органів статистики. Потребують вирішення питання забезпечення прозорості отримання доходів, уточнення їх сутності, розробка відповідної класифікації, відображення інформації на рахунках та у звітності, організація аналітичного та управлінського обліку, контроль за використанням доходів спеціального фонду, розширення можливостей автоматизації обліку доходів.

Дослідженням бухгалтерського обліку та контролю у бюджетних установах присвятили свої праці видатні вітчизняні та зарубіжні вчені: Р. Джонс, М. Пендлбері, К. Полліт, П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець, М.В. Бариніна, М.Т. Білуха, А.М. Герасимович, Р.Т. Джога, О.О. Дорошенко, І.К. Дрозд, Є.В. Калюга, Т.В. Канаєва, Л.М. Кіндрацька, М.Д. Корінько, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, А.В. Мамишев, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, В.П. Пантелеєв, О.М. Петрук, О.Ю. Редько, І.Б. Стефанюк, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, О.О. Чечуліна, В.О. Шевчук та багато інших.

Відаючи належне науковим розробкам та дослідженням зазначених вчених, питання бухгалтерського обліку та контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ залишаються недостатньо повно висвітлені, а особливостям функціонування бюджетних установ органів статистики, обліку та контролю їх доходів не присвячено жодного дослідження. Поряд з цим, ряд теоретичних положень з обліку у бюджетних установах є дискусійними, також потребують вдосконалення деякі аспекти нормативного, організаційного, методичного характеру. Окреслені проблемні питання зумовили вибір теми дисертації, її спрямованість та структуру, що підкреслює актуальність дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційна робота виконувалася відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку Національної академії статистики, обліку та аудиту за темою «Теоретико-методологічні засади розвитку бухгалтерського обліку в Україні» (номер державної реєстрації 0111U006411). У межах наукової програми здобувачем

проведено дослідження, що пов'язані з вдосконаленням організації та методики обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики.

**Мета та завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретичних аспектів і розробка науково-практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення організації та методики обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики, з урахуванням реалій сучасного функціонування установ бюджетного сектора.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- через опрацювання історії становлення бухгалтерського обліку бюджетних установ органів статистики та проведення періодизації їх розвитку виявити закономірності появи спеціального фонду, доходів, що його формують, з метою визначення шляхів реформування їх бухгалтерського обліку;

- уточнити економічну сутність поняття доходів бюджетних установ, розробити класифікацію доходів бюджетних установ органів статистики, що має враховувати їх сутність, виходячи з галузевих особливостей органів статистики;

- розробити рекомендації щодо вдосконалення методики відображення інформації про доходи спеціального фонду бюджетної установи у фінансовій та управлінській звітності бюджетних установ органів статистики;

- довести необхідність запровадження в бюджетних установах органів статистики управлінського обліку та його регламентування окремим розділом Наказу про облікову політику установи;

- розробити форми внутрішньої звітності, які розкриватимуть інформацію про доходи спеціального фонду бюджетних установ органів статистики для прийняття управлінських фінансових рішень із наведенням алгоритму автоматизованого формування таких звітів із бухгалтерської програми «Парус», використовуючи можливості «генератора звітів»;

- дослідити особливості сучасної системи зовнішнього контролю за бюджетними установами органів статистики, порівняно із зарубіжними країнами, виявити основні відмінності та навести складові елементи вітчизняної системи та надати рекомендації щодо вдосконалення методики проведення контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики;

- обґрунтувати доцільність запровадження в бюджетних установах органів статистики сектора (служби, відділу) внутрішнього контролю та розробити Положення про сектор внутрішнього контролю територіального органу державної статистики та Методичні рекомендації з внутрішнього контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики;

- опрацювати організаційні, методичні аспекти аудиту бюджетних установ та навести рекомендації щодо вдосконалення аудиту доходів органів статистики в частині оцінки системи внутрішнього контролю бюджетних установ.

*Об'єктом* дослідження є формування доходів бюджетних установ органів статистики, в межах якого акумулюється інформація про облік та контроль доходів спеціального фонду.

*Предметом* дослідження є сукупність теоретичних, організаційних, методичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики.

*Методи дослідження.* Теоретико-методологічною основою дослідження є системний підхід до економічних явищ і процесів, зокрема при розкритті економічної сутності доходів бюджетних установ органів статистики. При вивченні історичних аспектів розвитку органів статистики застосовано історичний метод; у процесі дослідження сутності основних понять, практики обліку та контролю у бюджетних установах – метод наукового узагальнення, метод порівняльного аналізу; при вивченні і розробці класифікації доходів та видатків, які здійснюються за їх рахунок, видів контролю, суб'єктів та об'єктів обліку та контролю, відображенні інформації про доходи на рахунках та у звітності – абстрактно-логічний метод, методи групувань, аналізу бухгалтерських рахунків, вибірки; при розробці та обґрунтуванні рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку та контролю доходів органів статистики – методи конкретизації, наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу та синтезу; при вивченні можливостей використання досвіду зарубіжних країн щодо побудови обліку та контролю бюджетних установ – методи порівняльного аналізу, аналогій, моделювання, екстраполяції, а також емпіричні прийоми: спостереження, анкетування, опитування, тестування, індивідуальні бесіди.

*Інформаційною базою дослідження* є законодавчі та нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку та контролю у бюджетних установах; фінансова та аналітична звітність Державної служби статистики України, Головного управління статистики у Житомирській області; наукові праці та публікації у періодичних виданнях вітчизняних та зарубіжних учених-економістів і практиків за напрямом дослідження; результати особистих спостережень здобувача.

**Наукова новизна одержаних результатів** дослідження полягає в обґрунтуванні та розробці теоретичних, методичних та практичних положень бухгалтерського обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики. Основні результати, отримані в процесі вирішення поставлених завдань, що становлять наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

*вперше:*

на основі ретроспективного аналізу розвитку бухгалтерського обліку бюджетних установ органів статистики проведено його періодизацію, що виявило закономірності формування та чинники впливу на специфічний об'єкт обліку та контролю бюджетних установ – доходів спеціального фонду, що дозволило визначити шляхи реформування бухгалтерського обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики;

розроблено класифікацію доходів бюджетних установ органів статистики з врахуванням галузевих особливостей, класифікаційні ознаки якої сприятимуть побудові аналітичного обліку доходів, що забезпечить виконання поставлених завдань обліку доходів, дозволить підвищити аналітичність та достовірність облікових показників і сприятиме оперативнішому заповненню управлінської звітності;

*удосконалено:*

організацію обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики шляхом розробки та закріплення основних положень управлінського обліку окремим розділом Наказу про облікову політику, а також Положення про платні

послуги регіонального управління статистики та Положення про сектор внутрішнього контролю, що дозволить забезпечити регламентування цінової політики, управлінського обліку та системи внутрішнього контролю, тим самим сприяти їх більш ефективному і раціональному функціонуванню;

існуючі форми фінансової та управлінської звітності органів статистики та розроблено додаткові форми з урахуванням особливостей обліку доходів органів статистики, які передбачатимуть різний рівень деталізації показників, що дозволяє системі управлінського обліку забезпечити аналіз ефективності отримання різних видів доходів, оцінить ефективність адміністративного управління, обґрунтування перспектив подальшої діяльності та значно прискорити процес документального оформлення результатів діяльності системи внутрішнього контролю установи;

методичні підходи до автоматизації бухгалтерського обліку доходів органів статистики, які враховують запропоновані до використання аналітичні рахунки доходів спеціального фонду та розроблену класифікацію доходів. Це дозволяє автоматично формувати розроблені форми внутрішньої звітності з використанням модуля «Менеджмент і маркетинг» програмного комплексу «Парус-Бюджет» та дає змогу прискорити обліковий процес, що, в свою чергу, сприяє вдосконаленню обліку доходів спеціального фонду бюджетних установ;

методичні та практичні рекомендації щодо проведення аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ у частині аналізу системи внутрішнього контролю бюджетної установи;

*набули подальшого розвитку:*

визначення поняття «доходи бюджетних установ органів статистики» як надходження грошових коштів до фондів установи в результаті здійснення нею основної діяльності та діяльності з надання послуг на платній основі відповідно до законодавчих актів. Дане визначення враховує надходження загального фонду та підкреслює джерела формування спеціального фонду бюджетних установ органів статистики;

теоретичні положення внутрішнього контролю в бюджетних установах органів статистики через визначення ролі та необхідності такого виду контролю для установ, що отримують доходи від надання послуг на платній основі. Вдосконалення методики проведення такого контролю передбачається у застосуванні вдосконаленої організаційно-інформаційної моделі проведення внутрішнього контролю доходів;

характеристика особливостей сучасної системи зовнішнього контролю за бюджетними установами, порівняно із зарубіжними країнами, виявлено основні відмінності та наведено складові елементи вітчизняної системи контролю; деталізовано об'єкти контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики, напрями проведення та завдання залежно від виду доходу. Це допоможе розмежовувати висновки по результатах проведеного контролю у розрізі видів доходів, покращить інформаційне забезпечення внутрішніх користувачів.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у науковій обґрунтованості та прикладній спрямованості теоретичних положень, підходів і практичних рекомендацій, використання яких поліпшить облік та контроль доходів бюджетних установ органів статистики, підвищить рівень достовірності

економічної інформації за результатами обліку, аудиту доходів спеціального фонду, вдосконалять організацію та методику систем зовнішнього та внутрішнього контролю за коштами, отриманими як плата за послуги, що дозволить підвищити рівень законності й ефективності використання таких коштів.

Практичну спрямованість отриманих результатів підтверджено: довідкою Контрольно-ревізійного управління у Житомирській області (довідка № 06-21/1773 від 30.12.2011 р.); довідкою Територіального управління Держгірпромнагляду у Житомирській області (довідка № 1328/11 від 29.12.2011 р.); довідкою Головного управління статистики у Житомирській області (довідка № 15/1-32/380 від 30.12.2011 р.).

Теоретичні положення дисертації використовуються у навчальному процесі Житомирського державного технологічного університету (довідка № 44-45/1165 від 26.07.2012 р.) при викладанні навчальних дисциплін обліково-фінансового циклу.

**Особистий внесок здобувача** полягає в одноосібно виконаному науковому дослідженні, в якому викладено підхід до вирішення важливого наукового завдання – вдосконалення теорії та методики обліку і контролю доходів бюджетних установ органів статистики. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в роботі використані лише ті ідеї та пропозиції, що є результатом особистої праці здобувача.

**Апробація результатів дослідження** здійснювалася шляхом оприлюднення на наукових конференціях: VI Міжнародній науково-практичній конференції з нагоди Дня працівників статистики «Система державної статистики в Україні: сучасний стан, проблеми, перспективи» (м. Київ, 2008 р.); VII Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Наука і життя: сучасні тенденції, інтеграція у світову наукову думку» (м. Київ, 2011 р.); IX Міжнародній науковій конференції «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні» (м. Київ, 2011 р.); X Міжнародній науково-практичній конференції, присвяченій пам'яті О.С. Бородкіна «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: теорія, методологія та організація» (м. Київ, 2012 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Аналіз та прогнозування трансформаційних процесів в економіці сучасного світу: проблеми та перспективи» (м. Київ, 2012 р.).

**Публікації.** За результатами дисертаційної роботи опубліковано 13 наукових праць загальним обсягом 4,59 друкованих аркушів, з яких 7 статей – у провідних наукових фахових виданнях (3,54 д.а.), 6 – в інших виданнях (1,05 д.а.). Особисто автору належить 3,94 д.а.

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних літературних джерел. Її основний зміст викладено на 197 сторінках. Дисертація містить 9 таблиць на 11 сторінках, 46 рисунків на 45 сторінках, 34 додатки на 60 сторінках, список використаних джерел із 213 найменувань на 22 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми, сформульовано мету та завдання дослідження, його предмет, об'єкт і методи, розкрито наукову новизну, практичне та теоретичне значення результатів дослідження, їх апробацію.

У першому розділі «**Теоретичні засади обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики**» розкрито історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку органів статистики та виявлено передумови отримання ними доходів; зосереджено увагу на дослідженні сутності поняття «доходи бюджетних установ органів статистики»; проведено критичний аналіз існуючої класифікації доходів бюджетних установ та запропоновано власну; охарактеризовано основні риси національної системи контролю за діяльністю бюджетних установ, наведено зарубіжний досвід.

Дослідження історичного аспекту функціонування бюджетних установ органів статистики на території України, вивчення їх організаційної структури, нормативного регулювання, функцій та завдань дало змогу виявити, що такі установи мали неабиякі повноваження та відіграли провідну роль у розвитку бухгалтерського обліку та статистики на пострадянському просторі, сприяли впровадженню новітніх інформаційних технологій у процеси автоматизації облікових робіт великих промислових підприємств країни, а також те, що надання користувачам послуг на платній основі є закономірністю історичного та економічного розвитку органів статистики, що має відповідні наслідки у вигляді комерціалізації, професіоналізації, розширення асортименту та якості послуг, покращення матеріально-технічної бази. Виділення в окремі етапи – зародження, застій, відродження, механізація, розквіт, інтеграція – періодів розвитку бухгалтерського обліку органів державної статистики дозволить краще зрозуміти їх еволюцію та сформулювати подальші шляхи реформування системи.

Недосить повна висвітленість основних положень бухгалтерського обліку відносно доходів бюджетних установ у нормативній, науковій, довідковій, навчальній літературі їх визначення сприяла появі суперечностей щодо сутності доходів бюджетних установ та різного роду поглядів на їх склад. На основі опрацювання обліково-економічних джерел з обліку у бюджетних установах, думок вчених, які вивчали дане питання, та власних напрацювань встановлено, що економічна сутність поняття «доходи бюджетних установ органів статистики» полягає у надходженні грошових коштів до фондів установи в результаті здійснення нею основної діяльності та діяльності з надання послуг на платній основі. Це визначення враховує надходження загального фонду та підкреслює джерела формування спеціального фонду бюджетних установ органів статистики.

У результаті уточнення дефініцій, акцентовано увагу на відмінностях доходів спеціального фонду від надходжень загального фонду бюджетної установи органу статистики щодо планування, нормативного регулювання, формування та напрямів використання. Однак не виключено їх взаємозв'язок та вплив один на одного.

Існуючі класифікації доходів бюджетних установ, що наводить Бюджетний кодекс України та інші нормативні документи, спричинили ситуацію, коли науковці не вивчають дане питання, приділяючи увагу класифікаціям інших об'єктів обліку у бюджетних установах. Однак наявні класифікації не завжди враховують ринкові вимоги щодо економічності та низку практичних аспектів ведення обліку та контролю доходів спеціального фонду бюджетних установ.

Доходи спеціального фонду бюджетних установ органів статистики протягом 2007–2011 років становлять близько 20 % загальних надходжень таких установ, що



зумовлює необхідність подальшого вивчення їх структури. Динаміка надходжень спеціального фонду органів статистики зображена у табл. 1.

Таблиця 1

**Динаміка надходжень спеціального фонду бюджетних установ органів статистики України**

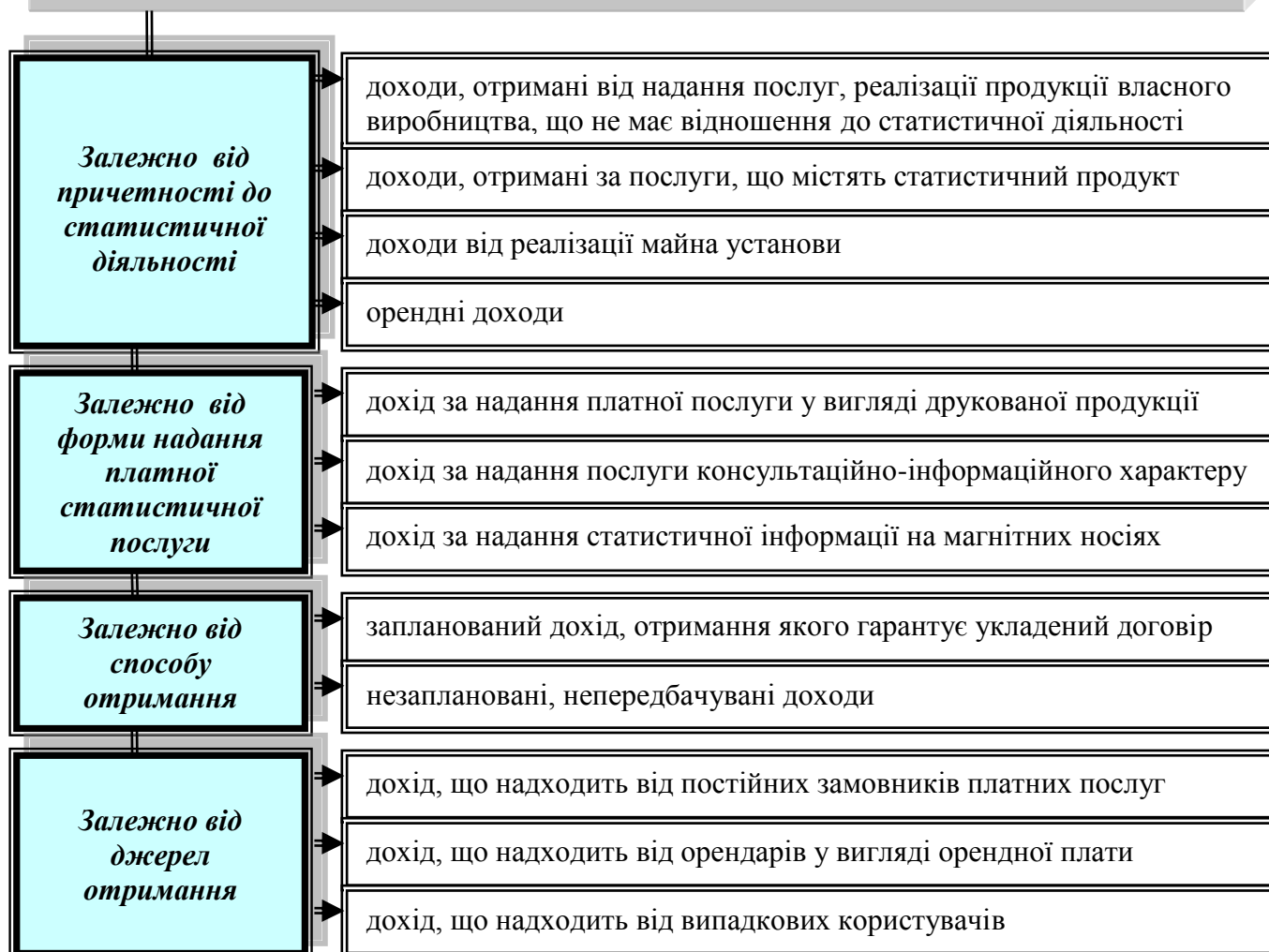
Показник	Рік					Відхилення	
	2007	2008	2009	2010	2011	2011 р. до 2010 р.	2011 р. до 2007 р.
млн. грн.							
Надходження від реалізації платних послуг	12,91	16,01	14,51	15,72	16,05	+0,33	+3,14
Надходження від оренди нерухомого майна	5,33	7,27	7,03	5,43	7,06	+1,63	+1,73
Надходження від реалізації майна	0,15	0,06	0,08	0,06	0,06	–	-0,09

Подібний розподіл дозволяє виявити значні диспропорції в динаміці доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики. Протягом 2007–2011 років спостерігається тенденція до збільшення доходів від реалізації платних послуг, що свідчить про необхідність поглибленої класифікації, вивчення її складових. Саме такі надходження значно впливають на загальну суму доходів та сприяють розширенню можливостей бюджетних установ органів статистики.

З огляду на це, запропоновано нову класифікацію доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики (рис. 1) за такими ознаками: залежно від причетності до статистичної діяльності; форми надання платної послуги; способу отримання доходу; джерел надходження грошових коштів. Наведена класифікація сприятиме об'єктивному донесенню інформації для потреб управління, планування, контролю дотримання умов виконання договірних зобов'язань користувачами платних послуг органів статистики, упорядкуванню аналітичного та управлінського обліків.

Порівняння системи зовнішнього контролю за діяльністю бюджетних установ в Україні із зарубіжним досвідом функціонування таких систем у розвинених країнах дає можливість виявити відмінності, впровадження яких у вітчизняну систему контролю сприятиме її вдосконаленню. Це – є незалежність органів зовнішнього контролю: фінансова, у прийнятті рішень, у підпорядкуванні. Іншою відмінністю є ефективність здійснення такого виду контролю, коли прийняті управлінські рішення за результатами контролю мають позитивний ефект для підконтрольного суб'єкта. У роботі запропоновано розглядати систему контролю з позиції таких її складових, як рівні проведення; суб'єкти здійснення; об'єкти контролю; напрями контролю. Наведено детальну характеристику кожного елементу та його місце в системі.

## КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ОРГАНІВ СТАТИСТИКИ



**Рис. 1. Класифікація доходів спеціального фонду органів статистики**

Теоретичні дослідження, що виконані в першому розділі, є підґрунтям для вдосконалення методики фінансового обліку та контролю доходів, управлінського обліку, процесу формування ціни на платні послуги, автоматизації обліку доходів.

У розділі 2 «Сучасний стан обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики» критично розглянуто відображення інформації про доходи на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності органів статистики; сформульовано основні елементи системи управлінського обліку доходів органів статистики, наведено їм характеристику; вдосконалено процес ціноутворення на платні послуги шляхом уточнення алгоритму розрахунку вартості люд.-год. роботи економіста; деталізовано шляхи поглиблення автоматизації обліку доходів з використанням програми «Парус-Бюджет»; розкрито методичні основи проведення зовнішнього контролю доходів бюджетних установ органів статистики.

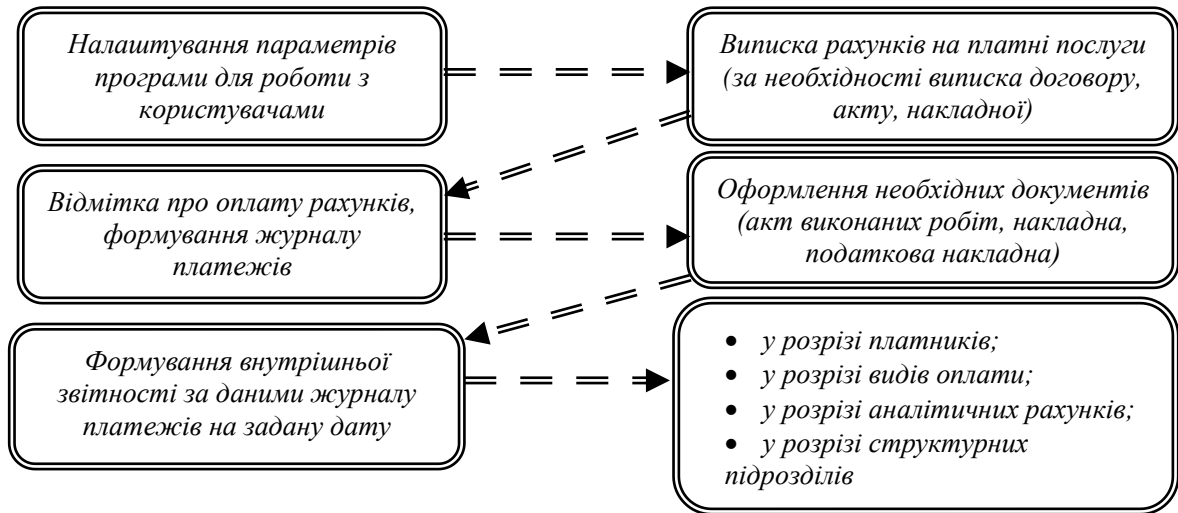
У процесі дослідження проаналізовано зарубіжний досвід формування фінансової звітності бюджетних установ та проведено критичний аналіз існуючої в Україні системи звітності, що розкриває інформацію про доходи від реалізації платних послуг. У результаті дослідження виявлено, що інформація, яка надається у численних формах звітності, не розкриває повною мірою склад, структуру, порядок

отримання таких коштів, проте докладно характеризує напрями їх використання. Саме тому у роботі обґрунтовано необхідність розширити аналітичність обліку доходів спеціального фонду, що, в свою чергу, дозволить вдосконалити заповнення фінансової звітності у частині відображення інформації про доходи від реалізації платних послуг. Також рекомендовано вдосконалену форму фінансової звітності № 4 «Звіт про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги», яка поділена на складові, що деталізують отримані доходи за групами.

Методика відображення інформації про доходи бюджетних установ органів статистики на рахунках обліку, враховуючи особливості бюджетного процесу, є недосконалою, оскільки результат надання послуг на платній основі визначається лише в кінці поточного бюджетного року. Вирішити цю проблему можна шляхом запровадження системи управлінського обліку бюджетної установи, яка сприятиме одержанню багатовекторної інформації про стан доходів спеціального фонду. В роботі обґрунтовано його необхідність, розроблено внутрішні нормативи, що регулюють основні положення управлінського обліку в бюджетній установі. Для цього визначено основні елементи такої системи: нормативне регулювання; планування; формування управлінської звітності, її аналіз; прийняття управлінського рішення.

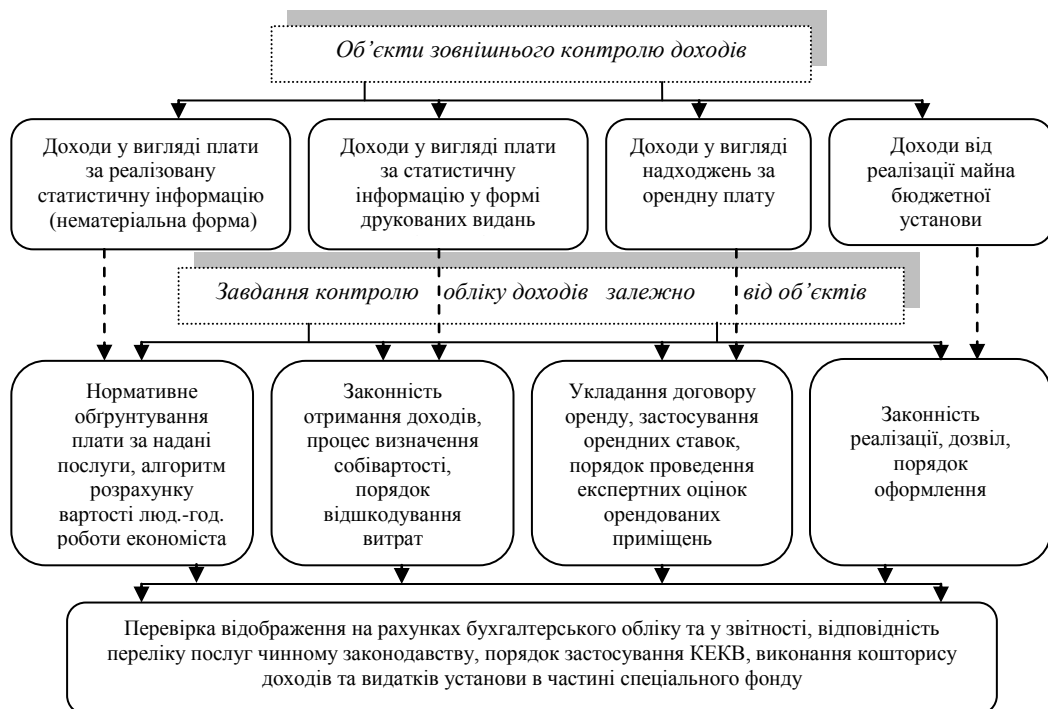
Одним із нерегульованих питань обліку доходів від реалізації платних послуг бюджетних установ органів статистики є формування їх ціни. Недосконалість нормативної бази та відсутність єдиної політики щодо даного питання зумовили ситуацію, коли кожен регіональний орган системи державної статистики трактує такий процес за власним бажанням. Дослідження закономірностей ціноутворення на платні послуги дозволило виділити основні галузеві особливості такого процесу: в ціну послуги не закладено прибуток; надання матеріальних та нематеріальних послуг одночасно; поєднання у процесі ціноутворення кількох методів; використання такого показника, як вартість люд.-год. роботи економіста. З метою вирішення спірних та нерегульованих питань запропоновано нормативне врегулювання ціноутворення шляхом прийняття Положення про платні послуги на регіональному рівні.

Використання програмного комплексу «Парус» розширює можливості облікового персоналу бюджетних установ органів статистики. Єдиним суттєвим недоліком є відсутність спеціалістів з налаштувань програми та недостатній рівень кваліфікації працівників у роботі з комплексом. Саме через це лише частково використовуються можливості автоматизованої системи обліку доходів від надання платних послуг. Одним зі шляхів удосконалення автоматизації є моделювання форм управлінських звітів на основі розширеної аналітичності обліку з використанням модуля програми «Менеджмент і маркетинг», використовуючи можливості генератора звітів. Це дозволить забезпечувати управлінський персонал необхідною інформацією на будь-яку дату за вимогою.



**Рис. 2. Порядок обліку доходів за допомогою модуля «Менеджмент і маркетинг»**

У дисертації обґрунтовано той факт, що проведення зовнішнього контролю доходів бюджетних установ органів статистики буде ефективним лише за умови його системності та тісного взаємозв'язку із завданнями (рис. 3).



**Рис.3. Взаємозв'язок об'єктів та завдань зовнішнього контролю доходів органів статистики**

Критичне вивчення діючої методики бухгалтерського обліку доходів бюджетних установ органів статистики України дозволило виділити основні недоліки в обліку доходів, що пов'язані з відсутністю нормативного регулювання деяких положень обліку на регіональному рівні. З огляду на це, з метою уникнення спірних питань та неоднозначністю деяких методичних та організаційних положень, запропоновано систематизувати та закріпити у нормативних документах

особливості обліку доходів від реалізації платних послуг щодо формування ціни на такі послуги; якості та кількості показників внутрішньої звітності; існування та функціонування в установі управлінського обліку доходів органів статистики.

У розділі 3 «Удосконалення обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики» доведено необхідність підвищення ролі управлінської звітності для обліку та контролю доходів спеціального фонду бюджетної установи органу статистики; обґрунтовано необхідність запровадження служби внутрішнього контролю; деталізовано аудиторські процедури на кожному етапі здійснення аудиту доходів бюджетних установ органів статистики, розроблено систему оцінювання стану внутрішнього контролю доходів в процесі проведення аудиту бюджетної установи.

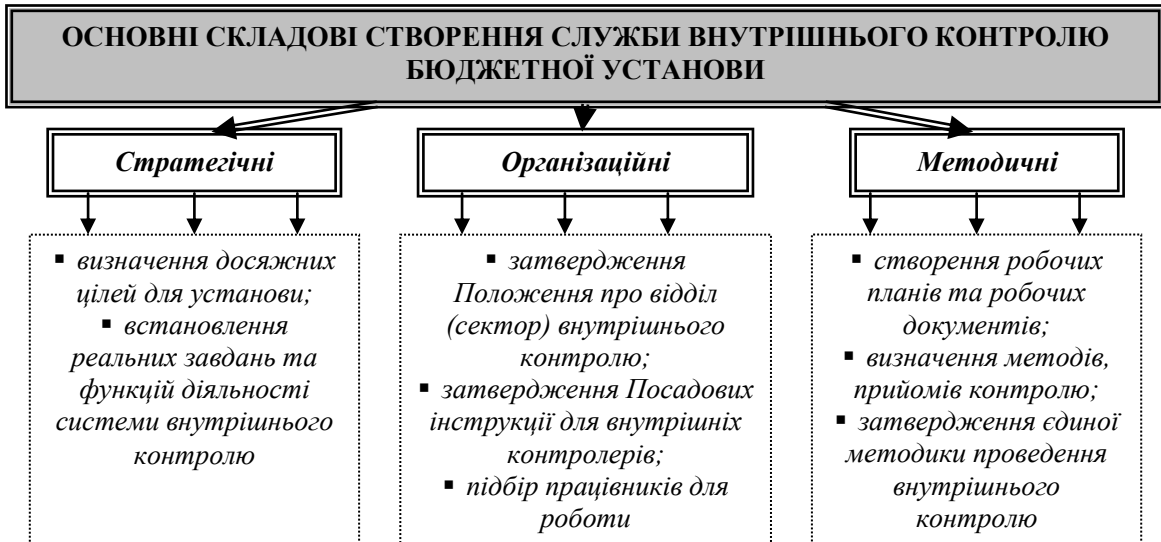
Значну увагу приділено такому елементу системи управлінського обліку як управлінська звітність (рис. 4), деталізовано її завдання, структуру та склад, розроблено форми внутрішньої звітності, які надають повну інформацію про доходи від реалізації платних послуг бюджетних установ органів статистики України, а саме: розкривають основні показники виконання плану платних послуг та кошторису установи щодо формування спеціального фонду, напрями використання надходжень від реалізації платних послуг тощо.



**Рис. 4. Підходи до формування внутрішньої звітності органів статистики**

На основі аналізу зарубіжного досвіду, необхідності зміни ідеології фінансового контролю та приведенням його до європейських стандартів запропоновано вдосконалити контроль за доходами від реалізації платних послуг органів статистики шляхом запровадження підрозділу внутрішнього контролю в штатний розпис регіональних управлінь статистики по Україні. У контексті наведених пропозицій розглянуто методичні аспекти проведення внутрішнього контролю доходів органів статистики, напрями його реалізації, завдання, етапи проведення; сформульовано основні аспекти створення служби внутрішнього контролю бюджетної установи органу статистики (рис. 5); розроблено Положення про сектор (службу, відділ) внутрішнього контролю територіального органу державної статистики та запропоновано для використання у процесі контролю Методичні рекомендації щодо проведення службою внутрішнього контролю перевірки стану

розрахунків за доходами спеціального фонду та організаційно-інформаційна модель внутрішнього контролю доходів органів статистики.



**Рис.5. Необхідні складові створення служби внутрішнього контролю бюджетної установи органу статистики**

У процесі дослідження особливостей аудиту бюджетних установ органів статистики уточнено завдання та деталізовано процедури аудиту доходів спеціального фонду таких організацій. Наведено перелік питань, які має дослідити державний аудитор в ході проведення аудиту доходів спеціального фонду бюджетної установи органу статистики, розроблено анкети опитувань керівників управлінь фінансово-економічного забезпечення, бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ органів статистики. З метою вдосконалення організаційно-методичної підготовки аудиту бюджетних установ органів статистики запропоновано використовувати анкету для визначення ефективності діяльності системи внутрішнього контролю установи щодо питань обліку доходів від реалізації платних послуг користувачам за 10-тибальною шкалою (табл. 2), де показник від 1 до 3 балів свідчить про низький рівень надійності, 4–7 балів – середній, а 8–10 балів – високий рівень надійності системи внутрішнього контролю за доходами спеціального фонду органів статистики.

Для вдосконалення обліку та контролю доходів бюджетних установ органів статистики України проаналізовано роль управлінської звітності, яка розкриває інформацію про доходи спеціального фонду, як прогресивної форми донесення інформації до керівництва установи в умовах надання платних послуг та запропоновано її нові форми. Доведено необхідність концептуальної зміни підходів до механізмів контролю за діяльністю даних установ. Шляхом здійснення таких змін є запровадження підрозділу внутрішнього контролю з чіткою регламентацією на рівні бюджетної установи. Удосконалення аудиту бюджетних установ передбачає обов'язкове оцінювання системи внутрішнього контролю щодо доходів спеціального фонду з використанням оцінки стану системи внутрішнього контролю доходів.

## Оцінка стану системи внутрішнього контролю доходів спеціального фонду органів статистики

Критерій оцінки	Рівень надійності								
	Високий			Середній				Низький	
1. Організаційна структура системи внутрішнього контролю	В штатному розписі бюджетної установи є структурний підрозділ служби внутрішнього контролю, Положення, відповідні Посадові інструкції, плани внутрішніх перевірок, завдань, власні Методичні рекомендації, Методики			Внутрішній контроль здійснюється службою внутрішнього контролю, однак окремі моменти теоретичного, організаційно-методичного характеру потребують доопрацювання				Системи внутрішнього контролю в установі не створено або вона працює неефективно	
	10	9	8	7	6	5	4	3	2
2. Своєчасність надання керівництву інформації про розрахунки за доходами спеціального фонду	Розроблено та затверджено графік документообігу, як додаток до Наказу про облікову політику установи; затверджено систему внутрішньої звітності, що містить інформацію про доходи, та встановлено чітко визначену періодичність її складання та подання			Інформація про розрахунки за доходами спеціального фонду установи надається керівництву установи в повному обсязі лише за запитом керівника				Інформація про доходи на запит керівника установи готується тривалий час, оскільки відсутні система накопичення даних, аналіз показників та затверджені форми подання	
	10	9	8	7	6	5	4	3	2
3. Передбаченість заходів щодо недопущення фінансових порушень в процесі надання платних послуг та/або мінімізація їх наслідків	Рахунки виписуються тільки на ті послуги, на які затверджено калькуляцію, що оцінені бухгалтерією; ціни на статистичні видання, які є щорічними, переглядаються на кожен новий наклад; тарифи, преїскуранти на витратні матеріали реєструються в управлінні юстиції; постійні економічні навчання облікових працівників; договори на платні послуги перед підписанням керівником перевіряються юристом; регламентована подача управлінської звітності щодо доходів з відповідним аналізом показників			Недоліки не спостерігаються, однак є зауваження та побажання				Контроль виконання документів відсутній, моніторинг помилок та визначення причин їх виникнення не проводиться	
	10	9	8	7	6	5	4	3	2
4. Можливість внесення обґрунтованих пропозицій щодо покращення обліку доходів	Щоквартально заповнюється та надається головному розпоряднику коштів звіт системи внутрішнього контролю, де зазначаються недоліки існуючої системи внутрішнього контролю та рекомендації щодо їх усунення в розрізі проведених перевірок ділянок обліку (в тому числі обліку доходів)			Пропозиції щодо покращення бухгалтерського обліку доходів спеціального фонду на етапах організації надаються виконавцями такого обліку начальнику управління фінансового забезпечення за потребою				Спостерігається безініціативність облікових працівників щодо покращення обліку доходів, причиною якої є відсутність контролю за даною ділянкою обліку	
	10	9	8	7	6	5	4	3	2

## ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано розв'язання наукового завдання, яке полягає в удосконаленні теоретичних, методичних та організаційних засад обліку та контролю доходів бюджетних установ органів державної статистики України. Проведене наукове дослідження дозволило сформулювати низку висновків, що підтверджують розв'язання завдань відповідно до поставленої мети:

1. Дослідження розвитку бюджетних установ органів статистики України як суб'єктів господарювання дало підстави виділити основні етапи їх становлення та можливість стверджувати, що потреба в послугах таких установ існувала завжди. Появу доходів від реалізації послуг стороннім користувачам доцільно пов'язати зі створенням на базі територіальних управлінь статистики інформаційно-обчислювальних станцій, які, окрім інших, надавали платні послуги з автоматизованого ведення обліку в народному господарстві та отримували доходи. Такі госпрозрахункові надходження з часом стали доходами спеціального фонду бюджетних установ органів статистики, чому передували відповідні реформування у галузі статистики та соціології, політична та економічна ситуації в країні. Виникнення доходів мало свої передумови та наслідки.

2. У результаті дослідження теоретичної сутності поняття доходів бюджетних установ виявлено відсутність єдиного підходу до його тлумачення. З огляду на це, уточнено сутність «доходів бюджетних установ органів статистики» та запропоновано до їх складу відносити надходження грошових коштів до фондів установи в результаті здійснення нею основної діяльності та діяльності з надання послуг на платній основі. Запропоноване визначення враховує надходження загального фонду та підкреслює джерела формування спеціального фонду бюджетних установ органів статистики.

3. За результатами аналізу нормативної, наукової, довідкової, навчальної літератури встановлено відсутність єдиної класифікації надходжень бюджетної установи та класифікації доходів бюджетних установ. Існуючі класифікації доходів бюджетних установ не враховують ринкових вимог щодо економічності та низки практичних аспектів ведення обліку в бюджетних установах. Необхідність такого розподілу зумовлена потребами обліку, реформуванням бухгалтерського обліку на державному рівні та впорядкуванням аналітичного та управлінського обліку бюджетних установ органів статистики. Саме тому розроблено класифікації, що охоплюють необхідні ознаки, відповідають чинному законодавству, враховують економічну сутність визнання доходів бюджетних установ та мають за мету донести статистичний продукт органів статистики до користувачів у найбільш прийнятній для цього формі. Розроблені класифікації в подальшому також можуть бути використані при веденні управлінського обліку, складанні внутрішньої звітності.

4. Вивчення методики відображення інформації про доходи спеціального фонду бюджетних установ органів статистики на рахунках та у звітності дало змогу виявити, що існуючі фінансові та внутрішні звіти не повною мірою розкривають інформацію про доходи, наводячи повну інформацію про видатки, здійснені за рахунок надходжень спеціального фонду, а доходи наводять досить стисло, без



аналітичного розрізу їх складових. Отже методика бухгалтерського обліку доходів бюджетних установ органів статистики потребує деталізації, що, в свою чергу, вимагає аналітичності обліку доходів шляхом використання аналітичних рахунків другого та третього порядків до обраних видів доходів органів статистики. Також запропоновано вдосконалити форму фінансової звітності № 4 «Звіт про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги» розділивши її на складові та деталізувавши отримані доходи за групами. Це дозволить повною мірою розкрити інформацію про доходи бюджетної установи, а фінансову звітність зробіть більш доречною, зрозумілішою для сприйняття.

5. Обґрунтовано необхідність впровадження в бюджетних установах органів статистики управлінського обліку з метою одержання багатоаспектної інформації про стан доходів спеціального фонду та для прийняття рішень керівниками територіальних управлінь статистики. Для цього наведено завдання управлінського обліку доходів на кожному з етапів його організації. Визначено основні елементи системи управлінського обліку бюджетних установ органів статистики: нормативне регулювання, планування, формування управлінської звітності, прийняття управлінських рішень та наведено їх характеристику. Рекомендовано регламентувати такий облік в бюджетних установах органах статистики шляхом його нормативного запровадження окремим розділом Наказу про облікову політику бюджетної установи.

6. Система управлінського обліку бюджетної установи органу статистики повинна надавати керівництву установи інформацію про стан обліку доходів спеціального фонду. Вона має розкривати основні показники виконання плану платних послуг; виконання кошторису установи щодо формування спеціального фонду; напрями використання надходжень від реалізації платних послуг тощо. Ці питання має висвітлювати внутрішня управлінська звітність. У дисертації розроблено форми та наведено алгоритм автоматизованого їх формування за допомогою комп'ютерної програми «Парус-Бюджет» шляхом використання «генератора звітів».

7. Процес формування ціни на послуги, що надаються на платній основі бюджетними установами органів статистики, є невід'ємною частиною управлінського обліку бюджетних установ органів статистики. Він має низку характерних галузевих особливостей, що зумовлюють певні труднощі та відмінності від традиційного ціноутворення. У дисертації рекомендовано впровадити нормативне регулювання такого процесу шляхом внесення основних його положень у Положення про платні послуги установи. Уточнення алгоритму розрахунку вартості люд.-год. роботи економіста територіального управління статистики сприятиме вдосконаленню процесу формування ціни на платні послуги.

8. Розвиток та вдосконалення організаційної, методичної, інформаційно-обчислювальної систем бюджетних установ органів статистики протягом останніх років сприяли автоматизації ведення їх бухгалтерського обліку. Використання для цього програмного комплексу «Парус-Бюджет» розширює можливості облікових працівників при веденні обліку доходів спеціального фонду. Недоліком є відсутність необхідних знань та навичок облікового персоналу управлінь фінансового забезпечення по регіонах країни. Варіантом удосконалення та

використання повних можливостей програми є впровадження посади штатного програміста з навичками роботи в системі «Парус». Альтернативою є щорічне навчання облікових працівників.

9. На основі вивчення зарубіжного досвіду функціонування органів зовнішнього контролю за діяльністю бюджетних установ виявлено недосконалість існуючої в Україні системи зовнішнього контролю. Встановлено, що основними критеріями успішності та дієвості такої системи є незалежність та ефективність. Проведені дослідження дали можливість виділити основні складові системи зовнішнього контролю за діяльністю бюджетних установ органів статистики: рівень проведення контролю, його суб'єкти та об'єкти, напрямок здійснення. Найважливішим елементом в системі є об'єкт, який і визначає завдання такого виду контролю залежно від деталізації. Враховуючи недоліки зовнішнього контролю доходів, рекомендовано забезпечити його системність з точки зору охоплення всіх організаційних етапів обліку доходів.

10. У результаті критичного опрацювання теоретико-методичних засад існування внутрішнього контролю обґрунтовано необхідність впровадження служби (сектора) внутрішнього контролю бюджетних установ органів статистики. З метою нормативного, організаційного та методичного регулювання діяльності такої служби на рівні регіональних управлінь статистики запропоновано розроблення та прийняття Положення про сектор внутрішнього контролю та Методичних рекомендації щодо здійснення внутрішнього контролю доходів спеціального фонду. Також виявлено, що при створенні служби внутрішнього контролю повинні бути враховані такі аспекти: стратегічний, організаційний, методичний. З метою підвищення оперативності та ефективності функціонування системи внутрішнього контролю органів статистики розроблена організаційно-інформаційна модель проведення внутрішнього контролю доходів, деталізовано напрямки його здійснення та завдання.

11. На основі опрацювання результатів аудиту господарської діяльності бюджетних установ органів статистики виділено етапи такого контролю з деталізацією аудиторських процедур на кожному етапі аудиту. Практика аудиту свідчить про недоліки в його організаційно-методичній підготовці, наприклад, відсутність у звіті за результатами аудиту та у Програмі аудиту пункту, присвяченого системі внутрішнього контролю установи та аналізу його ефективності. Тому розроблено оцінку стану системи внутрішнього контролю доходів органів статистики із застосуванням таких критеріїв: організація системи внутрішнього контролю в установі; своєчасність надання керівництву установи інформації про розрахунки за доходами; наявність заходів щодо недопущення порушень та мінімізації їх наслідків; можливість внесення обґрунтованих пропозицій щодо покращення системи обліку і контролю доходів спеціального фонду.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДОСЛІДЖЕННЯ**

### **Статті у наукових фахових виданнях:**

1. Петрук О.М. Бухгалтерський облік доходів спеціального фонду бюджетних установ органів статистики / О.М. Петрук, Т.Я. Тищенко // Вісник ЖДТУ.

Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – № 3 (41). – С. 88–97 (0,84 д.а., особисто автору належить 0,4 д.а., запропоновано повну класифікацію доходів бюджетних установ органів статистики).

2. Тищенко Т.Я. Оренда як дохід органів статистики: порядок формування та використання / Т.Я. Тищенко // Прикладна статистика: проблеми теорії та практики : Зб. наук. пр. / Держ. ком. статистики України; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол. : І.І. Пилипенко (голов. ред.) та ін. – К. : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», – 2009. – Вип.5. – С. 289–298 (0,45 д.а.).

3. Тищенко Т.Я. Контроль та система контролюючих органів за діяльністю бюджетних установ: теорія, практика, іноземний досвід / Т.Я. Тищенко // Економіка: проблеми теорії та практики : Зб. наук. пр. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2009. – Вип. 255, В 9 т. – Т. IV. – С. 887-894 (0,44 д.а.).

4. Тищенко Т.Я. Особливості оподаткування доходів бюджетних установ органів статистики / Т.Я. Тищенко // Прикладна статистика: проблеми теорії та практики : Зб. наук. пр. / Держ. ком. статистики України. Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Ред. кол.: І.І. Пилипенко (голов. ред.) та ін. – К. : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2010. – Вип. 7. – С. 345–353 (0,46 д.а.).

5. Петрук О.М. Внутрішній контроль бюджетних установ /О.М. Петрук, Т.Я. Тищенко// Вісник Сумського національного аграрного університету: Наук.-метод. журнал. Серія : фінанси і кредит. – 2010. – № 2 (29). – С. 111–115 (0,44 д.а., особисто автору належить 0,23 д.а., обґрунтовано необхідність створення сектору внутрішнього контролю у бюджетній установі, запропоновано основні елементи Положення про сектор внутрішнього контролю).

6.Тищенко Т.Я. Ціноутворення бюджетних установ органів статистики: проблемні питання та галузеві особливості / Т.Я. Тищенко // Вісник Чернігівського державного технологічного університету : Збірник. – Чернігів : ЧДТУ, 2011. – № 2 (50). – С. 186–191 (0,45 д.а.).

7. Тищенко Т.Я. Використання програмного комплексу «Парус» для ведення обліку бюджетними установами органами статистики : функціональні можливості та недоліки / Т.Я. Тищенко // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит : Проблеми теорії, методології, організації : Зб. наук. пр. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011.– Вип. 2 (7). – С. 178–186 (0,46 д.а.).

#### **В інших виданнях:**

8. Тищенко Т.Я. Бухгалтерський облік органів статистики : від витоків до сьогодення / Т.Я. Тищенко // Прикладна статистика: проблеми теорії та практики : Зб. наук. пр. – К., 2008. – Вип.3. – С. 419–426 (0,43 д.а.).

9. Тищенко Т.Я. Бухгалтерський облік органів статистики: від витоків до сьогодення/ Т.Я. Тищенко // Система державної статистики в Україні: сучасний стан, проблеми, перспективи : Зб. тез VI Міжнар. наук.-практ. конф. з нагоди Дня працівників статистики. – К., 2008. – С. 125–127 (0,08 д.а.).

10. Тищенко Т.Я. Автоматизація обліку бюджетних установ органів статистики/ Т.Я. Тищенко // Наука і життя: сучасні тенденції, інтеграція у світову наукову думку : Матер. VII Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конференції 19–21 трав. 2011р. – С. 58–59 (0,14 д.а.).

11. Тищенко Т.Я. Бухгалтерський облік бюджетних установ органів статистики : сучасний стан та перспективи розвитку / Т.Я. Тищенко // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні : Теорія, методологія, організація : Тези доп. учасників ІХ міжнар. наук. конф. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2011. – С. 117–118 (0,14 д.а.).

12. Тищенко Т.Я. Проблеми запровадження аудиту бюджетних установ / Т.Я. Тищенко // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: Теорія, методологія, організація : Тези доп. учасників Х Міжнар. наук. конф. – К. : Бізнес Медіа Консалтинг, 2012. – С. 191–193 (0,11 д.а.).

13. Тищенко Т.Я. Проблемні питання управлінського обліку бюджетних установ органів статистики/ Т.Я. Тищенко // Аналіз та прогнозування трансформаційних процесів в економіці сучасного світу: проблеми та перспективи: тези Х Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 6-7 квіт. 2012 р.) : у 2 ч. – К. : Аналітичний центр «Нова економіка», 2012. – Ч. II. – С. 97–98 (0,15 д.а.).

### АНОТАЦІЯ

**Тищенко Т.Я. Облік та контроль доходів бюджетних установ органів статистики: теорія та методика. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національна академія статистики, обліку та аудиту, Київ, 2013.

У дисертації поглиблено теоретичні та вдосконалено методичні й організаційні аспекти бухгалтерського обліку і контролю доходів бюджетних установ органів статистики України. Проведено періодизацію розвитку, що дало змогу виявити закономірності виникнення доходів спеціального фонду, уточнити їх суть та розробити нову повну класифікацію. Вдосконалено методику відображення інформації про надходження від реалізації платних послуг на рахунках обліку та у фінансовій звітності бюджетних установ. Обґрунтовано необхідність запровадження в бюджетних установах органів статистики управлінського обліку з метою отримання багатовекторної інформації про стан доходів спеціального фонду. Для цього визначено основні елементи системи управлінського обліку, розроблено нові форми управлінської звітності з наведенням алгоритму їх формування з програмного комплексу «Парус-Бюджет» та запропоновано регламентувати такий облік шляхом його нормативного впровадження окремим розділом Наказу про облікову політику бюджетної установи органу статистики. Розроблено Положення про платні послуги територіального органу державної статистики, яке регулюватиме процес їх ціноутворення. Виділено основні елементи системи зовнішнього контролю за діяльністю бюджетних установ. Обґрунтовано необхідність запровадження сектора внутрішнього контролю органів статистики, розроблено Положення про сектор внутрішнього контролю та Методичні рекомендації щодо контролю доходів. Удосконалено методику аудиту бюджетних установ щодо оцінювання системи внутрішнього контролю доходів спеціального фонду.

**Ключові слова:** бюджетні установи, органи державної статистики, дохід, спеціальний фонд, платні послуги, нормативне регулювання, державний фінансовий контроль, управлінська звітність, аудит, внутрішній контроль.

## АННОТАЦИЯ

**Тищенко Т.Я. Учет и контроль доходов бюджетных учреждений органов статистики: теория и методика. – Рукопись.**

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Национальная академия статистики, учета и аудита, Киев, 2013.

В диссертации углублены теоретические и усовершенствованы методические и организационные аспекты бухгалтерского учета и контроля доходов бюджетных учреждений органов государственной статистики.

Обобщение исторического опыта существования бюджетных учреждений органов государственной статистики Украины на основе его периодизации позволило выделить основные причины возникновения доходов специального фонда, определить факторы, которые этому сопутствовали, и, как результат, проанализировать последствия таких процессов.

На основе проведенных исследований определена суть понятия доходов бюджетных учреждений органов статистики как поступление денежных средств в фонды учреждения в результате ведения основной деятельности и предоставления услуг на платной основе в соответствии с нормативными документами.

С целью информационного обеспечения потребностей пользователей обоснована необходимость усовершенствования классификации доходов для финансовой отчетности и управленческого учета. Разработанные классификации позволяют рационально сгруппировать доходы, полученные в результате предоставления платных услуг, что, в свою очередь, влияет на методику отображения информации о доходах в отчетности и дает возможность руководителям учреждения легче ориентироваться в принятии правильных решений.

Проанализировав теоретико-методические принципы учета доходов органов статистики, установлено, что в нынешних условиях методика учета требует усовершенствования. На базе теоретических исследований и практического заполнения финансовой отчетности о доходах предлагается усовершенствовать формы финансовой отчетности бюджетных учреждений путем замены дополнений к объясняющей записке на примечания к основным формам отчетности. Форму № 4 «Отчет о поступлении и использовании средств, полученных как плата за услуги» рекомендуется разделить на составляющие, в которых и детализировать полученные доходы по группам.

Учитывая особенности бюджетного процесса, информация о результатах предоставления платных услуг пользователям – доходах специального фонда органов статистики – может быть получена исключительно в конце бюджетного года, поэтому единственным правильным решением будет внедрение управленческого учета в процесс жизнедеятельности органов статистики с заполнением разработанных форм внутренней отчетности о доходах. Это позволит управленческому персоналу принимать свои решения на основе полной, оперативной информации о доходах. Более того, рекомендовано закрепить основные положения управленческого учета отдельным разделом Приказа об учетной

политике органа статистики. Предложен алгоритм формирования разработанных форм внутренней отчетности из программного комплекса «Парус-Бюджет», который основан на углубленной аналитике счетов доходов специального фонда. Это, в свою очередь, позволит расширить информационную базу управленческого учета.

Большое количество спорных вопросов формирования цены на платные услуги бюджетных учреждений органов статистики вызвало необходимость разработки Положения о платных услугах. Данный документ, на основе изученных отраслевых особенностей ценообразования органов статистики, конкретизирует основные принципы, правила и порядок определения цен на такие услуги, уточняет порядок расчета стоимости одного часа работы экономиста, что используется в процессе формирования цены.

Проанализировав теоретико-методологические принципы контроля в условиях функционирования бюджетных учреждений Украины, установлено, что в нынешних рыночных условиях идеология самого контроля требует усовершенствования. Опыт успешных зарубежных стран показывает, что только внедрение в национальную систему контроля таких факторов, как независимость органов контроля и эффективность их деятельности позволит иметь результат в будущем. В работе выделены основные элементы системы внешнего контроля за деятельностью бюджетных учреждений, дана характеристика и место каждого в системе.

Автором определена необходимость создания службы (сектора) внутреннего контроля областных управлений статистики по регионам страны. Работа такой службы должна быть четко регламентирована, чему способствует разработка Положения о подразделении внутреннего контроля органов статистики. Для усовершенствования методики внутреннего контроля доходов от реализации платных услуг предложены к использованию Методические рекомендации по внутреннему контролю доходов.

На основе анализа организационных, методических аспектов аудита финансово-хозяйственной деятельности бюджетных учреждений органов статистики рекомендовано больше внимания уделять оценке системы внутреннего контроля на предприятии. С этой целью была разработана система оценивания, с помощью которой можно определить состояния системы внутреннего контроля доходов органов статистики.

**Ключевые слова:** бюджетные учреждения, органы государственной статистики, доход, специальный фонд, платные услуги, нормативное регулирование, государственный финансовый контроль, управленческий учет, аудит, внутренний контроль.

## ANNOTATION

**Tishenko T.Y. Accounting and control of profits of budgetary establishments of organs of statistics: the theory and methodology. The manuscript.**

The dissertation for the Candidate of Economic Sciences Degree, specialty 08.00.09 - Accounting, Analysis and Auditing. – The National Academy of Statistics, Account and Auditing, Kyiv, 2013.

The theoretical aspects of the budgetary account are highlighted in the dissertation. The methodical and organizational aspects of the budgetary account and the control of profits of budgetary establishments of organs of statistics of Ukraine are improved.

The historical aspect of the functioning of budgetary establishments of organs of statistics, pre-conditions and consequences of appearance of profits of the special fund of such establishments are analyzed. The determination of the concept «profits of budgetary establishments of organs of statistics», its essence is specified in a theoretical aspect. The improved classification of profits should be used.

It is important to create the administrative account in budgetary establishments of organs of statistics with the aim of getting the information about the profits of the special fund. The main elements of the system of the external control of the activity of the budgetary establishments are introduced. The necessity of the introduction of the sector of the internal control of organs of statistics is mentioned in the dissertation.

**Key words:** budgetary establishments, organs of state statistics, the profit, the special fund, the requiring payment services, the normative adjusting, the state financial control, administrative accounting, audit, the internal control.

Підписано до друку 19.04.2013 р. Формат 60x90<sup>1</sup>/<sub>16</sub>.

Папір друкарський №1. Гарнітура Times.

Друк різнографічний. Тираж 100 прим. Зам. №101

Головне управління статистики у Житомирській області,  
10003, м. Житомир, вул. Я.Гамарника, 6а