

[Текст] : [зб. наук. пр.] / відп. ред. О. Є. Кузьмін. – Л. : Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2009. - 652 с. : іл. – (Вісник / Національний університет "Львівська політехніка" ; № 647). – С. 393-398.

10. Австрійська академія наук. Звіт про інтелектуальний капітал [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.interacademies.net/File.aspx?id=12660>

11. Давидюк Т.В. Методичні підходи до відображення людського капіталу у звітності зарубіжних компаній: досвід для України / Т.В. Давидюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/607/1/117.pdf>

12. Про затвердження форм державних статистичних спостережень зі статистики праці: наказ Державної служби статистики України від 07.08.2013 р. № 239 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

#### References

1. International Accounting Standard 38 "Intangible Assets", available at: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_050](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_050)

2. Regulation (Standard) of Accounting 8 "Intangible Assets": Order of Ministry of Finance of Ukraine from 18.10.1999, no. 242, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>

3. The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" edition from 14.10.2014, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

4. Andriessen, D. and Tissen, R. (2004), *Nevesomoye bogatstvo. Kak opredelit realnuyu stoimost vashey kompanii v budushem mire nematerialnykh aktivov* [Weightless wealth: How to find real value of your company in a future of intangibles assets], Translated by L.N. Kovachi, ZAO «Olimp Biznes», Moscow, Russia, 304 p.

5. Prosvirina, I.I. (2004), "Intellectual capital: a new view on intangible assets", *Finansovyy menedzhment*, no. 4, pp. 52-56.

6. Bruking, E. (2001), *Intellektualnyy kapital: Klyuch k uspekhu v novom tysyacheletii* [Intellectual capital: the key to success in the new millennium], Translated by L.N. Kovachi, St.-Peterburg, Russia, 288 p.

7. Armstrong, M. (2005), *Praktika upravleniya chelovecheskimi resursami* [The practice of human resource management], Translated by C. K. Mordovina, St.-Peterburg, Russia, 832 p.

8. Kolot, A.M. (2007) "Innovative labor and intellectual capital in the system of factors for the knowledge economy formation", *Ekonomichna teoria*, no. 2, pp. 3-13.

9. Kravchenko, S.I. and Kornieva, O.V., (2009), "Accounting and analytical support for the management of intellectual capital", *Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku* [Management and Entrepreneurship in Ukraine: stages of formation and development problems], collection of scientific papers, Bulletin of National University "Lviv Polytechnic", no. 647, pp. 393-398.

10. "Austrian Academy of Sciences. Report on intellectual capital", available at: <http://interacademies.net/File.aspx?id=12660>

11. Davyduik, T.V. "Methodological approaches for reflection the human capital in reporting of foreign companies: experience for Ukraine", available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/607/1/117.pdf>

12. "On Approval of forms for state statistical observations from Labor Statistics", Order of the State Statistics Service of Ukraine from 07.08.2013, no. 239, available at: <http://ukrstat.gov.ua/>

УДК 657.67

Кожушко О.В.,  
к.е.н., доцент кафедри контролю і аудиту  
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця

## ФАКТОРИ ВПЛИВУ НА СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ РЕВІЗІЇ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ НА УТРИМАННЯ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Kozhushko O.V.,  
cand.sc.(econ.), assistant professor of the department of control and auditing  
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

## FACTORS INFLUENCING ON THE STATE OF ORGANIZATION REVISION OF BUDGET PERFORMANCE FOR THE MAINTENANCE OF BUDGETARY INSTITUTIONS

**Постановка проблеми.** Протягом тривалого часу майже вся бюджетна система України перебувала в дуже скрутних умовах, спричинених, по перше, дефіцитом обсягу затверджених бюджетних асигнувань, по друге - відсутністю гарантій отримання коштів у затверджених обсягах. За таких умов у попередні роки помітно знизилась адміністративна дисципліна при розробці та затвердженні кошторисів доходів та видатків.

У сучасних умовах, коли Україна виходить за межі фінансової кризи, необхідність посилення державного фінансового контролю за витрачанням бюджетних коштів є необхідним, оскільки існування дефіциту бюджету як державного, так і місцевого все ще залишається проблемою.

Забезпечення ефективності державного фінансового контролю у бюджетних установах є пріоритетним завданням у даній економічній ситуації в країні, бо саме він спрямований на забезпечення ефективного та законного використання державними фінансовими ресурсами.

На сьогодні контроль у бюджетних установах у формі ревізії є найбільш розповсюдженим, який здійснюється Державною фінансовою інспекцією України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У вітчизняній науковій літературі питання організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи знайшли відображення в публікаціях таких вчених і практиків, як Л.В. Дікань, М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко, Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, В.Д. Понікаров, Б.Ф. Усач, І.Б. Стефанюк, В.А. Савченко, В.Г. Жила та ін.

Однак більшість науковців дають загальну характеристику організації ревізії, не акцентуючи особливої уваги на особливостях організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи. Проблема теоретичного обґрунтування та вивчення діючої практики організації ревізії виконання кошторису бюджетної установи є сьогодні особливо актуальною з огляду на те, що основою стабільності вітчизняної економіки є цільове використання бюджетних коштів.

**Постановка завдання.** Метою статті є обґрунтування та аналіз факторів впливу на стан організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи.

Для досягнення поставленої мети в необхідно вирішити наступні завдання:

- розкрити сутність поняття «ревізія»;
- визначити особливості організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи;
- виокремити фактори впливу на стан організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи;
- провести аналіз факторів впливу на стан організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На сьогодні контроль у бюджетних установах у формі ревізії є найбільш розповсюдженим.

Головною особливістю ревізії є її ретроспективний та реконструктивний характер, тобто вивчення подій та фактів, що відбулися раніше, та відтворення цих подій з метою виявлення ланцюгів взаємопов'язаних фактів.

Ще однією з особливостей ревізії є її чітко закріплений правовий статус (межі поширення, строки проведення, права та обов'язки посадових осіб, порядок формування та розгляду результатів ревізії), примусовий характер і на відміну від аудиту головною метою ревізії є виявлення правопорушень з подальшим покаранням винних осіб [9, с. 48].

Варто зазначити, що сутність поняття розкривається шляхом надання його визначення. Враховуючи це, слід зауважити, що хоча сьогодні науковці вважають ревізію складовою частиною економічного контролю, проте й досі існують розбіжності щодо визначення цього поняття. Аналіз наведених визначень поняття «ревізія» дозволяє зробити висновок, що існує декілька підходів до її визначення, які узагальнені у табл. 1.

Таблиця 1

Підходи щодо визначення поняття «ревізія»

Автор	Базова категорія чи поняття		
	Метод контролю	Форма контролю	Спосіб перевірки
Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» [8]		+	
Дікань Л.В. [2, с. 32]			+
Білуха М.Т., Дмитренко М.Г., Микитенко Т.В. [1, с.14]	+		
Бутинець Ф. Ф., Бондар В.П., Виговська Н.Г. [5, с. 22]	+		
Понікаров В.Д. [4, с. 45]		+	
Користін О., Клименко А. [6, с. 18]		+	
Усач Б.Ф. [10, с. 22]		+	
Жила В. Г. [3, с. 36]			+

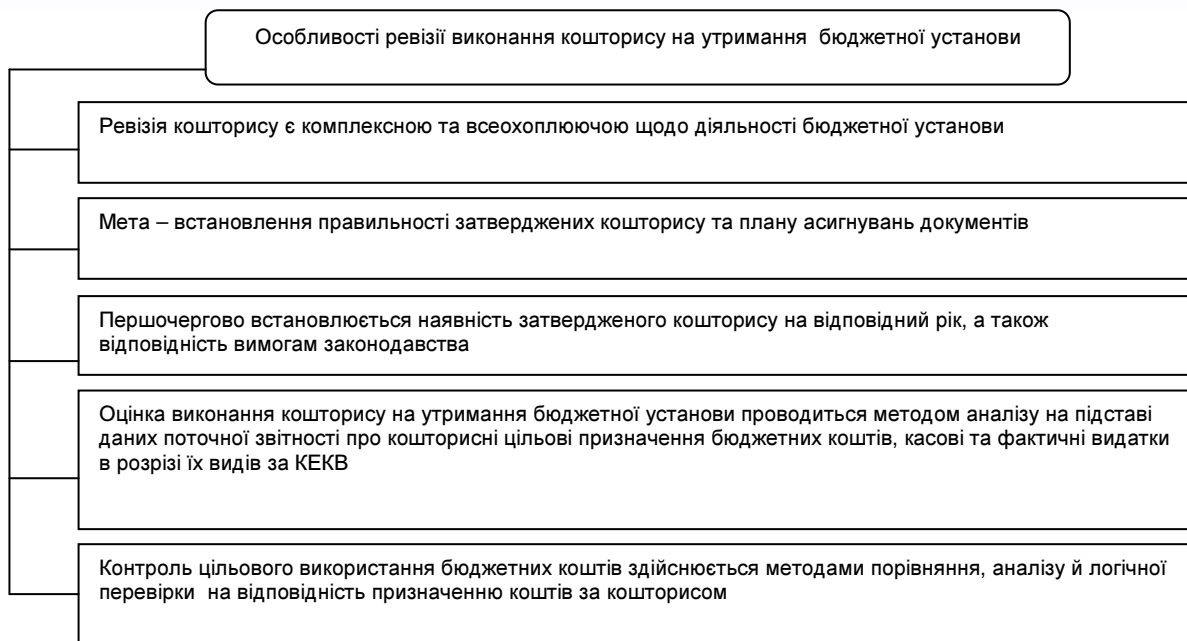
Джерело: узагальнено автором на основі [1; 2; 4- 6; 9; 10]

Узагальнюючи наведені вище визначення та підходи, на думку автора, ревізія - це форма контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства з метою перевірки правильності та законності здійснення своєї діяльності, виявлення порушень та встановлення винних осіб на основі використання даних обліку, звітності та інших джерел.

Таке тлумачення поняття «ревізії» відрізняється від існуючих врахуванням її особливостей та чітким визначенням мети її проведення.

Досліджуючи роботи провідних вчених в контрольно-ревізійній галузі [1; 4; 5; 9; 10], автором узагальнено особливості організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи,

які наведені на рис.1.



**Рис. 1. Особливості організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи**

*Джерело: узагальнено автором*

Окрім зазначених, на думку автора, до особливостей організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи слід віднести нормативно-правове та інформаційне забезпечення контролюючими органами при будь-яких обставинах дослідження бюджетної установи.

Після проведеного дослідження особливостей організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи, можна виділити наступні фактори впливу на її організацію, які наведені у табл. 2.

**Таблиця 2**

**Фактори впливу на стан організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи**

Сфери дослідження	Фактори впливу
1	2
1. Діяльність бюджетної установи	1.1. зміни, внесені до нормативно-правових актів, якими встановлюються додаткові регламенти, необхідні для здійснення певних господарських операцій; 1.2. зміни схем посадових окладів чи порядку розрахунку конкретних видів нарахувань заробітної плати; 1.3. зміни в організаційній структурі, внаслідок яких конкретні функції у фінансово-господарській діяльності виконуватимуться працівники яких не мають відповідного досвіду чи кваліфікації; 1.4. Створення відокремлених підрозділів; 1.5. Зміни у видах діяльності тощо
2. Система бухгалтерського обліку бюджетної установи	2.1. Зміни, внесені до нормативно-правових актів, якими змінюється порядок відображення в обліку тих чи інших операцій, віднесення до кодів економічної класифікації видатків; 2.2. відсутність положення про бухгалтерію, посадових інструкцій облікових працівників, правил документообігу, наказів керівника про надання права підпису конкретних документів посадовим особам; 2.3. суттєві зміни показників кошторису порівняно з попередніми роками (збільшення асигнувань на оплату праці, на придбання товарів, робіт і послуг, яке здійснюється відповідно до законодавства про державні закупівлі; на капітальні видатки тощо); 2.4. значне зростання дебіторської та/або кредиторської заборгованості; 2.5. наявність асигнувань за кодами програмної (функціональної) , економічної кваліфікації видатків, які не планувалися та не здійснювалися у попередньому році; 2.6. відсутність внутрішніх регламентів для системних та несистемних операцій тощо
3. Оцінка результатів попередньої ревізії	3.1. Виявлені систематичні порушення законодавства у сфері державних закупівель, склад тендерного комітету не змінився, не видано розпорядчого документа для усунення виявлених порушень; 3.2. Виявлено недостачу, однак матеріально відповідальна особа продовжує працювати на тій самій посаді, недостачу нею не відшкодовано, річна інвентаризація не проводилася; 3.3. Виявлено факти переплати заробітної плати внаслідок встановлення необґрунтовано завищених (порівняно з нормативно-правовими актами) надбавок чи доплат, однак система встановлення надбавок та доплат не змінилася тощо

продовження табл. 2

1	2
4.Визначення пов'язаних з бюджетною установою сторін	4.1. Укладення договорів з тими самими суб'єктами господарювання, які мають значну дебіторську заборгованість, або з суб'єктами господарювання, щодо яких аудитор має інформацію про завищення ними обсягів робіт, ціни товарів або послуг, розцінок чи тарифів; 4.2. укладення договорів з маловідомими суб'єктами господарювання, які нещодавно створені або предмет договору не є їх основною діяльністю; 4.3. укладення договорів з суб'єктами господарювання, які мають невідповідну репутацію тощо
5. Стан використання бюджетною установою інформаційних технологій	5.1. Застосування бюджетною установою неліцензійних (несертифікованих) програм або програм, непристосованих для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах; 5.2. невнесення змін до програм, якщо це було необхідно з огляду на внесені Держказначейством зміни до порядку ведення обліку; 5.3. відсутність розмежування доступу до ділянок обліку, доступ до комп'ютерної програми осіб, які не мають відповідних повноважень, внаслідок чого можливе внесення несанкціонованих змін тощо
6.Стан внутрішньо-господарського контролю бюджетної установи	6.1. Керівництвом бюджетної установи не встановлено правила здійснення внутрішньогосподарського контролю - немає наказів, розпоряджень тощо; 6.2. аналіз встановлених правил свідчить про їх формальність, неврахування специфіки діяльності бюджетної установи чи наявності ризиків, внаслідок чого важко попередити, виявити та виправити помилки, неможливо попередити та виявити факти обману, правила не забезпечують досягнення мети; 6.3. встановлені правила фактично не виконуються тощо

Джерело: узагальнено автором на підставі даних [1, с. 55; 5, с. 62; 4, с. 74; 9, с.46; 10, с. 23-51]

Автором запропоновано визначення впливу зазначених вище факторів за допомогою методу експертних оцінок.

При цьому група експертів оцінила по шкалі від 0 до 100 балів вплив тих чи інших факторів [8, с. 24].

Нуль присвоюється в тому випадку, якщо фактор, на думку експерта, не має суттєвого значення [8, с. 24].

100 балів присвоюється тому фактору, який має найбільш важливе вирішальне значення [8, с. 24].

Оцінка ступеня впливу факторів на діяльність бюджетної установи (матриця балів) наведена у табл. 3.

Таблиця 3

Оцінка ступеня впливу (матриця балів)

Фактори	Експерти										Середня оцінка	Зважений коефіцієнт
	E1	E2	E3	E4	E5	E6	E7	E8	E9	E10		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1												
1.1	100	90	80	100	90	80	100	100	90	80	91	0,05
1.2	90	100	80	90	90	100	100	90	80	100	92	0,05
1.3	90	80	100	100	70	90	90	80	100	90	89	0,05
1.4	60	70	50	70	80	70	70	80	60	70	68	0,04
1.5	70	60	50	50	70	70	60	50	60	50	59	0,03
												0,22
2												
2.1	90	100	100	80	90	90	80	100	90	80	90	0,05
2.2	100	80	90	100	100	100	90	100	100	90	95	0,05
2.3	80	70	90	90	70	80	80	70	90	70	79	0,04
2.4	60	50	70	70	60	80	60	60	50	50	61	0,03
2.5	70	80	80	80	70	90	90	90	80	90	81	0,04
2.6	60	70	60	60	80	60	70	70	50	60	64	0,04
												0,26
3												
3.1	90	100	100	80	90	90	80	90	100	100	92	0,05
3.2	80	90	90	80	100	80	80	80	90	80	85	0,05
3.3	100	100	90	100	100	80	90	100	100	90	95	0,05
												0,15
4												
4.1	90	80	100	90	90	100	80	90	100	100	92	0,05
4.2	60	50	60	40	70	60	70	40	50	60	56	0,03
4.3	70	80	80	70	90	80	90	60	80	90	79	0,04
												0,13

продовження табл. 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
5												
5.1	100	80	90	90	100	90	90	80	90	90	90	0,05
5.2	40	60	70	50	60	60	70	70	40	60	58	0,03
5.3	80	70	90	80	80	70	90	80	70	80	79	0,04
												0,13
6												
6.1	80	100	100	90	80	90	100	100	90	100	93	0,05
6.2	70	50	60	60	60	80	70	50	50	80	63	0,03
6.3	60	70	60	60	50	40	60	50	70	60	58	0,03
												0,12
Всього											1809	1,00

Джерело: авторська розробка

При обробці матеріалів колективної експертної оцінки відносно ваги факторів використовується метод рангової кореляції.

Матрицю балів (табл. 3) перетворюємо в матрицю рангів, для визначення середньої суми рангів та квадратів відхилень від середньої суми, що необхідно для визначення коефіцієнта конкордації табл. 4

Таблиця 4

Матриця рангів

№ з/п	Фактори	E1	E2	E3	E4	E5	E6	E7	E8	E9	E10	Сума рангів	Відхилення	Квадрат відхилення
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	1.1	2,5	6,5	13,5	2,5	7,5	13	2	3	8,5	80	139	17	289
2	1.2	7	3	13,5	7	7,5	2	2	7,5	13	2,5	65	-57	3249
3	1.3	7	10,5	3	2,5	17	6,5	7	12	3	7	75,5	-46,5	2162,25
4	1.4	20	16	22,5	16	12,5	18	18	12	17,5	16,5	169	47	2209
5	1.5	15,5	19,5	22,5	21,5	17	18	22	21	17,5	22,5	197	75	5625
6	2.1	7	3	3	12	7,5	6,5	13	3	8,5	12,5	76	-46	2116
7	2.2	2,5	10,5	8,5	2,5	2,5	2	7	3	3	7	48,5	-73,5	5402,25
8	2.3	11,5	16	8,5	7	17	13	13	16	8,5	16,5	127	5	25
9	2.4	20	22	16,5	16	21	13	22	18,5	20,5	22,5	192	70	4900
10	2.5	15,5	10,5	13,5	12	17	6,5	7	7,5	13	12,5	115	-7	49
11	2.6	20	16	19,5	19	12,5	21	18	16	20,5	19,5	182	60	3600
12	3.1	7	3	3	12	7,5	6,5	13	7,5	3	2,5	65	-57	3249
13	3.2	11,5	6,5	8,5	12	2,5	13	13	12	8,5	12,5	100	-22	484
14	3.3	2,5	3	8,5	2,5	2,5	13	7	3	3	7	52	-70	4900
15	4.1	7	10,5	3	7	7,5	2	13	7,5	3	2,5	63	-59	3481
16	4.2	20	22	19,5	23	17	21	18	23	20,5	19,5	203,5	81,5	6642,25
17	4.3	15,5	10,5	13,5	16	7,5	13	7	18,5	13	7	121,5	-0,5	0,25
18	5.1	2,5	10,5	8,5	7	2,5	6,5	7	12	8,5	7	72	-50	2500
19	5.2	23	19,5	16,5	21,5	21	21	18	16	23	19,5	199	77	5929
20	5.3	11,5	16	8,5	12	12,5	18	7	12	15,5	12,5	125,5	3,5	12,25
21	6.1	11,5	3	3	7	12,5	6,5	2	3	8,5	2,5	59,5	-62,5	3906,25
22	6.2	15,5	22	19,5	19	21	13	18	21	20,5	12,5	182	60	3600
23	6.3	20	16	19,5	19	23	23	22	21	15,5	19,5	198,5	76,5	5852,25
												2827,5	S=70182,75	
												122		

Джерело: авторська розробка

Коефіцієнт конкордації характеризує ступінь погодженості суджень експертів по всіх факторах та визначається за формулою 1 [9, с.41]:

$$W = \frac{12 \times S}{n^2(m^3 - m)} = \frac{12 \times 70182,75}{10^2(23^3 - 23)} = 0,7 \quad (1)$$

де, W - коефіцієнт конкордації, в межах 0 < W < 1;

S - сума квадратів відхилень;

n - кількість експертів;

m - кількість факторів.

Коефіцієнт конкордації дорівнює 0,7, що свідчить про достатню узгодженість думок експертів. Наступним кроком є визначення методом експертних оцінок ступеня вірогідності впливу факторів (табл. 5).

Таблиця 5

Матриця балів

Фактори	Зважений коефіцієнт (1)	Напрямок впливу	Експерти (вірогідність впливу)										Середня оцінка	Зважена середня
			E1	E2	E3	E4	E5	E6	E7	E8	E9	E10		
1	2	3	4	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1.1	0,05	-	90	100	100	90	90	100	100	100	100	90	96	4,83
1.2	0,05	-	100	90	90	90	100	100	90	90	100	100	95	4,83
1.3	0,05	-	60	50	50	60	70	60	60	50	70	50	58	2,85
1.4	0,04	-	30	40	40	50	50	40	30	30	40	50	40	1,50
1.5	0,03	-	20	10	20	20	10	10	20	20	10	20	16	0,52
													14,54	
2														
2.1	0,05	-	100	80	100	100	90	100	90	100	90	100	95	4,73
2.2	0,05	-	70	80	90	80	80	90	90	70	90	80	82	4,31
2.3	0,04	-	50	60	50	40	60	50	60	40	50	60	52	2,27
2.4	0,03	-	60	80	70	60	60	50	60	80	60	70	65	2,19
2.5	0,04	-	70	60	70	80	80	70	60	70	60	80	70	3,13
2.6	0,04	-	30	20	20	20	30	40	30	40	20	30	28	0,99
													17,62	
3														
3.1	0,05	-	70	80	90	70	70	80	80	70	90	80	78	3,97
3.2	0,05	-	90	100	80	90	90	80	80	80	100	80	87	4,09
3.3	0,05	-	100	90	100	100	100	90	100	90	90	100	96	5,04
													13,10	
4														
4.1	0,05	-	100	100	90	90	100	100	90	100	100	100	97	4,93
4.2	0,03	-	60	50	50	60	60	60	70	70	50	60	59	1,83
4.3	0,04	-	70	80	80	70	60	80	70	80	60	80	73	3,19
													9,95	
5														
5.1	0,05	-	80	70	90	90	80	80	70	80	90	70	80	3,98
5.2	0,03	-	30	40	50	30	40	50	30	50	50	40	41	1,31
5.3	0,04	-	60	70	50	50	60	70	70	60	60	70	62	2,71
													8,00	
6														
6.1	0,05	-	100	90	100	100	100	80	100	90	80	80	92	4,73
6.2	0,03	-	60	50	70	70	70	60	50	50	60	70	61	2,12
6.3	0,03	-	80	70	80	80	70	70	80	60	70	80	74	2,37
													9,23	
	1,00												1597	72,43

Джерело: авторська розробка

Аналогічно матрицю балів (табл. 5) перетворюємо в матрицю рангів табл. 6.

Таблиця 6

Матриця рангів

№ з/п	Фактори	E1	E2	E3	E4	E5	E6	E7	E8	E9	E10	Сума	Відхилення	Квадрат відхилення
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	1.1	6,5	2	2,5	6	6	2,5	2	2	2,5	5	37	-83	6889
2	1.2	3	5	7	6	2,5	2,5	5,5	5	2,5	2,5	41,5	-78,5	6162,25
3	1.3	16	18	18	16	12,5	16	16,5	18	11,5	19,5	162	42	1764
4	1.4	21	20,5	21	18,5	20	21,5	21	22	21	19,5	206	86	7396
5	1.5	23	23	22,5	20	23	23	23	23	23	23	226,5	106,5	11342,2
6	2.1	3	9	2,5	2	6	2,5	5,5	2	7	2,5	42	-78	6084
7	2.2	11,5	9	7	10	9	5,5	5,5	12,5	7	8	85	-35	1225
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
8	2.3	19	15,5	18	22,5	17	19	16,5	21	19	17,5	185	65	4225
9	2.4	16	9	14	16	17	19	16,5	8,5	13	14,5	143,5	23,5	552,25
10	2.5	11,5	15,5	14	10	9	13	16,5	12,5	13	8	123	3	9
11	2.6	21	22	22,5	22,5	22	21,5	21	40	22	22	236,5	116,5	13572,5
12	3.1	11,5	9	7	13	12,5	9	9	12,5	7	8	98,5	-21,5	462,25
13	3.2	6,5	2	11	6	6	9	9	8,5	2,5	8	68,5	-51,5	2652,25
14	3.3	3	5	2,5	2	2,5	5,5	2	5	7	2,5	37	-83	6889
15	4.1	3	2	7	6	2,5	2,5	5,5	2	2,5	2,5	35,5	-84,5	7140,25
16	4.2	16	18	18	16	17	16	12,5	12,5	19	17,5	162,5	42,5	1806,25
17	4.3	11,5	9	11	13	17	9	12,5	8,5	13	8	112,5	-7,5	56,25
18	5.1	8,5	13	7	6	9	9	12,5	8,5	7	14,5	95	-25	625
19	5.2	21	20,5	18	30	21	19	21	18	19	21	208,5	88,5	7832,25
20	5.3	16	13	18	18,5	17	13	12,5	15,5	13	14,5	151	31	961
21	6.1	3	5	2,5	2	2,5	9	2	5	10	8	49	-71	5041
22	6.2	16	18	14	13	12,5	16	19	18	13	14,5	154	34	1156
23	6.3	8,5	13	11	10	12,5	13	9	15,5	11,5	8	112	-8	64
												2772	S=93906,5	
												120		

Джерело: авторська розробка

З отриманих даних розраховуємо коефіцієнт конкордації (формула 2):

$$W = \frac{12 \times 93906,5}{10^2 \times (23^3 - 23)} = 0,9 \quad (2)$$

Коефіцієнт конкордації дорівнює 0,9, що свідчить про достатню узгодженість думок експертів.

Отже, розрахунок коефіцієнтів конкордації  $W_1=0,7$  та  $W_2=0,9$  свідчить про майже повну узгодженість думок експертів, тобто проведений експертний аналіз є основою для прийняття рішень, стосовно впливу факторів на діяльність бюджетної установи.

Узагальнюючи проведений аналіз впливу виявлених внутрішніх та зовнішніх факторів, розрахунок ступені та вирогідності впливу цих факторів на діяльність бюджетної установи, побудуємо матрицю впливу (табл. 6).

Таблиця 6

Матриця впливу факторів на стан організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи

Вплив факторів	Фактори					
	Діяльність бюджетної установи	Система бухгалтерського обліку	Результати попередньої ревізії	Пов'язані з бюджетною установою сторони	Використання інформаційних технологій	Внутрішньо-господарський контроль
Високий	+	+				
Середній			+	+		
Низький					+	+

Джерело: авторська розробка

Найбільший впливовими на діяльність бюджетної установи є фактори ризику у сфері діяльності бюджетної установи та системі бухгалтерського обліку, їх негативний вплив може істотно зашкодити.

Значний негативний вплив факторів у сфері попередніх контрольних заходів та стану внутрішньогосподарського контролю та пов'язаних з бюджетною установою сторін.

Фактори у сфері стану використання бюджетною установою інформаційних технологій мають зовсім незначний вплив на її діяльність.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, автором виявлено фактори впливу на стан організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи та за допомогою методу експертних оцінок розраховано вплив кожного фактору.

В подальшому особливу увагу слід приділити розробці рекомендацій по удосконаленню організації ревізії виконання кошторису на утримання бюджетної установи.

#### Література

1. Білуха М.Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підручник, вид. друге перероб. і доп. / М.Т. Білуха, М.Г. Дмитренко, Т.В. Микитенко ; за ред. засл. діяча науки і тех. України, д. е. н., проф. М.Т. Білухи. – К. : Українська академія оригінальних ідей. – 2006. – 888 с.
2. Дікань Л.В. Фінансовий контроль: теорія та методологія: монографія / Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2009. – 96 с.
3. Жила В.Г. Ревізія та аудит / В.Г. Жила. – К. : МАУП, 1998. – 165 с.
4. Контроль і ревізія підприємств: навч. посіб. / [В.А. Лушкін, В.Д. Понікаров, І.В. Ялдин, А.Є. Ачкасов]. – Житомир. – 2000. – 368 с.
5. Контроль і ревізія: підручник для студ. вищих навч. закладів спеціальності «Облік і аудит» / [Ф.Ф. Бутинець, В.П. Бондар, Н.Г. Виговська, Н.І. Петренко]; за редакцією проф. Бутиця Ф.Ф.; 4-е., вид. доп і перероб. – Ж. : ПП «Рута», 2006. – 560 с.
6. Користін О. Ревізія як форма фінансового контролю / О. Користін, А. Кліменко // Право України. – 2007. – № 2. – с. 62–65.
7. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 16.10.2012 р. № 5463–VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Саати Т. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Т. Саати ; пер. с англ. Р. Г. Вачнадзе. – М. : Радио и связь, 1993. – 278 с.
9. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку: монографія / [Л.В. Дікань, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгіна, Н.М. Шульга, Т.В. Мултанівська, Т.С. Воїнова]; за заг. ред. к.е.н., проф. Дікань Л.В. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2010. – 96 с.
10. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підручник / Б.Ф. Усач. – К. : Знання, 2007. – 263 с. С. 32–51.

#### References

1. Bilukha, M.T., Dmytrenko, M.H. and Mykytenko, T.V. (2006), *Finansovyi kontrol: teoriia, reviziia, audyt* [Financial control: theory, revision, audit], textbook, revised and enlarged 2<sup>nd</sup> edition, *Ukrainska akademiia oryhinalnykh idei*, Kyiv, Ukraine, 888 p.
2. Dikan, L.V., Holub, Yu.O. and Syniuhina, N.V. (2009), *Finansovyi kontrol: teoriia ta metodolohiia* [Financial control: theory and methodology], monograph, published by Kharkiv National University of Economics, Kharkiv, Ukraine, 96 p.
3. Zhyla, V.H. (1998), *Reviziia ta audyt* [Revision and Audit], MAUP, Kyiv, Ukraine, 165 p.
4. Lushkin, V.A., Ponikarov, V.D., Yaldin, I.V. and Achkasov, A.Ye. (2000), *Kontrol i reviziia pidpriemstv* [Control and audit of enterprises], tutorial, Zhytomyr, Ukraine, 368 p.
5. Butynets, F.F., Bondar, V.P., Vyhovska, N.H. and Petrenko, N.I. (2006), *Kontrol i reviziia* [Control and revision], textbook for students of Higher Educational Institutions, specialty “Accounting and Auditing”, revised and enlarged 4<sup>th</sup> edition, PP “Ruta”, Zhytomyr, Ukraine, 560 p.
6. Korystin, O. and Klimenko, A. (2007), “Revision as a form of financial control”, *Pravo Ukrainy*, no. 2, pp. 62–65.
7. “On Basic Principles of State Financial Control in Ukraine”, the Law of Ukraine from 16.10.2012, no. 5463–VI, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Saaty, T. (1993), *Prinyatie resheniy. Metod analiza ierarkhiy* [Making decisions. Method of hierarchy analysis], Translated by R. H. Vachnadze, *Radio i svyaz*, Moscow, Russia, 278 p.
9. Dikan, L.V., Holub, Yu.O., Syniuhina, N.V., Shulha, N.M., Multanivska, T.V. and Voinova, T.S. (2010), *Systema finansovoho kontroliu v Ukraini: suchasnyi stan orhanizatsii ta perspektyvy rozvytku* [The system of financial control in Ukraine: current state of organization and perspectives of development], monograph, Kharkiv National University of Economics, Kharkiv, Ukraine, 96 p.
10. Usach, B.F. (2007), *Kontrol i reviziia* [Control and revision], textbook, *Znannia*, Kyiv, Ukraine, 263 p., pp. 32–51.