

**Прикарпатський національний університет імені
Василя Стефаника**

Економічний факультет

Кафедра обліку і оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

на тему:

“ОБЛІКОВО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ”

Виконала: студентка 2-го курсу
групи ОО(з)-М2
спеціальності 071 “Облік і оподаткування”
Ткачук Оксана Перівна
Керівник: к.е.н., доцент Савків У.С.
Рецензент: к.е.н., доцент Гречаник Н.Ю.
Рецензент: Несторук І. М.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ I Теоретичні аспекти обліково-методичного забезпечення діяльності бюджетної установи	
1.1. Особливості діяльності бюджетних установ і суть її обліково-методичного забезпечення.....	7
1.2. Особливості формування облікової політики бюджетних установ.....	18
1.3. Нормативно-правове регулювання обліково-методичного забезпечення діяльності бюджетних установ.....	27
Висновки до розділу I	33
РОЗДІЛ II Організаційно-методичні аспекти облікового забезпечення діяльності бюджетної установи	
2.1. Організація облікового забезпечення діяльності бюджетної установи.....	35
2.2. Методика облікового забезпечення діяльності бюджетної установи.....	44
2.3. Удосконалення облікового забезпечення діяльності бюджетної установи.....	50
Висновки до розділу II	58
РОЗДІЛ III Контроль в системі управління діяльністю бюджетної установи	
3.1. Сутність та значення контролю у діяльності бюджетної установи.....	59
3.2. Внутрігосподарський контроль діяльності бюджетної установи.....	64
3.3. Аудит фінансово-господарської діяльності бюджетної установи.....	69
Висновки до розділу III	75
ВИСНОВКИ	78
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	82
ДОДАТКИ	89

ВСТУП

Актуальність теми. Бюджетна сфера в сучасній економічній системі є тим сектором національного господарювання, що вимагає безперервного контролю щодо ефективності управління бюджетними коштами. Бюджетні установи здійснюють свою діяльність не для отримання прибутку, а досягнення показників, визначених планами та кошторисами, виконання завдань і функцій, передбачених їхніми статутами або програмами фінансування. Ці установи фінансуються та утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.

Сьогодні бюджетні установи уповноважені здійснювати державну діяльність, таку як надання платних послуг, здача в оренду державного майна, продаж основних засобів та інших матеріалів, не потрібних установі, а також проведення досліджень за господарськими договорами, що може приносити додатковий дохід у вигляді спеціальних коштів.

Бюджетні установи чітко планують свої видатки в спеціальному документі, який називається кошторис, що складається кожною бюджетною установою і зводиться до зведеного кошторису розпорядників бюджетних коштів вищого рівня. Зведені кошториси подаються до Міністерства фінансів кожним головним розпорядником бюджетних коштів і включаються до видатків державного бюджету в бюджеті на наступний рік.

Оскільки в діяльності бюджетних установ використовуються як бюджетні, так і власні кошти, організація та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах має свої особливості. Це означає, що необхідно постійно вести облік та здійснювати контроль за отриманими асигнуваннями, власними надходженнями та їх використанням відповідно до вимог Закону про бюджет, інструкцій Державного казначейства та затвердженого кошторису на фінансування діяльності установи.

Наразі бюджетні установи відкривають рахунки в органах Державного казначейства, які здійснюють касове обслуговування бюджетних установ та управління їхніми видатками.

Однак динамічні зміни в економіці та адаптація державного сектору⁴ до міжнародних стандартів вимагають перегляду організації бухгалтерського обліку. З адаптацією державного сектору до міжнародних стандартів виникає низка невирішених питань, пов'язаних з веденням бухгалтерського обліку та управлінням ним. Вітчизняні бюджетні установи потребують відкритої та прозорої інформації з фінансових, економічних та ділових питань. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі вимагає формування єдиної нормативно-правової бази.

Обліково-методичне забезпечення бюджетної установи є важливим елементом фінансового управління та забезпечує правильний і систематичний облік фінансових операцій та ресурсів, а також дотримання фінансових стандартів і нормативів.

Обліково-методичне забезпечення бюджетної установи має за мету забезпечити точний, надійний та відповідний законодавству облік фінансових ресурсів та діяльності установи в цілому. Ця система допомагає покращити фінансовий контроль, ефективність та прозорість фінансової діяльності бюджетної установи.

Питання щодо особливостей та проблем організації ведення обліку і діяльності бюджетних установ висвітлювали у своїх працях такі економісти. Зокрема часто ці питання зустрічаються у працях П. Й. Атамаса, Т. В. Барановської, Ф. Ф. Бутинця, Т. М. Безродної, Р. Т. Джоги, М. Г. Михайлова, А. А. Пилипенка, та ін. Однак на сходні ще не вирішені окремі аспекти обліку через недосконалість нормативного забезпечення бюджетних установ, що останнім часом постійно перебуває на стадії реформування.

Мета і завдання. Метою виконання дослідження є вивчення основних аспектів обліково-методичного забезпечення діяльності бюджетних установ в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення зазначеної мети при виконанні роботи вирішені такі завдання:

- визначено економічний зміст бюджетної установи;
- досліджено теоретичні основи обліку в бюджетних установах;

- розглянуто нормативно-правове регулювання діяльності бюджетної установи;
- розкрито організацію облікового забезпечення діяльності бюджетних установ;
- досліджено методику облікового забезпечення діяльності бюджетної установи;
- визначено напрямки удосконалення облікового забезпечення діяльності бюджетних установ;
- вивчено та запропоновано напрями удосконалення контролю у системі управління діяльністю бюджетних установ.

Об’єктом дослідження є процес обліково-методичного забезпечення фінансово-господарської діяльності бюджетної установи.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів обліку та контролю діяльності бюджетної установи.

Методи дослідження. З метою досягнення достовірності висновків і результатів дослідження застосовано такі методи: системний підхід – визначено суть понять «доходи бюджетної установи», «витрати бюджетної установи»; аналіз – для дослідження складових обліково-методичного забезпечення; синтез – розкрито досліджувані питання, виходячи з цілісності предмета; спостереження – систематично вивчено методику обліку досліджуваної установи, досліджено документи і реєстри обліку за формою і змістом; табличний – наочно відображено досліджену інформацію.

Інформаційною базою дослідження є чинні законодавчі та нормативні акти з питань обліково-методичне забезпечення діяльності бюджетних установ, праці вітчизняних вчених з проблем обліку та методичні матеріали.

Практичне значення одержаних результатів. Основні результати дослідження спрямовані на вивчення організації та методики обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та надання рекомендацій щодо їх вдосконалення.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається з вступу, трьох розділів, висновків і пропозицій, списку використаної літератури,

додатків. Основний зміст викладено на 109 сторінках друкованого тексту.⁶
Робота містить 2 таблиці, 19 рисунків, 9 додатків. Список використаних
джерел налічує 76 найменувань.

РОЗДІЛ І ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

1.1. Особливості діяльності бюджетних установ і суть її обліково-методичного забезпечення

В Україні організації та установи, які повністю або частково фінансуються з місцевих та державного бюджетів, становлять вагомую частку в економічній системі. Вони мають різну спрямованість і формують новий сектор економіки України. Для отримання достовірної інформації про їхні операції прийнято окремі принципи бухгалтерського обліку, розроблено та впроваджено спеціальний план рахунків. Національне казначейство України регулює бухгалтерський облік бюджетних установ в частині організації рахунків та підготовки звітної інформації.

Закон про бюджет визначає бюджетні установи як організації та установи, що повністю утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів. Належність організації до бюджетної установи залежить від її статусу, установчих документів та належного фінансування [1].

Бюджетна установа – це організація або установа, яка фінансується з державного бюджету або інших бюджетів (наприклад, місцевого бюджету) і виконує певні функції та завдання, спрямовані на задоволення потреб суспільства чи держави. Цей орган повинен повністю утримуватися за рахунок коштів місцевого або державного бюджету.

Бюджетні асигнування виділяються для того, щоб бюджетні установи могли виконувати свої статутні завдання. Під асигнуваннями розуміють кошти з бюджету, які отримані розпорядником бюджетних коштів для здійснення платежів на конкретні цілі в процесі виконання бюджету. Зокрема, останнє включає в себе утримання організації для виконання нею своїх функцій.

До бюджетних установ належать такі організації, як заклади фізичної культури і спорту, культури та охорони здоров'я.

Варто зазначити, що серед науковців немає єдиного тлумачення

бюджетних установ. Зазвичай під ними розуміють державні органи, тобто організації, створені відповідно до закону про бюджет для виконання адміністративних, фінансових та інших функцій, що мають важливе значення для громади та держави в цілому [2].

Метою їхньої діяльності є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг, які мають задовольняти соціальні, культурні та інші потреби суспільства. До загальних ознак, що характеризують лише бюджетні органи, належать такі:

- правосуб'єктність - кожна бюджетна установа є юридичною особою публічного права;
- державна власність на бюджетні установи;
- бюджетні установи фінансуються з бюджету через кошторис;
- займаються невиробничою діяльністю;
- кінцевим результатом господарської діяльності не є прибутковість.

Для того, щоб бути класифікованою як бюджетна установа, вона повинна відповідати наступним умовам:

- 1) бути створеною місцевим або державним органом влади;
- 2) функціонувати за рахунок бюджету.

Іншими словами, приватні освітні та навчальні структури, які не створені та не фінансуються державним органом, не є бюджетними організаціями.

Бюджетні організації є різновидом неприбуткових організацій, їх основною метою не є отримання прибутку [2, с. 4].

Вони засновані для надання освітніх, культурних, наукових та інших послуг суспільству/населенню. Її статут (положення) про діяльність затверджується уповноваженим органом (найчастіше засновником) і вона визнається юридичною особою з дня реєстрації статуту [3, с. 9].

При цьому бюджетні установи мають право здійснювати господарську діяльність у таких сферах:

- надання платних послуг;
- здача в оренду державного майна;

– реалізація матеріалів та основних засобів, не потрібних установі,⁹
тощо;

– наукові дослідження на основі господарських договорів можуть отримувати додаткові спеціальні кошти.

У бюджетних установах бухгалтерський облік є системою управління бюджетними та позабюджетними коштами. Його основними об'єктами є доходи, видатки та результати виконання кошторису. Тому система бухгалтерського обліку в бюджетних установах називається бухгалтерським обліком доходів бюджету (табл. 1.1) та бухгалтерським обліком видатків бюджету (табл. 1.2).

Доходи бюджетних установ можна поділити за джерелами їх формування наступним чином:

– доходи загального фонду. До них відносяться бюджетні асигнування з місцевого та державного бюджетів;

– доходи спеціальних рахунків. Доходи спеціального фонду формуються за рахунок власних надходжень, отриманих на виконання окремих доручень тощо, а також за рахунок коштів, що надходять у вигляді дотацій з інших рівнів бюджету.

Формування таких доходів у вигляді бюджетних асигнувань та отримання позабюджетних власних коштів для фінансування видатків пов'язане з нестачею власних обігових коштів у розпорядників бюджетних коштів.

Особливої різниці у судженнях щодо визначення доходів у бюджетних установах немає, і всі автори пов'язують з доходами надходження бюджетних коштів (табл.1.1).

Видатки бюджетних установ – це кошти бюджетних установ на надання нематеріальних послуг, що економічно відрізняється від видатків підприємств.

Підсумовуючи розглянуті визначення, видатки бюджетної установи – це фіксована сума коштів, яку бюджетна установа витрачає на свою діяльність, не порушуючи бюджетних обмежень (табл.1.2).

Таблиця 1.1

Визначення сутності доходів бюджетної установи

№	Автор	Визначення доходи бюджетних установ.
1	МСБОДС 9	Валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників.
2	С.В. Свірко	Надходження грошових коштів, що отримані установами із державних коштів для виконання кошторису.
3	В.І. Лемішовський	Кошти надані безповоротно для установ із державного або місцевих бюджетів.
4	С.О. Левицька	Отримані асигнування із державного/місцевого бюджету, які бюджетними організаціями генеруються.

Видатки – це також платіж від держави, який не підлягає поверненню (тобто не є фінансовим зобов'язанням або вимогою).

Видатки можна поділити на такі категорії:

- відшкодовувані – коли відбувається обмін на товари або послуги;
- безповоротні – коли є підстава для отримання бюджетного результату.

Видатки також поділяються на загальні та спеціальні рахунки.

Бюджетні установи зобов'язані мати чіткий план витрат у вигляді письмового кошторису, який контролюється і регулюється правилами.

Кошторис готується бюджетним органом, а індивідуальні кошториси кожної організації зводяться в консолідований кошторис головним розпорядником. Зведений кошторис подається до Міністерства фінансів, і його суми включаються до видатків державного бюджету на наступний рік. Іншими словами, державний бюджет України складається зі складових, які є кошторисами кожного розпорядника бюджетних коштів [4, с. 12].

Доходи та видатки є самостійними об'єктами бухгалтерського обліку

бюджетних установ, але в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ ¹¹ доходи та видатки розглядаються у взаємозв'язку.

У системі бухгалтерського обліку бюджетного органу вони розглядаються у взаємозв'язку один з одним. Взаємозв'язок між ними є причинно-наслідковим.

Правильність обліку доходів і видатків бюджету забезпечується єдністю системи бюджетного обліку. Система бюджетного обліку базується на бюджетній класифікації.

Таблиця 1.2

Визначення суті видатків бюджетної установи

№	Автор	Визначення доходи бюджетних установ.
1	Бюджетний кодекс	Кошти, що спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум.
2	В. Т. Александров	Показник фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, що визначає результати виконання кошторису доходів і видатків, дає можливість для його аналізу з метою визначення внутрішніх резервів.
3	П.Й. Атамас	Сума коштів, витрачених бюджетними установами в результаті господарської діяльності в межах сум, визначених кошторисом.
4	Р.Т. Джога	Державні платежі, що не підлягають поверненню, але не створюють і не компенсують фінансові вимоги.
5	О.О. Лондаренко	Централізовані видатками за рахунок коштів відповідного бюджету, що виступають прямими цільовими витратами держави, які забезпечують безперебійне функціонування установи і відображають економічні відносини з приводу розподілу і перерозподілу частки національного доходу.

Вимога щодо використання єдиної класифікації доходів та видатків закріплена в Законі про бюджет [3].

Бюджетна класифікація – це окрема класифікація доходів і видатків. Бюджетна класифікація має такі складові:

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

Класифікація доходів поділяється на групи, підгрупи, статті та підстатті. Усі доходи поділяються на податкові, неподаткові, доходи від операцій з капіталом та безоплатні перерахування (трансферти).

Доходи бюджету формуються переважно за рахунок податків з фізичних та юридичних осіб, платежів за використання природних ресурсів та юридичних осіб, доходів від операцій з капіталом та безоплатних перерахувань (трансфертів). Доходи від приватизації державного майна, ліцензійні платежі, податкові пільги, податок

Доходи від приватизації державного майна, плата за ліцензії на виробництво та реалізацію алкогольних напоїв, доходи від проведення лотерей ліцензійні збори за виробництво та реалізацію алкогольних напоїв, доходи від лотерей, доходи від продажу державних облігацій, запозичення з внутрішніх та зовнішніх джерел запозичення тощо.

Бюджетна класифікація класифікує видатки наступним чином:

- за функціями (за основними розділами та підрозділами бюджету);
- за галузевою структурою (наприклад, освіта, наука, культура, мистецтво, охорона здоров'я);
- за економічними характеристиками (за групами, підгрупами, статтями та підстаттями);
- за бюджетними програмами.

Коди економічної класифікації видатків бюджету використовуються

при складанні кошторису розпорядника бюджетних коштів та видаткової частини звіту про виконання бюджету. 13

Коди економічної класифікації видатків бюджету використовуються для складання видаткової частини кошторису бюджетної установи, розпису бюджету та плану асигнувань бюджету.

Коди економічної класифікації видатків бюджету застосовуються при складанні видаткової частини кошторисів бюджетних установ, розпису бюджету та планів асигнувань бюджету залежно від виду видатків: поточні видатки, капітальні видатки, нерозподілені видатки та видатки за вирахуванням повернення кредитів до бюджету.

Економічна класифікація забезпечує чіткий поділ видатків за економічними (наприклад, нарахування, всі види економічної діяльності, виплати населенню тощо). Така класифікація дає можливість визначити захищені статті бюджету та забезпечує єдиний підхід до планування та обліку видатків за бюджетами. Вона забезпечує єдиний підхід до планування та обліку видатків розпорядниками бюджетних коштів. Економічна класифікація видатків має велике значення для бухгалтерів.

Аналітичний облік фактичних видатків бюджетних установ організовується за їх кодами. Таким чином, ця класифікація дає змогу однаково розраховувати доходи та видатки бюджету, складати звіти про виконання бюджетів, здійснювати моніторинг та аналіз доходів і видатків кожного бюджету, а також кодувати бюджетні показники в автоматизованих процесах.

Також можна буде кодувати бюджетні показники в автоматизованих процесах. При цьому всі показники є фінансовими планами, які є обов'язковими для виконання на всіх рівнях управління. Також є можливість виокремлення захищених статей бюджету, що забезпечує єдиний підхід до всіх одержувачів щодо виконання бюджету, передбачають єдиний підхід до виконання бюджету.

Виконання кошторису, як основного фінансового планового документа бюджетної установи, формує систему її фінансово-господарської діяльності

(рис. 1.1).

Форма кошторису затверджується Мінфіном (Додаток А).



Рис. 1.1. Спрощена схема фінансово-господарської діяльності бюджетної установи.

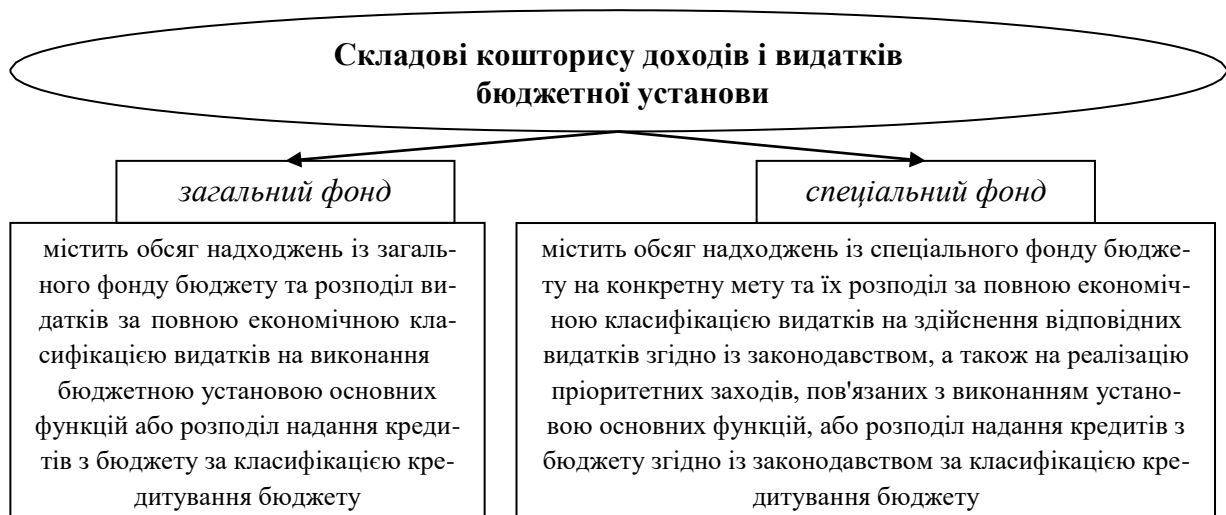


Рис. 1.2. Складові кошторису доходів і видатків

Структура кошторису бюджетної установи включає дві складові (рис. 1.2):

1. Загальний фонд – формують надходження із загального фонду бюджету і включає розподіл видатків для виконання функцій бюджетної установи;

2. Спеціальний фонд – формують доходи зі спеціального фонду для видатків спеціального призначення, а також кошти із даного фонду

спрямовують на забезпечення виконання завдань, які покладені на бюджетну установу [13].

Бюджетні установи мають певні особливості у веденні бухгалтерського обліку, оскільки вони фінансуються з бюджету та власних ресурсів. Їх природа формування означає, що вони повинні вести певний облік і водночас контролювати достовірність отриманих асигнувань, власних надходжень та їх використання відповідно до законодавства, не порушуючи затвердженого кошторису. Бюджетна установа відкриває рахунок в органах Державного казначейства, а Державне казначейство здійснює її касове обслуговування та контроль за використанням коштів [5, с. 5].

Використання власних коштів реалізується із урахуванням чинних вимог Бюджетного Кодексу (рис. 1.3).

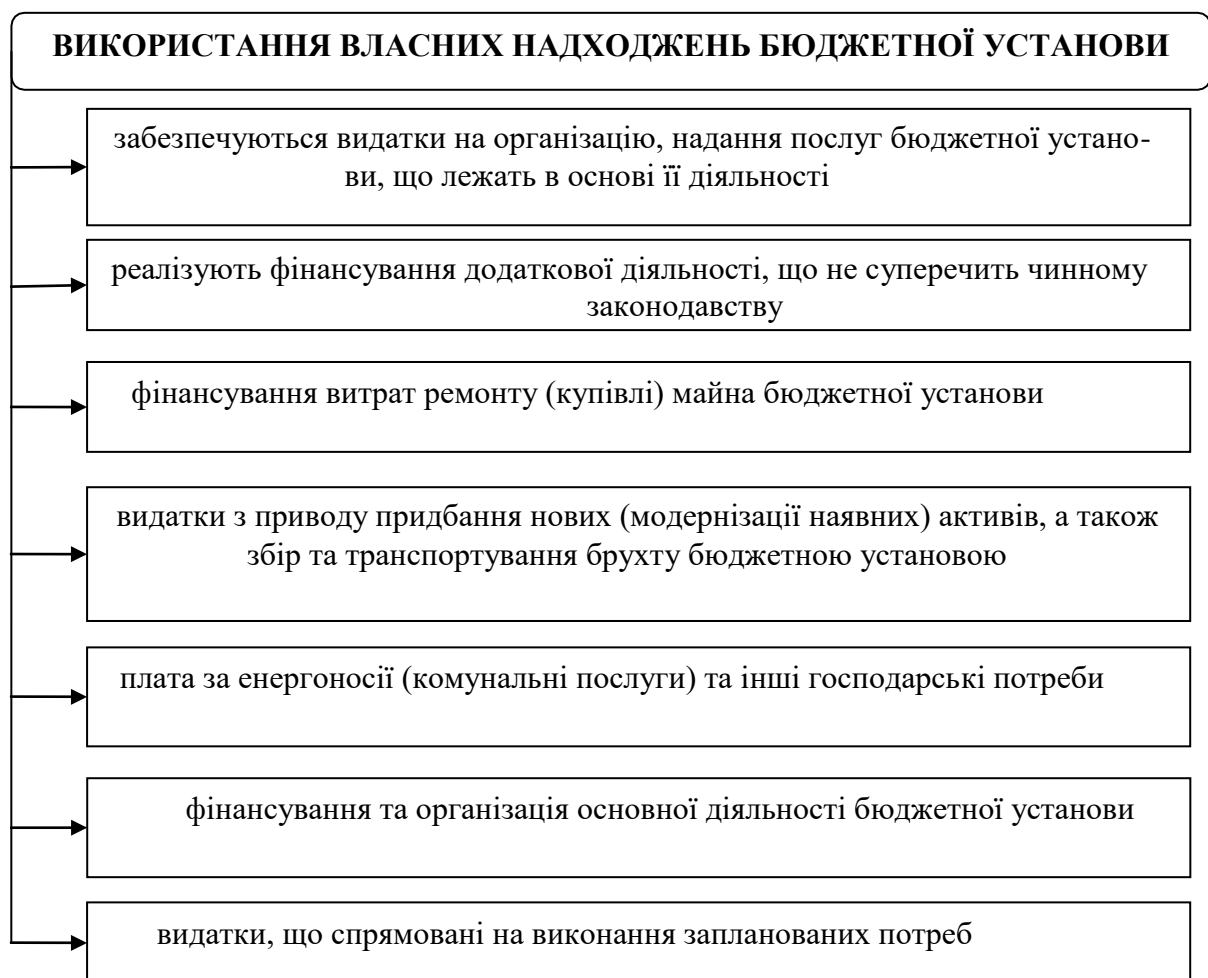


Рис. 1.3. Напрями використання коштів власних надходжень бюджетних установ.

Застосування обліково-методичного забезпечення бюджетних установ характеризується особливою організацією та методологією. Міністерство

16
фінансів визначає єдині вимоги до формування основних бюджетних фондів у розрізі їх розпорядників.

З появою нових інструментів розвитку інформаційних технологій виникли нові проблеми в бухгалтерському обліку бюджетних установ.

Зокрема, слід виокремити наступні:

- необхідність розробки нових форм документації для обліково-аналітичного забезпечення;
- використання нових, більш досконалих програмних комплексів;
- потреба у підвищенні кваліфікації персоналу.

Основними рушійними силами управління в органах бюджетного контролю є бухгалтерський облік та аналітичне забезпечення його діяльності [6, с. 39].

Багато науковців, розглядаючи категорії облікової та аналітичної інформації, менше значення надають обліковим, а більше – аналітичним елементам.

Вони підкреслюють два значення аналітичної інформації:

- аналітична інформація – це частина сукупності облікових даних, яка має аналітичний характер;
- визначають її як вид економічної інформації, отриманої із системи бухгалтерського обліку на основі аналізу, який є функцією управління [7, с. 24-25].

Іншими словами, обліково-аналітична інформація формується на основі даних двох систем: бухгалтерського обліку та економічного аналізу. Виходячи з цього, аналітичну інформацію прийнято визначати як облікову, яка вже має бути спеціально оброблена для прийняття управлінських рішень. Однак саме оперативність і достовірність первинної облікової інформації визначає ефективність прийняття рішень.

Основною метою обліково-методичного забезпечення діяльності бюджетних органів є підвищення ефективності виконання ними своїх функцій.

Метою є також інтеграція облікових та аналітичних процедур і

формування інформації такого змісту як:

- історична – відображає узагальнені результати діяльності;
- аналітична – є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

На сьогодні обліково-методичне забезпечення бюджетних установ складається з низки уніфікованих процесів, які роз'єднані між рівнями управління їх діяльністю, що унеможлиблює формування комплексного підходу до процесу управління [8, с. 13].

Важливим є поєднання обліково-аналітичних процесів з процесами прийняття управлінських рішень. Сьогодні національні системи бухгалтерського обліку загалом і в бюджетних органах, зокрема, базуються на даних бухгалтерського обліку, що призначені для задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів.

Система обліково-методичного забезпечення призначена для першочергового задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів: державних та контролюючих користувачів. І при їх формуванні недостатньо враховуються потреби в даних бухгалтерської звітності користувачів всередині підприємств. Це пов'язано з особливостями формування національної економіки [9, с. 41].

Обліково-методичне забезпечення є основою ефективного управління бюджетними установами. Це пов'язано з тим, що в умовах зростаючого з кожним роком бюджетного дефіциту воно підвищує якість прийняття рішень у системі управління фінансовими ресурсами бюджетних організацій [12, с. 19-22].

Звідси випливає важливість та актуальність раціонального використання бюджетною організацією фінансових ресурсів. Це зумовлює необхідність аналізу діяльності всіх її підрозділів та організації в цілому.

На сьогодні для управління діяльністю бюджетних установ та підвищення ефективності прийняття рішень і управління фінансовими видатками з метою надання частково адресної фінансової підтримки використовується недостатня кількість показників. До їх недоліків можна

віднести:

- зосередженість виключно на розрахунку результатів виконання бюджету;
- бюджетні органи здатні управляти виконанням покладених на них функцій системи загалом без врахування особливостей структурних підрозділів;
- вони мають невелику цінність для системи для прийняття ефективних управлінських рішень [13, с. 149].

Саме нова трансформація існуючого обліково-методичного забезпечення діяльності бюджетних установ та усунення його недоліків дозволить досягати поставлених управлінських цілей на різних рівнях організаційного управління.

В сучасних умовах господарювання обліково-методичне забезпечення діяльності бюджетних установ не дозволяє здійснювати ефективний та адекватний аналіз впливу бюджетної політики держави на економіку та довгострокову оцінку її ефективності.

Це означає, що існує об'єктивна необхідність трансформації систем обліку та показників звітності бюджетних установ шляхом застосування нових принципів і правил. Що формує зміщення акцентів у системах управління від витрат фінансових ресурсів до наслідків їх ефективного використання з метою посилення відповідальності у разі недотримання вимог.

1.2. Особливості формування облікової політики бюджетних установ

Діяльність усіх суб'єктів господарювання регулюється Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" в частині ведення бухгалтерського обліку. Це означає, що бюджетні установи також повинні вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність відповідно до цього закону. Це означає, що вони повинні розробляти та дотримуватися власної облікової політики, яка відповідає вимогам

законодавства.

В результаті трансформаційних процесів переходу держави до ринкового середовища виникла низка питань, основним з яких є питання розробки облікової політики бюджетними установами. Особливо це стосується розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня [10, с. 27-29]. Адже облікова політика бюджетної установи є базовим елементом первинного рівня організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі .

Організація та методика ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах визначаються прийнятою обліковою політикою. Окремим наказом Мінфіну затверджено основні складові облікової політики [14, с. 54].

Облікова політика пов'язує індивідуальну ініціативу щодо постановки і практики правильного ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами з державним регулюванням облікового процесу. Її розрізняють зп окремими рівнями законодавчого підґрунтя, які мають специфічні особливості облікового забезпечення (рис. 1.4).

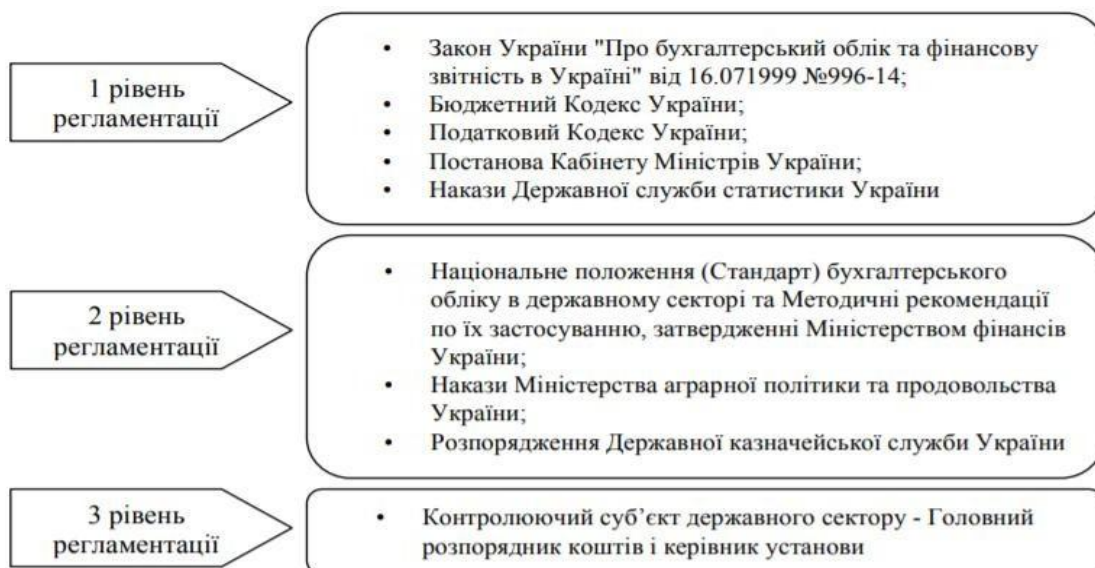


Рис. 1.4. Вплив законодавчих органів на формування облікової політики бюджетних установ

Термін "облікова політика" набув статусу обов'язкового, офіційно застосовуваного з прийняттям основних законодавчих актів у сфері бухгалтерського обліку.

Поява цього терміну зумовлена альтернативними методами ведення обліку окремих суб'єктів господарювання в законодавстві та зміною ролі бухгалтера в обліковому процесі з функції реєстрації господарських операцій на функцію активної участі в їх здійсненні [15, с.14].

Існує два рівні облікової політики. Перший – це політика органів державної влади щодо розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні. Вона передбачає наступне:

- зміну стандартів бухгалтерського обліку вітчизняного державного сектору на міжнародно визнані стандарти;
- регулювання облікового процесу;
- встановлення та затвердження форм звітності;
- контроль за організацією та методами національної системи бухгалтерського обліку;
- мотивувати та гарантувати розвиток наукових досліджень у сфері бухгалтерського обліку та людських ресурсів, необхідних для їх практичної апробації;
- методологічна підтримка бухгалтерів-практиків.

Другий рівень визначається політикою кожної установи щодо формування достовірних даних фінансової звітності. Він включає в себе:

- підготовку робочого плану рахунків бухгалтерського обліку;
- стандартизацію та уніфікацію первинних та зведених облікових документів;
- дотримання процедур проведення інвентаризацій активів організації та розрахунково-кредитних операцій;
- вибір найбільш прийнятних методів оцінки активів та зобов'язань;
- встановлення графіків документообігу та визначення способів обробки облікових даних;
- управління господарськими операціями;
- інші рішення для забезпечення ефективної організації бухгалтерського обліку у бюджетних установах.

При веденні обліку необхідно максимально задовольнити вимоги

користувачів облікових даних (Додаток В). При цьому враховуються²¹ інтереси та компетенції укладачів звітності [16].

Під обліковою політикою бюджетної установи розуміють сукупність визначених законодавством методів та принципів, що використовуються бюджетною установою для складання фінансової звітності. Однак, оскільки бюджетні установи є неприбутковими організаціями, облікова політика має іншу спрямованість (Додаток Г).

Облікова політика сприяє ефективній організації бухгалтерського обліку та формуванню економічної інформації для управління про діяльність та показники фінансової звітності бюджетних установ. При розробці облікової політики обирається метод оцінки активів, рахунки бухгалтерського обліку та порядок оформлення бухгалтерських документів. Однак, органи бухгалтерського обліку в державному секторі не передбачають у своїх директивах, правилах та наказах альтернативних варіантів об'єктів обліку.

Формування облікової політики в бюджетних установах здійснюється з метою отримання точних і достовірних даних про надання нематеріальних послуг, без порушення кошторису, та забезпечення ефективного використання і збереження майна.

Правильне формування облікової політики в бюджетних установах дозволяє забезпечити повне відображення всіх операцій та згрупованих облікових даних про виконання бюджету у звітних показниках. Це створює можливість налагодити ефективну систему бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Користувачі даних бухгалтерського обліку можуть отримати повну, правдиву та об'єктивну інформацію про результати виконання бюджету, рух грошових коштів та фінансовий стан бюджетної установи.

З цією метою при розробці облікової політики слід дотримуватися таких принципів:

– законність – методи бухгалтерського обліку не повинні суперечити чинному законодавству;

- доречності – облікова політика повинна належним чином враховувати особливості діяльності бюджетних установ;
- єдність – облікова політика повинна бути єдиною для розпорядника бюджетних коштів вищого рівня і не повинна порушуватися підпорядкованими йому органами.

Принципи бухгалтерського обліку, що лежать в основі облікової політики, як правило, детально описані в Додатку Б.

З метою достовірного представлення інформації у фінансовій звітності бюджетні установи обирають облікову політику та готують відповідні накази чи інструкції.

При цьому їх формування має гарантувати вирішення певних завдань з організації бухгалтерського обліку (рис. 1.5).

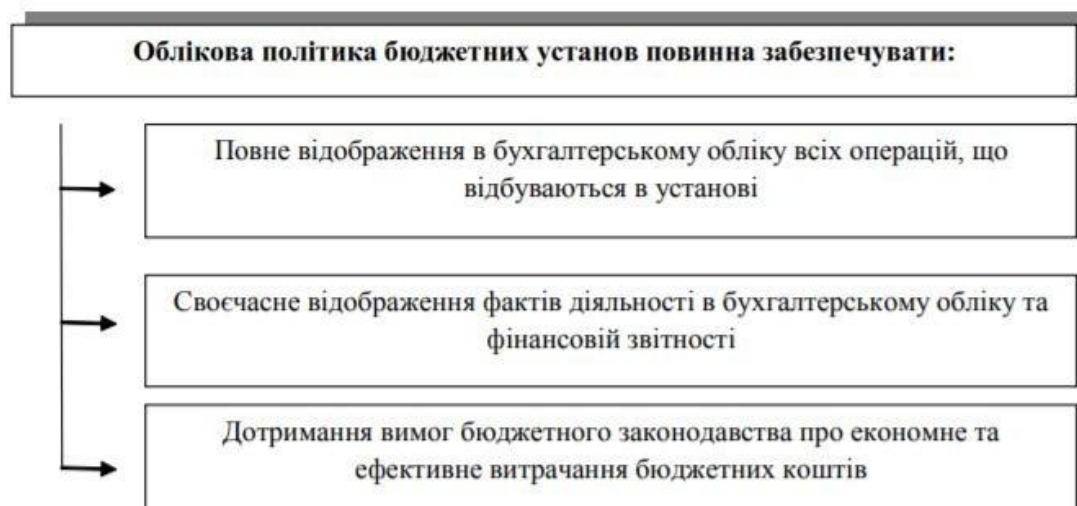


Рис. 1.5. Завдання облікової політики бюджетних установ.

Правильно сформована облікова політика бюджетних установ забезпечує:

- повне відображення всіх фактів діяльності за їх юридичним та економічним змістом;
- послідовність застосування методів бухгалтерського обліку протягом року;
- правильність обліку доходів і витрат відповідно до кошторису;
- взаємозв'язок між цифровими аналітичними і синтетичними даними та показниками фінансової звітності;
- раціональність ведення бухгалтерського обліку з урахуванням

особливостей діяльності організації [17].

Облікова політика відповідної організації визначається на основі погодження з керівником бюджетно-фінансового управління або організацією, до сфери управління якої належить організація [19, с. 7].

Бюджетна установа визначає власну облікову політику (рис. 1.7), яка підлягає затвердженню керівником органу або розпорядника бюджетних коштів, до сфери управління якого належить установа [19, с. 7].

Сутність облікової політики бюджетної установи можна представити наочно (рис. 1.6).



Рис. 1.6. Зміст облікової політики бюджетних установ

НП(с)БО в державному секторі повинні враховувати міжнародні вимоги до бухгалтерського обліку, які діють у нинішніх органах державної влади. Основна відмінність полягає в тому, що бюджетні органи мають можливість варіювати та адаптувати свої облікові процеси. Це дозволяє бюджетним установам враховувати специфіку власної діяльності при розробці облікової політики та обирати найбільш прийнятний варіант. Це дасть їм змогу управляти цільовим та ефективним витрачанням коштів, отриманих з бюджету.

Незважаючи на зазначені недоліки та недосконалість, бюджетні установи зобов'язані розробляти власну облікову політику, а також відкривати та вести

рахунки відповідно до законодавства. Їх ведення не тільки підпорядковується вимогам закону, але й має практичне значення.

Доцільно враховувати, що облікові процеси бюджетних установ централізовано структуровані та підпорядковані вищому керівництву, в межах якого показники обліку та звітності формуються за єдиним підходом. Це означає, що накази про облікову політику мають розроблятися вищим керівництвом і доводитися до підпорядкованих органів за допомогою внутрішніх документів.

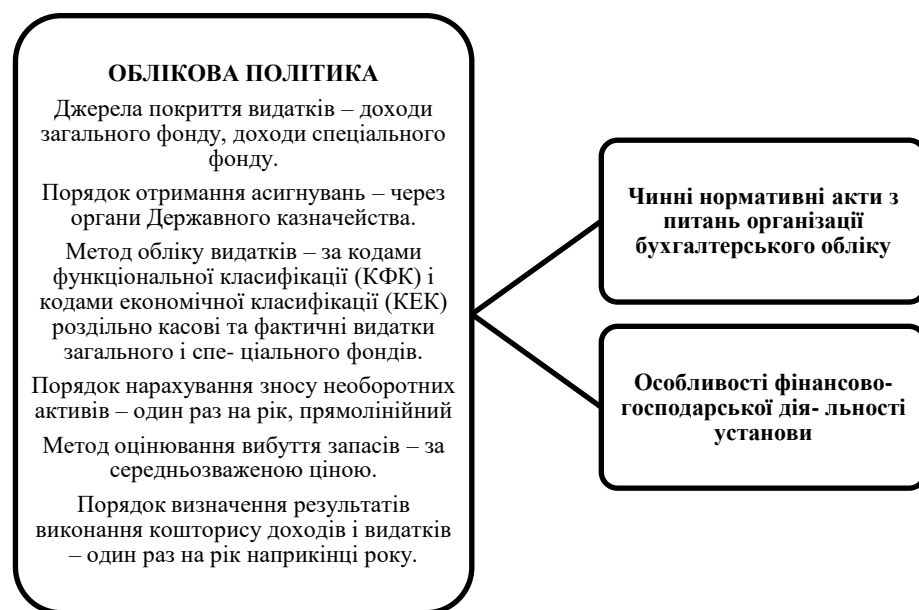


Рис. 1.7. Зміст облікової політики бюджетної установи.

При підготовці наказу про облікову політику доцільно передбачити не лише опис змісту облікової політики щодо кожного об'єкта обліку, а й надати їй правове підґрунтя шляхом обґрунтування відповідними законодавчими та нормативними актами. Іншими словами, обов'язково вказується джерело – нормативний документ, на підставі якого прописуються конкретні положення облікової політики.

Накази про облікову політику також забезпечують вирішення організаційних питань та формування всіх аспектів (ефективного) контролю за цільовим та раціональним використанням бюджетних коштів, що є основним

завданням кожного бюджетного органу. Зокрема, це досягається за допомогою таких допоміжних заходів:

1. децентралізація функціональних обов'язків працівників бухгалтерії, планово-фінансового відділу;
2. підготовка переліку осіб, які можуть підписувати фінансові та матеріальні документи, що стосуються конкретної посади;
3. затвердження графіків документообігу;
4. створення постійно діючих комісій:
 - Комісія з основних засобів
 - Інвентаризаційна комісія;
 - Комісія із тарифікації;
 - Комісія по списанню цінностей.
5. затвердити плани проведення позапланових та обов'язкових інвентаризацій;
6. визначення термінів подання звітів до вищих органів влади;
7. розробка робочого плану;
8. встановлення системи зберігання бухгалтерських документів;
8. затвердження положення про збереження бухгалтерських документів;
8. затвердження порядку зберігання бухгалтерських документів;
9. у разі потреби визначаються окремі положення з бухгалтерського обліку.

Форма і зміст наказу не обмежуються питаннями бухгалтерського обліку в діяльності бюджетних органів. Вони можуть включати й інші питання, пов'язані з плануванням та управлінням діяльністю бюджетних установ.

У цьому випадку облікова політика не лише забезпечує належне ведення бухгалтерського обліку, а й надає можливості для цільового використання бюджетних коштів, контролю за цілісністю і збереженням майна та формує об'єктивні показники форм фінансової та статистичної звітності [20, с. 21].

При вдосконаленні облікових процесів бюджетних установ доцільно враховувати досвід інших країн, особливо в частині відмінностей з обліком комерційних організацій та фінансових установ. Також необхідно створити

нормативно-методологічну базу для облікової політики в цілому та для чіткої регламентації об'єктів обліку зокрема [21].^{26.}

Необхідно також переглянути значення облікової політики в системі управління бюджетними установами. Це дасть можливість впливати на економічні процеси. Облікова політика, як елемент системи управління, гарантує прийняття раціональних рішень та створює можливості для оцінки діяльності бюджетних установ, одночасно контролюючи цільове використання бюджетних коштів відповідно до кошторисних призначень.

Бюджетні установи є основною ланкою невиробничої сфери, де на постійній основі здійснюється господарська діяльність, що впливає на активи власника.

Основним завданням аналізу діяльності бюджетних установ є забезпечення своєчасного та повного відображення фінансово-господарських операцій, пов'язаних з цільовим витрачанням бюджетних коштів. Це також виявлення зовнішніх і внутрішніх факторів, що впливають на результати діяльності організації.

Аналітичне забезпечення бухгалтерського обліку необхідне для детальної класифікації доходів і видатків бюджетних установ, вивчення основних показників їхньої діяльності, управління процесом формування кошторисів та контролю за дотриманням принципів і процедур фінансування діяльності організації. Це дозволяє якісно та кількісно охарактеризувати зміни та відхилення між фактичними та плановими показниками діяльності бюджетної організації, виявити причини їх виникнення, а також запровадити превентивні заходи для мобілізації резервів, усунення недоліків та запобігання їх виникненню в майбутньому.

Визначення та дотримання облікової політики бюджетних установ є об'єднуючим елементом їхньої організації та методики бухгалтерського обліку. Однак її формування слід оцінювати з точки зору практичної значущості та дій щодо фактичної реалізації.

1.3. Нормативно-правове регулювання обліково-аналітичного забезпечення діяльності бюджетної установи

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання значною мірою залежить від нормативно-правової бази, що регулює його правові та економічні відносини з державою, іншими організаціями та установами, трудовими колективами тощо.

Нормативно-правовою базою бухгалтерського обліку є низка нормативно-правових актів, виданих вищими органами державної влади (виконавчої, законодавчої та представницької): Міністерством фінансів України, іншими міністерствами та відомствами з метою забезпечення ефективного функціонування та стабільного розвитку бухгалтерського обліку видано такі нормативно-правові акти, що мають на меті забезпечити ефективне функціонування та стабільний розвиток бухгалтерського обліку (Додаток Г).

Міністерство фінансів України, інші міністерства та відомства забезпечують ефективне функціонування та стабільний розвиток бухгалтерського обліку та забезпечують стабільний розвиток бухгалтерського обліку та фінансової звітності бюджетних організацій.

Основним нормативним документом, що регулює діяльність бюджетних організацій, є Бюджетний кодекс України [1]. Цей документ встановлює основні положення бюджетної системи України, принципи, її структуру, правові умови її функціонування, засади бюджетного процесу та міжбюджетних відносин, а також умови відповідальності за порушення Бюджетного кодексу [22, с. 168].

Відповідно до пункту 12 статті 2 Бюджетного кодексу України, бюджетні органи (установи, організації) - це органи місцевого самоврядування, органи державної влади, а також організації, створені у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими організаціями [1].

Під бухгалтерським законодавством розуміють сукупність нормативно-

правових актів та окремих положень з бухгалтерського обліку, які регулюють ведення бухгалтерського обліку. Ця система законодавства складається із законів та підзаконних актів. р нормативно-правових актів, виданих різними органами.

У зарубіжній практиці обліку на сьогодні сформована чотирирівнева система регламентування бухгалтерського обліку та звітності, яка може бути застосована і для вітчизняних реалій (рис. 1.8).



Рис. 1.8. Система регулювання бухобліку і звітності бюджетних організацій.

Методичні вказівки, рекомендації та інструкції в системі нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку конкретизують основні положення, викладені в нормативних документах першого та другого рівнів, з урахуванням галузевих та інших особливостей. Ці інструкції в основному стосуються обліку основних засобів, виробничих запасів, спеціальних інструментів та їх запасів. Основними робочими документами конкретних відомств є наказ про облікову політику установи, план рахунків,

затверджений керівництвом, основні форми бухгалтерського обліку, форми внутрішньої звітності та графіки документообігу.

Нормативно-правова база, якою користуються бюджетні установи у своїй діяльності, дуже різноманітна (рис. 1.9). Вона варіюється від нормативно-правових актів, затверджених Верховною Радою України, Радою Міністрів України та іншими міністерствами, до вузькоспеціалізованих (наприклад, для бюджетних установ), затверджених Державною казначейською службою України (ДКСУ). Структура законодавчих органів України, що регулюють діяльність бюджетних установ, показана на рис. 1.9.

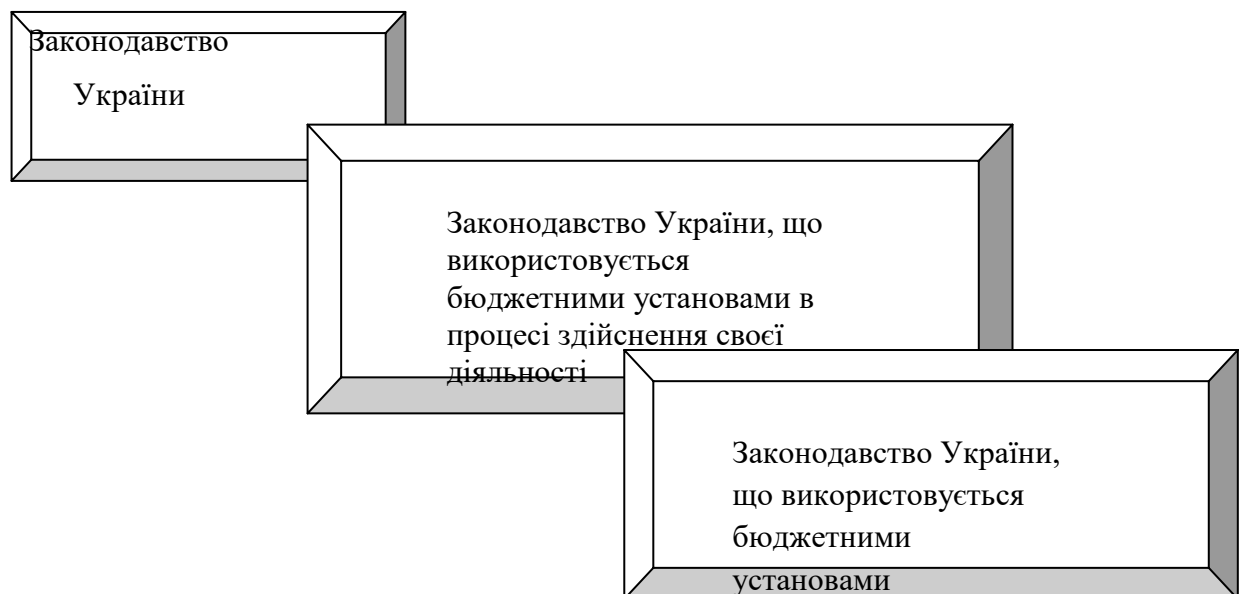


Рис. 1.9. Законодавча бази функціонування бюджетних установ

Основні вимоги до бухгалтерського обліку в Україні, в тому числі до обліку в бюджетних установах, викладені у відповідних законодавчих актах (Додаток Г).

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Відповідно до Закону, метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є надання усім користувачам повної, правдивої та

неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та ³⁰ рух грошових коштів установи для прийняття ними відповідних рішень. Закон встановлює загальні вимоги до складання та подання фінансової звітності, яка повинна складатися на підставі даних бухгалтерського обліку та перевірятися керівником установи і бухгалтером. Дія Закону поширюється на всіх суб'єктів господарювання, які здійснюють свою діяльність відповідно до чинного законодавства України, незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, а також на закордонні представництва суб'єктів господарювання.

Він також поширюється на іноземні представництва суб'єктів господарювання. Бухгалтерський облік ведеться безпосередньо в установі з моменту її реєстрації в органах державної влади до ліквідації [25].

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку – НП(С)БО. Відповідно до Закону про бухгалтерський облік, НП(С)БО – це нормативно-правовий документ, затверджений МФУ, що визначає методичні засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які узгоджуються з міжнародними стандартами.

Норми П(С)БО не застосовуються до бухгалтерського обліку та фінансової звітності бюджетних організацій (установ, закладів). Міністерство фінансів України повною мірою використовує право на вирішення питань організації бухгалтерського обліку, надане йому Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та методологічними положеннями з бухгалтерського обліку в бюджетних установах (організаціях, закладах). Іншими словами, вона здійснює методологічне регулювання бухгалтерського обліку бюджетних органів (організацій, установ). Національна фінансова комісія встановлює порядок ведення бухгалтерського обліку та відповідно до нього складає фінансову звітність про виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ. Саме тому було запроваджено НП(С)БО в державному секторі.

Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі визначає призначення і процедури ведення рахунків

бухгалтерського обліку для збору та узагальнення інформації про рух активів³¹, зобов'язань і капіталу, а також про факти функціонування суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі.

Порядок заповнення фінансової звітності в державному секторі визначає склад і порядок складання та подання місячної, квартальної та річної фінансової, бюджетної та іншої звітності, а також вимоги до розкриття її елементів [28].

При складанні фінансової звітності бюджетні установи користуються нормативними документами, які забезпечують належне здійснення господарської діяльності.

Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі" [81] визначає застосування в державному секторі таких нормативно-правових актів:

1. типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання та недовиконання місцевого бюджету;
2. типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій, пов'язаних з виконанням або недовиконанням державного бюджету;
3. типова кореспонденція для відображення операцій зі зміни активів, власного капіталу та зобов'язань бюджетних установ та державних цільових фондів.

На додаток до цих ключових документів Державне казначейство України розробило інструкції з організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, які повинні враховувати положення Регламенту Ради Міністрів України та нормативно-правових актів Міністерства фінансів України. Наприклад, вищезазначені нормативні документи регулюють питання організації бюджетного процесу в частині складання та затвердження основних форм бюджетної документації. Саме постановами Кабінету Міністрів України визначаються види доходів, що залишаються в розпорядженні бюджетних органів. На основі цих документів ДКСУ

розробила нові документи:

1. документи, що регулюють основи бухгалтерського обліку (план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, порядок застосування плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, кореспонденція субрахунків за основними бухгалтерськими операціями);

2. документи, що регулюють порядок обліку окремих об'єктів (наприклад, інструкції з обліку запасів, кредиторської заборгованості, гуманітарної допомоги, основних засобів та інших необоротних активів).

3. документи, що відображають правила складання облікових регістрів бюджетною установою (наприклад, інструкції про форми меморіальних ордерів та порядок їх складання; інструкції про затвердження форм карток і регістрів аналітичного обліку бюджетної установи та порядку їх застосування); інструкції про порядок ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах (та порядок їх застосування);

4. інструкція про складання та подання фінансової звітності про виконання бюджетів (порядок складання та подання місячної, квартальної та річної фінансової звітності).

Суворе регламентація бухгалтерського обліку в бюджетних органах забезпечує цілісність та єдину основу для формування і порівнянності їх відповідних показників як результату діяльності різних галузевих організацій, доступ до зведених показників для моніторингу виконання бюджетів за видатками та доходами різних рівнів [29, с. 42].

Функціонування бюджетних органів (організацій, установ) регулюється універсальним (поширюється на всі установи) та спеціалізованим законодавством щодо двох основних складових бухгалтерського обліку: організації та методології.

Консолідований закон визначає організаційно-правові засади діяльності установ, загальну структуру бухгалтерського обліку в бюджетних установах та порядок складання звітності.

Оскільки існують значні відмінності у сферах діяльності різних бюджетних установ (наприклад, наука, освіта, охорона здоров'я, культура,

спорт тощо), існує низка більш вузькоспеціалізованих нормативних документів, виданих відповідними головними розпорядниками бюджетних коштів, які охоплюють окремі сфери діяльності бюджетних установ (у тому числі організацію та методику обліку доходів спеціального фонду) [30, с.18].

Належне регулювання та правовий контроль бухгалтерського обліку бюджетних установ є важливою умовою ефективної організації діяльності цих установ.

У майбутньому нормативна база буде реформуватися під впливом міжнародних нормативних документів, зокрема міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі.

Висновки до розділу 1.

Відповідно до Бюджетного кодексу України, бюджетні органи (організації, установи) – це передбачені Конституцією України органи, установи та організації, створені у порядку, встановленому органами державної влади чи органами місцевого самоврядування, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

Діяльність бюджетних органів, організацій та установ генерує велику кількість різноманітної інформації про їх функціонування, для відображення якої використовуються різні види обліку. В умовах переходу України до нових ринкових умов господарювання виникає потреба в такій організації бухгалтерського обліку, яка б забезпечувала користувачів необхідною якісною та своєчасною обліковою інформацією, а бюджетні установи – достовірними даними про їх фінансово-майновий стан та результати діяльності відповідно до міжнародних стандартів.

Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах в умовах переходу до нових, сучасних ринкових відносин є дуже суперечливою і має багато невирішених питань. Важливим питанням є формування облікової політики в бюджетних організаціях.

Діяльність бюджетних організацій значною мірою залежить від

нормативно-правової бази, що регулює їх економічні відносини у правовому³⁴ полі з державою, трудовими колективами, іншими організаціями та підприємствами тощо.

Належне регулювання та правовий контроль бухгалтерського обліку бюджетних установ є важливою умовою ефективної організації діяльності цих установ.

РОЗДІЛ II

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ЗА- БЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

2.1. Організація облікового забезпечення діяльності бюджетної установи

Бухгалтерський облік, який пов'язаний із кошторисами та виконанням бюджету, називається бюджетним обліком. Використовується він в освіті, культурі, охороні здоров'я, державних установах, відомствах і міністерствах. Особливістю функціонування бюджетних установ є те, що метою їх діяльності є не отримання прибутку, а виконання кошторисних та планових показників. При цьому мають бути забезпечені всі завдання, визначені статутом та програмою фінансування. Саме тому основним фінансовим документом бюджетної установи є кошторис доходів і видатків. Його метою є підтвердження повноважень на отримання доходів та дотримання обсягів і напрямів видатків щодо виділення коштів [32, с. 56].

Оскільки діяльність бюджетних установ ґрунтується на бюджетному фінансуванні та власних зароблених коштах, їхня звітність має свої особливості. Зокрема, вони постійно ведуть облік і контролюють отримані асигнування відповідно до своїх планів. Готуються звіти про річні асигнування та залишки коштів на загальних рахунках. Бюджетні органи контролюють власні надходження та їх використання відповідно до затвердженого кошторису та без порушення чинного законодавства.

Загалом під організацією бухгалтерського обліку розуміють систему умов та її складових елементів для своєчасного формування достовірної інформації про діяльність підприємства та одночасного контролю за її ефективним використанням. Вона спрямована на раціоналізацію обробки інформації, поділу робіт між працівниками бухгалтерії, наукову організацію праці (рис. 2.1) [33, с. 10].



Рис. 2.1. Основні складові організації обліку.

Організація бухгалтерського обліку в бюджетній установі складається з трьох взаємопов'язаних етапів (Додаток Е).

На практиці це означає цілеспрямовану діяльність керівників організації (Додаток Є), які створюють, раціоналізують та вдосконалюють систему бухгалтерського обліку для задоволення інформаційних потреб користувачів. Специфіка бухгалтерського обліку в бюджетних установах полягає в наступному:

- облік ведеться в межах статей бюджетної класифікації;
- для обліку асигнувань з різних рівнів бюджету та власних надходжень формуються окремі дані;
- облік за джерелами видатків;
- детальний облік з поділом видатків на касові та фактичні видатки;
- контроль витрат на основі бюджетів;
- відсутність порушень нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку та звітності;
- врахування специфіки галузевого обліку (наприклад, наука, культура, освіта);

– відсутність авансових платежів за послуги чи товари.

На основі даних бухгалтерського обліку бюджетних установ досягаються наступні цілі:

- формується достовірна та повна інформація про майновий стан та діяльність установи;
- задовольняються потреби внутрішніх і зовнішніх користувачів звітності для виконання ними своїх контрольних функцій;
- дотримуються вимоги законодавства щодо складання та виконання кошторису;
- оцінюється ефективність використання всіх видів ресурсів;
- усуваються негативні аспекти діяльності та виявляється резервний фонд для забезпечення фінансової стабільності;
- виявляються додаткові надходження та бюджетні ресурси;
- забезпечується управління виконанням бюджету;
- здійснюються розрахунки за кодами бюджетної класифікації;
- бухгалтерський облік та звітність суворо відповідають нормативним та галузевим вимогам.

Організація рахунків бюджетної організації складається з трьох взаємопов'язаних етапів:

- методологічний;
- технічний;
- організаційний.

Методологічний етап організації бухгалтерського обліку бюджетної установи передбачає вибір системи методів бухгалтерського обліку для різних цілей.

Технічний етап організації рахунків складається з вибору методу обробки облікових даних, визначення порядку запису в реєстри та їх представлення у звіті.

Перший і другий етапи пов'язані з веденням рахунків.

Третій етап - організаційний, який передбачає формування та

координацію роботи бухгалтерської служби.

Деякі науковці також розуміють організацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах як організацію його технології. Іншими словами, побудова бухгалтерського обліку розглядається як технологічний процес (рис. 2.1).

І відповідно, організація технології бухгалтерського обліку поділяється на три етапи - первинний, поточний та заключний, кожному з яких притаманні свої методи та елементи.

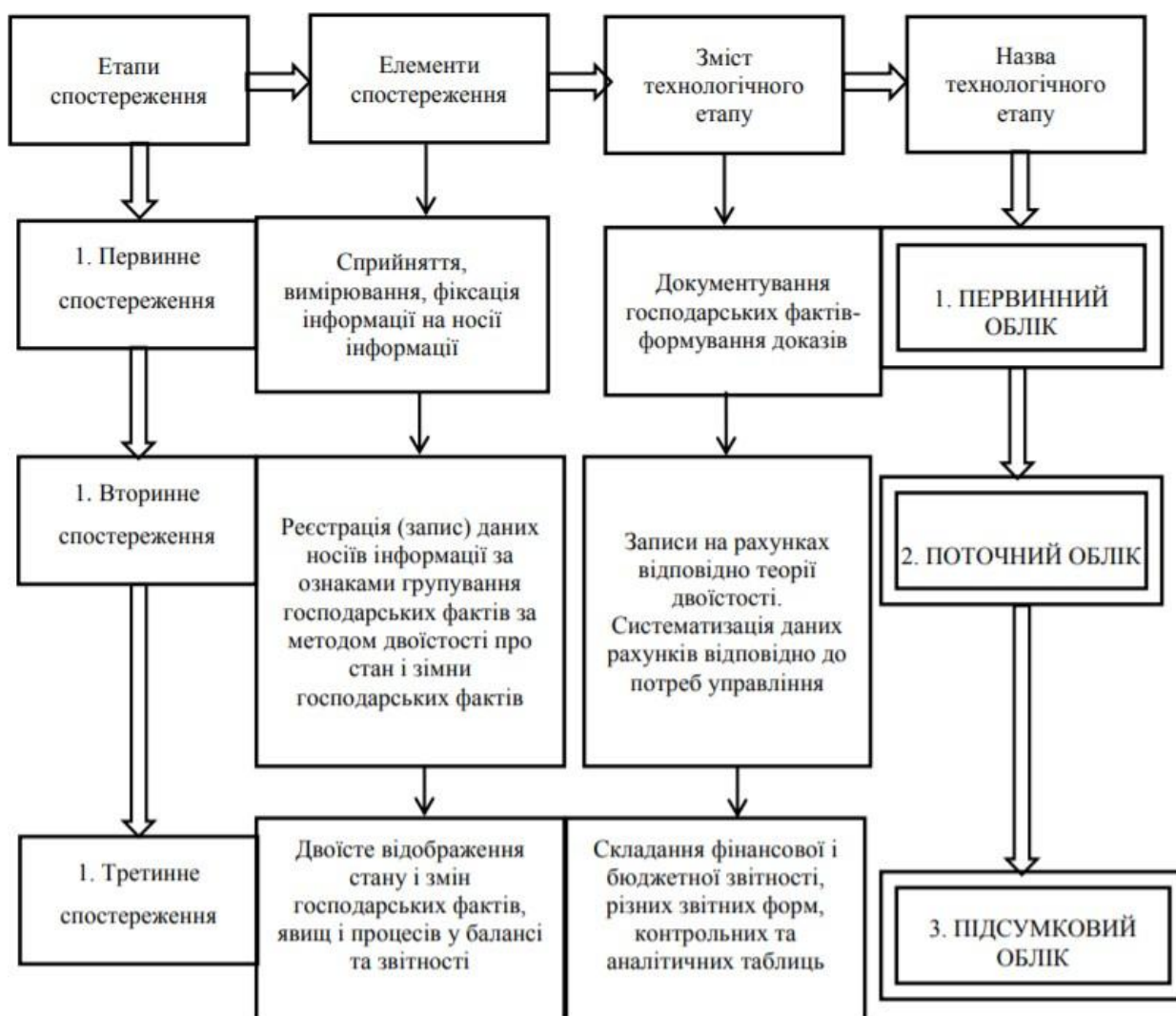


Рис. 2.2. Модель бухгалтерського обліку як технологічного процесу бюджетної установи

На етапі первинного обліку визначається наступне:

- характеристика облікових номенклатур;
- причини виникнення господарських операцій;

- документи для фіксації фактів здійснення господарських операцій;
- документація фактів здійснення господарської операції;
- цілі, для яких використовується облікова інформація.

Первинні рахунки в бюджетній системі регулюють розподіл облікової інформації.

На етапі поточного обліку встановлюється обліковий реєстр та його реквізити. Він призначений для запису основних облікових даних. Обліковий реєстр є носієм облікових даних і призначений для накопичення систематизованої облікової інформації з метою її відображення в облікових реєстрах та складання фінансової звітності.

Завершальний етап бухгалтерського обліку передбачає вибір форми та виду звітності, яка найбільш повно відображає рух інформації. Зокрема, існують формати звітності для подання даних про фінансово-майновий стан та результати діяльності установи. Також існують окремі формати звітності за окремими показниками, пов'язаними зі сферою бухгалтерського обліку.

У бюджетних установах обліковий процес являє собою організаційну сукупність організаційних об'єктів (рис. 2.2).

Загалом організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах складається з наступних етапів та дій:

- 1) встановлення найбільш ефективної (централізованої, децентралізованої або змішаної) системи бухгалтерського обліку;
- 2) визначення оптимальної штатної чисельності бухгалтерської служби;
- 3) встановлення норм часу на виконання завдань з метою оптимізації чисельності облікового персоналу;
- 4) підбір та навчання персоналу;
- 5) раціонально організація робочих місць облікового персоналу та визначення способів комунікації між підрозділами бюджетної установи та зовнішніми користувачами;
- 6) визначення способу організації роботи облікового персоналу;
- 7) визначення мотивації працівників бухгалтерії в і процесі роботи;
- 8) встановлення системи обліку роботи персоналу та самоконтроль за

виконанням роботи;

- 8) організація архівування бухгалтерських документів;
- 9) забезпечення захисту і безпеки даних бухгалтерського обліку [35].



Рис. 2.3. Організація облікового процесу в бюджетних установах

Для відкриття рахунків у Державному казначействі бюджетним установам необхідно врахувати детальні бухгалтерські аспекти, такі як доходи, видатки, матеріальні активи та звітність.

Бюджетні установи організують і контролюють свої рахунки відповідно до Державних стандартів бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку.

Державне казначейство України є головним органом, відповідальним за методологічне забезпечення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, а всі питання бухгалтерського обліку узгоджуються з Міністерством фінансів України.

Кабінет Міністрів України регулює процес призначення та звільнення, визначає обов'язки та завдання бухгалтерів, а також встановлює вимоги до повноважень та професійного рівня головного бухгалтера [36, с. 45].

До об'єктів бухгалтерського обліку бюджетної установи належать:

- видатки на утримання бюджетних установ;

- матеріальні цінності, грошові кошти в касі та на рахунках;
- видатки та доходи, фонди та резерви в бюджеті.

Загалом, рахунки бюджетних установ сприяють вирішенню наступних завдань:

- господарські операції, пов'язані з виконанням бюджету, реєструються точно і своєчасно;
- бюджетна установа раціонально та ефективно використовує кошти на цілі, передбачені кошторисом;
- своєчасно проводиться інвентаризацій об'єктів бухгалтерського обліку;
- забезпечується контроль за майном, фінансовими ресурсами та зобов'язаннями здійснюється відповідно до стандартів;
- своєчасно попереджуються негативні операційні події, виявляються та мобілізуються внутрішні резерви;
- формуються дані про результати діяльності бюджетних органів та задовольняються інформаційні потреби зацікавлених користувачів.

Функції бюджетного обліку у своїй взаємодії та взаємодоповненні найкраще відображають його економічний зміст:

1. нагляду – формування та розподіл бюджету за доходами і видатками;
2. відображення – всі операції повинні бути підтверджені шляхом відображення в бухгалтерських документах;
3. узагальнення – всі операції підсумовуються в балансі доходів і видатків як бухгалтерському звіті;
4. контролю – бюджетний облік регулює відповідність між бюджетними доходами та видатками; і
5. управління включає бюджетне планування та контроль;
6. забезпечення – раціональне використання бюджетних коштів.

На практиці організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах базується на основних та специфічних принципах (рис. 2.3) [3, с. 12].

Організація обліку у бюджетних установах базується на специфічних принципах наведених на рис. 2.3 [3, с. 12].

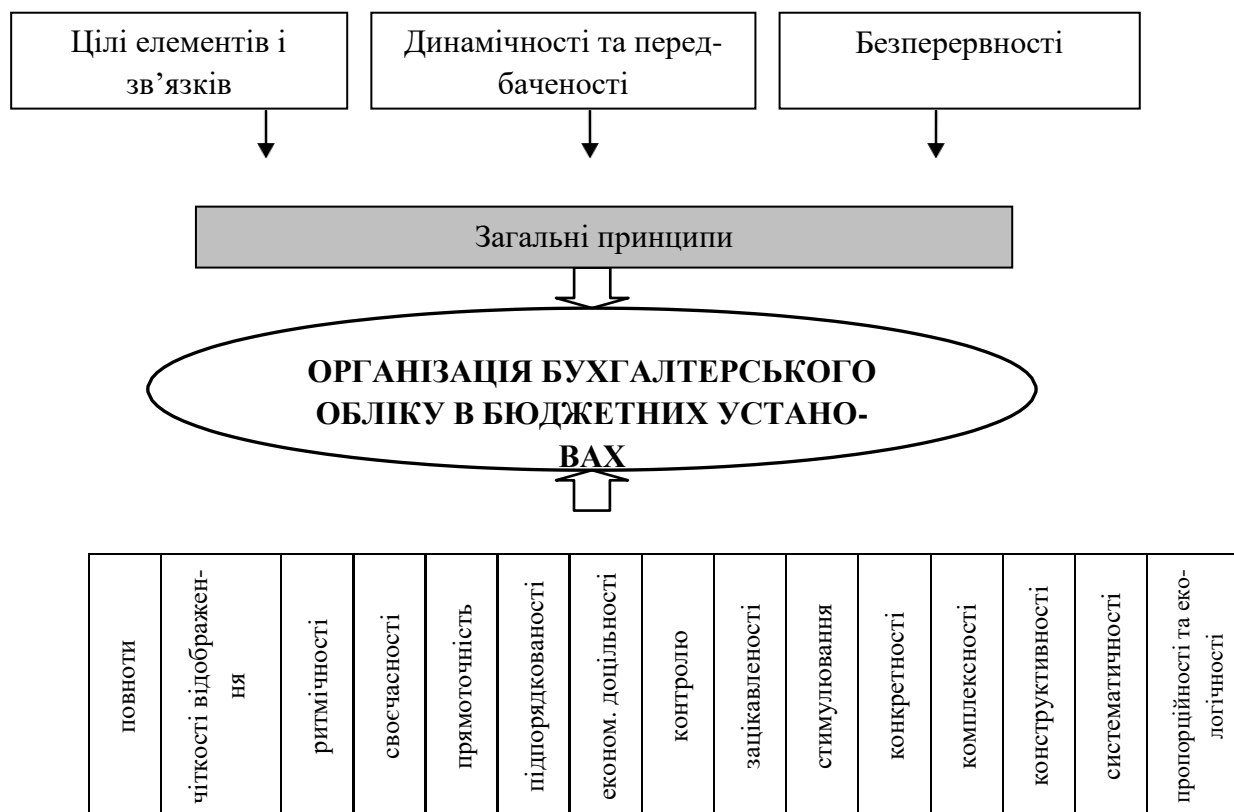


Рис. 2.4. Принципи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Відповідно до принципу повноти охоплення елементів і зв'язків кожен об'єкт бюджетного обліку вивчається як єдине ціле та у визначенні його внутрішніх відносин і зв'язків як загальної системи.

Динамічність як принцип організації бюджетного обліку означає необхідність постійного розвитку облікових знань.

Необхідно також передбачати майбутні зміни. Згідно з принципом безперервності, процес бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях передбачає постійне впровадження нових організаційних процедур.

Практичне застосування цих принципів призведе до наукових розробок щодо організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах з прикладним аспектом [36, с. 72].

Ворохтянський ліцей Ворохтянської селищної ради Надвірнянського району Івано-Франківської області діє на підставі положення (Статуту), затвердженого уповноваженим органом.

Ворохтянський ліцей Ворохтянської селищної ради Надвірнянського району Івано-Франківської області веде і контролює виконання бюджету та регулює процес звітності у відповідності до законодавчої бази. В процесі обліку реалізуються наступні аспекти:

- дотримання методологічних принципів бюджетного обліку та дотримання бюджетними органами термінів подання звітності;
- забезпечення відображення всіх операцій на рахунках;
- підготовка матеріалів інвентаризації, управління заходами, що вживаються у разі виявлення нестач цінностей, та відшкодування їх вартості;
- перевірка стану рахунків бюджетної установи.

Централізована бухгалтерії функціонує як єдиний обліковий центр, тобто, здійснює весь обліковий процес. Операції документуються у відповідних підрозділах і ці документи передаються до центральної бухгалтерії у строки, встановлені графіком документообігу. Центральна бухгалтерія постійно контролює операції, щоб забезпечити точне і своєчасне оформлення документації. Після ретельної перевірки та обробки вони стають основою для синтетичного та аналітичного обліку. Наприкінці звітного періоду на основі даних синтетичного та аналітичного обліку підрозділи та центральна бухгалтерія складає баланси та інші форми звітності.

Комп'ютеризовані форми обліку дозволяють підвищити ефективність аналітичного обліку в умовах комп'ютеризації бухгалтерського обліку. Наприклад, аналітичний облік можна вести на різних рівнях деталізації та з широким спектром об'єктів аналізу, оскільки всі складні розрахунки та аналізи виконуються за допомогою комп'ютера. Це також вирішує проблему оперативного отримання даних комп'ютеризованого обліку. Після введення ключової інформації розрахунків і підготовка балансу здійснюється автоматично.

Враховуючи ситуацію напруженого бюджетного фінансування, необхідно активно впроваджувати комерційні відносини в бюджетній сфері, не суперечачи при цьому законодавству, з метою вирішення проблеми нестачі коштів на утримання бюджетних установ. Такий тандем комерційного та

цільового бюджетного фінансування раціоналізує розподіл бюджетних ресурсів⁴⁴ та використання коштів з інших джерел для задоволення потреб бюджетних установ [25].

Незважаючи на багатогранність організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі, на практиці основна увага має бути зосереджена на процесі отримання бюджетних коштів у повному обсязі і вчасно та їх використання за цільовим призначенням. Іншими словами, основна увага має бути зосереджена на виконанні бюджету.

Це необхідно для того, щоб забезпечити виконання бюджету без порушення законодавчих норм.

2.2. Методика облікового забезпечення діяльності бюджетних установ

Методичне забезпечення – це правовий інструмент для коригування облікової інформації. У сфері бюджетного обліку до них належать:

- нормативні документи – встановлюють правові засади функціонування бюджетних установ;
- методичні документи – нормативні документи щодо методів ведення бухгалтерського обліку.

Методологія бухгалтерського обліку в бюджетних установах передбачає нормативно-методичне забезпечення облікового процесу. При їх підготовці необхідно визначити наступні питання:

- способи отримання нормативної інформації;
- технічні засоби передачі нормативної інформації;
- програма обробки нормативних документів за періодами та сторінками, зокрема щодо дотримання бухгалтером ієрархії дослідження;
- алгоритми групування даних для швидкого застосування в обліковому процесі;
- процедури зберігання нормативно-методичних документів.

Рівень методичного забезпечення бюджетного обліку на рівні бюджетних органів залежить від обсягу їх фінансового забезпечення, масштабів діяльності,

кваліфікації бухгалтерів та складності облікових завдань [38].

Методологія бухгалтерського обліку в бюджетних установах базується на виконанні бюджету. Це означає, зокрема, що значна увага приділяється бюджетним видаткам:

- касові видатки – це кошти, які організація отримує з поточного рахунку Державного казначейства для здійснення видатків відповідно до кошторису;
- касові видатки відрізняються від готівкових тим, що вони є фактичними витратами організації відповідно до кошторису, для яких є первинне документальне підтвердження.

Фактичні видатки включають заробітну плату, витрати на утримання приміщень та внески до соціальних фондів.

У більшості випадків касові та фактичні витрати не збігаються в часі.

Метод бухгалтерського обліку бюджетної установи зводиться до управління кошторисними видатками за двома фондами: загальним та спеціальним. Це здійснюється за єдиним планом рахунків на єдиному балансі.

Сьогодні бюджетні установи повинні розрізняти два види бухгалтерського обліку: фінансовий облік та управлінський облік. Однак для підвищення ефективності діяльності бюджетних установ важливо розділити систему бухгалтерського обліку та врахувати особливості функціонування останніх (рис. 2.4). Формат бухгалтерського обліку передбачає визначення набору облікових регістрів з певним порядком використання та взаємозв'язку, які використовуються для ведення бухгалтерського обліку на основі принципів подвійного запису.

Меморандумно-ордерний формат бюджетного обліку є основною методологією бюджетування і може бути наочно представлений у вигляді схеми (рис. 2.5).

Первинні документи є основою для бухгалтерських записів, пов'язаних з виконанням бюджету. Це формує перший етап бюджетного обліку [40].

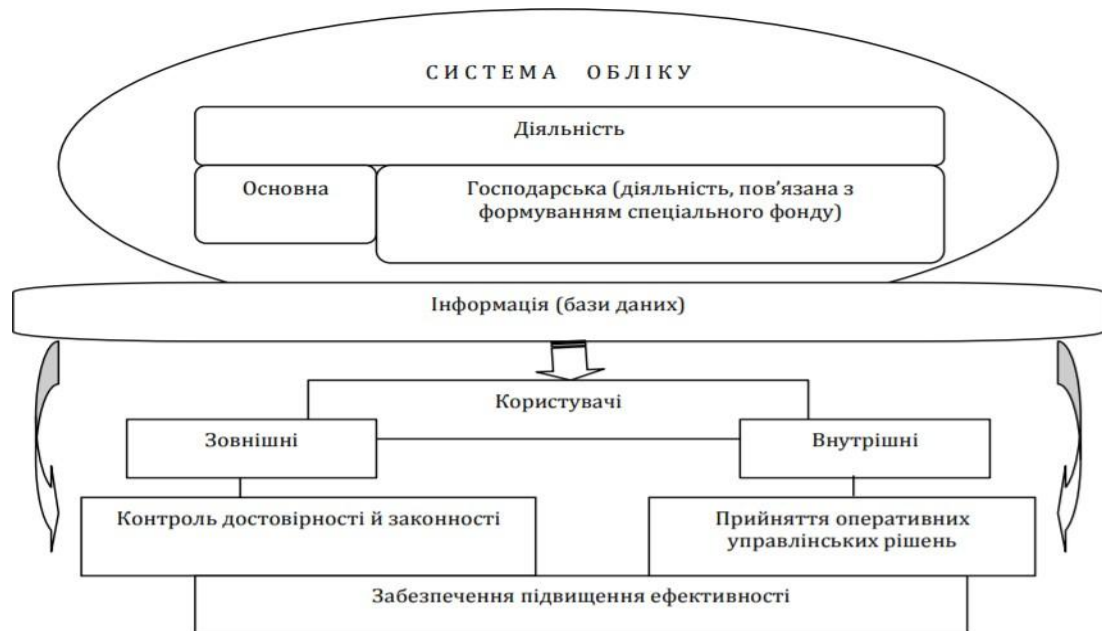


Рис. 2.5. Система обліку бюджетної організації

Документи є доказом комерційних операцій і використовуються для підготовки звітності. Таким чином, вони повинні бути належним чином оформлені та складені по суті.

Метою інвентаризації в бюджетних установах є перевірка точності даних бухгалтерського обліку та фактичної наявності майна. Відповідальність за її проведення покладається на відповідальну особу.

Інвентаризація передбачає виконання таких завдань:

- виявити фактичну наявність оборотних, необоротних та розрахункових активів у бюджетній організації;
- виявлення активів, які не використовуються;
- перевірка дотримання правил експлуатації основних засобів та умов зберігання цінностей і грошових коштів;
- перевіряти реальну вартість цінностей, сум розрахунків тощо з даними, відображеними в балансі [41].

Застосування єдиних методів бухгалтерського обліку в бюджетних установах полегшує порівняння показників між бюджетними установами та забезпечує формування консолідованих даних.

Бухгалтерський облік бюджетних установ ведеться за планом рахунків, структура якого відповідає міжнародним стандартам і враховує специфіку

діяльності у бюджетній сфері [26].

Дані на рахунках формують достатню інформацію для перенесення у фінансову звітність про виконання бюджету.

Узагальнення облікової інформації про активи та розрахунки бюджетних установ подається в балансі [39].

Для бюджетної організації баланс – це звіт, який відображає реальний стан її коштів за допомогою згрупованих показників активів, власного капіталу та зобов'язань за звітний період. На відміну від балансу комерційної організації, баланс бюджетної установи відрізняється. Адже за допомогою балансу насамперед контролюється витрачання коштів бюджетної установи. Активна частина балансу підтверджує приналежність організації до невиробничої сфери, а пасивна частина визначає форму власності бюджетної організації – державну чи комунальну.

Визначається державна або комунальна форма власності. У балансі бюджетної організації статті "витрати" відокремлюються від активів, а статті "доходи" - від зобов'язань.

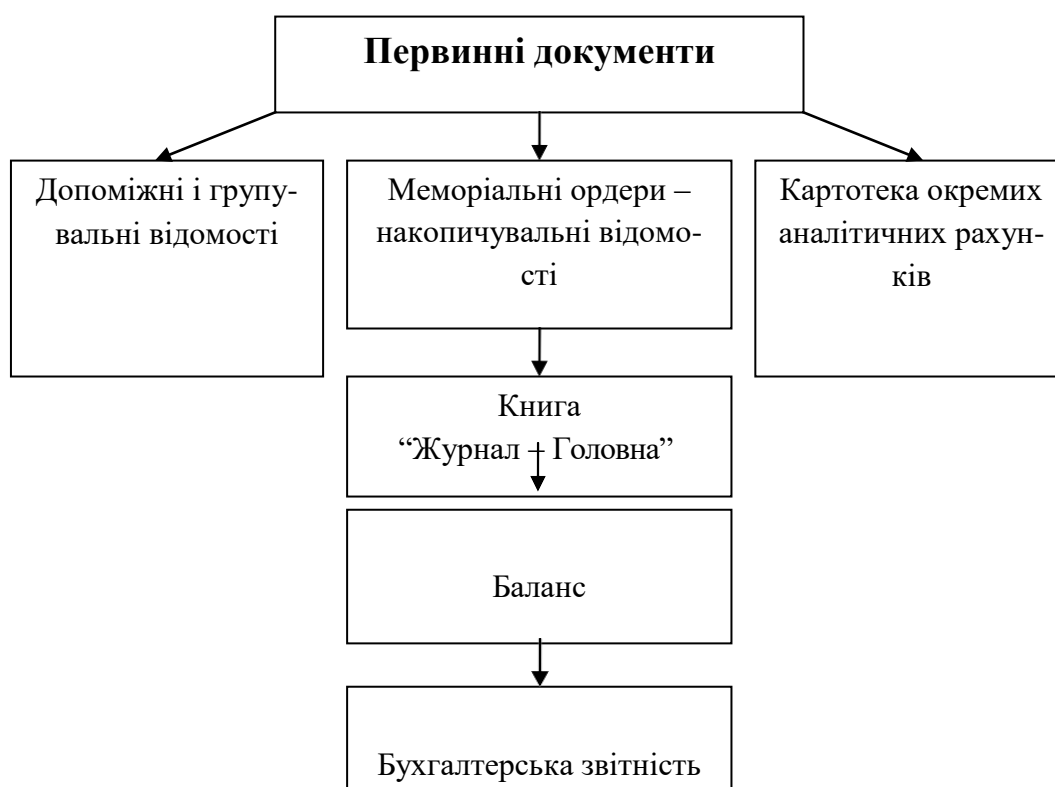


Рис. 2.6. Схема меморіально-ордерної форми обліку у бюджетній установі.

Розпорядник бюджетних коштів також зобов'язаний подавати фінансові звіти про виконання кошторису доходів і видатків до вищого органу влади у встановлені законодавством строки [43].

Фінансова звітність є основним форматом зовнішньої звітності для бюджетних установ і підлягає певним вимогам (Додаток В). Вона включає баланс, а також звіт про фінансові результати та звіт про рух грошових коштів.

Для того, щоб спростити підготовку фінансової звітності, її класифікують за найпоширенішими ознаками (рис. 2.6).

Найбільш важливими звітами, які готують бухгалтери досліджуваного підприємства, є наступні:

1. звіти з праці;
2. звіти про використання палива, теплопостачання та енергетичних ресурсів;
3. звіт про капітальні інвестиції;
4. звіт про кількісний та якісний склад робочої сили;
5. звітність до Пенсійного фонду.

Звіти з праці заповнюються згідно з відповідними статистичними посібниками. Для підготовки використовуються первинні документи з обліку праці.

Квартальний "Звіт про використання палива, теплопостачання та енергоресурсів" подається до 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Як і інші звіти, він підписується бухгалтером і директором. "Звіт про капітальні інвестиції має бути поданий до подається не пізніше 25 числа наступного місяця.

Звіт про кількісний та якісний склад трудового колективу" готується раз на рік. Він готується один раз на рік.

Звіт про кількісний та якісний склад працівників також складається раз на рік.

На весь календарний рік бюджетна організація складає єдиний кошторис доходів і видатків. Ці кошториси мають бути затверджені Наглядовою радою протягом одного місяця з дня прийняття кошторису.

Звіт до Пенсійного фонду відображає несплачену суму єдиного соціального внеску (щомісячно або щорічно) і подається до відповідних регіональних органів влади.

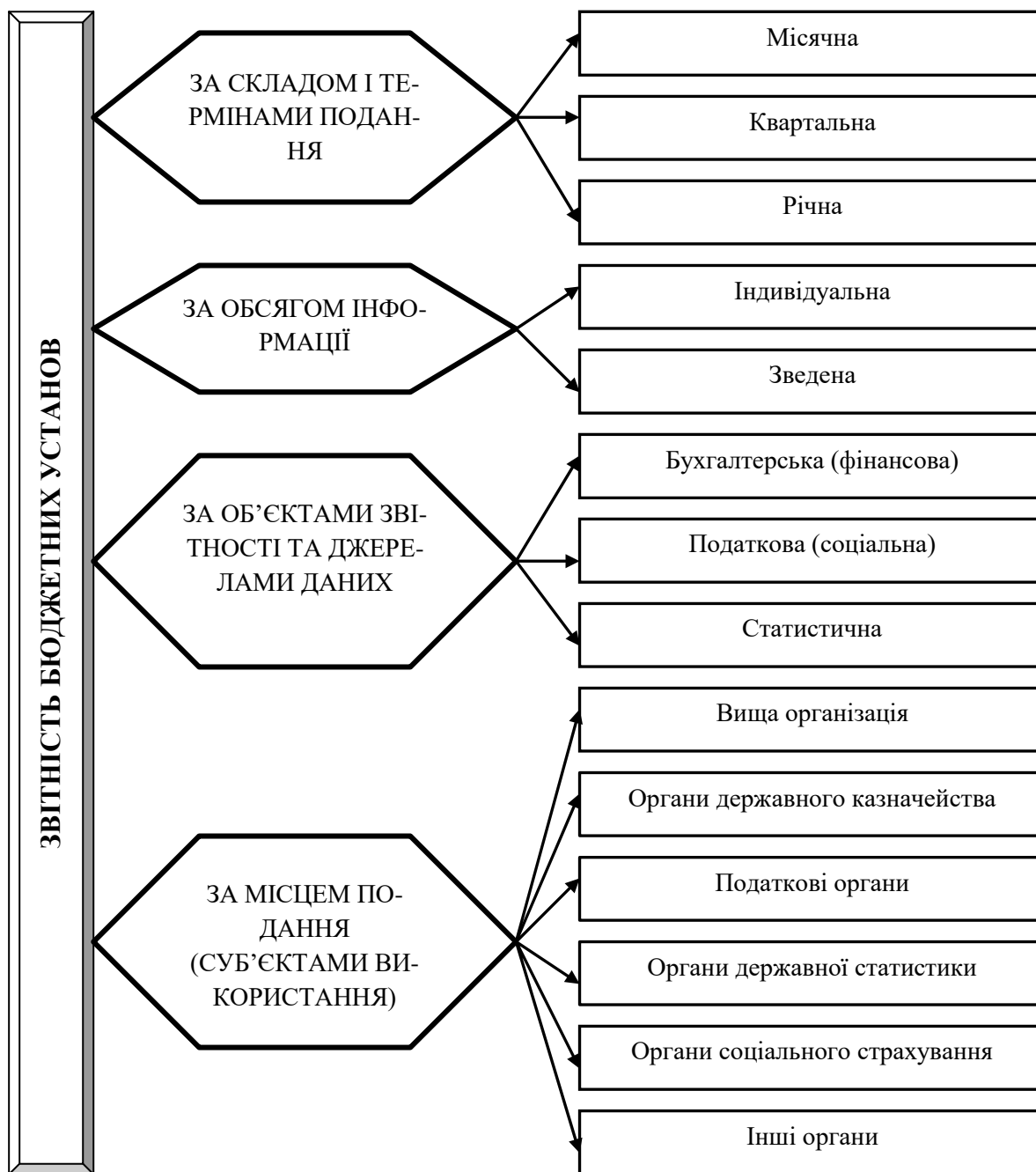


Рис. 2.7. Класифікація звітності бюджетних установ.

Бюджетний облік має характерні особливості його веденням. Це означає, що в процесі його ведення необхідно забезпечити відповідне методологічне забезпечення облікового процесу. При цьому воно повинно відповідати нормативним документам і бути обов'язковим для всіх бюджетних установ. Це полегшує отримання інформації про діяльність бюджетних установ з

показників їх фінансового стану та виявлення можливостей економії бюджетних коштів. 50

2.3. Напрями удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Рахунки бюджетних установ – це система, яка відображає наявність та рух бюджетних і позабюджетних коштів. Без такої організації сучасне суспільство не може ефективно функціонувати. Бюджетний облік виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції і базується на загальноприйнятих міжнародних принципах.

Модернізація бюджетного обліку відбувається більш стримано у порівнянні з іншими сферами економіки. Основними шляхами модернізації можуть бути наступні: удосконалення системи формування та подання звітності, удосконалення нормативно-правової бази бухгалтерського обліку, розробка стандартів бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, перехід на єдині та усталені принципи ведення обліку [45, с. 87].

У сучасних дослідженнях науковці приділяють значну увагу питанню удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Особливості діяльності бюджетних установ визначають актуальність розробки нових методів бухгалтерського обліку, що ґрунтуються на вимогах обліку та контролю [46, с. 24-28].

У державному секторі процес реформування бухгалтерського обліку відстає від інших секторів. Причиною цього є невідповідність системи бухгалтерського обліку сучасним вимогам інформаційної прозорості та неможливість оцінити результати діяльності бюджетних установ.

Незважаючи на увагу, яка приділяється проблемі вдосконалення бюджетного обліку, її практичне вирішення відбувається повільно [47].

Однак бухгалтерський облік бюджетних установ потребує вдосконалення. Адже кількість завдань, які доводиться вирішувати за короткий проміжок часу, збільшилася. Разом з тим, бюджетний облік має існуючі проблеми, зумовлені



Рис. 2.8 Типові проблеми, що виникають організації бухгалтерського обліку в установах державного сектору

Виходячи з особливостей функцій бюджетного обліку, визначено основні напрями вдосконалення бюджетного обліку (рис. 2.8).

Основними напрямками модернізації бухгалтерського обліку в бюджетних установах є:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку;
- удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджету;
- створення єдиної організаційної та інформаційної системи бухгалтерського обліку;
- удосконалення комп'ютеризованого бухгалтерського обліку в бюджетних установах;

– удосконалення плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

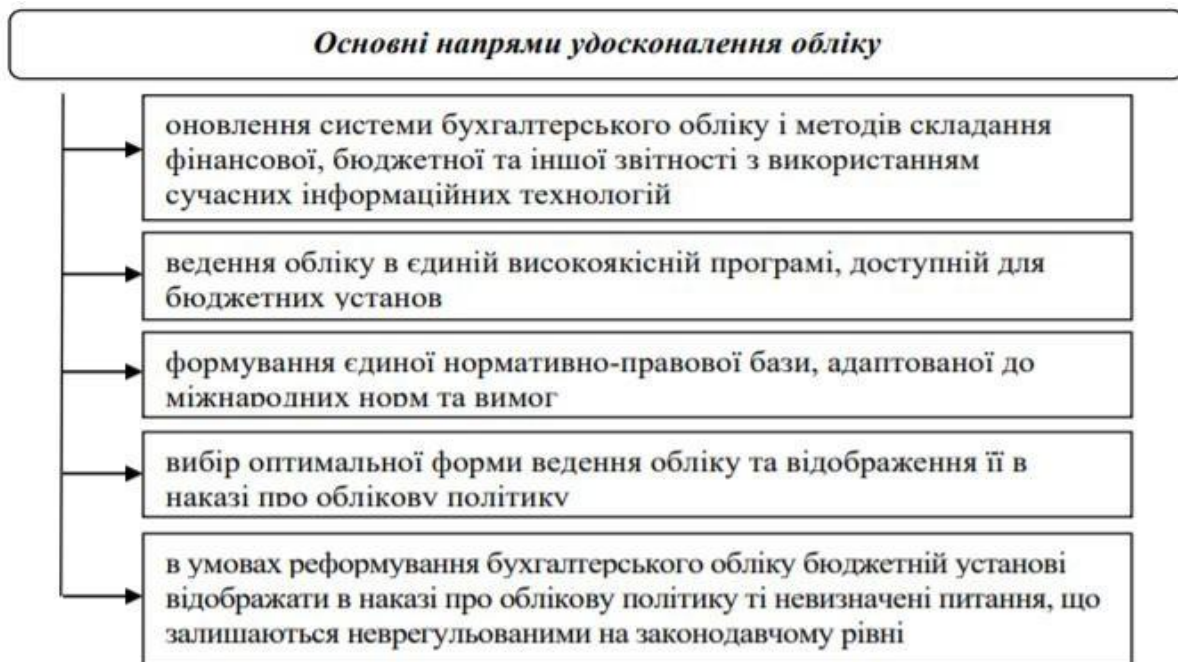


Рис. 2.9 Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку в установах державного сектору.

Одним з основних напрямів реалізації цих заходів є вдосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі шляхом розробки національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку на основі міжнародних.

Зокрема, варто зазначити, що рахунки та їх особливості мають значний вплив на методику бухгалтерського обліку, а отже, майже на всі складові інформаційної системи, що безпосередньо з ними пов'язані. Основними особливостями рахунків, які мають безпосередній вплив на побудову бухгалтерського обліку, є структура субрахунків та спосіб побудови аналітичного і синтетичного обліку.

Не менш важливою частиною процесу реформування організаційної системи бухгалтерського обліку в державному секторі є створення Національної асоціації бухгалтерів, що сприяє формуванню чіткого розподілу повноважень і відповідальності між учасниками бюджетного процесу та посиленню державного фіскального контролю за використанням бюджетних коштів.

Створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління фінансами дозволить досягти наступних результатів:

- приведення законодавства у сфері бухгалтерського обліку та звітності у відповідність до міжнародних стандартів;
- встановити єдині вимоги до вибору програмного забезпечення для обміну інформацією між Міністерством фінансів, Державним казначейством та державним сектором з використанням баз даних та інформаційних систем;
- підвищити відповідальність та статус осіб, відповідальних за фінанси та інформаційні системи.
- удосконалити систему підготовки та перепідготовки бухгалтерських кадрів у державному секторі;
- підвищити рівень прозорості та відкритості бухгалтерського обліку [48, с. 16-18].

Комп'ютеризація бухгалтерського обліку в бюджетних установах також є дуже важливою. Комп'ютеризований облік має багато переваг порівняно з ручним обліком, основними з яких є правила обліку, передбачені програмою, паралельне ведення обліку з деякими стандартними блоками, алгоритмами, показаними на рис. 2.9.

Наявність автоматизованого обліку дає можливість підвищити якість обліку, його оперативність щодо відображення господарських операцій, удосконалити процес формування звітності бюджетної установи. Важливим фактором покращення облікового процесу завдяки автоматизації є зменшення кількості помилок та можливості їх оперативного виправлення.

У реформуванні системи бухгалтерського обліку базовим методичним підходом є комплексне використання управлінського обліку, який забезпечить адаптацію обліку до сучасних умов господарювання установ і сприятиме ефективному контролю за використанням бюджетних коштів [50, с. 22-27].



Рис. 2.10. Алгоритм комп'ютеризованого первинного обліку.

Належна організація управлінського обліку в бюджетних установах дозволяє не тільки розрахувати вартість нематеріальних послуг у державному секторі, а й отримати інформацію про доходи та видатки за джерелами та центрами відповідальності.

Рішення про використання бюджетних коштів керівництвом бюджетних установ повинні прийматися на основі фактично отриманих результатів. У цьому контексті завданням бухгалтерських служб та працівників має бути підготовка та подання на затвердження обґрунтованих розрахунків. Оскільки такі розрахунки є управлінськими, а не бухгалтерськими, то слід говорити про внутрішньогосподарський (управлінський) облік або принаймні про використання елементів цього методу в практичній обліковій діяльності бюджетних установ. Максимально можливе узгодження показників обох підсистем є об'єктивною основою для формування інтегрованої інформаційної системи бухгалтерського обліку, адаптованої до потреб ефективного управління бюджетними коштами на рівні бюджетних установ. Це вимагає врахування таких особливостей, як регламентація методів і прийомів бухгалтерського

обліку (Додаток М).

Формування ефективної системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах, яка є ключовим елементом управління, неможливе без належного рівня облікової політики. При визначенні сфери застосування облікової політики слід враховувати такі фактори:

- рівень бюджетного забезпечення;
- рівень бюджетного розпорядника коштів;
- галузева приналежність бюджетної установи;
- рівень фінансового та матеріального забезпечення бюджетної установи;
- кількість персоналу;
- обсяг та вид діяльності;
- ступінь автоматизації облікових процесів.

Таким чином, облікова політика як елемент діяльності установи дає можливість керівництву приймати більш раціональні рішення, аналізувати роботу бюджетної установи та здійснювати і контролювати цільове використання коштів відповідно до затвердженого кошторису.

Потребує вдосконалення і форма облікових реєстрів, яка використовується бюджетними установами сьогодні. Вона має серйозні недоліки, основними з яких є трудомісткість, недостатня пристосованість облікового реєстру до системи показників звітності, необхідність додаткового відбору, підрахунку та групування при складанні звітності, а також її розрахованість на переважно ручну обробку інформації [51, с. 34-39].

У сучасних економічних умовах удосконалення технології збору та обробки економічної інформації стає можливим завдяки автоматизації облікових процесів. Використання ручних або частково автоматизованих форм не дозволяє бюджетним органам своєчасно та якісно отримувати інформацію, необхідну для прийняття ефективних управлінських рішень. Підвищення оперативності облікових даних та посилення контролю за цільовим витрачанням бюджетних коштів може бути досягнуто лише шляхом комплексної автоматизації облікового процесу. При комп'ютеризації бухгалтерського обліку слід звернути увагу на наступні моменти.

Необхідно також зробити акцент на уніфікації програмного забезпечення,⁵⁶ що використовується органами державного сектору, для забезпечення зв'язку між інформаційними базами даних Міністерства фінансів України та Державного казначейства України та інформаційними системами органів бухгалтерського обліку в державному секторі.

Впровадження та поширення інформаційних технологій є необхідною умовою для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах та організаціях України. Це пов'язано з тим, що впровадження інформаційних технологій спростить облікові процеси, підвищить оперативність отримання облікових даних у різних аналітичних розрізах, а отже, дасть змогу використовувати облікову інформацію для суворого контролю за витрачанням бюджетних коштів та досягненням поставлених цілей, заощаджуючи таким чином державні ресурси та час.

Стрімкий розвиток інформаційних технологій у сучасному світі відкриває можливості для автоматизації облікових процесів. Впровадження та поширення інформаційних технологій є необхідним для облікових процесів в українських бюджетних установах та організаціях. Впровадження інформаційних технологій спрощує облікові процеси та підвищує оперативність отримання облікових даних у різних аналітичних підрозділах, що дозволяє використовувати облікову інформацію для суворого контролю за використанням бюджетних коштів за цільовим призначенням, заощаджуючи державні ресурси (в тому числі папір) та час. Досвід європейських країн підтверджує ефективність заходів з комп'ютеризації бухгалтерського обліку, але необхідний чіткий розподіл відповідальності між бухгалтерами. Це дасть змогу окремим особам брати на себе відповідальність за правильність ведення обліку в певних сферах.

Реформа системи бухгалтерського обліку неможлива без суттєвих правових реформ, насамперед у податковому та цивільному праві. Це означає, що реформа системи бухгалтерського обліку повинна здійснюватися разом з правовими реформами в інших відповідних сферах.

Іншими словами, реформа системи бухгалтерського обліку повинна здійснюватися одночасно з іншими відповідними правовими реформами.

Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі⁵⁷ потребує формування єдиної нормативно-правової бази відповідно до міжнародних вимог і норм, удосконалення методів складання звітності та впровадження інформаційних технологій [52, с. 42].

Умови, створені в Україні для становлення та розвитку бухгалтерського обліку, потребують суттєвих змін та регулювання з боку держави. Функціонування бюджетної системи України характеризується низкою проблем в організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Для приведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах у відповідність до міжнародних стандартів необхідно визнати функціонування бухгалтерського обліку в бюджетних установах України на міжнародному рівні та внести низку змін як у законодавче формування, так і фактичне використання бухгалтерського обліку [53, с. 98].

Серед напрямів удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах визначено забезпечення реалістичності бюджетних показників та їх виконання, визначення пріоритетів бюджетного фінансування, зосередження бюджетних коштів на найважливіших соціально-економічних програмах, забезпечення ефективного використання фінансових ресурсів, удосконалення практики використання загальних та спеціальних рахунків, інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління фінансовими ресурсами та аналітичних систем [54, с. 67].

Отже, важливою умовою вдосконалення управління в бюджетній сфері, як і в інших сферах, є докорінна перебудова його технічної та інформаційної бази на основі автоматизованої системи бухгалтерського обліку з використанням сучасних програмних продуктів. Впровадження програмних продуктів дозволить бюджетним установам не лише вести облік операцій та платежів, а й створити цілу інформаційну систему, яка дасть змогу аналізувати роботу всієї установи та приймати своєчасні управлінські рішення.

Висновки до розділу II

Сучасне суспільство не може ефективно функціонувати без діяльності

бюджетних установ. Бухгалтерський облік бюджетних установ – це система ⁵⁸ управління наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, виконання управлінської, контрольної та інформаційної функцій відповідно до загальноприйнятих принципів.

Здійснюючи облік діяльності бюджетних установ, бухгалтери повинні вміти правильно організувати облік з урахуванням принципів і методів бухгалтерського обліку та норм чинного законодавства щодо достовірного і законного відображення господарських операцій.

Для забезпечення повного і своєчасного надходження бюджетних коштів та їх використання відповідно до цільового призначення необхідно правильно організувати бухгалтерський облік виконання бюджетів з дотриманням усіх чинних правових принципів і вимог.

З метою забезпечення єдиних методологічних засад організації та ведення бухгалтерського обліку і звітності на всій території України в умовах розвитку різних форм власності і ринкових відносин Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачає, що для всіх підприємств, установ і організацій, які є юридичними особами за законодавством України та встановлює єдині засади організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Стрімкий розвиток інформаційних технологій у сучасному суспільстві надає можливості для автоматизації облікових процесів. Впровадження та поширення інформаційних технологій є необхідною умовою для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах та організаціях України. Це пов'язано з тим, що вони спрощують облікові процеси, підвищують ефективність збору облікових даних у різних аналітичних підрозділах і, як наслідок, дають змогу використовувати облікову інформацію для суворого контролю за цільовим використанням бюджетних коштів, тим самим покращуючи економію державних ресурсів.

РОЗДІЛ III

КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ БЮДЖЕТНОЮ УСТАНОВОЮ

3.1. Сутність та значення контролю у діяльності бюджетної установи

Контроль у бюджетних установах – це система заходів, що здійснюються уповноваженими органами, спрямованих на забезпечення законності дій посадових осіб бюджетних органів щодо використання бюджетних коштів, державного і комунального майна.

Сучасна управлінська діяльність супроводжується повною зміною управлінської парадигми в усіх сферах державного управління. Особливо це стосується контролю в бюджетній сфері.

Процес реформування головним чином зумовлений прийняттям Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, яка чітко визначає напрями впровадження сучасного контролю в бюджетній установі. Водночас необхідно переглянути існуючий процес підготовки фахівців у системі управління бюджетних органів, які сьогодні здатні здійснювати контрольні заходи відповідно до сучасних вимог [66, с.67].

Фінансово-господарська діяльність бюджетної установи як суб'єкта господарювання проявляється через низку особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку та звітності. Утворення організації є ключовим елементом її фінансово-економічної функції, оскільки її утворення спрямоване на вирішення соціально відповідальних завдань (соціальних, освітніх, управлінських, наукових, культурних тощо).

Бухгалтерський облік в відображає всі завдання, пов'язані з виконанням кошторисів бюджетних видатків (загальний облік), виконанням спеціальних кошторисів та узагальненням показників обліку і звітності, які є корисними для оперативного аналізу, управління, цільового управління використанням коштів на основі кошторису та виявлення незапланованих і незаконних витрат.

На сьогоднішній день питання організації бухгалтерського обліку⁶⁰ в бюджетних установах та управління видатками і доходами досліджувалися багатьма науковцями. Історичним елементам бухгалтерського обліку в державному секторі присвячені дослідження Р. Джогі, С. Свілко. Питання законодавства та умов розвитку механізмів бухгалтерського обліку в державному секторі розглянуто в роботі Н. Сушко. Проблеми обліку, управління та функціональної оцінки діяльності бюджетних установ знайшли відображення у працях українських вчених: П. Атамас, С. Левицької, Р. Джогі, С. Свірко.

Бюджетні організації у своїй діяльності розпоряджаються бюджетними коштами. Держава здійснює систему заходів, спрямованих на забезпечення дотримання посадовими особами бюджетних організацій законодавства щодо використання бюджетних коштів, комунального та державного майна. Основною метою управління є задоволення інтересів держави і суспільства щодо збалансованості бюджетних коштів [67, с. 79]. У процесі своєї роботи бухгалтери несуть основну відповідальність за виконання як дохідної, так і видаткової частини бюджету (рис. 3.1). Коли виникають з ряду причин перевитрати бюджетних коштів, то відповідальним є керівник, а потім головний бухгалтер.

Метою контролю в бюджетних установах є перевірка:

- дотримання правил ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- дотримання соціальних гарантій для працівників;
- дотримання платіжної дисципліни;
- запобігання фіктивним фінансовим операціям та легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом та легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом
- запобігання нецільовому та неефективному використанню бюджетних коштів;
- запобігання нецільовому використанню фінансових ресурсів, отриманих в рамках податкових пільг;

- дотримання процедур та процесів державних та місцевих закупівель;
- дотримання процедур закупівель за державні та місцеві кошти;
- запобігання нецільовому та неефективному використанню майна державної та комунальної власності;
- запобігання нецільовому використанню кредитів та дебіторської заборгованості, отриманих під державні гарантії;
- запобігання нецільовому використанню кредитів та дебіторської заборгованості, отриманих під державні гарантії.

Принципи контролю бюджетних органів є наступними. Принцип незалежності – органи, уповноважені здійснювати контроль, повинні бути незалежними від своїх функціональних повноважень. Органи, уповноважені здійснювати контроль, повинні бути функціонально, організаційно та фінансово незалежними, необхідними для об'єктивного та ефективного виконання покладених на них завдань;

Принцип об'єктивності та неупередженості – органи, наділені управлінськими повноваженнями, у своїх діях повинні виходити з публічного інтересу.

Принцип об'єктивності та неупередженості – суб'єкти владних повноважень у своїх діях повинні виходити з публічного інтересу, дотримуватися професійної етики та не зловживати своїми повноваженнями;

Принцип добросовісності – вся поведінка учасників бюджетного процесу має бути підконтрольною і відображати будь-які виявлені бюджетні порушення.

Принцип єдності – єдність забезпечується єдиною правовою базою та єдиними стандартами у сфері виконання бюджету.

Принцип уніфікованості – уніфікованість забезпечується єдиною правовою базою та єдиними стандартами у сфері контролю; та

Принцип результативності – результати контролю документуються відповідно до законодавства.

Принцип результативності – результати контролю документуються

відповідно до закону;

Принцип оприлюднення – органи, уповноважені здійснювати контроль, забезпечують оприлюднення його результатів.

Принцип публічності – уповноважені органи, що здійснюють контроль, забезпечують оприлюднення його результатів.

Принцип відповідальності – кожен уповноважений орган, уповноважений здійснювати контроль, несе за нього відповідальність.

В процесі здійснення контрольних функції застосовуються методи контрольної-ревізійної роботи в бюджетних установах, базуються на принципах, що виражають засади загального підходу до предмета контролю. Ці принципи ґрунтуються на поєднанні загальнонаукових і специфічних методів пізнання.

Вони дають змогу всебічно дослідити законність, достовірність, доцільність та економічну ефективність господарських і фінансових операцій і процесів на основі використання облікової, звітної, нормативної та іншої економічної інформації. Методи характеризуються використанням загальнонаукових і специфічних прийомів. [23, с. 27].

Загальнонаукові методи включають аналіз, синтез, індукцію, дедукцію, моделювання, абстрагування, специфікацію, системний огляд, функціональний аналіз та аналіз витрат, дедукція, аналогія, моделювання, абстрагування, специфікація, системний огляд, функціональний аналіз та аналіз витрат.

У практичній контрольній-ревізійній роботі використовуються специфічні згруповані прийоми контролю: інвентаризація контрольні заміри; спостереження; технологічний контроль; експертиза; службове розслідування експеримент; ревізія тощо.

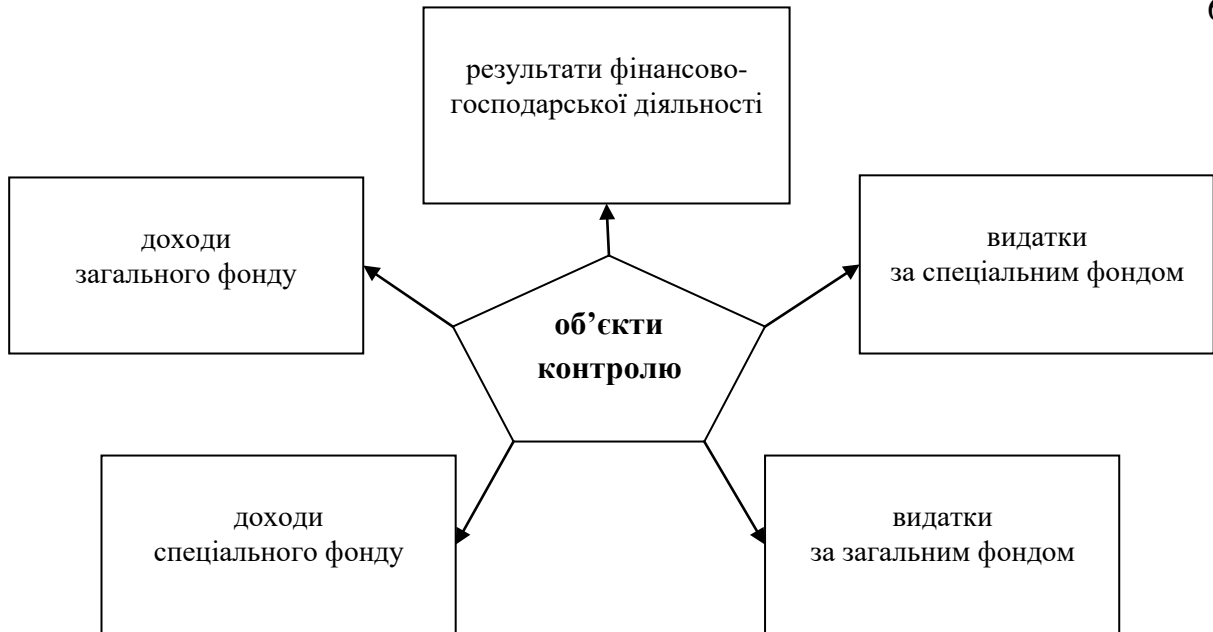


Рис. 3.1. Об'єкти контролю доходів і видатків бюджетної установи.

Фінансовий контроль за доходами і видатками побудований на застосування двох видів контролю (рис. 3.1).

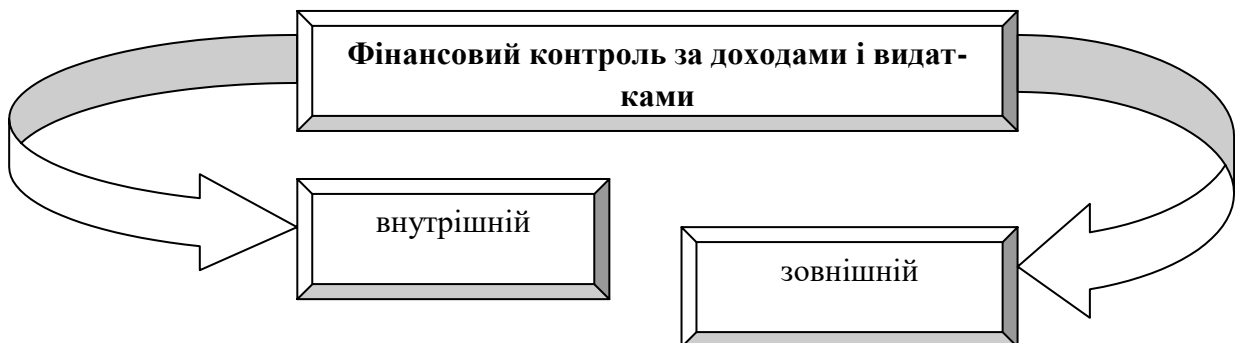


Рис. 3.1. Види фінансового контролю за доходами і видатками бюджетної установи

Внутрішній фінансовий контроль відбувається на всіх стадіях діяльності. За організацію продуктивної системи внутрішнього контролю керівник організації (розпорядник бюджетних коштів) несе відповідальність як у власних закладах, так і у підвідомчих бюджетних організаціях [68 с. 57].

Під час здійснення контролю, використовують інформацію, з урахуванням відповідних джерел (рис. 3.2).

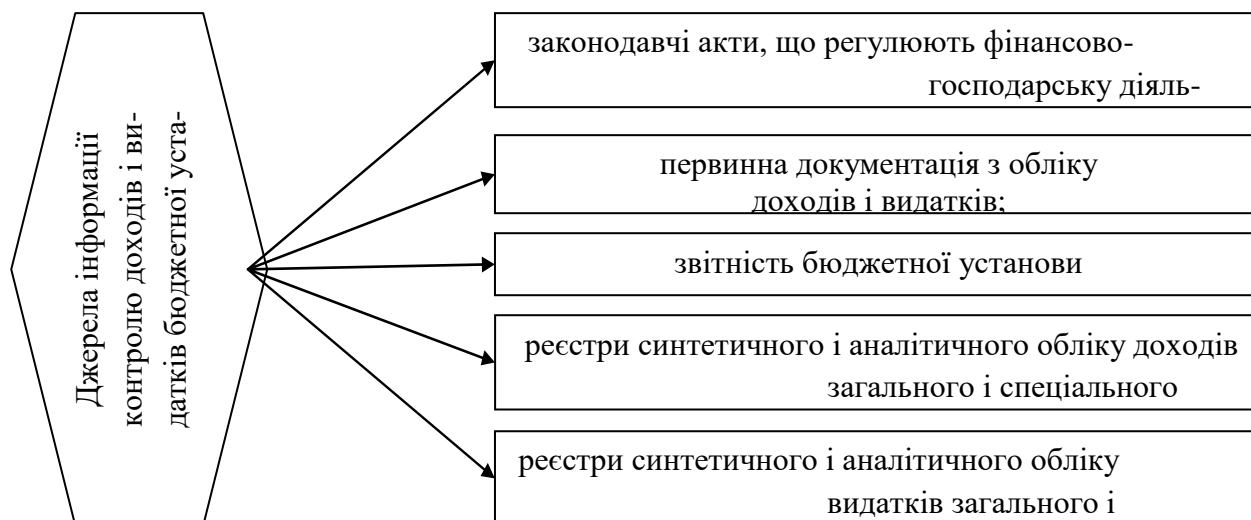


Рис. 3.2. Джерела інформації контролю бюджетних установ

Внутрішній фінансовий контроль досліджуваного підприємства включає:

- постійний аналіз фінансової діяльності установи;
- перевірку результатів функціонування, чи відповідають вони запланованим завданням, що передбачені паспортом бюджетної організації;
- інформування керівника бюджетної установи за результатами перевірки (аналізу, вивчення чи ревізії, розслідування), проведення підпорядкованою структурною одиницею внутрішнього фінансового контролю.

3.2. Внутрігосподарський контроль бюджетної установи

Високоякісна внутрішня система управління допомагає розпорядникам бюджетних коштів (установам) досягати поставлених цілей. Вона допомагає організувати управлінські механізми для забезпечення дотримання законодавства та ефективності використання бюджетних коштів і досягнення результатів відповідно до цілей, завдань, планів і вимог, встановлених кожним відомством.

Відповідно до частини 3 статті 26 Бюджетного кодексу України,

бюджетна установа організовує внутрішній контроль і внутрішній аудит⁶⁵ в особі керівництва та забезпечує його здійснення в своїх установах і підприємствах, а також в установах і організаціях, що належать до сфери управління цієї бюджетної установи.

Внутрішній контроль – це сукупність заходів, що застосовуються керівництвом для забезпечення законного та ефективного використання бюджетних коштів і досягнення результатів відповідно до встановлених цілей, завдань, планів і вимог у діяльності бюджетної установи та підконтрольних їй підприємств, установ і організацій.

Внутрішній контроль – це більше, ніж просто фінансовий менеджмент, бюджетний контроль та комплаєнс. Внутрішній контроль – це сукупність механізмів, які сприяють ефективному та результативному досягненню цілей суб'єкта господарювання.

Внутрішній контроль має на меті забезпечити своєчасне, ефективне та результативне використання бюджетних коштів у межах встановлених бюджетних лімітів; ВК базується на міжнародній моделі COSO.

Внутрішній контроль – загальний процес, який здійснюється як керівництвом, так і персоналом органу управління. Це загальний процес, що здійснюється керівництвом і персоналом установи. Метою внутрішнього контролю є виявлення ризиків та надання обґрунтованої впевненості в тому, що визначені цілі та ключові завдання досягнуті.

Діяльність установи є економною, ефективною, результативною та економічною, ефективною та результативною, а також з дотриманням відповідних етичних стандартів:

- етичні стандарти;
- відповідно до взятих на себе зобов'язань;
- дотримуватися вимог законодавства;
- захист ресурси від втрат, від неефективного їхнього використання.

Принципи та елементи внутрішнього контролю, а також питання організації та здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів визначені Основними засадами здійснення внутрішнього контролю

розпорядниками бюджетних коштів, затвердженими постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 2018 р. № 1062 ("Основні засади").

Відповідно до пункту 6 Основних принципів, організація та здійснення внутрішнього контролю в установі забезпечується, зокрема, шляхом підготовки та затвердження керівником установи внутрішніх документів, спрямованих на забезпечення функціонування елементів внутрішнього контролю, з урахуванням вимог, викладених у цих принципах є впровадження чіткої системи (процедур) планування діяльності, моніторингу їх виконання, звітування про виконання планів, завдань і функцій, оцінки досягнутих результатів та, у разі необхідності, своєчасного коригування планів установи виконання планів, завдань і функцій, визначених законодавством та внутрішніми документами, затвердженими керівником установи, керівництвом та працівниками установи; звітування перед керівництвом установи про ризики, що виникають під час виконання покладених на неї завдань і функцій; вжиття заходів контролю; проведення моніторингу; обмін інформацією здійснювати такі види діяльності.

Організація та функціонування внутрішнього контролю забезпечує управлінську відповідальність і підзвітність керівника та працівників установи, охоплюючи всі види діяльності установи, відповідно до вимог законодавства. Іншими словами, внутрішній контроль слід розуміти не як окрему подію чи ситуацію, а як цілісний і взаємопов'язаний процес, що здійснюється керівництвом і персоналом установи, який по суті включає весь комплекс безпосередніх заходів, що реалізуються керівником установи і спрямовані на управління та розвиток даної установи. Це процес, який є не лише питанням внутрішнього контролю, але й питанням внутрішнього контролю самої установи.

Внутрішній контроль охоплює планування діяльності установи, бюджетні процеси, управління бюджетними коштами, державним майном та іншими ресурсами, організацію та ведення бухгалтерського обліку, підготовку та подання звітності, надання адміністративних послуг, здійснення контрольних-наглядових функцій, закупівлю товарів, робіт і послуг, правову

роботу, кадрову роботу, діяльність із запобігання та виявлення корупції^{67...}, забезпечення режиму секретності та інформаційної безпеки; захист інформації та інформаційна безпека.

При цьому, впровадження системи внутрішнього контролю державних органів має постійно здійснюватися керівництвом та всіма структурними підрозділами державних органів з метою удосконалення системи управління та досягнення визначеної мети (місії), стратегічних та інших цілей, завдань, планів і вимог до діяльності державних органів. Тому внутрішній контроль не може здійснюватися лише одним структурним підрозділом або працівником, оскільки така діяльність підміняє суть внутрішнього контролю.

Пункт 8 Основних принципів визначає питання, які мають бути зазначені у внутрішніх документах установи, зокрема ті, що стосуються внутрішнього середовища, управління ризиками, здійснення контрольних заходів, обміну інформацією та комунікацій і моніторингу. Внутрішні документи фінансової установи можуть також визначати інші питання, що стосуються внутрішнього контролю та вимог до його організації і здійснення, з урахуванням специфіки діяльності установи та розподілу повноважень і відповідальності за здійснення окремих видів діяльності та досягнення певних цілей. Водночас, законодавство не вимагає, щоб установа окремо розробляла та затверджувала загальний внутрішній документ з питань внутрішнього контролю.

З огляду на вищезазначене, наявність в установі структурного підрозділу (штатного працівника) та/або затвердженого внутрішнього документа з питань внутрішнього контролю не свідчить про те, що установа організовує та здійснює внутрішній контроль на належному рівні.

В Ворохтянському ліцеї Ворохтянської селищної ради Надвірнянського району Івано-Франківської області внутрішній контроль направлений на такі види операцій:

- перевірка правильності складання кошторису бюджетної установи;
- перевірка правильності обліку та використання необоротних активів і запасів установи;
- перевірка правильності ведення касових операцій та дотримання

касової дисципліни;

- перевірка операцій на банківських та казначейських рахунках;
- перевірка достовірності та реальності дебіторської і кредиторської заборгованості та правильності їх відображення в обліку;
- нарахування та сплата обов'язкових внесків до фондів оплати праці та соціального страхування;
- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та використання фінансових ресурсів.

Важливо наголосити на важливості збереження державних коштів та майна, їх використання потребує особливої уваги. Адміністрування має стосуватися всіх видів діяльності, пов'язаних з управлінням ресурсами установи, від їх отримання до використання та звітування. Контроль має поширюватися на всі види діяльності, пов'язані з управлінням ресурсами установи, від їх отримання до використання та звітування.

Облік та ключові документи повинні забезпечувати прозорість та підзвітність операцій і повинні підзвітність за операції та мають бути належним чином керованими. Однак існують ризики того, що вони можуть бути втрачені, використані не за призначенням або що вони можуть бути втрачені, використані не за призначенням або знищені. Якщо не буде вжито достатніх заходів не вжито достатніх заходів для збереження критично важливої інформації, вона може бути знищена, скопійована, поширена або використана не за призначенням.

Діяльність розпорядника коштів досліджуваної установи має бути частково перефокусована на ймовірність того, що фінансова установа досягне своїх цілей. Однак завжди існуватиме ризик того, що неадекватно розроблена система ВК не зможе досягти поставленої мети так як залежить від людського фактору: помилки в судженнях, непорозуміння, зловживання, не збереження майна, неефективне використання ресурсів тощо. Іншим обмежувальним фактором є те, що система внутрішнього контролю може стикатися з ресурсними обмеженнями. Неможливо розробляти заходи управління, які б повністю усували ризик втрат.

При визначенні доцільності впровадження конкретного контрольного заходу слід враховувати ймовірність настання ризику, можливий вплив цього контрольного заходу на установу та витрати, необхідні для його впровадження. Також слід враховувати фінансування, необхідне для впровадження.

Організаційні зміни та управлінські дії можуть мати значний вплив на ефективність ВК та діяльність установи. Керівництво повинно переглянути та оновити заходи контролю, повідомити про зміни співробітникам та продемонструвати їх дотримання на власному прикладі.

3.3. Аудит фінансово-господарської діяльності бюджетної установи

Зовнішній контроль та аудит господарсько-фінансової діяльності бюджетної організації здійснюється Рахунковою палатою в частині контролю за використанням бюджетних коштів Державного бюджету України та Державною службою фінансового контролю відповідно до повноважень, передбачених законодавством.

Як передбачено Законом "Про Державний бюджет України" та Бюджетним кодексом, існує низка обмежень і правил, які необхідно враховувати в бюджетному процесі.

По-перше, органи бюджетного контролю не можуть запозичувати державні кошти або надавати їх у позику фізичним чи юридичним особам у будь-якій формі, крім випадків, передбачених Законом "Про Державний бюджет України".

По-друге, розпорядники бюджетних коштів мають певні бюджетні зобов'язання і здійснюють видатки лише в межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом.

Зобов'язання, взяті бюджетними організаціями без відповідних бюджетних асигнувань, не є бюджетними зобов'язаннями і не підлягають оплаті за рахунок бюджетних коштів. Взяття таких зобов'язань відповідно до Закону про Державний бюджет України є бюджетним правопорушенням. Перевірки органів Державної фінансової інспекції Органи Державної фінансової інспекції відповідають за цільове використання коштів державного

та місцевих бюджетів, дотримання правил бухгалтерського обліку⁷⁰ та контроль за фінансово-господарською діяльністю. З цією метою вони проводять регулярні перевірки фінансово-господарської діяльності, включаючи аудит доходів і витрат. Крім того, всі операції ретельно перевіряються Державним казначейством, яке обслуговує агентство. Місцеві кошти розподіляються під контролем Департаменту фінансів, тоді як державні кошти розподіляються під контролем організації вищого рівня.

Така система контролю дозволяє відстежувати та підтримувати стан витрачання коштів і матеріальних цінностей, а також забезпечує достовірність бухгалтерського обліку та звітності.

Діяльність бюджетних установ вимагає збалансованого, цільового та максимально ефективного використання фінансових ресурсів. З цієї причини постійно вдосконалюються форми і методи управлінської та контрольної-ревізійної роботи [75, с. 63].

Запровадження аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ в Україні, як відомо, має дуже давню історію. Наприкінці 1990-х років наукові результати та практика продемонстрували причини значних бюджетних втрат: нечіткі визначення положень; часті зміни в законодавстві; відсутність державної власності на бюджетний контроль на всіх рівнях відповідальності; слабкі превентивні заходи державного фінансового менеджменту; відсутність суворої юридичної відповідальності за зловживання та бюджетні порушення.

Усі ці недоліки, а також аналіз досвіду Франції, країн Балтії та Нідерландів в організації управління державними фінансами зумовили необхідність, окрім традиційних форм контролю (ревізії та аудиту), оперативного застосування в адміністративно-ревізійній роботі відповідних заходів для передбачення і, за необхідності, усунення фінансових порушень у разі їх виникнення, а також сприяння використанню методів, які сприяють використанню методів, які допомагають відповідним органам, визначеним законом, вносити зміни до чинних законів і нормативно-правових актів.

У багатьох європейських країнах формою такої перевірки є фінансовий

аудит, метою якого є обговорення з керівництвом підконтрольного суб'єкта⁷¹ можливих факторів ризику, аналіз достовірності фінансової звітності та надання детальних рекомендацій щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю. Законодавча база, необхідна для впровадження такого контролю в Україні, вже затверджена. По-перше, аудит бюджетних коштів у формі перевірки фінансово-господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів передбачений статтею 26 Закону України "Про Державний бюджет України". Він передбачений і в наступних розділах Закону про бюджет України.

Переваги в цій сфері також підтверджуються Концепцією розвитку системи управління державними внутрішніми фінансами, яка була розроблена за участю міжнародних фінансових організацій та схвалена Кабінетом Міністрів України.

Аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ – це форма контролю, спрямована на виявлення та попередження фінансових порушень, забезпечення точності та достовірності фінансової звітності. Такі ревізії проводяться у певному порядку (Додаток Ж).

Основними цілями аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетної установи є сприяння:

- можливості правильного ведення бухгалтерського обліку
- законному та ефективному витрачання бюджетних коштів, комунального та державного майна
- підготовці достовірної фінансової звітності
- організації продуктивного внутрішнього фінансового менеджменту.

Сфера державного аудиту діяльності бюджетної установи проілюстрована на рис. 3.3.

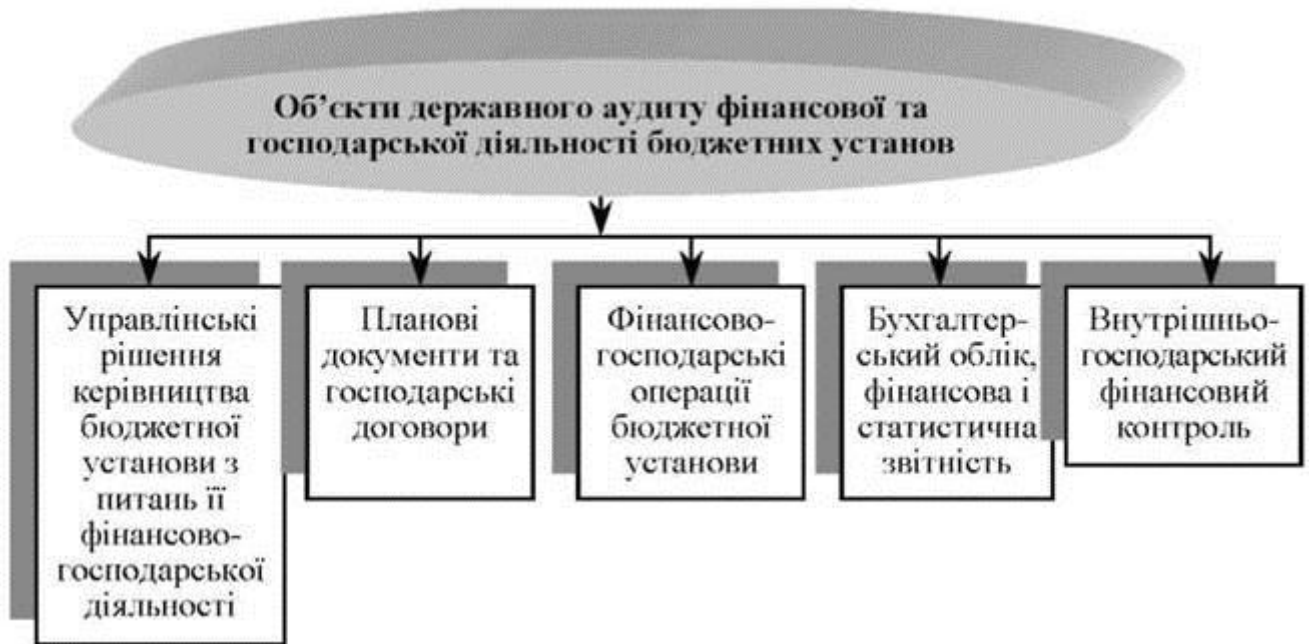


Рис. 3.3. Характеристика об'єктів державного аудиту діяльності бюджетних установ.

Суть державного аудиту бюджетних установ полягає у виявленні ризиків та аналізі їх можливого впливу на результати діяльності бюджетних установ і показники фінансової звітності.

Державний аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ здійснюється відповідно до плану роботи органів державного фінансового контролю [71, с. 84].

Слід підкреслити, що, як правило, ревізії та перевірки органами державного контролю не плануються на бюджетний рік у бюджетних установах, фінансово-господарська діяльність яких перевіряється.

Аудити бюджетних установ проводяться державними аудитором за дорученням глави держави. Кількість таких державних аудиторів визначається залежно від кількості бюджетних програм, в яких бере участь бюджетна установа, кількості структурних підрозділів, обсягу бюджетних коштів, специфіки рахунків, системи внутрішнього фінансового менеджменту та інших факторів (від одного до трьох аудиторів).

Важливо, що один державний аудитор може бути закріплений за однією – п'ятьма бюджетними установами, залежно від обсягу та кількості бюджетних програм, у яких бере участь бюджетна установа, та інших факторів.

Керуючись вимогами Положення, керівник бюджетного органу,⁷³ фінансово-господарська діяльність якого підлягає ревізії, не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку ревізії повідомляється на паперовому носії про перелік посадових осіб, відповідальних за її проведення [72, с. 298].

Діяльність бюджетних органів в умовах ринку спрямована на досягнення певних стратегічних і тактичних цілей, які дають змогу забезпечити високоефективну фінансово-господарську діяльність, їх виживання та конкурентоспроможність. Система ринкових відносин, що формується в Україні, змінює форми і методи управління економічною стратегією бюджетних установ.

Основою забезпечення ефективності діяльності бюджетних установ є аналіз, який базується на даних бухгалтерського обліку. Аналіз покликаний не тільки дати об'єктивну оцінку різних аспектів діяльності установи, а й сформулювати прогнози та запобігти негативним наслідкам помилок. Бухгалтерський облік забезпечує збір, реєстрацію, обробку, економічну інтерпретацію, складання та подання фінансово-господарських фактів.

При виконанні своїх функцій слід аналізувати ефективність бюджетної політики. З цієї точки зору слід розглядати ефективність бюджетної політики:

- з точки зору виконання державного бюджету (фіскальна ефективність);
- з точки зору її впливу на соціально-економічну динаміку країни (стратегічна ефективність).

Якщо аналіз фіскальної ефективності бюджетної політики останнім часом активно проводиться в Україні, то питанню стратегічної ефективності бюджетної політики ще не приділяється достатньої уваги.

Ключовим питанням для ефективного виконання державного бюджету є інвестування бюджетних коштів у забезпечення сталого розвитку України та її регіонів. Зокрема, законодавчі акти, які призводять до збільшення державних видатків (наприклад, підвищення заробітної плати державним службовцям, підвищення пенсій, надання додаткових соціальних гарантій), можуть бути прийняті лише за умови наявності відповідних доходів у

розпорядженні держави. Ефективним засобом обмеження зростання⁷⁴ державних видатків є встановлення кінцевих термінів виконання державних програм. Це означає, що нові програми повинні прийматися лише з чітко визначеною датою завершення, а для продовження терміну дії програми має бути прийняте спеціальне рішення. Однак весь сенс оздоровлення державних фінансів полягає у збільшенні доходів бюджету, а не в скороченні витрат [74, с. 136].

Держава переходить від фіскальної до превентивно-попереджувальної форми управління, метою якої є не тільки покарання або виявлення порушень, а й підвищення ефективності бюджетної організації та користувачів майна держави і місцевого самоврядування.

Для ефективного внутрішнього контролю за накопиченням і використанням усіх видів майна на досліджуваному підприємстві необхідно створити та організувати роботу підрозділу внутрішнього контролю. З метою підвищення ефективності використання коштів можна також організувати ряд інших структурних підрозділів, зокрема, відділ внутрішнього аудиту.

Важливим завданням внутрішнього аудиту є контроль за складом активів, їх наявністю та збереженням, виявлення внутрішніх резервів та визначення того, як вони використовуються. Внутрішні аудитори керують дисципліною роботи персоналу. Одним з аспектів завдання внутрішнього аудитора є стандартизація та уніфікація. Фахівець з внутрішнього аудиту повинен виконувати такі ключові функції

На основі аналізу джерел [71,72,73,75] можна стверджувати, що фахівець з внутрішнього аудиту повинен виконувати такі важливі функції, як передбачення проблем і моніторинг ефективності управлінських рішень керівництва бюджетної установи та відповідного персоналу. В результаті належного організаційного управління внутрішній аудит сприяє підвищенню відповідальності керівництва та ключових відповідальних осіб за виконання своїх обов'язків та запобіганню негативним явищам у веденні бізнесу, пов'язаним з передачею майна компанії. Внутрішній аудит також є інформаційною основою для зовнішнього аудиту.

75
Національна ініціатива має бути спрямована на створення служби внутрішнього аудиту, яка допоможе бюджетним організаціям оперативного управління своєю фінансово-господарською діяльністю, здійснювати моніторинг та аналіз виконання бюджетних програм. Це пов'язано з дуже низьким рівнем фінансово-бюджетної дисципліни в державному секторі та державному секторі економіки, неповнотою внутрішнього контролю та відсутністю децентралізованого внутрішнього аудиту в організаціях державного сектору.

Одним з перших кроків є надання місцевим органам влади повноважень щодо створення структурних підрозділів, які б забезпечували активний внутрішній контроль за аналізом обґрунтованості та законності позиціонування бюджетних пропозицій та їх виконанням. Доцільно наділити службу внутрішнього контролю та аудиту повноваженнями щодо оцінки порушень і відхилень від затверджених показників у процесі виконання бюджету, їх причин та підготовки пропозицій щодо їх усунення і недопущення в майбутньому [80].

Україна виходить на рівень підтримки діяльності бюджетних організацій, і навіть якщо це лише перший крок у реформуванні системи управління державними фінансами, можна припустити, що державний фінансовий аудит та внутрішній аудит відіграватимуть важливу роль у перебудові та розвитку фінансової дисципліни в державі.

Таким чином, теоретичним підґрунтям контролю господарської діяльності бюджетних установ України є державна теорія контролю, в якій визначено суб'єкт/об'єкт, завдання, функції та форми контролю.

Теоретичною основою контролю за господарською діяльністю бюджетних установ України є національна теорія контролю, в якій визначено його предмет і об'єкт, завдання, функції, форми, види та методи, а також принципи його побудови з позицій міжнародних стандартів.

Дослідження теоретичних засад контролю за господарською діяльністю бюджетних установ дозволяє визначити його як систему, що забезпечує законність, цільове спрямування та ефективність використання бюджетних

коштів і майна бюджетних установ шляхом здійснення комплексу ⁷⁶ контрольних дій із застосуванням спеціального методичного апарату.

Висновки до розділу III

Контроль у бюджетних установах – це система заходів, що здійснюються уповноваженими органами, спрямованих на забезпечення законності дій посадових осіб бюджетних органів щодо використання бюджетних коштів, державного і комунального майна.

Фінансово-господарська діяльність бюджетної установи як суб'єкта господарювання контролюється через врахування ряду особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку та звітності. Бухгалтерський облік в бюджетній установі відображає завдання, пов'язані з виконанням кошторисів бюджетних видатків (загальний облік), виконанням спеціальних кошторисів та узагальненням показників обліку і звітності, які є корисними для оперативного аналізу, управління, цільового управління використанням коштів на основі кошторису та виявлення незапланованих і незаконних витрат. У процесі роботи бухгалтери несуть основну відповідальність за виконання як дохідної, так і видаткової частини бюджету. Коли виникають з ряду причин перевитрати бюджетних коштів, то відповідальним є керівник, а потім головний бухгалтер.

Бюджетна установа організовує внутрішній контроль в особі керівництва та забезпечує його здійснення. Внутрішній контроль – це сукупність заходів, що застосовуються керівництвом для забезпечення законного та ефективного використання бюджетних коштів і досягнення результатів відповідно до встановлених цілей, завдань, планів і вимог у діяльності бюджетної установи та підконтрольних їй підприємств, установ і організацій.

В Ворохтянському ліцеї Ворохтянської селищної ради Надвірнянського району Івано-Франківської області внутрішній контроль направлений на такі види операцій: перевірка правильності складання кошторису бюджетної установи; перевірка правильності обліку та використання необоротних

активів і запасів установи; перевірка правильності ведення касових операцій⁷⁷ та дотримання касової дисципліни; перевірка операцій на банківських та казначейських рахунках; перевірка достовірності та реальності дебіторської і кредиторської заборгованості та правильності їх відображення в обліку; нарахування та сплата обов'язкових внесків до фондів оплати праці та соціального страхування; перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та використання фінансових ресурсів.

Збереження державних коштів та майна, їх використання потребує особливої уваги в боку управлінців. Адміністрування має стосуватися всіх видів діяльності, пов'язаних з управлінням ресурсами установи, від їх отримання до використання та звітування. Контроль має поширюватися на всі види діяльності, пов'язані з управлінням ресурсами установи, від їх отримання до використання та звітування.

Україна виходить на рівень підтримки діяльності бюджетних організацій, і навіть якщо це лише перший крок у реформуванні системи управління державними фінансами, можна припустити, що державний фінансовий аудит та внутрішній аудит відіграватимуть важливу роль у перебудові та розвитку фінансової дисципліни в державі.

ВИСНОВКИ

Результати магістерського дослідження, проведеного за обраною темою, спрямовані на вивчення обліково-методичного забезпечення діяльності бюджетної установи можуть бути представлені у вигляді певних висновків та рекомендацій.

1. В ході дослідження економічної сутності бухгалтерського обліку діяльності бюджетних установ встановлено, що для обліку діяльності бюджетних установ розроблено окремий план рахунків, а порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України. Також було з'ясовано, що бюджетні установи належать до типу неприбуткових організацій, основною метою яких не є одержання прибутку. Основними напрямками її діяльності є надання освітніх, культурних, наукових, педагогічних та інших подібних послуг населенню, створення системи соціального самозабезпечення громадян та досягнення інших цілей, передбачених статутними документами.

2. Організація та методика бухгалтерського обліку бюджетних установ значною мірою залежать від прийнятої облікової політики. В сучасних умовах її наявність та дотримання є обов'язковою вимогою Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Також визначено, що облікова політика складається з двох рівнів, основними принципами яких є законність, адекватність та однаковість. Облікова політика щодо способів вимірювання, реєстрації та контролю господарських операцій ґрунтується на відповідних нормативно-правових актах.

3. Дослідження нормативно-правової бази бухгалтерського обліку бюджетних установ дозволило нам ознайомитися з основними нормативними документами, що регулюють ці напрями обліку на рівні національних органів влади, а також з внутрішніми нормативними документами досліджуваної установи установ, зокрема "Наказом про облікову політику бюджетних установ". Організація та методика бухгалтерського обліку в бюджетних установах має свої особливості, виходячи з того, що в діяльності бюджетних

установ використовуються як бюджетні, так і власні кошти. Вона полягає⁷⁹ в необхідності ведення обліку та здійснення постійного контролю за отриманими асигнуваннями, власними доходами та їх використанням відповідно до вимог, встановлених Законом про бюджет, інструкціями Державного казначейства та затвердженим кошторисом на фінансування діяльності установи. Слід також зазначити, що основними складовими організації бухгалтерського обліку є організація технології облікового процесу, організація забезпечення, організація роботи облікового персоналу та організація розвитку бухгалтерського обліку.

4. З'ясовано, що організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку досліджуваного суб'єкта господарювання передбачає застосування комплексу заходів і способів, спрямованих на забезпечення гарантованості облікових процесів у методичних та загальних нормативних документах. Також визначено, що основною формою бухгалтерського обліку є меморіально-ордерна форма. Встановлено доцільність та важливість адаптації основних методів модернізації облікового забезпечення в бюджетних установах. До них віднесено розробку стандартів бухгалтерського обліку, що відповідають міжнародним стандартам, удосконалення систем ведення та зберігання даних, удосконалення нормативно-правової бази, що гарантує ведення бухгалтерського обліку, та перехід до єдиних принципів.

5. Найефективнішим способом удосконалення їх фінансово-господарської діяльності є налагодження внутрішнього та зовнішнього контролю. Тому для досягнення цілей бюджетних установ необхідно створити нормативно-правову базу для проведення внутрішнього аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Контроль у бюджетних установах – це система заходів, що здійснюються уповноваженими органами, спрямованих на забезпечення законності дій посадових осіб бюджетних органів щодо використання бюджетних коштів, державного і комунального майна. Фінансово-господарська діяльність бюджетної установи як суб'єкта господарювання контролюється через врахування ряду особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку та звітності. Бухгалтерський

80
облік в бюджетній установі відображає завдання, пов'язані з виконанням кошторисів бюджетних видатків (загальний облік), виконанням спеціальних кошторисів та узагальненням показників обліку і звітності, які є корисними для оперативного аналізу, управління, цільового управління використанням коштів на основі кошторису та виявлення незапланованих і незаконних витрат. У процесі роботи бухгалтери несуть основну відповідальність за виконання як дохідної, так і видаткової частини бюджету. Коли виникають з ряду причин перевитрати бюджетних коштів, то відповідальним є керівник, а потім головний бухгалтер.

6. Бюджетна установа організовує внутрішній контроль в особі керівництва та забезпечує його здійснення. Внутрішній контроль – це сукупність заходів, що застосовуються керівництвом для забезпечення законного та ефективного використання бюджетних коштів і досягнення результатів відповідно до встановлених цілей, завдань, планів і вимог у діяльності бюджетної установи та підконтрольних їй підприємств, установ і організацій.

7. В Ворохтянському ліцеї Ворохтянської селищної ради Надвірнянського району Івано-Франківської області внутрішній контроль направлений на такі види операцій: перевірка правильності складання кошторису бюджетної установи; перевірка правильності обліку та використання необоротних активів і запасів установи; перевірка правильності ведення касових операцій та дотримання касової дисципліни; перевірка операцій на банківських та казначейських рахунках; перевірка достовірності та реальності дебіторської і кредиторської заборгованості та правильності їх відображення в обліку; нарахування та сплата обов'язкових внесків до фондів оплати праці та соціального страхування; перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку та використання фінансових ресурсів.

8. Для збереження державних коштів та майна, їх використання потребує особливої уваги. Адміністрування має стосуватися всіх видів діяльності, пов'язаних з управлінням ресурсами установи, від їх отримання до використання та звітування. Контроль має поширюватися на всі види

діяльності, пов'язані з управлінням ресурсами установи, від їх отримання⁸¹ до використання та звітування.

9. Україна виходить на рівень підтримки діяльності бюджетних організацій, і навіть якщо це лише перший крок у реформуванні системи управління державними фінансами, можна припустити, що державний фінансовий аудит та внутрішній аудит відіграватимуть важливу роль у перебудові та розвитку фінансової дисципліни в державі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010. № 2456-VI/. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та ін. К. : Центр учбової літератури, 2013. 368 с.
3. Михайлов М. Г., Телегунь М.І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2015. 384 с.
4. Вербило О. Ф., Кондрацька Т.П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посібК. : Нац. аграрний університет, 2013. 295 с.
5. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних організаціях : навч. посіб. К. : Центр навчальної літератури, 2014. 288 с.
6. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук Х. : Вид. ХНЕУ, 2016. 344 с.
7. Галузіна С. М. Аспекты повышения роли учетно-аналитической информации в системе управления организацией : монография СПб. : Знание, 2010. 392 с.
8. Заїнчковський О. А., Сторожук Т.М. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Ірпінь, 2014. 535 с.
9. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку : підручни. К. : КДТЕУ, 2010. 692 с.
10. Безродна Т. М. Облікова політика бюджетних установ : проблеми становлення. К. : КНЕУ 2015. 438 с.
11. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. Житомир ПП “Рута”, 2013. 756 с.

12. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення. *Науково-практичний журнал*. № 5. 2015. 258 с.
13. Шара Є. Ю., Андрієнко О.М., Жидеева Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. К. : ЦУЛ, 2013. 440 с.
14. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський обліку у бюджетних установах : навч. посіб. Житомир : ПП “Рута”, 2011. 448 с.
15. Сук Л. К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів. К. : Центр учбової літератури, 2013. 420 с.
16. Формування облікової політики підприємства. URL : http://lubbook.net/book_258_glava_5_1.3._Formuvannja
17. Адамова І. З. Основні причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетних установ та методика її розв'язання. URL : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2009_1/NV-2009-V1_35.pdf
18. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / Л. А. Панкевич, М. В. Зварич, Р. К. Бойко, Л. Г. Лучечко. Львів : Аверс, 2012. 316 с.
19. Бухгалтерський облік у бюджетних установах / Р. Т. Джога, С. В. Свірко, Л. М. Сінельник. К. : КНЕУ, 2014. 483 с.
20. Барановська Т. В. Облікова політика підприємства в Україні : теорія і практика. К. Центр учбової літератури, 2012. 258 с.
21. Принципи моделювання організаційно- економічного механізму екологізації промислового підприємства / М. М. Петрушенко, Т. В. Бондар, Т. Г. Грищенко. *Вісник СумДУ*. Серія “Економіка”. 2011. № 1. С. 72–82.
22. Краївська І. А. Бухгалтерський облік в бюджетних установах. Конспект лекцій, навчально-методичний матеріал для самостійної роботи та для практичних занять, завдання для контрольної роботи для студентів усіх форм навчання спеціальностей “Облік і аудит”. Харків, ХНАМГ, 2016. 244 с.
23. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посіб. К. : Центр навчальної літератури, 2013. 468 с.
24. Дерій В. А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємства. *Галицький економічний вісник*. 2014. №1 (26). С.

77-83.

25. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua>

26. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі Наказ Міністерства фінансів України 12.10.2010 р. № 1202 URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0890-99>

27. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219 URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show>

28. Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів Наказ Міністерства фінансів України 24.01.2012 № 44. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>

29. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. К. : КНЕУ, 2012. – 412 с.

30. Карпушенко М. Ю. Організація обліку : навч. посібник для студентів економічних спеціальностей. Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Х. : ХНАМГ, 2011. 241 с.

31. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах (2022) URL : <http://library.if.ua/book/117/7839.html>

32. Пасічник Ю. В. Бюджетна система України : навч. посібник. К. : Знання-Прес, 2016. 607 с.

33. Організація обліку : навчально-методичний посіб. / М. М. Василюк, Т. М. Гнатюк, В. В. Шкроміда, Н. Б. Мельник Івано-Франківськ, 2013. 340 с.

34. Організація бухгалтерського обліку : поняття, завдання та значення URL : http://lubbook.net/book_258_glava_4_1.2_Organizacija_bukhgalter.html

35. Хорунжак Н. М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління. Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит, 2014. URL : <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/797>

36. Сірко С. В. Первинна організація бухгалтерського обліку бюджетних установ : формування облікової політики. *Економіка підприємства*. 2014. 284 с.
37. Канєва Т. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. URL : <http://readbookz.com/pbooks/book-30/ua/chapter-1420/>
38. Бухгалтерський облік та звітність в різних галузях економіки 2022 URL : <http://library.if.ua/books/117.html>
39. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / І. Д. Ватуля, М. І. Ватуля, З. М. Левченко та ін. К. : Центр учбової літератури, 2011. 368 с.
40. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Міністрів України від 24.05.1995 р. № 88. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>
41. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.14р.] URL : <http://zakon4.rada.gov.ua>
42. Зеленська С. П. Бухгалтерський облік і звітність в бюджетних установах : навчально-методичний посібник. Донецьк, 2010. 238 с.
43. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній та міжнародній обліковій практиці. URL : http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_BOA/kravchenko_036.pdf
44. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / О. І. Васюта-Беркут, Г. Ф. Шепітко, Н. О. Ромашевська К. : МАУП, 2013. 176 с.
45. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ : проблеми та перспективи. *Науковий вісник БДФА*. 2015. № 4. С. 70–99.
46. Дудченко Н. І. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2013. № 15. С. 22–34.
47. Швець В.Є. Особливості формування облікової політики бюджетних установ. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.9. URL : http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/chem_biol/nvnltu/21_9/277_Chm.pdf
48. Литвиненко Л. А. Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі як складова програми економічних реформ : навчальний

посібник. К. : Центр учбової літератури, 2014. 234 с.

49. Лучко М. Р., Хорунжак М.Р. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах : навчальний посібник. Тернопіль : Видавець Стародубець В. О. 2014. 178 с.

50. Сушко Н. І. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі триває : навч. посіб. К. : Знання, 2011. 432 с.

51. Левицька С. О. Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі : навч. посіб. К. : 2013. 348 с.

52. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні : теоретико-методологічні основи. Наукова доповідь. Житомир, ЖДТУ, 2016. 84 с.

53. Максимова В.Ф. Облік у галузях економіки : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2012. 496 с.

54. Лень В. С. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. К. : Центр навчальної літератури, 2012. 696 с.

55. Таркуцяк А. О. Фінансовий аналіз та управлінські рішення (на прикладі роботи вищого навчального закладу) : навч. посіб. К. : Видво Європ.ун-ту, 2014. 208 с.

56. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання : навч. посіб. К. : Знання, 2010. 630 с.

57. Грабовецький Б. Є. Економічний аналіз : навчальний посібник / Б. Є. Грабовецький. К. : "Центр учбової літератури", 2009. 256 с.

58. Назарова К.О., Кумченко Т.А. Аналіз діяльності бюджетних установ : навч. посібник. К. : КНТЕУ 2014. 208 с.

59. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних організацій / О. В. Яришко, Є. Ю. Ткаченко. Вісник Запорізького національного університету. 2015. 254 с.

60. Пеліпадченко Р. О. Місце та роль обліку в управлінні економічною діяльністю бюджетних установ та організацій / Р. О.Пеліпадченко. URL : <https://www.google.com.ua/webhp?source>

61. Юденко В. А. Фінансова звітність, аналіз та прогнозування її основ-

них показників : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2014. 190 с.

62. Шеремет О. О. Фінансовий аналіз : навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2015 196 с.

63. Шишко А. О. Фінансова звітність виконання бюджетів. *Вісник бюджетної організації*. 2014. 382 с.

64. Крамаренко Г. О., Чорна О.Є. Фінансовий аналіз. К. : Центр учбової літератури, 2011. 392 с.

65. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / М. Д. Білик, О. В. Павловська, Н. М. Притуляк, Н. Ю. Невмержицька К. : КНЕУ 2012. 268 с.

66. Дікань Л. В. Контроль в бюджетних установах : навч. посіб. Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2013. 292 с.

67. Малярєвський Ю. Д. Бюджетний облік і звітність : навч. посіб. Х. : ВД “ІНЖЕК”, 2013. –208 с.

68. Бабенко Л. В., Яренко О.О. Основні напрямки обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах. URL: file:///C:/Users/eldorado/Downloads/vamsue_2012_1_19.pdf

69. Ситяшенко О. В. Державний фінансовий контроль за діяльністю бюджетних установ : збірник К. : Освіта, 2012. 718 с.

70. Фаріон І. Д. Перезовова І.В. Організація обліку, контролю й аналізу : навч. посібник Тернопіль, 2007. 714 с.

71. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту. URL : http://pidruchniki.ws/1246122036906/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/

72. Аудит: організація і методика : навч. посіб. / М. Ф. Огійчук, І. Т. Новіков, І. І. Рагуліна. К. : Алерта, 2012. 584 с.

73. Петрик О., Кузьмін В. Аудит : законодавчо-нормативне регулювання, історичні аспекти та проблеми розвитку в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 8-9. С. 63-73.

74. Немченко В. В., Редько О. Ю. Аудит. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту К. : Центр учбо-вої літератури. 2012. 540 с.

75. Ермішова С. В. Внутрішній аудит в системі державного фінансового контролю. Економіка і організація управління. URL :

http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gu

76. Наказ Міністерства України “Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі” від 29.12.2015 р. № 1219 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>

Додатки

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
28 січня 2002 року № 57
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
04.12.2015 № 1118)

П'ятнадцять тисяч сімсот сімдесят вісім тисяч сто грн
00коп

Чоловічий відділ освіти, культури, молоді та спорту
(посада)
Наталія КОСТЮК
(підпис)
24 січня 2023р.

М.П.

**КОШТОРИС
на 2023 рік**

20556165 Ворохтянський ліцей Ворохтянської селищної ради Івано-Франківської області

(код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

сmt.Ворохта

(найменування міста, району області)

Вид бюджету **МІСЦЕВИЙ**

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету **06 Орган з питань освіти і науки**

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету

(код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (код та назва Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів) **1031 Надання загальної середньої освіти закладами загальної середньої освіти**)

Найменування	Код	Усього на рік		РАЗОМ
		Загальний фонд	Спеціальний фонд	
1	2	3	4	5
НАДХОДЖЕННЯ - усього	x	15 778 100,00	-	15 778 100,00
Надходження коштів із загального фонду бюджету	x	15 778 100,00	x	15 778 100,00
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, в тому числі:	x	-	-	-
Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством (розписати за підгрупами)	25010000	x	-	-
Інші джерела власних надходжень бюджетних установ (розписати за підгрупами)	25020000	x	-	-
інші надходження, у тому числі:		x	-	-
інші доходи (розписати за кодами класифікації доходів бюджету)		x	-	-
фінансування (розписати за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання)		x	-	-
класифікації видатків та кредитування бюджету, класифікації кредитування бюджету)		x	**	**
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього	x	15 778 100,00	-	15 778 100,00
Поточні видатки	2000	15 778 100,00	-	15 778 100,00
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	15 778 100,00	-	15 778 100,00
Оплата праці	2110	12 937 800,00	-	12 937 800,00
Заробітна плата	2111	12 937 800,00	-	12 937 800,00
Грошове забезпечення військовослужбовців	2112	-	-	-
Суддівська винагорода	2115	-	-	-
Нарахування на оплату праці	2120	2 840 300,00	-	2 840 300,00
Використання товарів і послуг	2200	-	-	-
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	-	-	-
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220	-	-	-
Продукти харчування	2230	-	-	-
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	-	-	-
Видатки на відрядження	2250	-	-	-

1	2	3	4	5
Видатки та заходи спеціального призначення	2260		-	-
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270	-	-	-
Оплата теплопостачання	2271	-	-	-
Оплата водопостачання та водовідведення	2272	-	-	-
Оплата електроенергії	2273	-	-	-
Оплата природного газу	2274	-	-	-
Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг	2275	-	-	-
Оплата енергосервісу	2276	-	-	-
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм	2280	-	-	-
Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм	2281	-	-	-
Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	2282	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2400	-	-	-
Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань	2410	-	-	-
Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань	2420	-	-	-
Поточні трансферти	2600	-	-	-
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	2610	-	-	-
Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	2620	-	-	-
Поточні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям	2630	-	-	-
Соціальне забезпечення	2700	-	-	-
Виплата пенсій і допомоги	2710	-	-	-
Стипендії	2720	-	-	-
Інші виплати населенню	2730	-	-	-
Інші поточні видатки	2800	-	-	-
Капітальні видатки	3000	-	-	-
Придбання основного капіталу	3100	-	-	-
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	3110	-	-	-
Капітальне будівництво (придбання)	3120	-	-	-
Капітальне будівництво (придбання) житла	3121	-	-	-
Капітальне будівництво (придбання) інших об'єктів	3122	-	-	-
Капітальний ремонт	3130	-	-	-
Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)	3131	-	-	-
Капітальний ремонт інших об'єктів	3132	-	-	-
Реконструкція та реставрація	3140	-	-	-
Реконструкція житлового фонду (приміщень)	3141	-	-	-
Реконструкція та реставрація інших об'єктів	3142	-	-	-
Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури	3143	-	-	-
Створення державних запасів і резервів	3150	-	-	-
Придбання землі та нематеріальних активів	3160	-	-	-
Капітальні трансферти	3200	-	-	-
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	3210	-	-	-
Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів	3220	-	-	-
Капітальні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям	3230	-	-	-
Капітальні трансферти населенню	3240	-	-	-
Надання внутрішніх кредитів	4110	-	-	-
Надання кредитів органам державного управління інших рівнів	4111	-	-	-
Надання кредитів підприємствам, установам, організаціям	4112	-	-	-
Надання інших внутрішніх кредитів	4113	-	-	-
Надання зовнішніх кредитів	4210	-	-	-
Нерозподілені видатки	9000	-	-	-

Керівник

Керівник бухгалтерської служби / начальник планово-фінансового підрозділу



24 січня 2023р

Любов БІЛОУС
(підпис)

Любов БІЛОУС

Оксана ТКАЧУК

Сума представлено за кодом відповідно до класифікації кредитування бюджету та не враховується у рядку "НАДХОДЖЕННЯ - усього".

** Заповнюється розпорядниками нижчого рівня, крім головних розпорядників та національних закладів вищої освіти, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті.

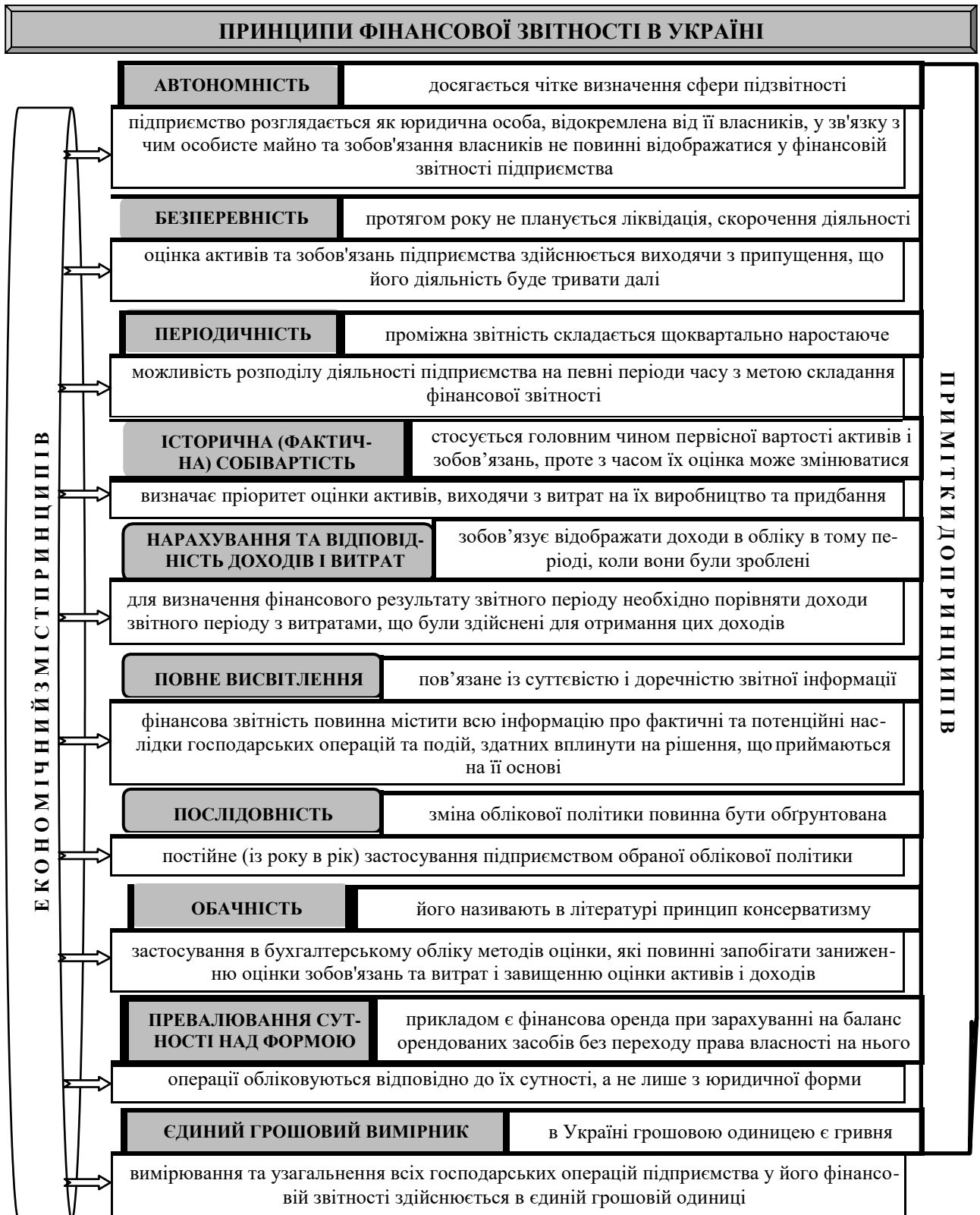


Рис. Принципи фінансової звітності.

Додаток В

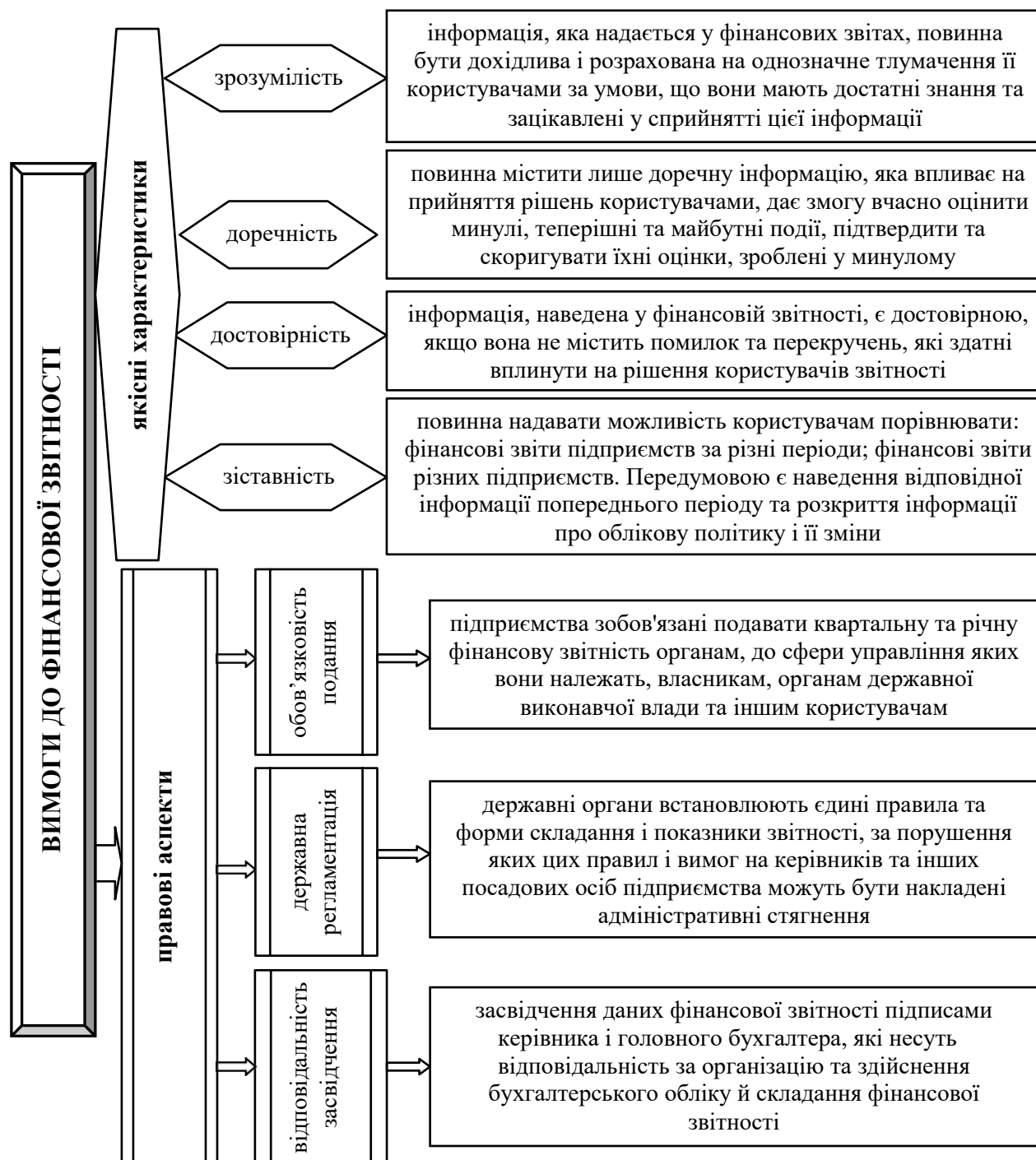


Рис. Вимоги, які ставляться до фінансової звітності.

Методичні елементи наказу про облікову політику бюджетних установ

№ з/п	Ділянка обліку	Характеристика ділянки обліку
1	Облік доходів загального фонду	вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до загального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до загального фонду, метод обліку доходів
2	Облік доходів спеціального фонду	вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до спеціального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до спеціального фонду, порядок утворення фондів за рахунок коштів спеціального фонду, метод обліку доходів
3	Облік видатків	механізм здійснення і визначення видатків, адміністративні та нормативні обмеження, забезпечення реалізації принципу цільового призначення фінансового забезпечення інструментами бухгалтерського обліку, порядок розподілу видатків відповідно до джерел їх покриття
4	Облік грошових коштів на рахунках	визначаються грошові рахунки в установах банків чи/та органах казначейства із зазначенням їх номерів, кількості меморіальних ордерів щодо руху безготівкових грошових потоків
5	Облік касових операцій	порядок обліку готівкових коштів у розрізі загального та спеціального фондів, особливості ведення касової книги щодо джерел покриття видатків, терміни звітування підзвітних осіб у межах установлених норм часу та адміністративна відповідальність за порушення цих норм тощо
6	Облік необоротних активів	ідентифікація видів необоротних активів щодо вартісної оцінки, види оцінок необоротних активів, перелік, що входять до первісної вартості необоротних активів, порядок переоцінки необоротних активів, порядок обліку видатків на утримання необоротних матеріальних активів, порядок та умови списання необоротних активів
7	Облік запасів	ідентифікація запасів, види оцінок запасів, що застосовуються, метод відпуску запасів у використання, порядок переоцінки
8	Облік розрахунків зі заробітної плати та стипендій	схема посадових окладів, схема визначення розміру стипендій з урахуванням надбавок даної бюджетної установи, порядок та терміни нарахування заробітної плати та стипендій тощо
9	Облік розрахунків з іншими кредиторами та дебіторами	порядок обліку розрахунків у порядку планових платежів та їх термінів, порядок проведення тендерів, методика відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку операцій щодо забезпечення проведення тендерних торгів, визначення видатків через підзвітних осіб, визначення умов звітування осіб
10	Облік витрат	перелік статей калькулювання послуг, виготовлення продукції, методи обліку витрат та калькулювання, порядок розподілу прямих і накладних витрат
11	Облік результатів діяльності бюджетної установи	методика визначення результату господарської діяльності установи та її оцінки

Нормативно-правове забезпечення облікового забезпечення і складання фінансової звітності бюджетної установи

№ п/п	Найменування нормативного документу	Коли і ким виданий	Короткий зміст
1	2	3	4
<i>I рівень</i>			
1.	Конституція України	Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР	Основний закон України, який встановлює загальні принципи діяльності. Її положення є нормами прямої дії, а це означає, що державні закони й інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції і повинні відповідати їй.
2.	Бюджетний кодекс України	Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI	Цим кодексом визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.
<i>II рівень</i>			
3.	Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”	Затверджений постановою ВРУ від 16.07.1999 р. № 996-XIV	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису.
4.	Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України 12.10.2010 р. № 1202	Визначає всі Національні положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про рідні об’єкти обліку бюджетних установ
<i>III рівень</i>			
5.	Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219	Цей Порядок встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов’язань та факти діяльності суб’єктів бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - суб’єкти державного сектору).
6.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88	Цим Положення керуються за необхідності внесення змін до облікових реєстрів і виправлення помилок.
7.	Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів	Наказ Міністерства фінансів України 24.01.2012 № 44	Цим Порядком визначаються склад та порядок складання місячної, квартальної і річної фінансової, бюджетної та іншої звітності, вимоги до розкриття її елементів.
8.	Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219	Установити, що до 01 січня 2018 року норми цього наказу не застосовуються при здійсненні операцій з виконання державного та місцевих бюджетів органами Державної казначейської служби України.

9.	Про Затвердження Порядку ведення Бюджетного обліку	Постанова Кабінету Міністрів України від 27 січня 2010 року № 55	Встановлює порядок ведення бюджетного обліку та вимоги до облікової документації в бюджетній сфері.
10.	Про затвердження Положення про бюджетні установи	Постанова Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2000 року № 259	Встановлює загальні положення щодо статусу та функціонування бюджетних установ
11.	Про затвердження Порядку визначення витрат бюджетних установ	Постанова Кабінету Міністрів України від 17 грудня 2014 року № 863	Встановлює правила та процедури визначення витрат бюджетних установ.

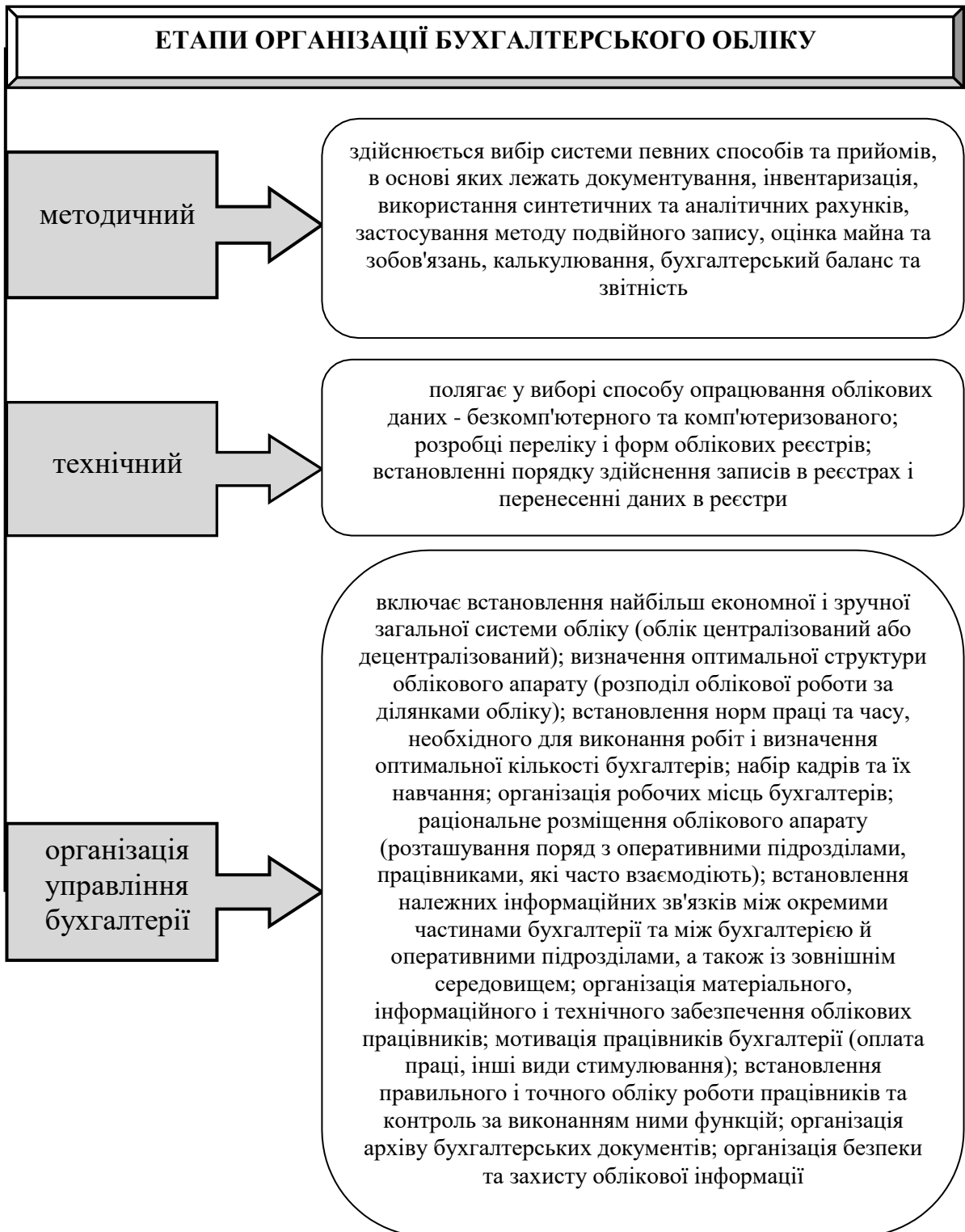


Рис. 2.2. Етапи організації обліку в бюджетній установі.

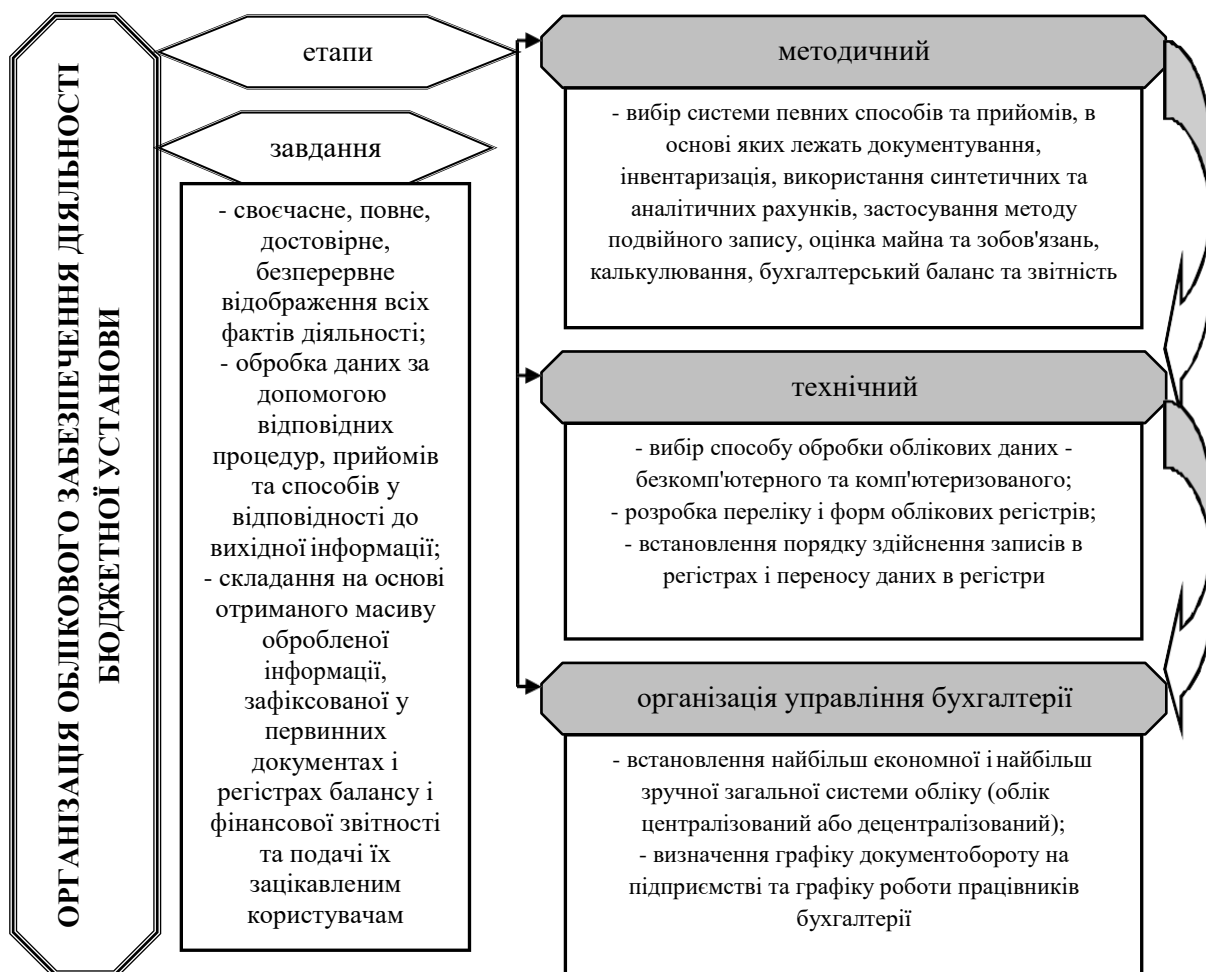


Рис. Організація облікового забезпечення діяльності бюджетної установи.

Шляхи досягнення взаємоузгодження та взаємозв'язку підсистем бухгалтерського та внутрішньогосподарського обліку в бюджетних установах

Бухгалтерський облік		Внутрішньогосподарський (управлінський) облік	
Напрямок організації	Характеристика	Проблема узгодження	Шляхи вирішення
Методичний	Державна казначейська служба України встановлює систему способів, прийомів обліку, в основу яких покладені відомі елементи методу бухгалтерського обліку (баланс, звітність, документація, рахунки, інвентаризація, оцінка, подвійний запис, калькуляція)	Досягнення збалансованості та послідовності в документальному забезпеченні.	Розробка номенклатур внутрішніх форм, які б повністю або частково включали в себе бухгалтерський підхід й, одночасно, відповідали методології внутрішньогосподарського обліку. Наприклад, планові калькуляції можуть базуватися на угодженому переліку статей чи елементів витрат, однак містити і поправочні розрахунки (коефіцієнти) для корегування з врахуванням ринкових важелів (інфляції, конкуренції тощо)
Технічний	Вибір форми ведення обліку в деяких випадках залежить від рішення вищестоящої організації та фінансового забезпечення. Форми й перелік реєстрів, а також порядок здійснення записів у них визначається Державною казначейською службою України	Взаємна ув'язка виявлених потреб в інформаційних даних бухгалтерського й внутрішньогосподарського обліку для різних рівнів управління.	Уникнення дублювання даних шляхом узагальнення бухгалтерської та внутрішньоуправлінської облікової інформації у документації внутрішнього користування, в форматі затребуваному керівниками. Можлива розробка додаткових програмних доповнень до існуючого програмного забезпечення бухгалтерського обліку.
Організаційний	Належить до компетенції керівництва бюджетної установи й полягає в організації та налагодженні роботи облікових служб	Встановлення оптимальних структурно-логічних зв'язків між обліковими працівниками.	При формуванні штату та розподілі повноважень слід врахувати рівень причетності облікового працівника до інформації, яка має бути сформована підсистемою внутрішньогосподарського обліку та максимально використати цей факт.



Рис. Порядок проведення державного аудиту фінансово- господарської діяльності бюджетної установи.

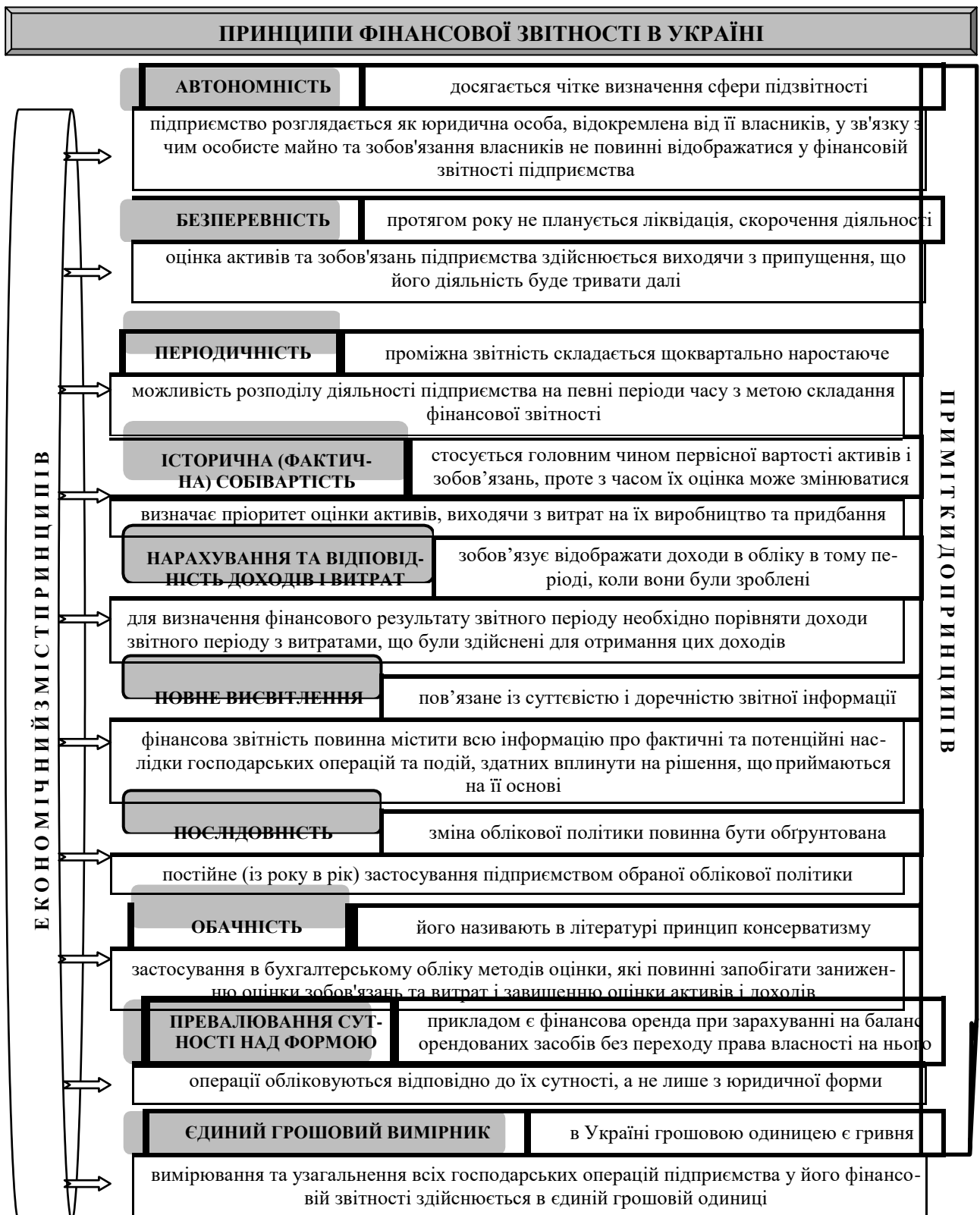


Рис. Принципи фінансової звітності.

Додаток В

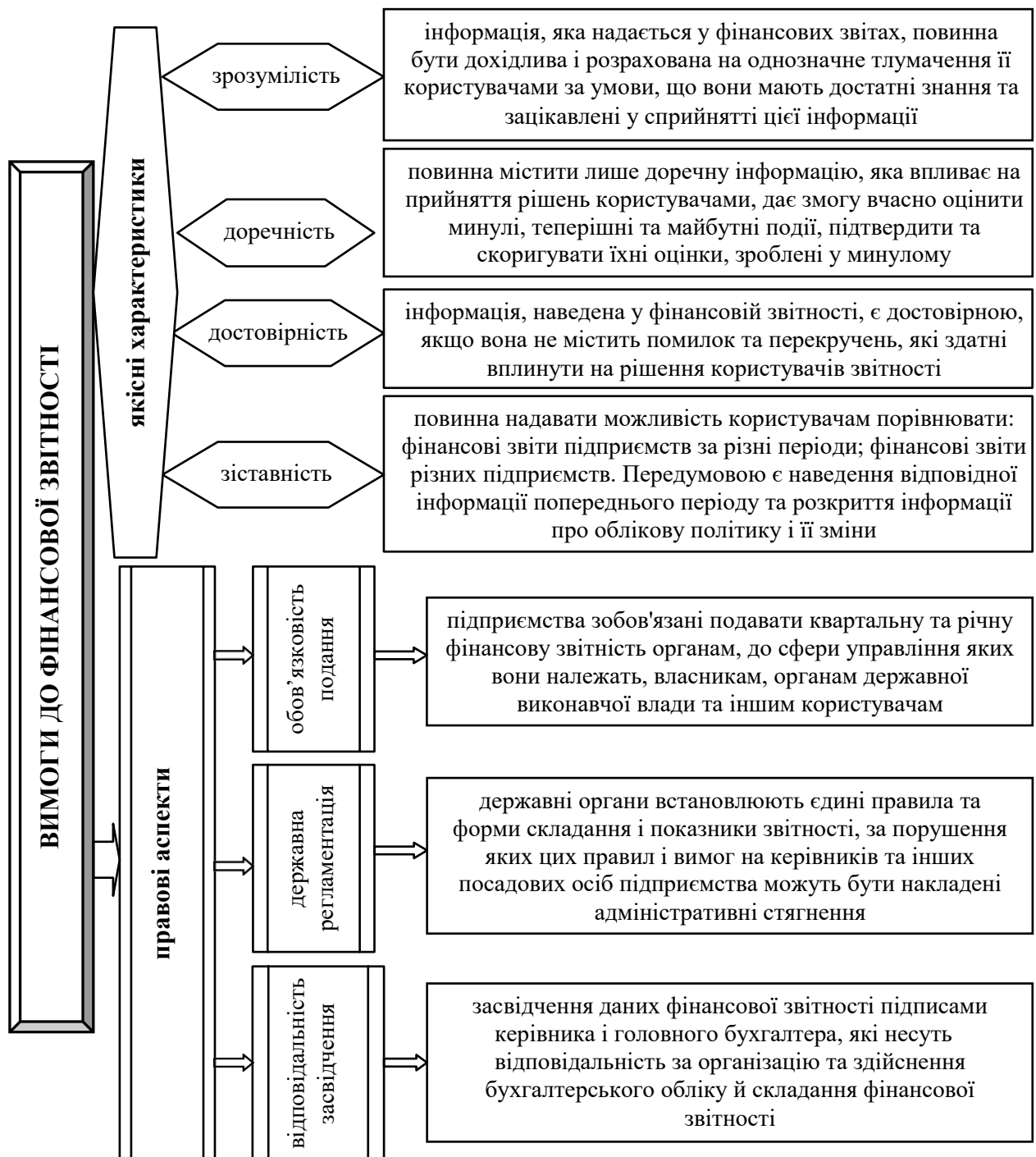


Рис. Вимоги, які ставляться до фінансової звітності.

Г Методичні елементи наказу про облікову політику бюджетних

№ з/п	Ділянка обліку	Характеристика ділянки обліку
1	Установ Облік доходів загального фонду	вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до загального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до загального фонду, метод обліку доходів
2	Облік доходів спеціального фонду	вказується перелік джерел, у розрізі яких здійснюється отримання коштів до спеціального фонду, визначаються субрахунки відповідно до джерел надходження, порядок надходження фінансового забезпечення до спеціального фонду, порядок утворення фондів за рахунок коштів спеціального фонду, метод обліку доходів
3	Облік видатків	механізм здійснення і визначення видатків, адміністративні та нормативні обмеження, забезпечення реалізації принципу цільового призначення фінансового забезпечення інструментами бухгалтерського обліку, порядок розподілу видатків відповідно до джерел їх покриття
4	Облік грошових коштів на рахунках	визначаються грошові рахунки в установах банків чи/та органах казначейства із зазначенням їх номерів, кількості меморіальних ордерів щодо руху безготівкових грошових потоків
5	Облік касових операцій	порядок обліку готівкових коштів у розрізі загального та спеціального фондів, особливості ведення касової книги щодо джерел покриття видатків, терміни звітування підзвітних осіб у межах установлених норм часу та адміністративна відповідальність за порушення цих норм тощо
6	Облік необоротних активів	ідентифікація видів необоротних активів щодо вартісної оцінки, види оцінок необоротних активів, перелік, що входять до первісної вартості необоротних активів, порядок переоцінки необоротних активів, порядок обліку видатків на утримання необоротних матеріальних активів, порядок та умови списання необоротних активів
7	Облік запасів	ідентифікація запасів, види оцінок запасів, що застосовуються, метод відпуску запасів у використання, порядок переоцінки
8	Облік розрахунків зі заробітної плати та стипендій	схема посадових окладів, схема визначення розміру стипендій з урахуванням надбавок даної бюджетної установи, порядок та терміни нарахування заробітної плати та стипендій тощо
9	Облік розрахунків з іншими кредиторами та дебіторами	порядок обліку розрахунків у порядку планових платежів та їх термінів, порядок проведення тендерів, методика відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку операцій щодо забезпечення проведення тендерних торгів, визначення видатків через підзвітних осіб, визначення умов звітування осіб
10	Облік витрат	перелік статей калькулювання послуг, виготовлення продукції, методи обліку витрат та калькулювання, порядок розподілу прямих і накладних витрат
11	Облік результатів діяльності бюджетної установи	методика визначення результату господарської діяльності установи та її оцінки

Нормативно-правове забезпечення облікового забезпечення і складання фінансової звітності бюджетної установи

№ п/п	Найменування нормативного документу	Коли і ким виданий	Короткий зміст
1	2	3	4
<i>I рівень</i>			
1.	Конституція України	Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР	Основний закон України, який встановлює загальні принципи діяльності. Її положення є нормами прямої дії, а це означає, що державні закони й інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції і повинні відповідати їй.
2.	Бюджетний кодекс України	Кодекс від 08.07.2010 № 2456-VI	Цим кодексом визначаються правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.
<i>II рівень</i>			
3.	Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”	Затверджений постановою ВРУ від 16.07.1999 р. № 996-XIV	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації методом подвійного запису.
4.	Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України 12.10.2010 р. № 1202	Визначає всі Національні положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про рідні об’єкти обліку бюджетних установ
<i>III рівень</i>			
5.	Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219	Цей Порядок встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов’язань та факти діяльності суб’єктів бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - суб’єкти державного сектору).
6.	Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку	Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88	Цим Положення керуються за необхідності внесення змін до облікових реєстрів і виправлення помилок.
7.	Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів	Наказ Міністерства фінансів України 24.01.2012 № 44	Цим Порядком визначаються склад та порядок складання місячної, квартальної і річної фінансової, бюджетної та іншої звітності, вимоги до розкриття її елементів.
8.	Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219	Установити, що до 01 січня 2018 року норми цього наказу не застосовуються при здійсненні операцій з виконання державного та місцевих бюджетів органами Державної казначейської служби України.

9.	Про Затвердження Порядку ведення Бюджетного обліку	Постанова Кабінету Міністрів України від 27 січня 2010 року № 55	Встановлює порядок ведення бюджетного обліку та вимоги до облікової документації в бюджетній сфері.
10.	Про затвердження Положення про бюджетні установи	Постанова Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2000 року № 259	Встановлює загальні положення щодо статусу та функціонування бюджетних установ
11.	Про затвердження Порядку визначення витрат бюджетних установ	Постанова Кабінету Міністрів України від 17 грудня 2014 року № 863	Встановлює правила та процедури визначення витрат бюджетних установ.

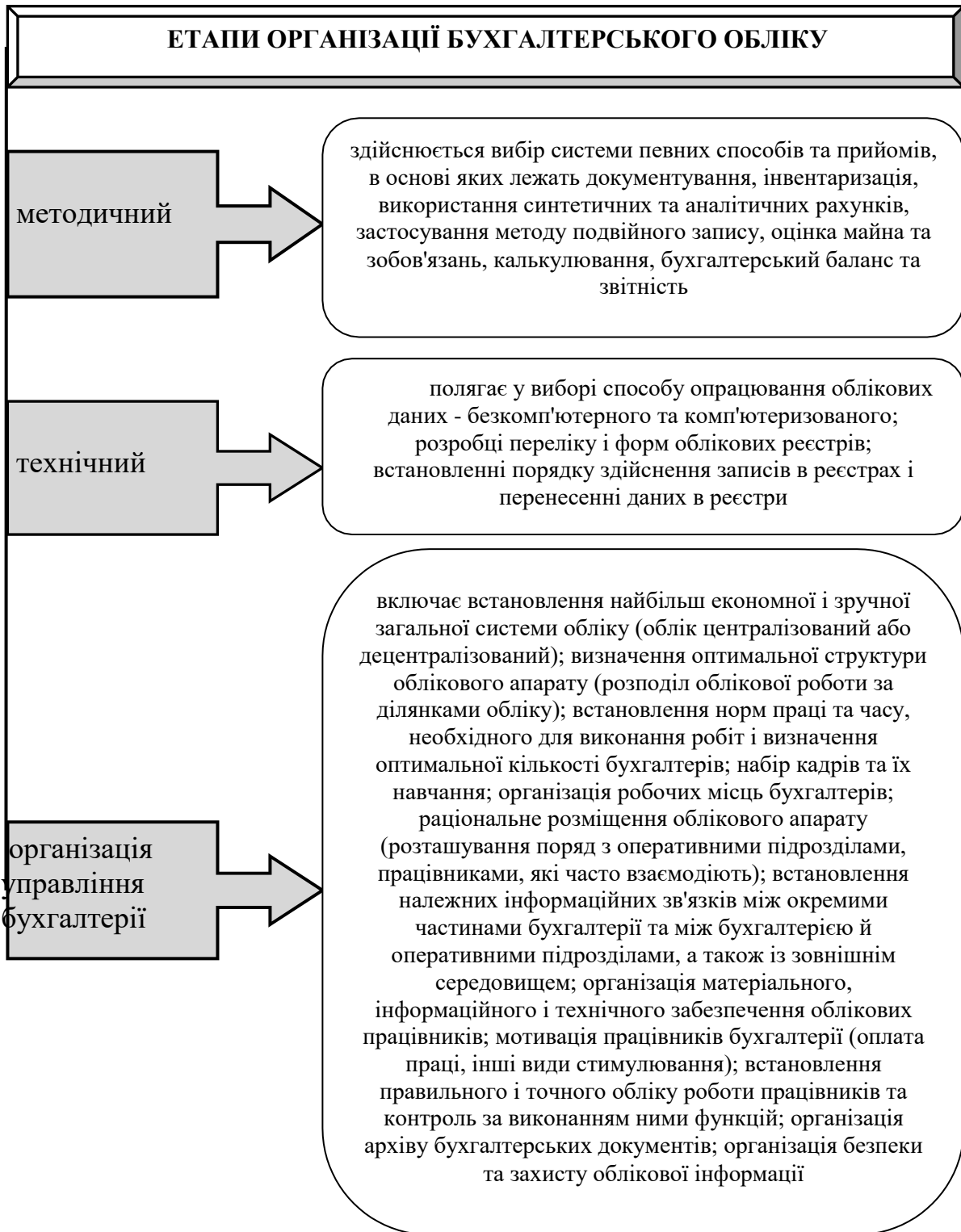


Рис. 2.2. Етапи організації обліку в бюджетній установі.

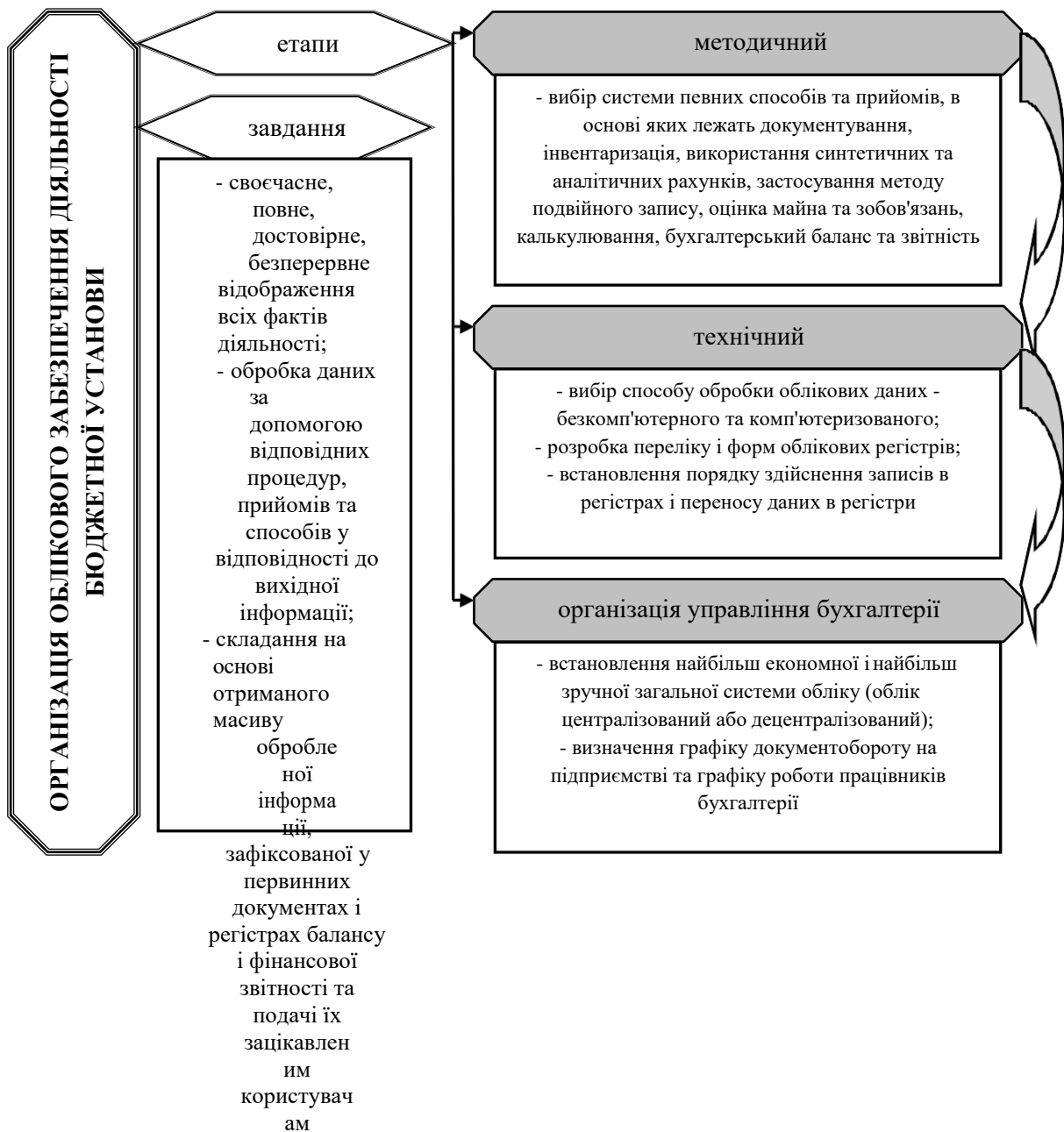


Рис. Організація облікового забезпечення діяльності бюджетної установи.

**Шляхи досягнення взаємоузгодження та взаємозв'язку
підсистем бухгалтерського та внутрішньогосподарського обліку в
бюджетних**

установах

Бухгалтерський облік		Внутрішньогосподарський (управлінський) облік	
Напрямок організації	Характеристика	Проблема узгодження	Шляхи вирішення
Методичний	Державна казначейська служба України встановлює систему способів, прийомів обліку, в основу яких покладені відомі елементи методу бухгалтерського обліку (баланс, звітність, документація, рахунки, інвентаризація, оцінка, подвійний запис, калькуляція)	Досягнення збалансованості та послідовності в документальному забезпеченні.	Розробка номенклатур внутрішніх форм, які б повністю або частково включали в себе бухгалтерський підхід й, одночасно, відповідали методології внутрішньогосподарського обліку. Наприклад, планові калькуляції можуть базуватися на угодженому переліку статей чи елементів витрат, однак містити і поправочні розрахунки (коефіцієнти) для корегування з врахуванням ринкових важелів (інфляції, конкуренції тощо)
Технічний	Вибір форми ведення обліку в деяких випадках залежить від рішення вищестоящої організації та фінансового забезпечення. Форми й перелік реєстрів, а також порядок здійснення записів у них визначається Державною казначейською службою України	Взаємна ув'язка виявлених потреб в інформаційних даних бухгалтерського й внутрішньогосподарського обліку для різних рівнів управління.	Уникнення дублювання даних шляхом узагальнення бухгалтерської та внутрішньої управлінської облікової інформації у документації внутрішнього користування, в форматі затребуваному керівниками. Можлива розробка додаткових програмних доповнень до існуючого програмного забезпечення бухгалтерського обліку.
Організаційний	Належить до компетенції керівництва бюджетної установи й полягає в організації та налагодженні роботи облікових служб	Встановлення оптимальних структурно-логічних зв'язків між обліковими працівниками.	При формуванні штату та розподілі повноважень слід врахувати рівень причетності облікового працівника до інформації, яка має бути сформована підсистемою внутрішньогосподарського обліку та максимально використати цей факт.



Рис. Порядок проведення державного аудиту фінансово- господарської діяльності бюджетної установи.