

**Романькова О.М.**

кандидат хімічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку, оподаткування та економічної безпеки,  
Донбаська державна машинобудівна академія

**Глушченко І.А.**

студентка,  
Донбаська державна машинобудівна академія

**Romankova Oksana, Glushchenko Irina**

Donbass State Engineering Academy

## ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАД ВИКОРИСТАННЯМ КОШТІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

*Досліджено методи та принципи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Розкрито такі основні поняття, як «бюджет», «бюджетні установи», «фінансове забезпечення». Проведено аналіз та розглянуто наукові принципи бюджетного фінансування, такі як плановість, контроль, цільове спрямування коштів, фінансування у міру виконання плану, ефективне використання коштів, безвідплатність, безповоротність державних витрат, та надано їх характеристику. Розглянуто загальні та специфічні принципи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, які дають змогу успішно привести облікову інформацію до належного стану та передати її відповідним користувачам. Досліджено основні напрями внутрішнього контролю бюджетних організацій та розглянуто проблеми контролю в державному секторі.*

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, державний бюджет, бюджетні установи, використання коштів, цільове фінансування, внутрішній контроль, бюджет.

**Постановка проблеми.** Як відомо, бюджетні установи є некомерційними організаціями, тобто їхньою метою є не отримання прибутку, а надання послуг для задоволення потреб населення.

Діяльність бюджетних організацій фінансується за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів. Однак сьогодні все більше установ стикаються з недофінансуванням та відсутністю коштів на свої потреби. Ось чому виконання бюджетних програм, а також ефективність використання коштів повинні контролюватися відповідними органами влади та місцевого самоврядування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням теоретичних та практичних засад формування доходів і видатків бюджетів та бюджетного фінансування установ, організацією бухгалтерського обліку та контролю займалися такі вчені, як: В.М. Федосов, К.П. Проскура, Д.В. Полозненко, О.О. Чечуліна, Л.Д. Сафонова, Т.І. Затонацька, О.Д. Василик, М.С. Пушкар, Т.В. Ларікова, І.С. Шилко, Т.С. Рябінкіна та ін. Роботи цих авторів є великим внеском у теорію, методологію та організацію фінансування бюджетної системи, відповідного контролю над нею та його вдосконалення.

На даному етапі розвитку економіки України використання коштів державного та місцевого бюджетів потребує чіткого контролю для забезпечення достатнього фінансування потреб бюджетних установ, тому

раціональне розподілення коштів державного бюджету, ефективність їх використання та вдосконалення фінансового забезпечення бюджетних установ є досить актуальним питанням, яке потребує детального вивчення.

**Формулювання цілей статті.** Головною метою цієї роботи є дослідження процесу організації бухгалтерського обліку бюджетних установ, а також проведення аналізу напрямів внутрішнього контролю над використанням бюджетних коштів та його вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу.** Бюджет є планом формування та використання фінансових засобів для виконання завдань і функцій, які здійснюються відповідними органами державної та місцевої влади протягом бюджетного періоду і виконання яких покладено на бюджетні установи. Бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету, є неприбутковими.

Для ефективності використання бюджетних коштів бюджетні організації складають певні програми для визначення свого ефективного функціонування. Бюджетна програма – сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій [1].

Найчастіше комбінованими формами фінансової підтримки бюджетних установ є самофінансування, фінансування з бюджету, спонсорство тощо.

Однак найвагомішим джерелом фінансового забезпечення бюджетних організацій є кошти державного та місцевих бюджетів, а кошти, отримані з інших джерел, – додаткові фінансові ресурси. Бюджетне фінансування виступає інструментом механізму виконання бюджету. Воно базується на наукових принципах, представлених на рис. 1.

До принципів бухгалтерського обліку відносять: точність обліку, зрозумілість і чіткість записів, правильну грошову оцінку, повноту та достовірність зареєстрованих фактів, правдивість та документальну обґрунтованість записів, відповідальність і правильність вибору книг обліку, класифікації, групування і систематизації отриманої інформації про проведення операцій, акуратність, своєчасність та впорядкованість записів [2; 3].

Принципи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах бувають загальні та специфічні, які, своєю чергою підрозділяються на організацію облікового процесу та праці виконавців, що наведено на рис. 2–4.

Отже, успіх організування облікового процесу, обробка, збір та узагальнення облікової інформації відповідальними виконавцями та передання її зацікавленим користувачам є досить складним і багатофункціональним процесом, тому з метою полегшення технічної обробки облікових даних працівникам бухгалтерської служби треба зупинити свою увагу на впровадженні автоматизації організації обліку в

бюджетних установах. Це досить непростий та складний процес, що передбачає застосування належних етапів, які наведено на рис. 5.

Перший етап включає визначення напрямів господарської діяльності установи, виділення пріоритетних та основних, які потребують першочергової уваги. Також на цьому етапі оцінюються перспективні плани щодо розширення або скорочення обсягів діяльності бюджетної установи.

Другий етап передбачає оцінку запровадження автоматизації облікового процесу та її фінансових можливостей, визначення ролі і завдання автоматизації організації обліку в загальному комплексі автоматизації процесу управління в бюджетній установі, окресленні послідовності запровадження автоматизованого облікового механізму, оцінку обсягів фінансових ресурсів, які можуть бути витрачені на здійснення процедур із придбання, впровадження та обслуговування програмного забезпечення.

Третій етап являє собою вибір програмного забезпечення. У сучасних умовах господарювання розміщені повні комерційні пропозиції щодо таких основних програмних продуктів автоматизації бухгалтерського обліку в державному секторі, а саме: «Fit-бюджет», «ПАРУС Бюджет», «MASTER:Бухгалтерія», «РБюджет», «Дебет Плюс», «ІНФІН-Бухгалтерія» тощо.

Четвертий етап передбачає введення в експлуатацію програмного та технічного забезпечення, адаптування та налаштування його на робочих місцях, проведення навчальних або тренінгових заходів працівників бухгалтерської служби та інших виконавців, які можуть бути задіяні в автоматизованому механізмі.



Рис. 1. Наукові принципи бюджетного фінансування



Рис. 2. Характеристика специфічних принципів організації облікового процесу в бюджетних установах

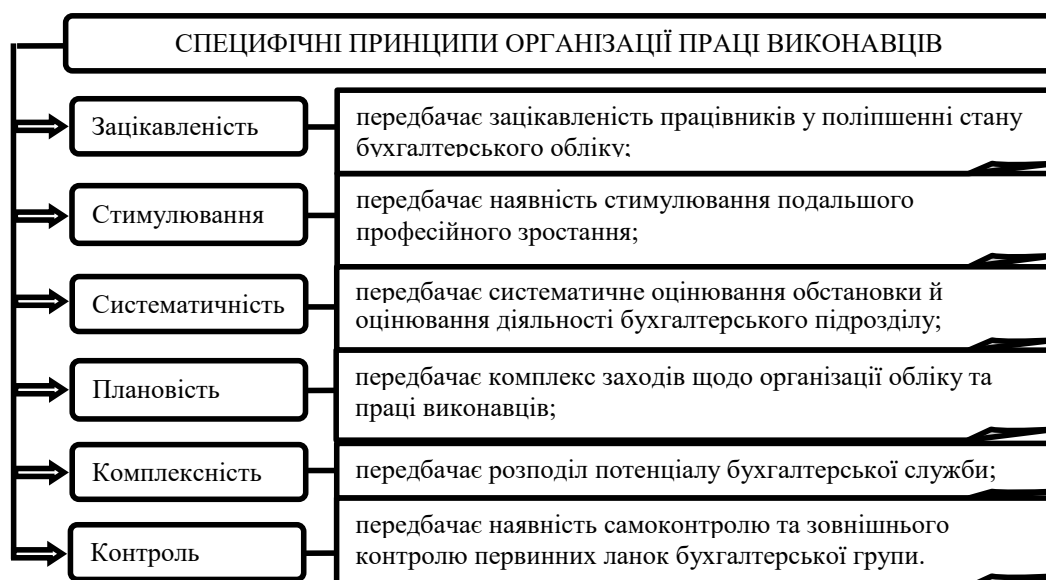


Рис. 3. Характеристика специфічних принципів організації праці виконавців у бюджетних установах

За останні декілька десятиліть в Україні відбулися певні зміни у системі звітності та бухгалтерського обліку, які були спрямовані на проведення їх гармонізації з міжнародними стандартами [4]. Однак усе ж таки існує низка проблем, які наведено на рис. 6.

Основою процесу реформування системи державного управління фінансами України виступає розвиток і вдосконалення механізму управління фінансами на державному та місцевому рівнях, що потребує вчасної та точної інформації про результати виконання бюджетів для забезпечення середньострокового та довгострокового планування бюджету, а також постійного ефективного контролю над цільовим використанням бюджетних коштів [5].

Завданнями стратегії модернізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р. є:

- удосконалення нормативної бази для врегулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- удосконалення системи бухгалтерського обліку;
- підвищення прозорості та якості фінансової звітності;
- поліпшення системи освіти та підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб;
- створення й упровадження інформаційно-аналітичної системи ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності суб'єктами державного сектору.

В умовах змін у бухгалтерському обліку державного сектору планується дослідити передовий європейський досвід підготовки інформації про надходження та використання коштів методом нарахування та вивчити ризики формування достовірності інформації, яка розкрита у фінансовій звітності про результати виконання бюджету та об'єктивності управлінських рішень, прийнятих на основі цієї інформації.

Для забезпечення обміну фінансовою інформацією між Міністерством фінансів України, органами



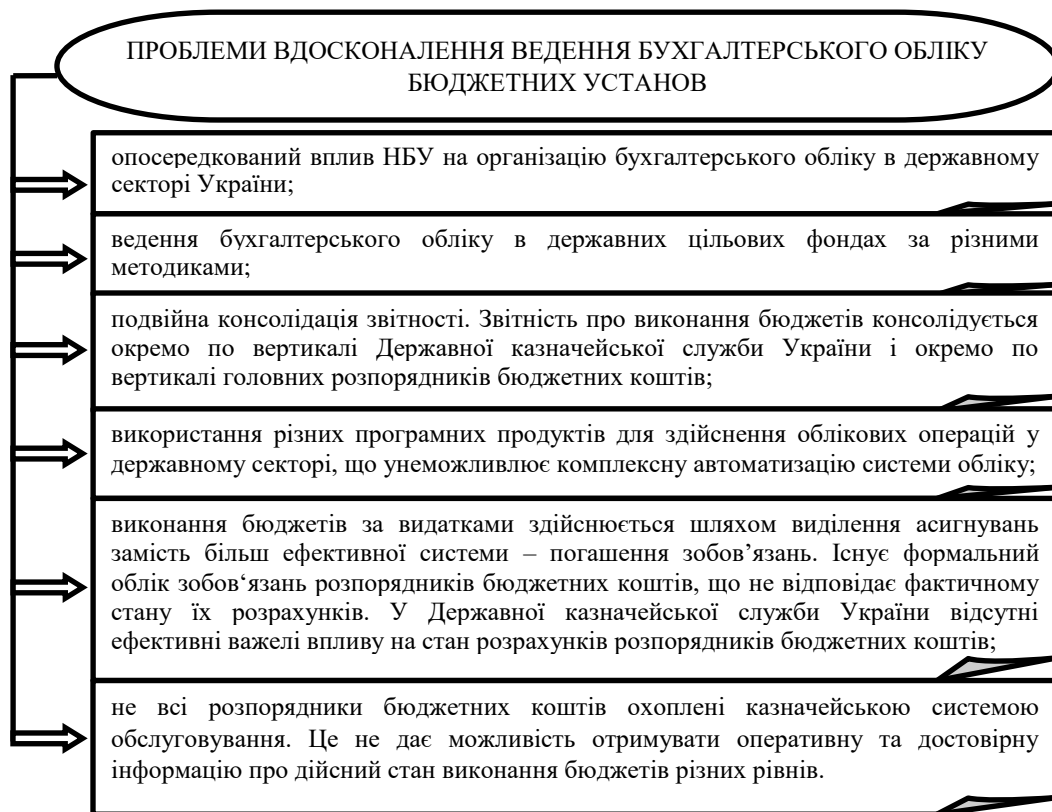
Рис. 4. Характеристика загальних принципів організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах



Рис. 5. Основні етапи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Казначейства та розпорядниками бюджетних коштів та завдяки наявності різних організаційних структур бухгалтерських служб, правил документообігу, використанню різного програмного забезпечення, а в деяких випадках відсутності такого програмного забезпечення виникає потреба безпосередньо в удосконаленні та модернізації системи бухгалтерського обліку, а саме у створенні уніфікованого програмного продукту з ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів та фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування з інтеграцією до облікової системи Казначейства і системи подання фінансової звітності в електронному форматі, що полегшує обробку, зберігання, вилучення та відтворення накопиченої інформації для проведення аналізу і підтримки прийняття рішень.

Застосування концептуальної основи бухгалтерського обліку за національними положеннями (стандартами), які розроблені на основі міжнародних стандартів, вимагає підвищення кваліфікації бухгалтерських кадрів для вірного застосування положень стандартів. Персонал бухгалтерських служб бюджетних установ має володіти рівнем знань і навичок, які створюють професійну компетентність для виконання службових функцій у рамках нової системи бухгалтерського обліку. Тобто персонал повинен бути готовий до завдань, виконання яких потребує нова система обліку. Для забезпечення якісного кадрового персоналу в процесі реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі особливої уваги потребує подальше поліпшення формування організаційної структури бухгалтерських служб, удосконалення системи підготовки та перепідготовки профільних



**Рис. 6. Основні проблеми вдосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах**

спеціалістів, чітке визначення кваліфікаційних вимог, покращення процесу оцінювання результатів роботи працівників бухгалтерських служб.

У сучасних умовах необхідність внутрішнього контролю над формуванням та виконанням бюджетних програм, використанням бюджетних коштів, ефективністю роботи організації, структурою видатків, правильністю ведення обліку та складання фінансової звітності, а також надання вищестоящим організаціям та в окремих випадках оприлюднення інформації, отриманої за результатами внутрішнього контролю, стає об'єктивною необхідністю [6].

Бюджетними установами організація системи внутрішнього контролю здійснюється відповідно до Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах, затверджених Наказом Міністерства фінансів України № 995 [7].

Основними напрямками внутрішнього контролю бюджетних організацій є: визначення стратегічних цілей, завдань, заходів та очікуваних результатів діяльності з урахуванням наявних ресурсів у плані діяльності установ на плановий та наступні два бюджетні періоди; формування бюджетних запитів, порядків використання бюджетних коштів, складання та виконання кошторисів бюджетних установ, паспортів

бюджетних програм; управління бюджетними коштами (прийняття рішення про делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачам бюджетних коштів, внутрішній контроль над повнотою надходжень, узяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів та їх витрачання, оцінка ефективності бюджетних програм); організація та ведення бухгалтерського обліку, підготовка та подання звітності; управління об'єктами державної власності; надання адміністративних послуг; здійснення контролю-наглядових функцій; здійснення державних закупівель; здійснення правової та кадрової роботи; діяльність із протидії та запобігання корупції; забезпечення режиму секретності та інформаційної безпеки; організація документообігу й управління інформаційними потоками; взаємодія із засобами масової інформації та громадськістю.

Фінансовий контроль, з одного боку, є засобом зв'язку між фінансовим плануванням та фінансовим обліком, а з іншого – передумовою здійснення функцій фінансового аналізу та регулювання. Він може використовуватися для запобігання нецільовому використанню коштів, незаконному списанню матеріальних цінностей, проведенню зайвих виплат унаслідок завищення обсягу та зниження вартості активів. Завдяки



ефективному контролю збережені кошти можна використовувати на компенсаційні та заохочувальні виплати працівникам, проведення ремонтних робіт, матеріально-технічне забезпечення установи тощо. Однак для впливу на діяльність бюджетних установ та їх фінансове забезпечення фінансовий контроль має бути ефективно організований на державному рівні.

Недостатній розвиток державного фінансового контролю в Україні спричинений не відсутністю його інституціональної структури, а слабкістю теоретичної та методичної бази, недоліками в організації процесу контролю.

**Висновки.** Отже, за результатами дослідження можна зробити висновки, що організація бухгалтерського обліку є досить складним процесом і передбачає здійснення сукупності засобів, способів і методів упорядкування та оптимізації існування зазначеної системи, у межі якої входить первинна організація обліку та технології облікового процесу, роботи апарату бухгалтерії та розвитку бухгалтерського обліку. Успішний розвиток організації обліку в бюджетних установах залежить від можливості автоматизації облікового процесу, що передбачає запровадження та використання програмних комплексів автоматизації бухгалтерського обліку в державному секторі.

Правильність, доцільність та ефективність бухгалтерського обліку визначає правильне ведення контролю, як внутрішнього, так і державного. В Україні фінансовий контроль значно зосереджений на поточ-

ному контролі. У практичній діяльності його застосовують переважно як засіб силового впливу на суб'єкти господарювання усіх форм власності. У більш розвинених країнах контроль здійснюється не заради контролю, а як механізм ефективного управління. Державний контроль в Україні, що обмежується перевіркою законності й цільового використання бюджетних коштів, є неефективним; головною проблемою органів фінансового контролю є те, що вони фіксують допущені порушення, тоді як їх потрібно передбачати й попереджати.

За результатами проведених досліджень чинної нормативної бази та існуючої практики впровадження системи внутрішнього контролю бюджетними установами можна зробити висновок, що ключовими моментами проведення внутрішнього контролю є вивчення його середовища, управління ризиками, заходів контролю, інформації та комунікації. Для вдосконалення здійснення контролю, організаційно внутрішній контроль слід проводити окремому структурному підрозділу.

Також варто налагодити правильний документообіг та номенклатури робіт бюджетних організацій, бо важливою є підзвітність підрозділів внутрішнього контролю та бухгалтерської служби керівникові та вищестоящій організації, що втілюється в наданні письмових звітів про результати здійснених контрольних заходів із визначеною періодичністю, а також упровадження механізму контролю над усуненням виявлених недоліків та порушень.

#### Список літератури:

1. Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 р. № 2456-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/> (дата звернення: 07.03.2020).
2. Ларікова Т.В., Шилко І.С. Організація обліку в бюджетних установах. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. Вип. 1(25). С. 243–257.
3. Романькова О.М., Сидоренко І.В. Організація обліку: посібник для усіх форм навчання. Краматорськ : ДДМА, 2016. 116 с.
4. Романькова О.М., Скрипник Д.Е. Гармонізація з міжнародними стандартами фінансової звітності бухгалтерського та податкового обліку України. *Економіка і менеджмент*. 2018. Вип. 33. С. 145–149.
5. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р., затв. Каб. Міністрів України від 20.06.2018 № 437-р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 08.03.2020).
6. Проскура К.П. Організація внутрішнього контролю бюджетними організаціями (установами) як розпорядниками бюджетних коштів. *Криміналістика і судова експертиза*. 2019. Вип. 64. С. 689–698. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise\\_2019\\_64\\_69/](http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise_2019_64_69/) (дата звернення: 08.03.2020).
7. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах : Наказ Мінфіну України від 14.09.2012 № 995. URL : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/artic/e/106386/> (дата звернення: 08.03.2020).

#### References:

1. Biudzhetni kodeks Ukrainy vid 8 lypnia 2010 r. no. 2456-VI [Budget Code of Ukraine dated July 8, 2010 No. 2456-VI]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/> (accessed: 07.03.2020).
2. Larikova T.V., Shylko I.S. (2015). Orhanizatsiia obliku v biudzhetnykh ustanovakh [Organization of accounting in budgetary institutions]. *Finance, accounting and auditing*. 2015. vol. 1 (25). pp. 243–257.
3. Romankova O.M., Sydorenko I.V. Orhanizatsiia obliku: posibnyk dlia usikh form navchannia [Accounting organization: a guide for all forms of training]. Kramatorsk: DDMA, 2016. 116 p.
4. Romankova O.M., Skrypnyk D.E. (2018). Harmonizatsiia z mizhnarodnymy standartamy finansovoi zvitnosti bukhhalterskoho ta podatkovoho obliku Ukrainy [Harmonization with international financial reporting standards of accounting

and accounting of Ukraine] *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu «Economika i menedzhment» [Scientific Bulletin of the International Humanities University «Economics and Management»]*, vol. 33. pp. 145–149.

5. Stratehiia modernizatsii systemy bukhgalterskoho obliku ta finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori na period do 2025 r.: zatv. Kab. Ministriv Ukrainy vid 20.06.2018 r. no. 437-r [Strategy for Modernization of the Public Sector Accounting and Financial Reporting System for the Period up to 2025, Approved. To. Of Ministers of Ukraine from 20.06.2018 № 437-p]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/> (accessed: 08.03.2020).

6. Proskura K.P. (2019). Orhanizatsiia vnutrishnoho kontroliu biudzhethnymy orhanizatsiiamy (ustanovamy) yak rozporiadnykamy biudzhethnykh koshtiv [Organization of internal control by budget organizations (institutions) as spending units]. *Kryminalistyka i sudova ekspertyza*, vol. 64. pp. 689–698. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise\\_2019\\_64\\_69/](http://nbuv.gov.ua/UJRN/krise_2019_64_69/) (accessed: 08.03.2020).

7. Metodychni rekomendatsii z orhanizatsii vnutrishnoho kontroliu rozporiadnykamy biudzhethnykh koshtiv u svoikh zakladakh ta u pidvidomchykh biudzhethnykh ustanovakh: zatv. Nakazom Minfinu Ukrainy vid 14.09.2012 r. no. 995 [Guidelines for the organization of internal control by budget spending units in their institutions and in subordinate budgetary institutions: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 9/9/2012 No. 995]. Available at: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/articl e/106386.2012 r./> (accessed: 08.03.2020).

## ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЬ НАД ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СРЕДСТВ БЮДЖЕТНЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ

*Исследованы методы и принципы организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях. Раскрыты такие основные понятия, как «бюджет», «бюджетные учреждения», «финансовое обеспечение». Проведен анализ и приведены наглядно научные принципы бюджетного финансирования, такие как плановость, контроль, целевое направление средств, финансирование по мере выполнения плана, эффективное использование средств, безвозвратность, необратимость государственных расходов, и представлена их характеристика. Рассмотрены общие и специфические принципы организации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях, которые позволяют успешно привести учетную информацию в надлежащее состояние и передать ее заинтересованным пользователям. Исследованы основные направления внутреннего контроля в бюджетных организациях и рассмотрены проблемы контроля в бюджетных учреждениях.*

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, государственный бюджет, бюджетные учреждения, использование средств, целевое финансирование, внутренний контроль, бюджет.

## ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND MONITORING THE USE OF FUNDS OF BUDGETARY INSTITUTIONS

*At this stage of development of the Ukrainian economy, the use of funds from the state and local budgets needs clear control in order to ensure sufficient financing of the needs of budgetary institutions. In order to use budget resources efficiently, budget organizations draw up programs to determine their effective functioning. Accounting principles include: accuracy of accounts, clarity and clarity of records, correct monetary valuation, completeness and accuracy of recorded facts, truthfulness and documentary validity of records, accountability and correctness of records, accounting and correctness of records systematization of the information received about the operations, accuracy, timeliness and orderliness of records. In the accounting of budgetary institutions, certain changes are constantly underway to improve it. The main component of the process of reforming the system of public financial management of Ukraine is the development and improvement of the mechanism of financial management at the state and local level, which requires timely and accurate information on the results of budget execution to ensure medium and long-term budget planning, as well as constant effective control over the targeted use of budgetary funds. In modern conditions, the need for internal control over the formation and implementation of budget programs, the use of budget funds, the efficiency of the institution, the cost structure, the correctness of accounting and preparation of financial statements, as well as providing the higher organizations and, in some cases, the disclosure of information obtained from the results of internal control objective reality. Financial control is, on the one hand, a link between financial planning and financial accounting, and on the other, a prerequisite for the exercise of financial analysis and regulation functions. It can be used to prevent misuse of funds, illegal writing off of material assets, making unnecessary payments due to the overestimation of the volume and value of approved needs, and lowering the value of assets. Due to effective control, the saved funds can be used for compensation and incentive payments to employees, repair work, logistics of the institution, etc. However, in order to influence the activities of budget institutions and their financial security, financial control must be effectively organized at the state level.*

**Key words:** accounting, state budget, budgetary institutions, use of funds, targeted financing, internal control, budget.