

бухгалтерського обліку, щоб удосконалити управління державними фінансами, стратегічним бюджетним плануванням на середньостроковий та довгостроковий періоди, а також за системою контролю процесу виконання бюджету.

Таким чином питання щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в розробленій і якісно впровадженій обліковій політиці суб'єкта державного сектору, адаптованої до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку залишається одним з пріоритетних напрямів діяльності державного сектору.

#### **Список використаних джерел**

1. Сушко Н., Гізатуліна Л. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі. Независимый аудитор. 2018. URL : [http://nauditor.com.ua/ru/component/na\\_archive/459.html?view=material](http://nauditor.com.ua/ru/component/na_archive/459.html?view=material).

2. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 року № 437-р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>.

УДК 657.3.657.6

**Васильєва Валентина Георгіївна,**

*к. е. н., доцент кафедри обліку, аудиту, аналізу і оподаткування,  
Університет митної справи та фінансів,  
м. Дніпро, Україна*

#### **КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ: ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ**

Організація контролю виконання кошторису є одним із головних заходів для кожної бюджетної установи, якісне проведення якого сприяє запобіганню труднощів в майбутньому, оскільки, саме від цього залежить впевненість у правильності використання бюджетних коштів. Це дає змогу зупинити нецільове використання коштів. Відповідно своєчасне впровадження сучасних форм контролю дозволяє більш раціонально використовувати бюджетні кошти. В зв'язку з цим актуальним є дослідження теоретичних засад організації контролю, а також аналіз досвіду інших країн в цій сфері [5].

Бюджетний кодекс України дає визначення бюджетних установ як органів державної влади, органів місцевого самоврядування, а також організацій, які створюються у встановленому порядку, і які повністю утримуються за рахунок державних коштів [1].

Для виконання усіх необхідних функцій бюджетна установа повинна мати план, який чітко визначить обсяги доходів і видатків, що мають відбуватися протягом бюджетного періоду. І саме кошторис виступає таким плановим документом, необхідним для реалізації цієї функції. Виходячи з цього важливо визначитись із тим, що є кошторис бюджетної установи. Заслугує на увагу визначення поняття «кошторис» як основного планового документу фінансової установи, необхідного для встановлення розміру бюджетних асигнувань, на

певний бюджетний період, для одержання бюджетних зобов'язань і здійснення платежів, які дадуть змогу установі виконувати всі необхідні функції для досягнення певних результатів, які були визначені бюджетними призначеннями. Розпорядження бюджетними коштами здійснюється чітко у відповідності до кошторису, згідно із бюджетною класифікацією видатків. Їх нецільове використання може призвести до кримінальної відповідальності. Недосконалість законодавчої системи призводить до появи різноманітних схем ухилення від законодавства, це підтверджують висновки науковців з питань державного фінансового контролю [2].

Виконання кошторису означає, що усі виділені грошові кошти були чітко визначені і використовуються згідно з потребами бюджетної установи. План асигнувань допомога визначити на що саме будуть йти гроші [3].

Кошторис складається з дохідної та видаткової частини. У дохідній частині кошторису відображається обсяг коштів, які надійшли і спрямовані на покриття видатків, а у видатковій – сукупна сума видатків, які установа планує здійснити протягом року (з подальшим розподілом їх за кодами економічної класифікації видатків) [6].

Варто зазначити, що досі існують труднощі, пов'язані з розробкою нових підходів щодо затвердження та виконання кошторису бюджетної установи, оскільки постійні ринкові зміни та обмеженість в фінансових ресурсах змушує шукати нові методи виконання кошторису на утримання бюджетної установи. Формування доходів бюджетних установ є дуже складним і багатоетапним. Організація контролю виконання кошторису бюджетної установи повинна перш за все здійснюватися після чіткого розділення організаційних засад. Це дасть змогу установі чітко розуміти, хто і чим повинен займатись, а також який саме підрозділ установи має відповідати за внутрішній контроль. У багатьох країнах, які мають високий рівень стабільності, організація державного фінансового контролю має суттєві відмінності від вітчизняної практики. Зокрема, можна виділити такі особливості здійснення ними державного фінансового контролю як дотримання єдиних міжнародних нормативних документів у сфері державного фінансового контролю, відповідальність за скоєння економічних злочинів повинні бути перенесена на винуватих керівників, а не поодиноких посадових осіб, функціонування спеціальних органів, які будуть контролювати всю роботу державного апарату [8].

Внутрішній контроль – це заходи, які здійснюються уповноваженими суб'єктами внутрішнього контролю з метою виконання поставлених завдань та для досягнення визначеної мети. Основою для організації внутрішнього контролю є окреслення та відокремлення його функцій і ролі. Правильна організація контролю можлива лише тоді, коли він буде розглядатися як самостійна функція управління. Тобто як система для спостереження та перевірки процесу функціонування і фактичного стану самого об'єкта [4].

Розрахунки доходів і видатків установи є основою для складання, а потім і виконання кошторису, оскільки бюджетні кошти виділяються тільки за рахунок затвердженого кошторису. Існує багато нормативних документів для

регулювання обліку в бюджетній установі, але одним із головних виступає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7].

Бухгалтерський облік також виступає як один із внутрішніх видів систем контролю, який допомагає контролювати рух бюджетних і позабюджетних коштів, а також ефективно їх використовувати. І тому бухгалтерський облік головним чином є контролером правильності та повноти виконання кошторису. Але не завжди ці дії правильні та ефективні.

Бухгалтерський облік в бюджетній установі виконує такі завдання:

- забезпечити інформацією, необхідною при контролі за виконанням кошторису;
- організувати контроль за виконанням кошторису;
- організувати облік в розрізі кодів бюджетної класифікації;
- запобігти негативних результатів діяльності і т.д. [6].

При веденні бухгалтерського обліку в бюджетних установах виникають деякі неточності, які заважають чітко контролювати виконання кошторису бюджетної установи. На сьогодні існує бюджетна класифікація, яка допомога бухгалтеру достовірно контролювати надходження і використання коштів. Доцільним представляється надання змоги кожній установі самостійно поглиблювати цю класифікацію, щоб деякі аспекти контролювались більш детально, бо саме в них можуть виникати помилки. Також якість контрольної функції бухгалтерського обліку знижується через недостатній рівень його комп'ютеризації. Це збільшує час обробки інформації і не завжди ця інформація достовірна.

Таким чином, можна зробити висновок, що тільки чітка організація контролю виконання кошторису бюджетної установи зможе покращити усі показники діяльності установи і забезпечити правильне використання коштів. Сформована тенденція розвитку контролю виконання кошторису бюджетних установ повинна бути головним чином спрямована на ефективне та законне використання бюджетних коштів. Бухгалтерський облік має виступати одним із інструментів контролю [5]. Варто також ширше використовувати передовий світовий досвід здійснення контролю виконання кошторису, визначення шляхів адаптації якого до вітчизняної практики представляє собою важливий напрямок подальших наукових досліджень.

#### **Список використаних джерел**

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>. (Дата звернення: 02.11.2020 р.).
2. Бюджетна система: навчальний посібник. Друге видання, перероблене і доповнене / І. Л. Шевчук, В. О. Черепанова, Т. О. Ставерська – Харків (Дата звернення: 04.11.2020) URL: [http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/36958/1/Book\\_2015\\_Shevc\\_huk\\_Biudzheta\\_systema.pdf](http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/36958/1/Book_2015_Shevc_huk_Biudzheta_systema.pdf).
3. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. – Х. (Дата звернення: 04.11.2020) URL: <http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/>.
4. Дікань Л. В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання / Л. В. Дікань, Є. В. Дейнеко // Бізнес. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf\\_2013\\_10\\_54](http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_10_54). (Дата звернення: 02.11.2020 р.).

5. Кузьмичова Ю. Е. Організація контролю виконання кошторису бюджетної установи. Розвиток європейського простору очима молоді: економічні, соціальні та правові аспекти. 28 квітня 2017 р. URL: <http://repository.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/17714/1/%D0%9A%D1%83%D0%B7%D1%8C%D0%BC%D0%B8%D1%87%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%92%D0%BE%D1%96%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%B0.pdf>. (Дата звернення: 02.11.2020 р.).

6. «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text>. (Дата звернення: 02.11.2020 р.).

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами) URL <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (Дата звернення: 02.11.2020 р.).

8. Синюгіна Н. В. Зарубіжний досвід і адаптація внутрішнього фінансового контролю до національного середовища України / Н. В. Синюгіна Наука й економіка. – 2013 р. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nie\\_2013\\_1\\_4\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nie_2013_1_4_16). (Дата звернення: 02.11.2020 р.).

УДК 657.6

**Дорошенко Олена Олександрівна,**  
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,  
Національний університет водного  
господарства та природокористування,  
м. Рівне, Україна

## **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ: МІЖНАРОДНІ ТА НАЦІОНАЛЬНІ ПІДХОДИ**

Гармонізація вітчизняної нормативної бази, що регламентує облік у державному секторі, до міжнародних стандартів актуалізує питання і проблематику облікової політики суб'єктів державного сектору як важливого елемента, що надає можливість варіантності обліку в межах законодавчої бази.

Сучасна світова система організації фінансового обліку передбачає два рівня регулювання фінансового обліку суб'єктів державного сектору: зовнішнє та внутрішнє. Зовнішнє регулювання бухгалтерського обліку в державному секторі, що виражається у встановленні та визначенні МСБОДС та національними стандартами основних позицій методології та методики фінансового обліку, у тому числі порядку складання та подання звітності, має на меті забезпечити методологічну єдність щодо бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору в цілому, а отже, і порівнянність облікової інформації на мікро- і макрорівнях. Така форма управління підсистемою фінансового обліку в науковій літературі набула назви «облікової політики на рівні країни» або «облікової політики на макрорівні» [1].

МСБОДС під обліковою політикою розуміють конкретні принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів [2]. Подібне визначення міститься і в