

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ
АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І ФІНАНСІВ
Кафедра обліку, оподаткування та управління
фінансово-економічною безпекою
Кафедра фінансів, банківської справи та страхування**

**АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ:
ОБЛІКОВО-ФІНАНСОВИЙ ТА УПРАВЛІНСЬКИЙ
АСПЕКТИ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

ДНІПРО 2022

Література до розділу 1.5:

1. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік і аудит: навч.посіб./ Ю.А. Верига, В.Л.Іщенко, Т.В. Гладких. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 292с.
2. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку : наукове видання / С. В. Івахненко. – Житомир, 2019. – 241 с.
3. Карпенко Є. А. Фінансовий облік: навч.-метод. посібник / Є.А. Карпенко. – Полтава: ПУЕТ, 2015. – 359 с.
4. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: підручник / Т.Г. Маренич. – К.: Професіонал, 2022. – 890 с.
5. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 6-те вид., перероб. і допов. – К. : Алерта, 2012. – 1042 с.
6. Смоляр Л. Г. Облік і аудит : навч. посіб. / Л. Г. Смоляр, Р. Ю. Овчарик, О. В. Кам'янська. – К. : Ліра-К, 2013. – 616 с.
7. Шара Є. Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік : навч. посіб. / Є. Ю. Шара. – К. : ЦУЛ, 2019. – 422 с.

1.6. Правові засади діяльності бюджетних установ, як основа організації обліку

Бюджетні установи відносяться до організацій, що частіше за все, створюються з метою задоволення соціально-економічних потреб суспільства, наукових та освітніх цілей. Рішення щодо створення бюджетної установи, приймається відповідними органами державної виконавчої влади та органами місцевого самоуправління за наявності матеріально-технічної бази та кваліфікованих спеціалістів.

Особливістю функціонування бюджетних установ є те, що вони у

відповідності до діючого законодавства фінансуються за рахунок бюджетних коштів та додаткових доходів, отримання яких дозволене законодавством.

Повноцінне існування підприємств бюджетної сфери можливе лише за умови їх державної реєстрації. При цьому установи державної сфери є повноцінними суб'єктами господарських відносин, а тому мають зареєструватися в органах податкової служби, Пенсійного фонду та фондах соціального страхування. Така реєстрація є правовим підґрунтям для початку діяльності та організації обліку.

Побудова системи бухгалтерського обліку підприємств бюджетної сфери не можлива без належного нормативно-правового забезпечення. При цьому необхідно пам'ятати, що нормативно правові акти відповідно до яких організують облік на підприємствах бюджетної сфери постійно перебувають в процесі змін, які зумовлюються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками.

За визначенням Бутенець Т.А. «Нормативно-правове забезпечення обліку - це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі, Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в нашій державі» [1].

До основного нормативного документу, щодо регулювання обліку на підприємствах бюджетної сфери варто відносити Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.1999 № 996-XIV» [8]. Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, для всіх підприємств і організацій не залежно від форми власності в тому числі і для бюджетних установ.

Проте підприємства державного сектору для відображення господарських операцій в системі бухгалтерського обліку використовують не загальноприйнятий план рахунків, а спеціальний «План рахунків

бухгалтерського обліку в державному секторі», що був затверджений у 2013 році Наказом Мінфіну № 1203 [4]. Цей план рахунків побудований таким чином, що дає можливість відобразити на рахунках всі операції щодо отримання та використання бюджетних коштів для фінансування діяльності бюджетної установи. Відповідно такий план рахунків є правовим підґрунтям для побудови реєстрів обліку в бюджетному секторі та формування робочих планів рахунків у відповідності з особливостями діяльності бюджетних установ.

Робочий план рахунків – це той набір рахунків, субрахунків, аналітичних рахунків, які у дійсності використовує бюджетна установа.

Відмінність робочого плану розпорядників і державних цільових фондів у третій цифрі коду рахунка – це ідентифікатор суб'єкта державного сектору. Значення таке:

- 1 – розпорядники бюджетних коштів
- 2 – державні цільові фонди.

Також ще є цифра «3» – державний бюджет, «4» – місцеві бюджети, «5» – рахунки органів Казначейства.

Так, субрахунків «Основні засоби» у Плані рахунків є аж два: 1014 – для розпорядників і 1024 – для державних цільових фондів. Звичайно, що розпоряднику, наприклад університету слід обрати 1014. А от субрахунок 2632 «Активи державного бюджету за взаємними розрахунками» і не для розпорядників, і не для фондів. Він для виконання державного бюджету, адже має цифру «3» третьою у номері.

При складанні кореспонденцій рахунків з використанням указанного плану рахунків підприємства бюджетної сфери повинні спиратися на ще один нормативний документ, що носить назву: «Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [6]. В даній інструкції наведені типові кореспонденції, що використовуються в залежності від того до якого типу бюджетних установ належить відповідний суб'єкт господарювання.

Важливим правовим підґрунтям організації обліку в бюджетній сфері є також затверджені **«Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі»** [3]. Вказані стандарти затверджені в розрізі об'єктів обліку бюджетних установ та дозволяють отримати відповіді на основні питання щодо сутності кожного з таких об'єктів та особливостей їх облікового відображення.

Важливою особливістю функціонування бюджетних установ, що суттєво впливає на організацію обліку в таких установах, є бюджетне фінансування. Воно представляє собою виділення коштів з місцевого чи державного бюджету в розпорядження керівників установ та організацій на здійснення витрат, що передбачені бюджетом. Основні принципи бюджетного фінансування та побудови бюджетної системи передбачені в Бюджетному кодексі України.

При фінансуванні бюджетних установ в українському законодавстві передбачено дотримання трьох основних принципів (рис.1).

Як засвідчує рис. 1, в діяльності бюджетних установ важливе місце відіграє кошторис, а отже, організація обліку має бути побудована таким чином, щоб була можливість на кожен момент часу отримати інформацію із системи обліку про отримані бюджетні асигнування та їх використання відповідною бюджетною установою та ще й в розрізі статей фінансування.

В цьому контексті важливим документом, що є основою діяльності виступає кошторис доходів і витрат, що складається кожною установою в залежності від покладених на неї функцій. В цей час основним нормативним документом, що регламентує порядок складання кошторисів є «Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228» [5].

Кошторис бюджетної установи – це основний плановий документ, що надає повноваження бюджетній установі на отримання доходів та здійснення видатків з метою виконання нею своїх функцій та досягнення цілей,

визначених на рік у відповідності з бюджетним призначенням.



Рис. 1. Основні принципи фінансуванні бюджетних установ

Таким чином для підприємств бюджетної сфери кошторис є основним документом, що визначає обсяг, цільове призначення та використання коштів, що виділяють із бюджету на утримання установи протягом року.

Організуючи облік бюджетної установи важливо врахувати структуру кошторисів (рис.2).

Крім цього слід врахувати, що загальний та спеціальний фонди складаються із дохідної та витратної частини. В дохідній вказують обсяги коштів, що планується направити на покриття витрат бюджетної організації, а в витратній – зазначається загальна сума витрат, що заплановано здійснити

протягом року даною бюджетною установою в розрізі кодів їх бюджетної класифікації. Всі коди класифікації не установлюються бюджетними установами самостійно, а використовуються уже затверджені, тому ще одним важливим нормативним документом, що є підґрунтям побудови обліку бюджетних установ є Наказ Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію» № 11 від 14.01.2011 [9].



Рис. 2. Структура кошторисів бюджетних установ

Ця класифікація представляє собою єдине систематизоване групування доходів і витрат бюджетних установ економічної діяльності та іншими ознаками. Так, наприклад, в класифікації витрат чітко за окремими кодами виділяється заробітна плата, нарахування на неї, утримання основних засобів та інше). Застосування такої класифікації дозволяє раціонально будувати бюджет країни.

Невід'ємною частиною кошторису є також план асигнувань, що включає помісячний розподіл надходжень, що затверджені в кошторисі

загального фонду. Всі асигнування в плані передбачаються у розрізі класифікації бюджетних витрат.

Треба зазначити, що кожна бюджетна установа повинна надати індивідуальний кошторис на затвердження вищестоящій організації і на основі таких індивідуальних кошторисів формується зведені плани фінансування певної галузі.

Важливим при складанні кошторисів є планування дохідної частини спеціального фонду, що здійснюється на основі розрахунків бухгалтерії та планових відділів щодо доходів, які установа планує отримати в наступному році. Це доходи від надання різного роду послуг чи реалізації готової продукції, виробництво якої є метою діяльності установи, наприклад виробництво насінєвого матеріалу різних репродукцій науковими установами інституту зернового господарства України. При цьому, відповідно до зазначеного вище Порядку 288, формування дохідної частини спеціального фонду відбувається на основі розрахунків, що складаються за кожним джерелом доходів.

Крім вищезазначених нормативних документів, що є специфічними та визначають правові засади діяльності бюджетних установ, такі установи у своїй діяльності керуються також основними нормативними документами, що є обов'язковими для використання всіма суб'єктами господарювання.

Так, проводячи розрахунки з працівниками бюджетних установ необхідно дотримуватися вимог «Кодексу законів про працю України» від 10.12.1971 № 322-VIII, який визначає всі обов'язкові гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці. Регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню на цій основі матеріального і культурного рівня життя трудящих, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини.

Закон України «Про оплату праці» №108/95 - ВР від 24.03.1995 року є основним нормативно-правовим документом, що визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати.

Державні гарантії права на відпустки встановлені Законом України «Про відпустки» від 15.11.96 р. № 504/96 ВР. Цей Закон визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи тощо.

Порядок відображення таких виплат у реєстрах обліку регулюється Інструкцією про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядком їх складання від 27.07.2000р. № 68. Мета Інструкції - забезпечення єдності бухгалтерського обліку, згідно з вимогами Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

При здійсненні будь-яких розрахунків у безготівковій формі необхідно керуватися «Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті затверджена наказом Національного Банку України № 22 від 21.01.2004 р.». Згідно якої: «Безготівкові розрахунки - це перерахування певної суми коштів з рахунків платників на рахунки отримувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, унесених ними готівкою в касу банку, на рахунки отримувачів коштів. Ці розрахунки проводяться банком на підставі розрахункових документів на паперових носіях чи в електронному вигляді» [2].

Перерахування бюджетних коштів здійснюється через органи Державного казначейства відповідно до «Порядку казначейського

обслуговування державного бюджету за витратами, затвердженого наказом Міністерства Фінансів України № 1407 від 24.12.2012 р.» [6]. Цей Порядок встановлює організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби, розпорядниками бюджетних коштів, одержувачами бюджетних коштів, а також розподіл обов'язків та відповідальності між ними в процесі обслуговування державного бюджету за видатками, операціями з надання кредитів за рахунок коштів державного бюджету та з погашення державного боргу з урахуванням вимог Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів.

Організація обліку в бюджетних установах також передбачає побудову системи внутрішнього контролю, що реалізується виходячи з спеціально розроблених для розпорядників бюджетних коштів Міністерством фінансів України методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах від 14.09.2012 р. № 995.

Згідно Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», який введений Постановою Верховної Ради України від 26.01.1993 № 2940-ХІІ, проводяться перевірки використання бюджетних коштів контрольно-ревізійними службами. Головним завданням державної контрольно-ревізійної служби є здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності в міністерствах та інших органах виконавчої влади, в державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, виконанням місцевих

бюджетів, розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому.

Державний фінансовий контроль проводиться державною контрольно-ревізійною службою через проведення державного фінансового аудита, перевірки державних закупівель та інспектування.

Інструкцією про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні встановлено порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою. Вона розроблена на підставі Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», введеного в дію Постановою Верховної Ради України від 26.01.93, та Положення про державну контрольно-ревізійну службу в Україні, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 5.07.93 № 515 [64]. Цими нормативними документами підкреслюється, що ревізії та перевірки повинні сприяти зміцненню державної фінансової дисципліни, поліпшенню фінансового стану підприємств, збереженню державного майна, попередженню зловживань, поповненню доходів бюджету.

З метою забезпечення єдиного методологічного підходу до проведення органами державної контрольно-ревізійної служби перевірок дотримання вимог чинного законодавства та на виконання вимог ст. 113 Бюджетного кодексу України та на підставі постанови Кабінету Міністрів України від 10.08.2004 № 1017 «Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетних програм» розроблено методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетної програми.

Отже, при організації обліку в бюджетних установах необхідно керуватися значною кількістю нормативних актів, які слугують правовою підставою для функціонування бюджетних установ та побудови системи їх обліку.

Література до розділу 1.6:

1. Бутинець Т.А. Бухгалтерський облік [Текст]: навчальний посібник для студентів вузів / Т.А. Бутинець, Л.В. Чижевська. – Житомир: ЖІТІ, 2015. – 569 с.

2. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління Національного банку України № 22 від 21.01.2004 // Бухгалтерія. – 2009. - № 27. – С.22-58.

3. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі / Міністерство Фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja> (дата звернення: 20.10.2022)

4. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства Фінансів України від 31.12.2013 № 1203 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 20.10.2022)

5. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення: 20.10.2022)

6. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства Фінансів України від 29.12.2015 № 1219 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення: 20.10.2022)

7. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: Наказом Міністерства Фінансів України № 1407 від 24.12.2012 р / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text> (дата звернення: 20.10.2022)

8. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. №996-XIV-ВР // Головні нормативні документи для бухгалтера: практичне керівництво «Бібліотека баланс». – 2016. – № 2. – С. 4

– 10.

9. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України № 11 від 14.01.2011 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11#Text> (дата звернення: 20.10.2022)

1.7. Особливості організації обліку і аудиту необоротних активів в системі управління сільськогосподарським підприємством

Одним із необхідних та важливих чинників збільшення обсягу та поліпшення якості виробленої сільськогосподарської продукції є забезпеченість підприємств необоротними активами та ефективність їх використання. Діяльність суб'єктів господарювання передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, оскільки вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил. В силу інфляційних процесів та кризових явищ, суб'єкти господарювання не мають змоги своєчасно оновлювати виробничі нематеріальні активи, що має вплив на ефективність господарювання та фінансові результати їхньої діяльності. У сучасних умовах господарювання керівництво підприємств та їхні ділові партнери прагнуть одержати надійну інформацію про стан і використання нематеріальних активів тому для забезпечення об'єктивної інформації її користувачам аудит нематеріальних активів є ваговою складовою.

Необоротні активи знаходяться в постійному русі, а результатом їх використання у сільському господарстві є сільськогосподарська продукція. Через амортизаційні відрахування частина вартості необоротних активів переходить на новостворену сільськогосподарську продукцію. Отже, необоротні активи перебувають в процесі обороту капіталу сільськогосподарських підприємств.

За своїм економічним змістом і призначенням необоротні активи відносяться до господарських засобів підприємства, які змінюються під