

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ІНДУСТРІАЛЬНИЙ ІНСТИТУТ
ДЕРЖАВНОГО ВИЩОГО НАВЧАЛЬНОГО ЗАКЛАДУ
«ДОНЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»

Факультет технології і організації виробництва
Кафедра менеджменту

«До захисту допущено»
Зав. кафедри менеджменту
_____ Сарбаш Л. Д.
(підпис) (прізвище, ініціали)
«_____» _____ 2019 рік

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
бакалавра
(освітній ступінь)

на тему: «Організація бухгалтерського обліку надходження та використання бюджетних асигнувань (за матеріалами відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації)»

Виконала: студентка 3 курсу, групи ОіПзп-16
(шифр групи)

Спеціальності 071 Облік і оподаткування

Діброва Галина Геннадіївна
(прізвище та ініціали)

(підпис)

Керівник: старший викладач кафедри менеджменту, _____

Цветнова Оксана Володимирівна

(посада, науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

(підпис)

Рецензент: головний бухгалтер відділу культури

Ясинуватської райдержадміністрації Гавриленко Т.І.

(посада, науковий ступінь, вчене звання, прізвище та ініціали)

(підпис)

*Засвідчую, що у цій дипломній роботі немає
запозичень з праць інших авторів без відповідних
посилань.*

Студент _____
(підпис)

Покровськ – 2019 р.

АНОТАЦІЯ

Діброва Г.Г. Організація бухгалтерського обліку надходження та використання бюджетних асигнувань (за матеріалами відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації) / Випускна кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня бакалавр за спеціальністю 071 Облік і оподаткування. – ІІ ДВНЗ ДонНТУ, Покровськ, 2019.

В роботі досліджено поняття та принципи здійснення бюджетних асигнувань, розглянуто порядок обліку бюджетних асигнувань відповідно до законодавства України. Надано економіко-організаційну характеристику відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації та проаналізовано організацію обліку бюджетних асигнувань відділу культури. Розроблено рекомендації щодо впровадження внутрішнього контролю та з удосконалення організації обліку бюджетних асигнувань.

Ключові слова: БЮДЖЕТ, БЮДЖЕТНІ АСИГНУВАННЯ, КОШТОРИС, ДЕРЖАВНИЙ СЕКТОР, ЗАГАЛЬНИЙ ФОНД, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА.

					П 071 43 43.3 488 ВКР			
Ізм.	Арк.	№ документа	Підпис	Дата	Організація бухгалтерського обліку надходження та використання бюджетних асигнувань (за матеріалами відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації)	Літера	Аркуш	Аркушів
Розробив	Діброва Г.Г.					Б	3	42
Нормо-контролер	Ляшок Н.Ю.					Індустріальний інститут ДВНЗ ДонНТУ, каф. М ОіПзп-16		
Керівник	Цвєтнова О.В.							

ВСТУП

Особливістю функціонування бюджетних установ є те, що їх діяльність фінансується за рахунок державних коштів. Тому бухгалтерський облік у цих установах повинен бути організований таким чином, щоб мати можливість здійснювати постійний, суцільний та суворий контроль за отриманням та використанням бюджетних асигнувань.

Про актуальність проблематики організації бухгалтерського обліку та контролю в бюджетних установах свідчить її розробленість у працях багатьох провідних вчених та економістів, а саме: Рудницького В.С., Бутинця Ф.Ф., Зіміної І.А., Голікова В.І., Маляревського Ю.Д., Маначинської Ю.А., Ольховської В.В., Радецької О.О., Фатєєва М.В., Канаєвої Т.В. та інших.

Отже, предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти удосконалення обліку і контролю бюджетних асигнувань установи.

Об'єкт дослідження – процеси організації обліку та контролю бюджетних асигнувань відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації.

Мета роботи – надання пропозицій з удосконалення контролю та бухгалтерського обліку бюджетних асигнувань, на основі вивчення методичних аспектів та аналізу політики обліку відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації.

Інформаційним забезпеченням дослідження є праці українських та зарубіжних науковців і економістів, чинне законодавство та інші нормативно-правові акти, що регулюють організацію бухгалтерського обліку в державному секторі України, дані бухгалтерського обліку установи, інші джерела.

Серед методів обробки та аналізу інформації головними були такі: спостереження, табличний, графічний, порівняння, узагальнення.

1. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ В УКРАЇНІ

1.1. Поняття та принципи здійснення бюджетних асигнувань

Як зазначає М.Г. Михайлов, за даними сайту <http://lukyanenko.at.ua>: «Бюджетне фінансування — це виділення коштів із бюджету (державного чи місцевого) в розпорядження керівників установ на здійснення видатків, передбачених кошторисом установи.» (lukyanenko.at.ua 2011) [18].

Бюджетне фінансування здійснюється згідно до певних принципів, які наведено на рисунку 1.1 (рисунок побудовано на матеріалах підручника (lukyanenko.at.ua 2011) [18]).

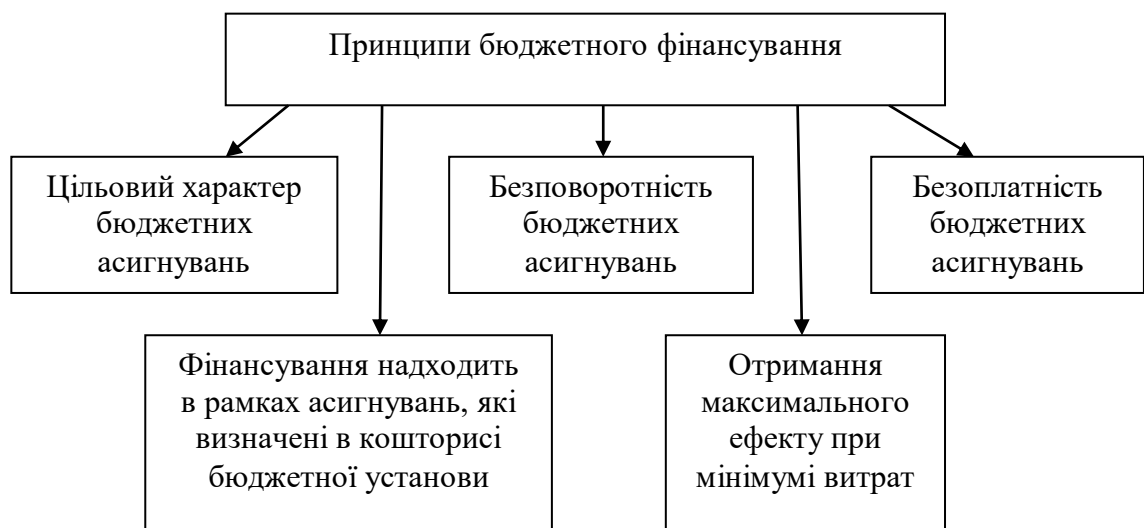


Рисунок 1.1. — Принципи бюджетного фінансування (джерело: (lukyanenko.at.ua 2011) [18])

Асигнування з державного та місцевого бюджету є доходами загального фонду бюджетних установ, які вони отримують від вищих розпорядників бюджетних коштів, відповідно до затвердженого кошторису, на утримання та забезпечення діяльності установ.

М.Г. Михайлов пише, за даними сайту <http://lukyanenko.at.ua/>: «Специфіка діяльності бюджетних установ (медицина, культура, освіта) та потреба населення в необхідності збільшення кількості та якості їх послуг зумовили таку діяльність цих установ як надання платних послуг, ведення господарської діяльності в межах визначених законодавством. Так, вони можуть надавати різні платні послуги, виробляти продукцію чи інше, при цьому вони отримують доходи (крім бюджетного фінансування). Такі надходження називають власними надходженнями. До них відносять кошти одержані від надання платних послуг, реалізації продукції виготовленої в учбових майстернях, дослідних ділянках чи господарствах, надання в оренду приміщень та обладнання, виконання науково-дослідних робіт за господарськими договорами, а також кошти отримані як гуманітарна допомога, суми, отримані від підприємств для виконання окремих доручень та інше. Таким чином, бюджетні установи отримують кошти з загального фонду бюджету на виконання статутних завдань, а також можуть отримувати доходи від здійснення господарської діяльності: надання платних послуг які називають власними коштами або коштами спеціального фонду. Слід при цьому відмітити, що і кошти загального фонду і кошти спеціального фонду є бюджетними коштами, вони суворо плануються та витрачаються згідно із затвердженими кошторисами.» (lukyanenko.at.ua 2011) [18].

Згідно з Бюджетним Кодексом України, за даними сайту <http://search.ligazakon.ua>: «складовими частинами загального фонду бюджету є: всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду бюджету; всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету; кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету); фінансування загального фонду бюджету.» (lukyanenko.at.ua, Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI 2010) [17].

Відповідно до Бюджетного Кодексу України, за даними сайту <http://search.ligazakon.ua>: «Бюджетні асигнування — повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.» (lukuypenko.at.ua, Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI 2010) [17].

Бюджетні асигнування здійснюються через розпорядників бюджетних коштів. Згідно з Бюджетним Кодексом України, за даними сайту <http://search.ligazakon.ua>: «Розпорядник бюджетних коштів - бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету.» (lukuypenko.at.ua, Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI 2010) [17].

Артюх О.В. зазначає, що: «Залежно від об'єму наданих прав розпорядники бюджетних коштів підрозділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчестоящого рівня.» (О.В.Артюх 2013) [34].

У додатку А, на рисунку А1 зображено склад розпорядників бюджетних коштів (джерело: (О.В.Артюх 2013) [34]).

М.Г. Михайлов зазначає, що: «Річна сума бюджетних асигнувань визначена в кошторисі установи, а в Плані асигнувань по загальному фонду вона деталізується по місяцях. На підставі розпорядження Державного казначейства суми відкритих асигнувань зараховуються на рахунки головним розпорядникам, які в свою чергу протягом наступного робочого дня після отримання виписки про відкриття асигнувань надають відповідному структурному підрозділу Держказначейства України розподіли відкритих асигнувань за кодами програмної і економічної класифікації видатків та за територіями в розрізі нижчих розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. Про відкриті асигнування бюджетним установам надається виписка з їх реєстраційних рахунків обслуговуючими органами Держказначейства.» (lukuypenko.at.ua 2011) [18].

1.2. Порядок обліку бюджетних асигнувань відповідно до законодавства України

З 01 січня 2017 р. набув чинності План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [29] та ряд Національних Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі [28]. У зв'язку з цим відбулись значні зміни у методології обліку у бюджетних установах, а, зокрема, й обліку бюджетних асигнувань.

Основним нормативним документом, який містить засади формування в бухгалтерському обліку бюджетних установ інформації про доходи від обмінних та необмінних операцій, є НП(С)БО 124 «Доходи» [5].

НП(С)БО 124 «Доходи», за даними сайту <http://search.ligazakon.ua>, дає таке визначення терміну бюджетне асигнування: «повноваження суб'єкта державного сектору, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження. Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.» (<http://search.ligazakon.ua>, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі № 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629 2017) [5]. Дане НП(С)БО бюджетні асигнування відносить: «до доходів від обмінних операцій.» [5].

Згідно з Бюджетним кодексом України, за даними сайту <http://search.ligazakon.ua>: «при виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Таке обслуговування бюджетних коштів забезпечується на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України.» (luckyanenko.at.ua, Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI 2010) [17].

Планом рахунків бухгалтерського обліку для державного сектору [7], для обліку доходів загального фонду (бюджетних асигнувань), за даними

сайту <http://search.ligazakon.ua>, передбачено: «рахунки та субрахунки класу 7 Доходи, а саме 701 Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів – субрахунок 7011 Бюджетні асигнування та 702 Асигнування держаних цільових фондів на утримання апарату – 7021 Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату.» (<http://search.ligazakon.ua>, Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31 грудня 2013 р. №1203 2018) [7].

У новому Плані рахунків, за даними сайту <http://search.ligazakon.ua>, субрахунки мають таку структуру: «перша цифра – клас рахунків; друга цифра – номер синтетичного рахунку; третя цифра – ідентифікатор; четверта цифра – номер субрахунку.» (<http://search.ligazakon.ua>, Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудн1 2015 р. №1219 2018) [6].

У додатку Б в таблиці Б1 представлено порівняння рахунків при відображенні бюджетних асигнувань у чинному плані рахунків та плані рахунків, який втратив чинність, на основі Методичних рекомендацій № 1127 від 21 грудня 2016 р. [12] (джерело: сайт <https://buhgalter.com.ua> [12]).

У відповідності до Нового плану рахунків в державному секторі, Мінфіном України затверджено «Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій розпорядниками бюджетних коштів» (<http://search.ligazakon.ua>, Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудн1 2015 р. №1219 2018) [6].

У таблиці 1.2 приведено типову кореспонденцію рахунків з обліку бюджетних асигнувань за чинним Планом рахунків та Планом рахунків, який втратив чинність у відповідності з Методичними рекомендаціями зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків № 1127 від 21 грудня 2016 р. [12]. (Джерело: стаття Ю.А. Маначинської «Бухгалтерський облік бюджетних асигнувань: новації в законодавстві» (http://www.chtei-knteu.cv.ua/herald/2017_1_2/ 2017) [9].)

Таблиця 1.2.-

Типова кореспонденція рахунків з обліку бюджетних асигнувань (за обома
Планами рахунків для бюджетних установ) (Джерело: стаття Ю.А.
Маначинської «Бухгалтерський облік бюджетних асигнувань: новації в
законодавстві» (http://www.chtei-knteu.cv.ua/herald/2017_1_2/ 2017) [9])

Зміст господарської операції	План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений Наказом Міністерства фінансів України №611 від 26.06.2013 р. (діяв до 31.12.2016 р.) [29]		План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31.12.2013 р. (набув чинності з 01.01.2017 р.) [7]	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1.Отримані асигнування головним розпорядником (ГРК) на особові рахунки в держказначействі (ДКСУ) для переведення підвідомчим установам:				
1.1. по держбюджету	322, 312	701	2314, 2312	7011
1.2. по місцевому бюджету	322, 312	702	2314, 2312	7011
2. Переведені головним розпорядником (ГРК) кошти на реєстраційні рахунки нижчим розпорядникам	701, 702	312, 322	7011	2314, 2312
3. Бюджетною установою, що фінансується з держбюджету, отримано асигнування із загального фонду на її утримання:				
3.1. на реєстраційний рахунок	321	701	2313	7011
3.2. на поточний рахунок	311	701	2311	7011
4. Бюджетною установою, що фінансується з держбюджету, отримано асигнування у вигляді векселя	341	701, 702	2612	7011
5. Списані залишки невикористаних коштів виділених асигнувань по закінченню фінансового року	701,702	311, 321 312, 322	7011	2311, 2313, 2312, 2314

Висновки до 1-го розділу. В даному розділі:

1. Розглянуто поняття бюджетних асигнувань.
2. Визначено принципи здійснення бюджетних асигнувань.
3. Вивчено нормативну базу, яка регулює здійснення та облік бюджетних асигнувань в Україні.
4. Розглянуто порядок обліку бюджетних асигнувань, який зазнав суттєвих змін з набранням чинності Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.
5. Проведено порівняння порядку обліку бюджетних асигнувань за новим Планом рахунків та за Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, який діяв до 31.12.2016 р.

2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ В УМОВАХ ВІДДІЛУ КУЛЬТУРИ ЯСИНУВАТСЬКОЇ РАЙДЕРЖАДМІНІСТРАЦІЇ

2.1. Економіко-організаційна характеристика відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації

Відповідно до Положення про Відділ культури Ясинуватської райдержадміністрації (додаток В): «Відділ є структурним підрозділом районної державної адміністрації, що утворюється головою районної державної адміністрації, підпорядкований голові районної державної адміністрації, підзвітний та підконтрольний управлінню культури і туризму обласної державної адміністрації, Міністерству культури України. Відділ у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України і постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, наказами та актами Міністерства Культури України, розпорядженнями голови обласної державної адміністрації, голови районної державної адміністрації, наказами начальника управління культури і туризму обласної державної адміністрації, а також з Положенням.

Основними завданнями відділу є, згідно з даними сайту <http://kultura-pv.at.ua>: «організація виконання Конституції і законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, наказів міністерств, інших центральних органів виконавчої влади та здійснення контроль за їх реалізацією; забезпечення реалізації державної політики в галузі культури на відповідній території району; надання адміністративних послуг; внесення пропозиції щодо проекту місцевого бюджету; забезпечення ефективного і цільового використання відповідних бюджетних коштів тощо. Відділ культури утримується за рахунок коштів державного бюджету. Граничну чисельність, фонд оплати праці працівників відділу визначає голова районної державної адміністрації у межах відповідних бюджетних призначень. Відділ є

юридичною особою, має самостійний баланс, реєстраційні рахунки в установах Державного казначейства, печатку із зображенням Державного герба України і своїм найменуванням, власні бланки.» (<http://kultura-nv.at.ua/> 2017) [4].

Місцезнаходження відділу: Донецька область, смт. Очеретине, вул. Заводська, 2, Ясинуватський район, Донецька область. Положення про Відділ культури Ясинуватської райдержадміністрації наведено у додатку В.

В таблиці 2.1 проведено аналіз основних економічних показників діяльності Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації за період 2015-2017р.р. В таблиці 2.2 - аналіз виконання кошторису. Дані для аналізу одержано з фінансової звітності відділу, яку наведено у додатку Г та кошторису (додаток Д).

З проведеного аналізу видно, що фінансування діяльності Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації за три роки зросло більше, ніж у два рази – на 137,2%. Більше всього відбулося зростання фінансування витрат на оплату праці – на 166,9%, а відповідно, й нарахувань на заробітну плату – на 61,7%. Фінансування витрат на предмети, матеріали та обладнання зросло на 85,2%. Фінансування витрат на відрядження й у 2015 р. було незначним (89 грн.), а у 2016 р. та 2017 р. їх зовсім не було. Значно скоротилось фінансування витрат на оплату комунальних послуг та енергоносіїв – на 72,4%. При цьому сума фактичних надходжень з бюджету на фінансування діяльності Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації щороку була менше, ніж сума затверджених витрат. Тому необхідно проаналізувати їх співвідношення та структуру.

На рисунку 2.1 представлено співвідношення затверджених сум бюджетних асигнувань та сум, що надійшли за звітний рік.

З рисунку 2.1 видно, що суми коштів, що фактично надходили на фінансування діяльності Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації за період 2015-2017р.р., дещо нижчі, ніж затверджені за кошторисом.

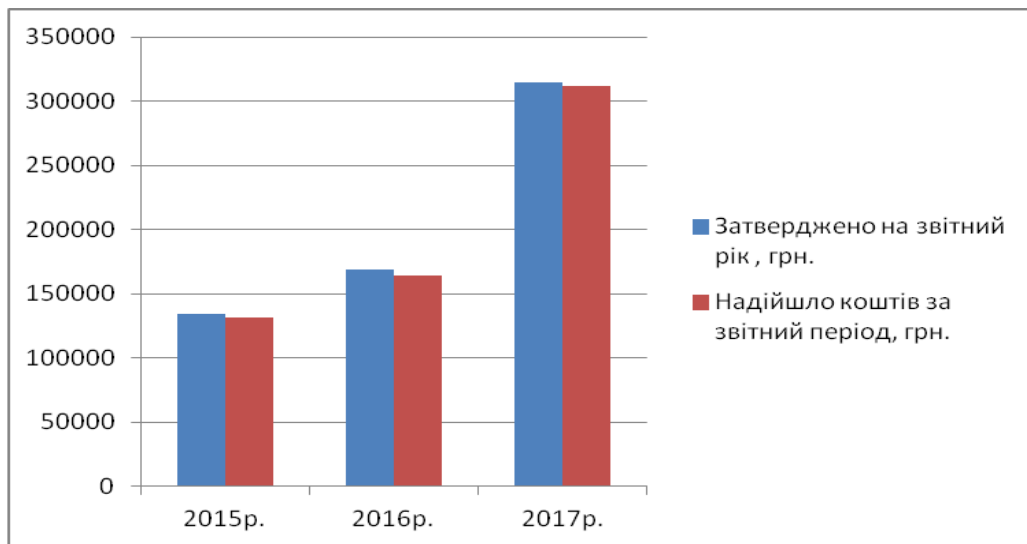


Рисунок 2.1. - Співвідношення затверджених сум бюджетних асигнувань та сум, що надійшли на фінансування Відділу культури за період 2015-2017р.р.

Для того, щоб з'ясувати за рахунок яких витрат фактичні витрати менші від затверджених необхідно дослідити їх структуру. На рисунках 2.2 і 2.3 показано структуру затверджених та фактичних витрат (в рамках розподілу бюджетних асигнувань) Відділу культури за період 2015-2017р.р.

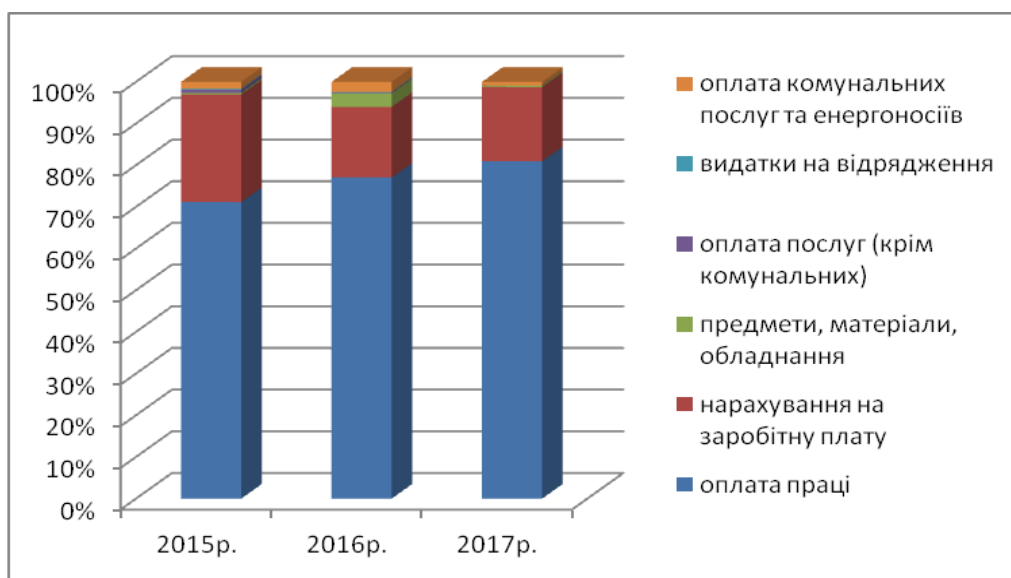


Рисунок 2.2. – Структура затверджених витрат Відділу культури за період 2015-2017р.р.

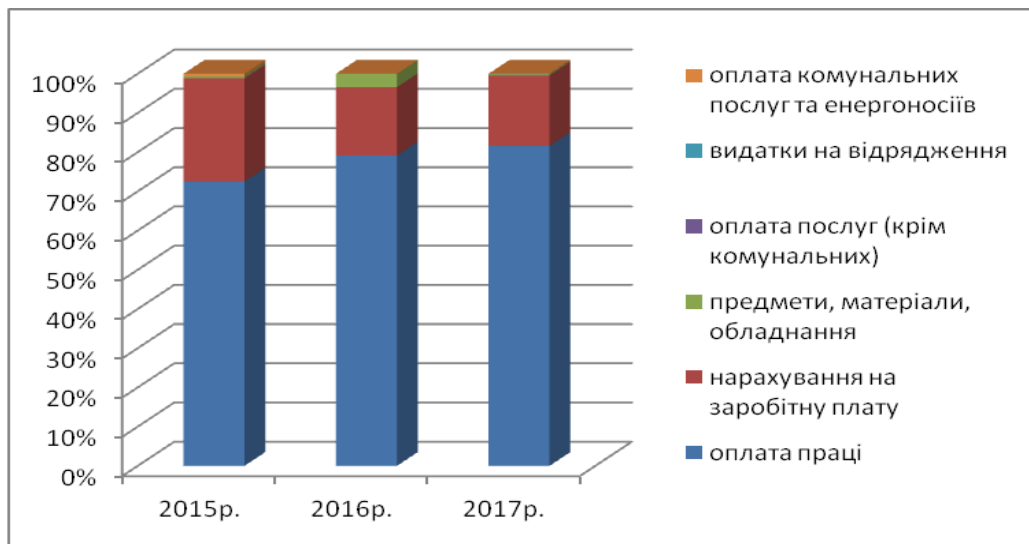


Рисунок 2.3. – Структура фактичних витрат Відділу культури за період 2015-2017р.р.

Як видно з наведених рисунків, економія відбувалась за статтями «оплата послуг (крім комунальних)», «видатки на відрядження» і в більшій мірі за статтею «оплата комунальних послуг та енергоносіїв».

Це більш наочно показано на рисунках 2.4-2.6, на яких співставлено статті затверджених та фактичних витрат за кожен рік періоду, що аналізується.

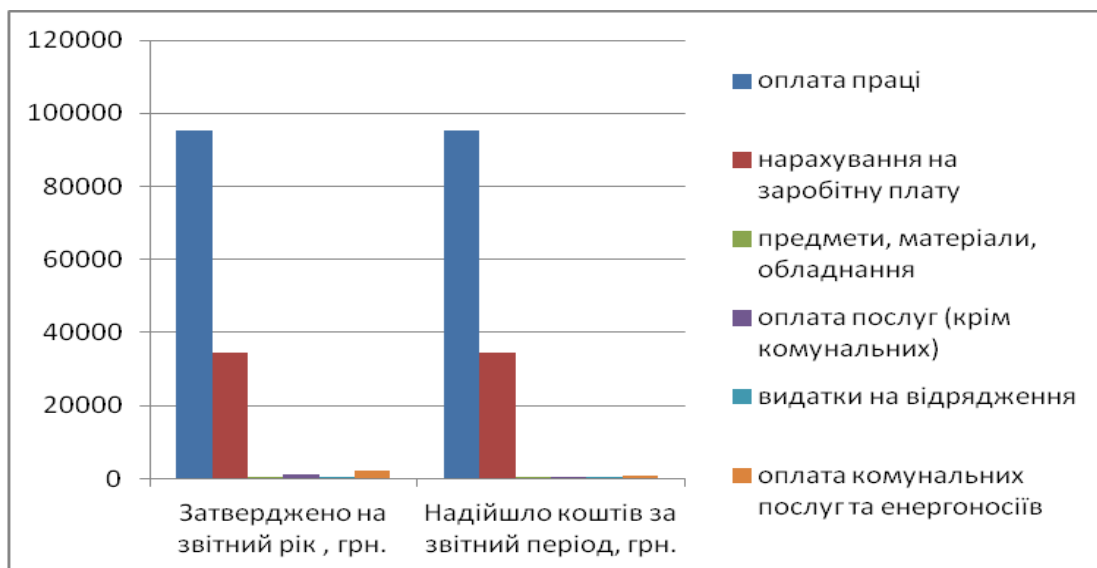


Рисунок 2.4. - Співставлення статей затверджених та фактичних витрат Відділу культури за 2015 рік

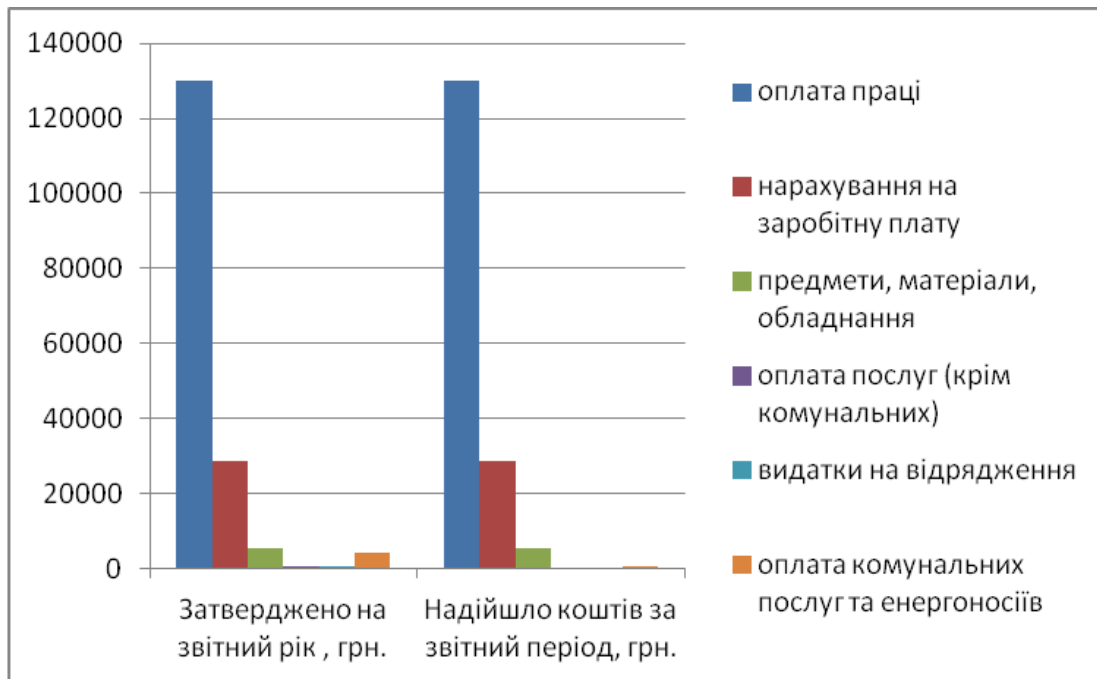


Рисунок 2.5. - Співставлення статей затверджених та фактичних витрат Відділу культури за 2016 рік

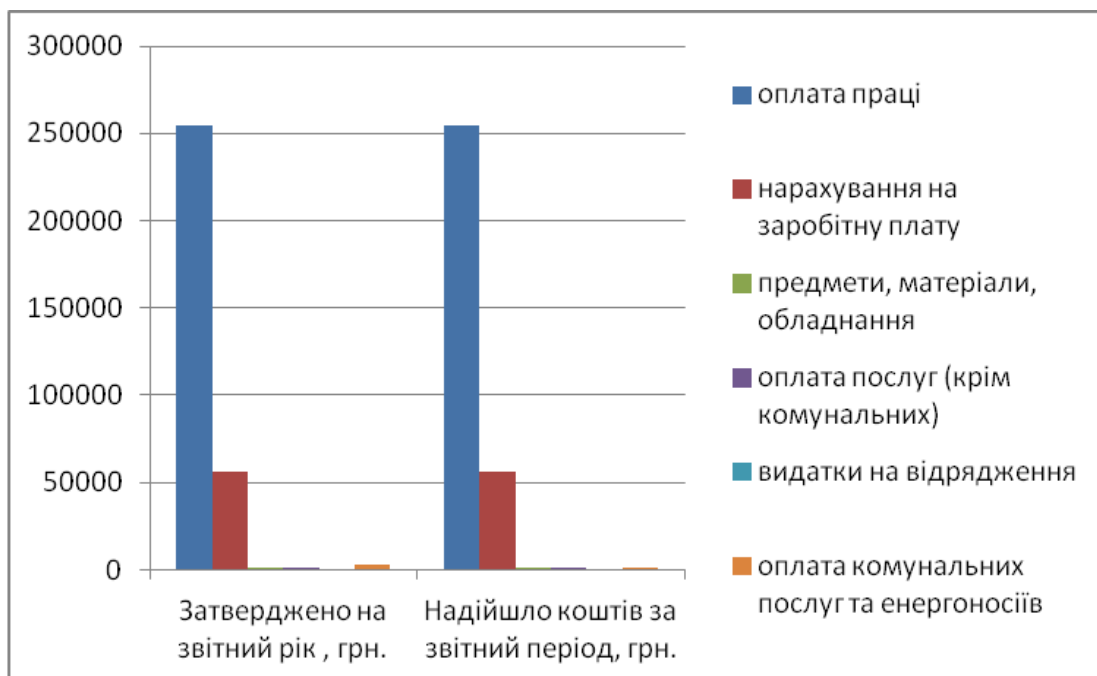


Рисунок 2.6. - Співставлення статей затверджених та фактичних витрат Відділу культури за 2017 рік

Таблиця 2.1.-

Аналіз основних економічних показників діяльності Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації за період 2015-2017р.р.

Показники	2015р.	2016р.	2017р.	Відхилення 2015/2016р.р.		Відхилення 2015/2017р.р.	
				абсолютне, +/-	відносне, %	абсолютне, +/-	відносне, %
Основні засоби:	0,0	2658	2658	2658	X	2658	X
- залишкова вартість							
- знос							
- первісна вартість	0,0	5258	5258	5258	X	5258	X
Інші необоротні матеріальні активи:	58,0	0,0	0,0	-58	100,0	-58	100,0
Внесений капітал	0,0	2658	2658	2658	X	2658	X
Бюджетні асигнування	131640	164257	312204	32617	24,8	180564	137,2
Затверджені видатки на звітний рік	134180	168793	314723	34613	25,8	180543	134,6
Касові видатки за звітний рік	131640	164257	312204	32617	24,82658	180564	137,2

Таблиця 2.2.-

Аналіз виконання кошторису Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації за період 2015-2017р.р.

Показники	2015р.	2016р.	2017р.	Відхилення 2016/2015р.р.		Відхилення 2017/2015р.р.	
				абсолютне, +/-	відносне, %	абсолютне, +/-	відносне, %
Затверджено на звітний рік всього, в тому числі:	134180	168793	314723	34613	25,8	180543	134,6
- оплата праці	95466	130037	254757	34571	36,2	159291	166,9
- нарахування на заробітну плату	34654	28608	56047	-6046	17,4	21393	61,7
- предмети, матеріали, обладнання	540	5542	1000	5002	926,3	460	85,2
- оплата послуг (крім комунальних)	1000	300	200	-700	70,0	-800	80,0
- видатки на відрядження	300	250	0,0	-50	16,7	-300	100,0
- оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2220	4055	2719	1835	82,7	499	22,5
Надійшло коштів за звітний період	131640	164257	312204	32617	24,8	180564	137,2
Поточні видатки за звітний рік всього, в тому числі:	131640	164257	312204	32617	24,8	180564	137,2
- оплата праці	95466	130037	254757	34571	36,2	159291	166,9
- нарахування на заробітну плату	34654	28608	56047	-6046	17,4	21393	61,7
- предмети, матеріали, обладнання	540	5542	1000	5002	926,3	460	85,2
- оплата послуг (крім комунальних)	21	0,0	160	-21	100,0	139	661,9
- видатки на відрядження	89	0,0	0,0	-89	100,0	-89	100,0
- оплата комунальних послуг та енергоносіїв	870	70	240	-800	92,0	-630	72,4

2.2. Організація бухгалтерського обліку та облікової політики установи

Відповідно до Наказу про облікову політику Відділу культури (додаток Д): «Організація ведення бухгалтерського обліку у відділі культури Ясинуватської районної державної адміністрації покладається на централізовану бухгалтерію. Права та обов'язки головного бухгалтера і всіх посадових осіб централізованої бухгалтерії визначаються Законом України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, розпорядчими документами і затвердженими посадовими інструкціями.

Централізована бухгалтерія відділу культури у своїй роботі застосовує меморіально-ордерну форму бухгалтерського обліку, з використанням програмного комплексу для обліку записів господарських операцій в облікових регістрах.

Централізована бухгалтерія відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації веде облік виконання кошторису за робочим планом рахунків. У межах своєї основної діяльності фінансується з Державного бюджету України та місцевого бюджету. Кошти установи обліковуються на реєстраційних рахунках, відкритих в Головному управлінні Державної казначейської служби України в Донецькій області.

За даними сайту <http://www.buhoblik.org.ua>: «Бухгалтерський облік виконання кошторису здійснюється в розрізі джерел фінансування. Діяльність відділу культури районної державної адміністрації за всіма джерелами фінансування (загальний та спеціальний фонд кошторису) відображається на єдиному балансі. Внутрішня звітність (меморіальні ордери, накопичувальні відомості тощо) формується окремо щодо кожного джерела фінансування. Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації у книзі Журнал-головна. За спеціальним фондом бюджету бюджетні фінансові зобов'язання беруться виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету (відкритих асигнувань (виділених коштів), залишків коштів на спеціальних реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів (в

частині власних надходжень) та бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами (планами використання бюджетних коштів).» (buhoblik.org.ua 2017) [2].

Документообіг відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації здійснюється відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 24.05.1995 року № 88 Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку (МінфінУкраїни 2018) [26]. Для забезпечення упорядкованості руху, повноти, послідовності та своєчасності відображення записів в бухгалтерському обліку обробка первинних документів здійснюється згідно графіку документообігу.

Меморіальні ордери - накопичувальні відомості формуються не пізніше 5 числа місяця, наступного за звітним. Обороти у книзі Журнал-головна формуються не пізніше 10 числа місяця, наступного за звітним.» (Відділ культури Ясинуватської районної державної адміністрації, Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку у відділі культури районної державної адміністрації 2018) [19] (Додаток Ж).

Бухгалтерська, фінансова та інша звітність до органів Державної казначейської служби України, Державної служби статистики України, Державної податкової інспекції та інших органів формується та подається у відповідності до вимог чинного законодавства. У додатку К у таблиці К1 подано графік складання документів в бухгалтерії Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації (графік побудовано на основі Наказу про облікову політику Відділу культури [19]).

Тобто бухгалтерський облік у Відділі культури Ясинуватської районної державної адміністрації ведеться у відповідності до Наказу про облікову політику відділу та згідно вимог законодавства. Документи складаються та подаються у відповідні органи у встановлені строки згідно до затвердженого Графіку складання документів в бухгалтерії Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації.

2.3. Організація обліку бюджетних асигнувань відділу культури

Обов'язки, які має бухгалтер Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації щодо ведення обліку бюджетних асигнувань, приведені на рисунку 2.7 згідно Посадової інструкції бухгалтера (Відділ культури Ясинуватської районної державної адміністрації 2017) [20] (Додаток Л).

Як зазначалось вище, у Відділі культури Ясинуватської районної державної адміністрації використовується меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Послідовність технологічного процесу при меморіально-ордерній формі у відділі культури показано на рисунку 2.8.

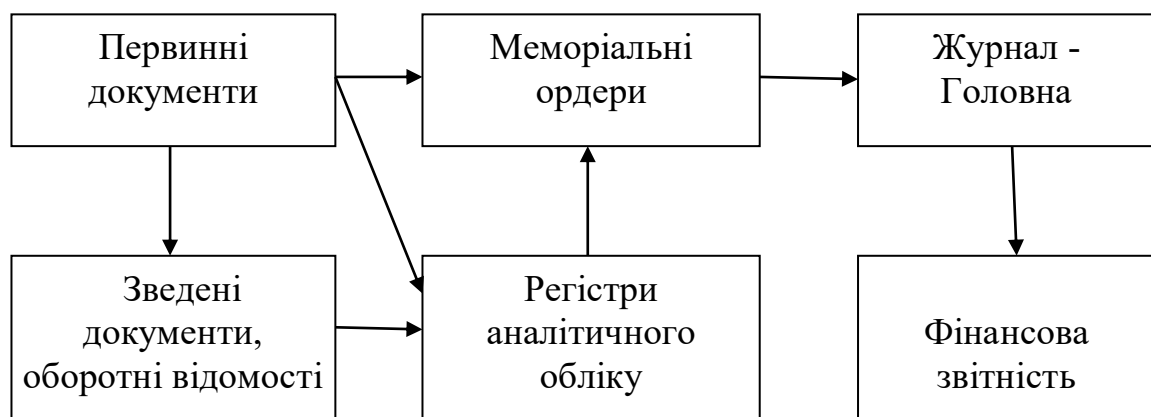


Рисунок 2.8. - Послідовність технологічного процесу при меморіально-ордерній формі обліку у Відділі культури

Для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи асигнувань та здійснення видатків загального фонду бюджету застосовується меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», затверджений Наказом Мінфіну № 755 від 08.09.2017р. «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [32].

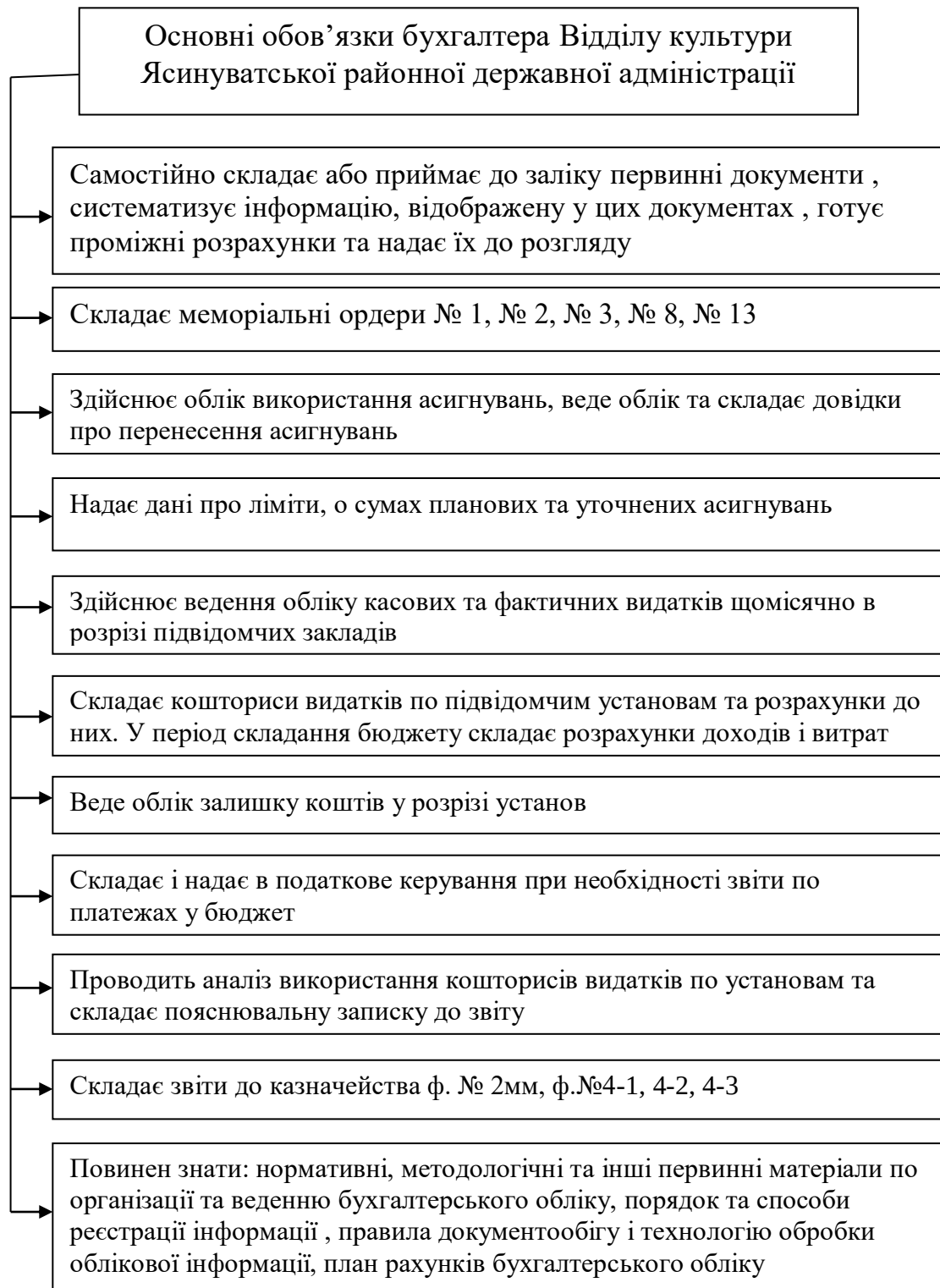


Рисунок 2.7. – Основні обов'язки бухгалтера Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації щодо обліку бюджетних асигнувань

До цього періоду використовувався меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) ф. № 381 (бюджет)». Меморіальний ордер № 2 передбачено для відображення операцій по Дт та Кт рахунку 23 «Грошові кошти на рахунках» та його субрахунків при відображенні операцій по загальному фонду. Основні правила заповнення меморіального ордеру № 2 наведено на сайті <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>: «Використовують для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи асигнувань та здійснення касових видатків загального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів з реєстраційних, інших рахунків в органах Казначейства (поточних рахунків — у банках). У зв'язку з тим, що на субрахунку 2313 Реєстраційні рахунки обліковують кошти як загального, так і спеціального фонду, доведеться докласти зусиль, аби вибрати необхідні суми за загальним фондом, які повинні потрапити до меморіального ордеру № 2. Але справа спрощується, якщо ведеться аналітика до субрахунку 2313 в розрізі видів надходжень (окремо за загальним, окремо за спецфондом за видами надходжень). Підставою для заповнення є виписки з реєстраційних (інших, поточних) рахунків, відкритих в органах Казначейства (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо) Цей меморіальний ордер складають окремо за кожним реєстраційним (іншим, поточним) рахунком бюджетної установи, тобто за наявності декількох рахунків в органах Казначейства (банках), відкритих на ім'я установи, їх оформлюють окремими меморіальними ордерами, які нумерують № 2-1, 2-2, 2-3 тощо. Також цей меморіальний ордер використовують за наявності операцій з руху коштів загального фонду в іноземній валюті. Такі операції оформлюють окремим меморіальними ордерами за видами валют. У такому разі в накопичувальній відомості записи здійснюють за кожною випискою банку окремими рядками в національній та іноземній валюті. При цьому у графі № 3/п такі записи відображають за одним порядковим номером.»

(<https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>, В.Матвєєва Мінфін оновив меморіальні ордери 2017) [16].

Для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду застосовується меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)», затверджений Наказом Мінфіну № 755 від 08.09.2017р. «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [32]. До цього періоду використовувався меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) ф. № 382 (бюджет)». Меморіальний ордер № 3 застосовується для відображення операцій по Дт та Кт рахунку 23 «Грошові кошти на рахунках» та його субрахунків при відображенні операцій по спеціальному фонду. Основні правила заповнення меморіального ордеру № 3 наведено на сайті <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>: «Використовують для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок бюджетної установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів спеціального фонду з реєстраційних (поточних) рахунків в органах Казначейства (банках). Тут так само як і з коштами загального фонду: якщо ведеться аналітика в розрізі видів надходжень до субрахунку 2313, то скласти меморіальний ордер № 3 буде нескладно. Підставою для заповнення є виписки з реєстраційних (поточних) рахунків, відкритих в органах Казначейства (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо). Якщо установа має декілька рахунків в органах Казначейства (банках), накопичувальні відомості складають окремо за кожним реєстраційним (поточним) рахунком та нумерують № 3-1, 3-2, 3-3 тощо. Також цей меморіальний ордер використовують за наявності операцій з руху коштів спеціального фонду в

іноземній валюті. Такі операції оформлюють окремим меморіальними ордерами за видами валют. У такому разі в накопичувальній відомості записи здійснюють за кожною випискою банку окремими рядками в національній та іноземній валюті. При цьому у графі № 3/п такі записи відображають за одним порядковим номером.» (<https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>, В.Матвєєва Мінфін оновив меморіальні ордери 2017) [16] .

Основним узагальнюючим бухгалтерським регістром при меморіально-ордерній формі, на основі якого складається фінансова звітність, є Книга «Журнал-Головна». Основні правила її складання наведені на сайті <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>: «Книга призначена для реєстрації всіх меморіальних ордерів, які застосовує бюджетна установа. Книгу відкривають на рік та ведуть облік за субрахунками Плану рахунків з урахуванням галузевих особливостей та виробничої необхідності щодо деталізації обліку господарських операцій установи. На початку року Книгу відкривають записами сум залишків на рахунках на початок року (станом на 01.01) на підставі даних Балансу та залишків на рахунках Книги за минулий рік. Якщо бюджетна установа застосовує окремі меморіальні ордери, то записи до Книги здійснюють у міру їх складання, але не пізніше наступного дня, а при складанні меморіальних ордерів — накопичувальних відомостей — один раз на місяць. Як і раніше, суму меморіального ордера переносять спочатку до графи Сума оборотів за меморіальним ордером, а потім за дебетом та кредитом відповідних субрахунків. У кінці місяця перевіряють правильність записів за субрахунками в Книзі. Для цього підсумовують обороти за кожним субрахунком і виводять залишки на кінець місяця в рядку Усього. При цьому сума оборотів за місяць за всіма субрахунками (як за дебетом, так і за кредитом) повинна дорівнювати підсумку графи Сума оборотів за меморіальним ордером.» (<https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>, В.Матвєєва Мінфін оновив меморіальні ордери 2017) [16].

Висновки до другого розділу. В даному розділі:

1. Було надано характеристику Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації.

2. Проаналізовано бюджетні асигнування за період 2015-2017р.р.: фінансування діяльності Відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації за три роки зросло більше, ніж у два рази – на 137,2%. Більше всього відбулося зростання фінансування витрат на оплату праці – на 166,9%, а відповідно, й нарахувань на заробітну плату – на 61,7%.

3. Розглянуто організацію ведення бухгалтерського обліку у відділі культури Ясинуватської районної державної адміністрації.

4. Розглянуто порядок обліку бюджетних асигнувань у Відділі культури.

Отже, бухгалтерський облік у Відділі культури Ясинуватської районної державної адміністрації ведеться згідно вимог Бюджетного Кодексу України та інших нормативно-правових документів. Документи складаються та подаються у відповідні органи у встановлені строки згідно до затвердженого Графіку складання документів в бухгалтерії Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації. Але в ході аналізу було виявлено деякі вузькі місця в організації обліку і контролю за надходженням та використанням бюджетних асигнувань, ліквідувати які покликані рекомендації надані у третьому розділі роботи.

3. НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ ВІДДІЛУ КУЛЬТУРИ ЯСИНУВАТСЬКОЇ РАЙДЕРЖАДМІНІСТРАЦІЇ

3.1. Рекомендації щодо впровадження внутрішнього контролю бюджетних асигнувань

Як зазначено у статті 26 Контроль та аудит у бюджетному процесі Бюджетного кодексу України на сайті <http://lukyanenko.at.ua/>: «Контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до цього Кодексу та іншого законодавства, а також забезпечує: 1) оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту); 2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності; 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень; 4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів; 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності; 6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету. Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організовують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах. Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її

підвідомчих установ.» (lukuanyenko.at.ua, Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI 2010) [17].

Як зазначає Радецька О.О., за даними сайту <https://elar.khnu.km.ua>: «Правильно організований бухгалтерський облік в бюджетних установах є запорукою ефективності їх діяльності. Крім того функціонування бюджетних установ в Україні в нових економічних умовах вимагає збалансованого, цільового та максимально ефективного використання фінансових ресурсів. У забезпеченні раціонального та економного використання ресурсів, здійснення заходів щодо бережливого витрачання матеріальних засобів та грошових коштів, дотриманні фінансово-бюджетної дисципліни вирішальну роль відіграє реалізація таких функцій управління, як облік і контроль. Бухгалтерський облік відображає всі сторони економічної та господарської діяльності бюджетної установи, як на внутрішньому рівні, так і на рівні їх взаємовідносин з іншими господарськими організаціями та з фінансово-кредитними установами. Удосконалення бухгалтерського обліку, посилення його контрольних функцій за господарською та фінансовою діяльністю установи – основний шлях покращення дотримання фінансово-бюджетної дисципліни. Висока якість облікової інформації створює умови ефективної реалізації всіх без винятку функцій управління.» (elar.khnu.km.ua 2013) [3].

В результаті проведено аналізу організації обліку та контролю бюджетних асигнувань у Відділі культури Ясинуватської районної державної адміністрації було встановлено, що контрольні функції в установі покладено на головного бухгалтера, програма внутрішнього контролю відсутня. Зважаючи на важливість контролю за правильним, обґрунтованим та цільовим витрачанням бюджетних коштів, пропонується в роботі Відділу культури використовувати розроблену програму внутрішнього контролю бюджетних асигнувань, яку наведено в таблиці 3.1 (джерело: за даними сайту <https://i.factor.ua> (<https://i.factor.ua> 2015) [14]).

Перевірку рекомендується проводити наприкінці кожного звітного періоду перед складанням звітності.

Таблиця 3.1. –

Програма внутрішнього контролю бюджетних асигнувань, рекомендована до впровадження у Відділі культури
(джерело: за даними сайту <https://i.factor.ua> (<https://i.factor.ua> 2015) [14])

Контрольні процедури	Методичні прийоми	Документи, що перевіряються
Перевірка порядку організації розгляду та затвердження кошторису, плану асигнувань загального фонду відділу культури	Перевірка документів по суті	Бюджетний запит Лімітні довідки про бюджетні асигнування
Перевірка обґрунтованості та правильності розрахунків потреби в бюджетних асигнуваннях загального фонду на здійснення видатків відділу культури за відповідними кодами економічної класифікації	Перевірка документів по суті, арифметична перевірка	Розрахунки до загального та спеціального фонду кошторису Кошторис бюджетної установи План асигнувань загального фонду
Перевірка дотримання правил внесення змін до кошторису у разі потреби перерозподілу відділом культури своїх асигнувань	Перевірка документів по суті	бюджету План використання бюджетних коштів та
Перевірка відповідності затверджених у кошторисі сум асигнувань загального фонду на здійснення витрат відділу культури граничним обсягам видатків за відповідними кодами економічної класифікації	Зіставлення, арифметична перевірка	помісячний план використання бюджетних коштів Довідки про внесення змін до кошторису та плану асигнувань
Перевірка відповідності проведених касових видатків затвердженим обсягам асигнувань	Зіставлення, арифметична перевірка	Книга «Журнал-головна» Меморіальні ордери
Перевірка дотримання цільового використання бюджетних коштів	Перевірка документів по суті	Картки аналітичного обліку готівкових операцій, касових та фактичних видатків, отриманих асигнувань
Перевірка відповідності між обсягами взятих зобов'язань та сумою бюджетних асигнувань, затверджених кошторисом (планом використання бюджетних коштів)	Перевірка документів по суті, арифметична перевірка	Книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань Фінансова звітність, пояснювальна записка

3.2. Удосконалення організації обліку бюджетних асигнувань шляхом формування ефективної облікової політики установи

Формування та використання в роботі ефективної облікової політики дає можливість зменшити кількість помилок, що виникають при веденні обліку, спростити документообіг та оптимізувати порядок відображення господарських операцій. Але ще й досі серед багатьох бухгалтерів немає розуміння того, що облікова політика є інструментом, за допомогою якого можна оптимізувати та спростити ведення обліку на підприємстві. Та до її розробки часто використовується формальний підхід.

Як зазначає Часовнікова Ю.С., за даними сайту <http://sophus.at.ua/> : «В процесі формування облікової політики більшість підприємств зіштовхується з низкою проблем. Перша помилка виникає при здійсненні вибору принципів, прийомів та методів бухгалтерського обліку із існуючої нормативної бази. В наказах про облікову політику можна знайти скопійований перелік певних елементів, так як більшість бухгалтерів сприймають принципи, прийоми та методи, як ті правила, які прописані в стандартах і є обов'язковими для всіх, що є невірним, оскільки облікова політика підприємства відображає позицію підприємства стосовно тих елементів обліку, щодо яких нормативні документи дають право вибору. Тобто якщо норма наказова, то вона не повинна знаходити свого відображення в обліковій політиці підприємства. Друга помилка, це формальне сприяння наказу про облікову політику. Більшість підприємств використовують або копіюють накази інших підприємств, що також не є вірним. Облікова політика повинна враховувати специфіку певного суб'єкта господарювання і розроблятися виключно з урахуванням його характеристик.» (<http://sophus.at.ua> 2015) [8].

Зіштовхується з цими проблемами й Відділ культури Ясинуватської районної державної адміністрації. В ході аналізу організації бухгалтерського

обліку у Відділі культури було з'ясовано, що Наказ про облікову політику та порядок її розробки містять певні недоліки. А саме:

1. Не дотримується рекомендована структура наказу.
2. У розділі «Організація бухгалтерського обліку» щодо окремих об'єктів обліку часто застосовується або просто посилення на відповідне НП(С)БО, або копіюються норми цих положень.
3. Розглянуто порядок обліку не всіх об'єктів, зокрема відсутня інформація щодо методики обліку бюджетних асигнувань.
4. Використовується багато зайвої формальної інформації.
5. У додатках до облікової політики відсутній робочий план рахунків, який регламентує організацію аналітичного обліку в установі.
6. Не завжди своєчасно враховуються зміни, які відбуваються у законодавстві, а облікова політика просто перезатверджується із року в рік, в результаті чого наказ містить багато неактуальної інформації.

Тому вважаємо за необхідне надати рекомендації щодо порядку формування, структури та змісту (в частині обліку бюджетних асигнувань) облікової політики Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації.

Як зазначає Цветнова О.В.: «В умовах ринкової економіки існує багато варіантів здійснення фінансово-господарської діяльності. Тому не може бути універсальних облікових схем, які б адекватно відображали все розмаїття здійснюваних господарських операцій та задовольняли потребам абсолютно всіх користувачів облікової інформації. Виникає об'єктивна потреба підприємствам самостійно обирати сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються для складання та подання фінансової звітності. А самостійність господарюючих суб'єктів у формуванні облікової політики виявляється у можливості вибору облікових методик і процедур, до яких припустимі альтернативні варіанти, виходячи з особливостей діяльності підприємства.» (О.В.Цветнова 2007) [35].

Коротаєв С.Л. так визначає оптимальну облікову політику: «політика, за якої суб'єкт господарювання на основі обраних їм способів і методів ведення обліку забезпечує максимальну ефективність своєї фінансово-господарської діяльності.» (С.Л.Коротаєв 1999) [36].

Отже, як зазначено у виданні «Бюджетна бухгалтерія» за лютий 2018р. на сайті <https://buhgalter.com.ua/>: «Облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються бюджетною установою для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.» (buhgalter.com.ua 2018) [1].

НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» містить такі вимоги до формування облікової політики, данні з сайту <https://dt-kt.com>: «Облікова політика визначається на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Облікова політика суб'єкта державного сектора визначається в розпорядчому документі, в якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, види сегментів та їх пріоритетність і процедури, які повинен застосовувати суб'єкт державного сектора і за якими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант. Суб'єкт державного сектора повинен послідовно застосовувати облікову політику так, щоб фінансова звітність відповідала всім вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Якщо Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі передбачено застосування декількох методів оцінки, то суб'єкт державного сектора зобов'язаний обрати і послідовно застосовувати один з них». (<https://dt-kt.com> 2017) [13].

Як зазначено на Інформаційному бухгалтерському порталі «Дебет-Кредит», сайт <http://www.dt-kt.com>: «в наказ про облікову політику бюджетної установи можна ввести наступні розділи: Загальні положення; Розділ I. Порядок організації бухгалтерського обліку бюджетної установи; Розділ II. Принципи та методи, що застосовуються при оцінці конкретної статті фінансової звітності.» (<http://www.dt-kt.com> 2014) [10].

Аналіз Наказу про облікову політику Відділу культури показав, що зазначеної структури Наказу установа не дотримується. Тому запропоновано загальну схему структури і змісту Наказу про облікову політику Відділу культури, що відповідає сучасним вимогам, яку наведено в таблиці 3.1. (таблицю побудовано за даними сайту <http://www.dt-kt.com> (<http://www.dt-kt.com> 2014) [10].

Таблиця 3.1.-

Запропонована загальна схема структури і змісту Наказу про облікову політику Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації

Розділ Наказу про облікову політику	Зміст розділу
Загальні положення	http://www.dt-kt.com : «Організаційно-правова форма установи. Рівень бюджету, з якого установа отримує фінансове забезпечення. Рівень установи як розпорядника коштів. Галузева приналежність установи. Види діяльності установи (основні та додаткові) відповідно до статуту.» (http://www.dt-kt.com 2014) [10]
Розділ 1. Порядок організації бухгалтерського обліку	http://www.dt-kt.com : «форма бухгалтерського обліку; правила і графік доку-ментообігу у бюджетній установі із зазначенням у графіку видів операцій, відповідальних за складання документів осіб, строків складання документів та строків їх подання до бухгалтерської служби установи і т. п. (додаток до наказу); технологія обробки облікової інформації (додаток до наказу); введені бюджетною установою нові субра-хунки (рахунки другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків Плану рахунків; затверджені бюджетною установою форми первинних документів бухгалтерського обліку, щодо яких немає типових форм, наприклад, дорожні листи вантажного і легкового автомобіля, кошторис на відрядження, акт введення в експлуатацію необоротних активів тощо (додаток до наказу); затверджені бюджетною установою форми додаткових аналітичних реєстрів бухгалтерського обліку, зокрема, стосовно деталізації надходжень і витрат з різних видів платних послуг; порядок і строки проведення інвентаризації активів і зобов'язань бюджетної установи.» (http://www.dt-kt.com 2014) [10]
Розділ 2. Принципи та методи, що застосовуються при оцінці конкретної статті фінансової звітності	http://www.dt-kt.com : «методи оцінки, обліку та процедури, які повинен застосовувати суб'єкт державного сектору, щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант.» (http://www.dt-kt.com 2014) [10]

На рисунку 3.1 наведено основні положення, які повинні відображатися у Наказі про облікову політику Відділу культури щодо обліку доходів (в тому числі бюджетних асигнувань).

Отже, з метою правильної організації обліку бюджетних асигнувань у Відділі культури необхідною є розробка та впровадження ефективної облікової політики, яка дозволяє оптимізувати порядок їх обліку.

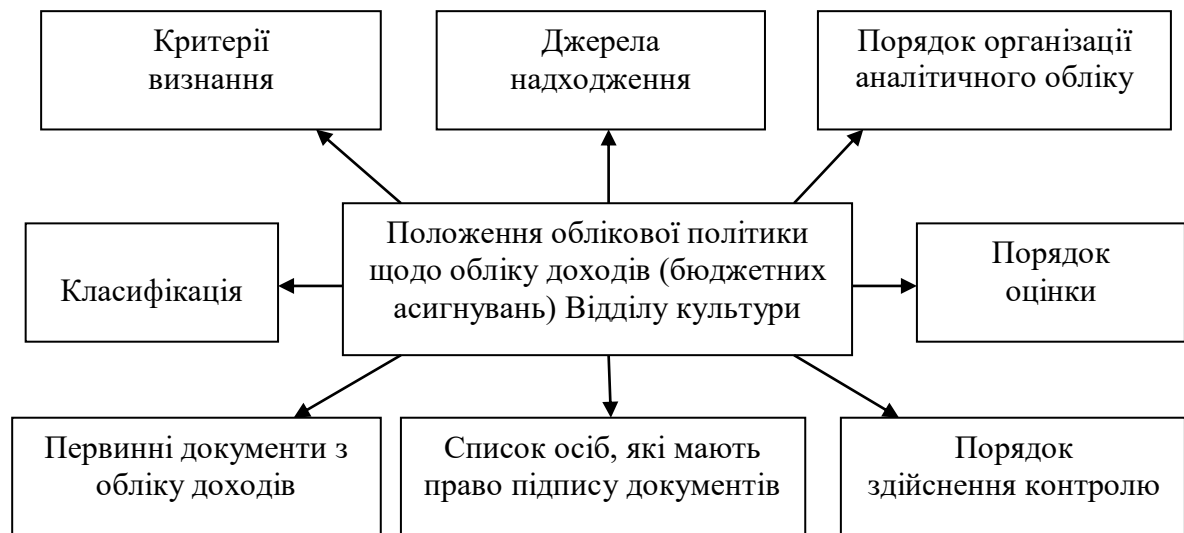


Рисунок 3.1. - Основні положення рекомендовані для відображення в Наказі про облікову політику Відділу культури щодо обліку доходів (бюджетних асигнувань)

З метою посилення контролю за виконанням кошторису та спрощення складання фінансової звітності розроблено та рекомендовано до впровадження «Контрольну відомість щодо виконання кошторису» (таблиця 3.2).

Висновки до третього розділу. В даному розділі:

1. Надано рекомендації з впровадження програми внутрішнього контролю бюджетних асигнувань, зважаючи на значимість контролю за правильним та цільовим витрачанням бюджетних коштів.

2. Надано рекомендації щодо впровадження ефективної облікової політики в частині обліку доходів (бюджетних асигнувань).

Таблиця 3.2.-

Розроблений проект «Контрольної відомості щодо виконання кошторису»

Показник	Значення показника, грн.
Доходи за загальним фондом	
Витрати за загальним фондом	
Результат виконання кошторису за загальним фондом:	
- Надлишок	
- Дефіцит	
Доходи за спеціальним фондом	
Витрати за спеціальним фондом	
Результат виконання кошторису за спеціальним фондом:	
- Надлишок	
- Дефіцит	

3. З метою посилення контролю за виконанням кошторису та спрощення складання фінансової звітності розроблено та рекомендовано до впровадження «Контрольну відомість щодо виконання кошторису».

Очікується, що надані рекомендації сприятимуть удосконаленню організації обліку бюджетних асигнувань Відділу культури Ясинуватської районної державної адміністрації.

ВИСНОВКИ

Система обліку та звітності у державному секторі є важливим елементом економічної системи країни. Налагоджена система бухгалтерського обліку та контролю в бюджетних установах є запорукою ефективності використання державних коштів. Тому сьогодні велике значення мають проблеми реформування та удосконалення організації обліку та контролю в державному секторі взагалі та бюджетних асигнувань, окремо.

Отже, предметом дослідження були теоретичні та практичні аспекти удосконалення обліку і контролю бюджетних асигнувань установи.

Об'єкт дослідження – процеси організації обліку та контролю бюджетних асигнувань відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації.

В роботі були виконані такі завдання:

Досліджено поняття та принципи здійснення бюджетних асигнувань;

Розглянуто порядок обліку бюджетних асигнувань відповідно до законодавства України;

Надано економіко-організаційну характеристику відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації;

Проаналізовано організацію обліку бюджетних асигнувань відділу культури;

Розроблено рекомендації щодо впровадження внутрішнього контролю бюджетних асигнувань;

Надано рекомендації з удосконалення організації обліку бюджетних асигнувань.

Таким чином, можна зробити висновок, що мету дослідження, а саме: надання пропозицій з удосконалення контролю та бухгалтерського обліку бюджетних асигнувань, на основі вивчення методичних аспектів та аналізу політики обліку відділу культури Ясинуватської райдержадміністрації – було досягнуто.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. buhgalter.com.ua. «Визначаємо облікову політику та організацію бухобліку на 2018 рік (ч. 1).» Бухгалтер com.ua. 26 лютого 2018 р. <https://buhgalter.com.ua/articles/buhgalterskiy-oblik/viznachayemo-oblikovu-politiku-ta-organizatsiyu-buhobliku-na-2018-rik/> (дата звернення: 05 грудня 2018 р.).
2. buhoblik.org.ua. buhoblik.org.ua. 2017. <http://www.buhoblik.org.ua> (дата звернення: 14 грудня 2018 р.).
3. elar.khnu.km.ua. «О.О. Радецька Особливості обліку та контролю в бюджетних установах.» elar.khnu.km.ua . 2013. <https://elar.khnu.km.ua> (дата звернення: 04 грудня 2018 р.).
4. <http://kultura-nv.at.ua/>. «Положення про Відділ культури Ясинуватської райдержадміністрації.» kultura-nv.at.ua. 2017. <http://kultura-nv.at.ua> (дата звернення: 14 грудня 2018 р.).
5. <http://search.ligazakon.ua>. «Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі № 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629.» Ліга Закон. 28 липень 2017 р. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE18827.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).
6. —. «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудн1 2015 р. №1219.» Ліга Закон. 06 липень 2018 р. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE28215Z.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).
7. —. «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31 грудня 2013 р. №1203.» Ліга закон. 06 липень 2018 р. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE24938.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

8. <http://sophus.at.ua>. «Ю.С.Часовнікова, О.А.Каравічева.» sophus.at.ua. 2015. <http://sophus.at.ua> (дата звернення: 14 грудня 2018 р.).

9. http://www.chtei-knteu.cv.ua/herald/2017_1_2/. «Ю.А.Маначинська БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК БЮДЖЕТНИХ АСИГНУВАНЬ: НОВАЦІЇ В ЗАКОНОДАВСТВІ.» [chtei-knteu](http://www.chtei-knteu.cv.ua/herald/2017_1_2/). 2017. http://www.chtei-knteu.cv.ua/herald/2017_1_2/ (дата звернення: 12 грудня 2018 р.).

10. <http://www.dt-kt.com>. «Облікова політика у бюджетників: як скласти.» Інформаційний бухгалтерський портал Дебет-Кредит. 27 лютого 2014 р. <http://www.dt-kt.com/oblikova-polityka-u-byudzhethnykiv-yak-sklasty/> (дата звернення: 07 грудня 2018 р.).

11. <https://buhgalter.com.ua>. «Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків: Наказ Міністерства фінансів України №1127 від 21 грудня 2016 р.» Бухгалтер. 21 грудень 2016 р. <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/metodichni-rekomendatsiyi-zi-spivstavlennya-subrahunkiv/> (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

12. —. «Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків: Наказ Міністерства фінансів України №1127 від 21 грудня 2016 р.» Бухгалтер. 21 грудень 2016 р. <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/metodichni-rekomendatsiyi-zi-spivstavlennya-subrahunkiv/> (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

13. <https://dt-kt.com>. «НП(С)БУДС 101 "Подання фінансової звітності" затверджене наказом Мінфіну України від 28.12.2009р. № 1541.» Бухгалтерський портал Дебет-Кредит. 29 листопада 2017 р. <https://dt-kt.com> (дата звернення: 05 грудня 2018 р.).

14. <https://i.factor.ua>. «Основні питання ревізії фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. Бюджетна бухгалтерія № 48/1 2015 рік.» [i.factor](https://i.factor.ua). грудень 2015 р. <https://i.factor.ua/journals/bb/2015/december/issue-48/1/article-14452.html> (дата звернення: 10 грудня 2018 р.).

15. <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/>. «Бюджетна бухгалтерія.» iFactor. 2017. <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/> (дата звернення: 14 листопад 2018 р.).
16. —. «В.Матвєєва Мінфін оновив меморіальні ордери.» iFactor. грудень 2017 р. <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/> (дата звернення: 15 листопада 2018 р.).
17. lukuianenko.at.ua. «Бюджетний кодекс України від 08.07.2010р. № 2456-VI.» 08 липня 2010 р. <http://lukuianenko.at.ua> (дата звернення: 10 грудня 2018 р.).
18. —. «М.Г.Михайлов, М.І.Телегунь, О.П.Славкова "Бухгалтерський облік у бюджетних установах" - Навчальний посібник.» lukuianenko.at.ua. 2011. <http://lukuianenko.at.ua/> (дата звернення: 14 грудня 2018 р.).
19. Відділ культури Ясинуватської районної державної адміністрації. «Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку у відділі культури районної державної адміністрації.» Сmt Очеретине, 03 січень 2018 р.
20. —. «Посадова інструкція бухгалтера.» Сmt Очеретине, 2017.
21. ВРУ України. «Кодекс бюджетний, затверджений ВР України від 21.12.2016 № 1801-VIII.» Ліга Закон. 07 грудень 2017 р. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102456.html (дата звернення: 10 листопад 2018 р.).
22. І.В.Горковенко. «Бухгалтерський облік бюджетних установ: стан та перспективи реформування.» Науковий вісник Херсонського державного університету. – Випуск №9 (Ч.2), 2014: 176-179.
23. І.В.Ткаченко. «Цільове фінансування: податково-бухгалтерські аспекти.» Вісник Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського. – Випуск 6/2011 (71). – Ч.1, 2011: 223-226.
24. Л.О.Гуцайлук. «Облік фінансування бюджетних установ.» Галицький економічний вісник. – 2010. – №3(28), 2010: 191-196.
25. «Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків: Наказ Міністерства фінансів України №1127 від 21 грудня 2016 р. .» Ліга Закон. 01 січень 2017 р.

http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF16093.html (дата звернення: 14 листопад 2018 р.).

26. Мінфін України. « «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 24.05.1995 року № 88.» Ліга закон. 03 серпня 2018 р.
http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG704.html (дата звернення: 11 листопад 2018 р.).

27. —. «Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі № 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18 травня 2012 р. № 568 .» Ліга Закон. 28 липень 2017 р.
http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE21215.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

28. —. «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010р. № 1202 .» Ліга Закон. 01 січень 2018 р.
http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE18312.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

29. —. «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України № 611 від 26 червня 2013 р. №611.» Ліга Закон. 26 червень 2013 р.
http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE23746.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

30. —. «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : Наказ Міністерства фінансів України № 1407 від 24.12.2012р. .» Ліга Закон. 24 грудень 2012 р.
http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE22662.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

31. —. «Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України № 1691 від 22.12.2011 р. .» Ліга Закон. 05

вересень 2017 р. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE20346.html (дата звернення: 12 листопад 2018 р.).

32. —. «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, затверджений наказом Мінфіну України № 755 від 08.09.2017р.» Ліга-Закон. 08 вересень 2017 р. http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE31284.html (дата звернення: 11 листопад 2018 р.).

33. Н.Ю.Грицак. «Оновлені позиції бухгалтерського обліку в бюджетних установах України.» Фінанси, облік і аудит. – 2015. – Вип.2 (26), 2015: 190-204.

34. О.В.Артюх, В.Ф.Максімова, Т.В.Черкашина. Облік у бюджетних установах: Навчальний посібник. Одеса: ОНЕУ, 2013.

35. О.В.Цветнова. «Вплив облікової політики на формування та використання прибутку.» Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка “Економіка і регіон”. – Полтава: ПолтНТУ. - № 3 (14) , 2007: 99-104.

36. С.Л.Коротаєв. Оптимизация учетной политики или как повысить финансовую устойчивость предприятия: Практ. пособие. Мінск: Изд. В.П. Фрунзе, Г.И. Коротаева, 1999.