

УДК 657.1  
© 2012

*О.О. Лондаренко*  
Київський національний  
економічний університет  
ім. В. Гетьмана

*С.Є. Стефанов*  
Рахункова палата України

\* Науковий керівник —  
кандидат  
економічних наук  
Л.О. Терещенко

## **ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ\***

*Висвітлено етапи реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку та бюджетного процесу. Проведено аналіз останніх змін бюджетного законодавства, що безпосередньо впливають на бюджетний облік і звітність в установах державного сектору. Окреслено основні відмінності в системах бухгалтерського обліку країн світу.*

**Постановка проблеми.** Актуальність дослідження ґрунтується на новаціях, що запроваджуються в бухгалтерському обліку бюджетних установ через процес реформування бюджетної системи України.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання бухгалтерського обліку в бюджетних установах висвітлювали Ф. Бутинець, С. Голов, С. Зубілевич, Н. Кондраков, О. Лишиленко, О. Мишковська, М. Остап'юк, В. Пархоменко, Т. Романенко, І. Сахарцева, Н. Сушко, Н. Ткаченко, О. Чемерис, О. Чечуліна, В. Швець та ін. учені.

**Мета дослідження** — поглиблення теоретичного та практичного зв'язку функціонування і розвитку системи бухгалтерського обліку в державному секторі України.

**Об'єкт дослідження** — система бухгалтерського обліку бюджетних установ України.

**Предмет дослідження** — законодавчі новації, що передбачають зміни і нові підходи до ведення бухгалтерського обліку та складання звітності у державному секторі.

Нині триває процес реформування бухгалтерського обліку в Україні, який розпочався разом із ухваленням Урядом (1998 р.) Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, у якій було визначено, що головне завдання трансформації національної системи бухгалтерського обліку полягає у прискоренні процесу приведення її у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, наданні суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку [4].

Незважаючи на впровадження в ряді провідних країн світу міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, в кожній країні система бухгалтерського обліку має свої особливості [1], зокрема: у ФРН — система бухгалтерського обліку залишається виключно національною, що суворо регулюється державою; в Італії — в системі обліку дотримуються традиції гнучкого використання формально суворих норм і широкого трактування директиви ЄС; у Франції — забезпечу-

ються високий рівень стандартизації обліку та ґрунтовна методична підготовка нормативних документів з бухгалтерського обліку; у Великобританії — державне регулювання зведено до мінімуму, а розвиток методології бухгалтерського обліку забезпечується незалежними професійними бухгалтерськими організаціями; у США — система обліку GAAP визнана на міжнародному рівні та повністю кореспондується з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку щодо економічного змісту інформації, технології її обробки та методології в частині рахунків обліку й оцінки матеріальних запасів, інвентаризації; у Швеції — система бухгалтерського обліку відповідає міжнародним стандартам, широко забезпечена нормативними вимогами та рекомендаціями: починаючи з обов'язкових до виконання і завершуючи тими, що приймаються організаціями добровільно; як наслідок — шведські компанії займають лідируючі позиції у світі за ступенем відповідності міжнародним бухгалтерським стандартам [1].

У процесі реформування системи бухгалтерського обліку в Україні було ухвалено нормативні документи, що її регулюють, зокрема Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [3].

У 2007 р. ухвалено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр., метою якої є вдосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів, а завданням — удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку [5].

Водночас із розвитком національної системи бухгалтерського обліку в Україні здійснювалося реформування бюджетного процесу, що мало безпосередній вплив на систему бухгалтерського обліку в державному секторі.

Починаючи з 2003 р. на рівні Державного бюджету України, а з 2010 р. на рівні окремих регіональних бюджетів впроваджено програмно-цільовий метод, який передбачав установами безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів і результатами їх використання [2, 6, 7]. У сфері впровадження програмно-цільового методу сьогодні від фінансових підрозділів бюджетних установ вимагають підготовки не лише фінансової звітності, а й інформації про виконання паспортів бюджетних програм, які мають містити показники про діяльність установ не лише бухгалтерського, а й соціально-економічного та загальногосподарського характеру. Відповідно до встановлених Міністерством фінансів України вимог бюджетної установи — виконавці бюджетних програм у звітах про їх виконання повинні наводити не лише фінансові показники своєї діяльності (обсяги бюджетних асигнувань, обсяги проведених касових видатків тощо), а й інші дані, які безпосередньо бухгалтерського обліку не стосуються [8].

Новий Бюджетний кодекс України, який набрав чинності з 1 січня 2011 р., установив, що позовна давність не поширюється на вимоги щодо погашення заборгованості суб'єкта господарювання перед державним та місцевими бюджетами.

Було посилено відповідальність за порушен-

ня у сфері бухгалтерського обліку [2]. Передбачено можливість визначення нецільового використання бюджетних коштів, що має істотніші наслідки для бюджетної організації. Так, згідно зі статтями 116–117 та 119 Бюджетного кодексу України нецільовим використанням бюджетних коштів є їх витрачання на цілі, що не відповідають напрямом використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі).

Однією з основних відмінностей системи бухгалтерського обліку в бюджетній та небюджетній сферах є ставлення до питання плановості. На відміну від комерційного сектору, у бюджетній сфері планові документи є законодавчо визначеними основами для фінансування. Згідно зі встановленими Кабінетом Міністрів України нормативами Кошторис бюджетної установи — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період установлюються повноваження щодо отримання надходжень та розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань і здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень [9, 10].

## Висновки

*Процес реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ повинен переслідувати єдину ціль — формування інформаційного масиву даних про стан функціонування розпорядників бюджетних коштів і місцевих органів самоврядування. Формування уніфікованої сис-*

*теми реєстрів аналітичного та синтетичного обліку призведе до усунення розбіжностей між даними бухгалтерського та податкового обліку, що сприятиме прояву основних функцій обліку та прозорості контролю використання ресурсів бюджетів різних рівнів.*

## Бібліографія

1. Галузіна С.М., Пупшиш Т.Ф. Международный учет и аудит. — СПб.: Питер, 2006. — 272 с.
2. Бюджетний кодекс України від 8.07.2010 № 2456-VI. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>.
3. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.
4. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98 № 1706. — Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=1706-98-%EF>.
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки». — Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=293080&cat\\_id=293062](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=293080&cat_id=293062).
6. Концепція застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 № 538. — Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=538-2002-%F0>.
7. Концепція реформування місцевих бюджетів, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 23.05.2007 № 308-р. — Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1095.1510.0>.
8. Правила складання паспортів бюджетних програм, звіту про їх виконання, а також здійснення оцінки ефективності бюджетних програм, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2002 № 1098. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0047-03>.
9. Сахарцева І.І., Романенко Т.П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах та організаціях: Навч. посіб. — К.: Кондор, 2007. — 328 с.
10. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ». — Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1051.220.11&nobreak=1>.