

Університет Григорія Сковороди в Переяславі
 вул. Сухомлинського, 30, м. Переяслав, 08401, Україна
 e-mail: lluda85@i.ua
<https://orcid.org/0000-0003-0697-2700>
 Researcher ID: Y-7228-2018

ДАННЫЕ ОБ АВТОРАХ

Романюк Ирина Анатольевна, доктор экономических наук, доцент, доцент кафедры маркетинга, управления репутацией и клиентским опытом, Государственный биотехнологический университет ул. Алчевских, 44, г. Харьков, 61002, Украина
 e-mail: romaniuk.iryana@ukr.net

Кучеренко Светлана Юрьевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики, Университет Григория Сковороды в Переяславе ул. Сухомлинского, 30, г. Переяслав, 08401, Украина
 e-mail: ksvetau@i.ua

Леваева Людмила Юрьевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики, Университет Григория Сковороды в Переяславе, ул. Сухомлинского, 30, г. Переяслав, 08401, Украина
 e-mail: lluda85@i.ua

DATA ABOUT THE AUTHORS

Romaniuk Iryna, Doctor of Economics, Associate Professor, Associate Professor of Marketing, Reputation Management and Customer Experience, State Biotechnological University Str. Alchevskikh, 44, Kharkiv, 61002, Ukraine
 e-mail: romaniuk.iryana@ukr.net

Kucherenko Svitlana, PhD, Assistant Professor of Economics Department, Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav Str. Sukhomlinsky 30, Pereyaslav, 08401, Ukraine
 e-mail: ksvetau@i.ua

Levaieva Liudmyla, Ph.D., Assistant Professor of Economics Department, Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav Str. Sukhomlinsky 30, Pereyaslav, 08401, Ukraine
 e-mail: lluda85@i.ua

УДК 657.1

<https://doi.org/10.31470/2306-546X-2022-53-88-93>

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ УКРАЇНИ: МІЖНАРОДНИЙ КОНТЕКСТ

Слюсар С. Т.

Предметом дослідження є організація бухгалтерського обліку установ державного сектору України.

Метою статті є продемонструвати особливості і можливі напрями вдосконалення організаційного підходу до бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки.

Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання, що застосовуються на емпіричному та теоретичному рівнях досліджень: порівняльний, аналітичний, вибірковий, діалектичний, системний підхід, індукція та дедукція, узагальнення.

Результати роботи. У статті розглядаються проблемні аспекти системи бухгалтерського обліку державних установ економіки. Окреслено труднощі, що виникають при адаптації вітчизняного бухгалтерського законодавства до міжнародних вимог. Розгляд тенденції розвитку діючої системи бухгалтерського обліку в Україні. Висвітлено сучасну практику організації бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки. Розглянуто завдання та особливості організації обліку в установах державного сектору економіки.

Галузь застосування результатів в процесі формування та реалізації бюджетно-податкової політики в сучасних умовах.

Висновки. У зв'язку з переходом української економіки на ринкові принципи зростає потреба у ґрунтовній модернізації не лише методів, а й організації бухгалтерського обліку відповідно до світової практики.

Ключові слова: організація обліку, облікова система, бухгалтерський облік, державний сектор економіки.

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА В УЧРЕЖДЕНИЯХ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА УКРАИНЫ: МЕЖДУНАРОДНЫЙ КОНТЕКСТ

Слюсар С. Т.

Предметом исследования есть организация бухгалтерского учета учреждений государственного сектора Украины.

Целью статьи является продемонстрировать особенности и возможные направления усовершенствования организационного подхода к бухгалтерскому учету в учреждениях государственного сектора экономики.

Методологической основой исследования общенаучные и специальные методы научного познания, применяемые на эмпирическом и теоретическом уровнях исследований: сравнительный, аналитический, выборочный, диалектический, системный подход, индукция и дедукция, обобщения.

Результаты работы. В этой статье рассматриваются проблемные аспекты системы бухгалтерского учета государственных учреждений экономики. Обозначены трудности, возникающие при адаптации отечественного бухгалтерского законодательства к международным требованиям. Рассмотрение тенденции развития действующей системы бухгалтерского учета в Украине. Освещена современная практика организации бухгалтерского учета в учреждениях государственного сектора экономики. Рассмотрены задачи и особенности организации учета в учреждениях государственного сектора экономики.

Область применения результатов в процессе формирования и реализации бюджетно-налоговой политики в современных условиях.

Выводы. В связи с переходом украинской экономики на рыночные принципы растет потребность в основательной модернизации не только методов, но и организации бухгалтерского учета в соответствии с мировой практикой.

Ключевые слова: организация учета, учетная система, бухгалтерский учет, государственный сектор экономики.

ORGANIZATION OF ACCOUNTING IN PUBLIC SECTOR INSTITUTIONS OF UKRAINE: INTERNATIONAL CONTEXT

Sliusar Svitlana

The subject of research is the organization of accounting of public sector institutions of Ukraine.

The purpose of the article is to demonstrate the features and possible directions for improving the organizational approach to accounting in institutions of the public sector of the economy.

The methodological basis of the study is the general scientific and special methods of scientific knowledge, applied at the empirical and theoretical levels of research: comparative, analytical, selective, dialectical, systematic approach, induction and deduction, generalization.

Results of work. The article examines problematic aspects of the accounting system of state institutions of the economy. Difficulties arising in the adaptation of domestic accounting legislation to international requirements are outlined. Consideration of the development trend of the current accounting system in Ukraine. The modern practice of organization of accounting in institutions of the state sector of the economy is highlighted. The tasks and peculiarities of the organization of accounting in institutions of the state sector of the economy are considered.

Field of application of results in the process of formation and implementation of budget and tax policy in modern conditions.

Conclusions. In connection with the transition of the Ukrainian economy to market principles, there is a growing need for a thorough modernization of not only methods, but also the organization of accounting in accordance with world practice.

Key words: accounting organization, accounting system, accounting, public sector of the economy.

JEL Classification: E62, H20, H61, H72.

Модернізація державних фінансів є обов'язковою умовою євроінтеграційного процесу в Україні, метою якого є посилення управління державними фінансами шляхом підвищення функціональної ефективності та прозорості державних фінансів. Державні підприємства відіграють важливу роль у системі державних фінансів, і їх метою є забезпечення розвитку важливих галузей, які задовольняють суспільні потреби. Існують певні відмінності між державними підприємствами та діяльністю приватного сектору. Вони зводяться до формування капіталу суб'єкта господарювання та структури управління його фінансами, використання результатів фінансової діяльності. Діяльність державних підприємств переважно здійснюється у сферах, де використання приватного капіталу неможливе або недоцільне. Розвиток і діяльність бюджетних підприємств державного сектору економіки потребує ефективної аналітичної діяльності на основі детального аналізу звітних даних, що відображають результати господарсько-фінансової діяльності відомства. Ретельний аналіз звітності бюджетних організацій може сприяти раціональному використанню коштів державних органів та виявленню резервів підвищення ефективності їх діяльності.

Питаннями сучасного стану вітчизняної облікової системи державного сектору економіки, зокрема щодо ефективності організації обліку, займалися такі видатні вчені-економісти, як: Ф. Ф. Бутинець, Р. Т. Джога,

О. О. Дрошенко, Н. М. Зорій, Т. В. Канева, Ю. А. Кузьмінський, Н. А. Лиско, Л. Г. Ловінська, В. М. Рожелюк, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, А. І. Фаріон, Н. М. Хорунжак, О. О. Чечуліна, Т. І. Єфіменко та інші. Проте питання не втратило своєї актуальності і залишає багато питань без відповідей. Система господарювання в ринкових умовах, що формуються в Україні, об'єктивно передбачає необхідність пошуку та формування в установах державного сектору економіки варіантів обліку, які відповідатимуть новим соціально-економічним відносинам і процесам реформування бухгалтерського обліку.

Діяльність державних установ економічного сектору має багато характеристик, які в свою чергу впливають на побудову бухгалтерського обліку. Вони є неприбутковими організаціями і діють у державній власності. Діяльність установ державного сектору економіки характеризується тим, що метою їх діяльності є не отримання прибутку, а досягнення планово-кошторисних показників, виконання завдань і функцій, визначених нормативно-правовими актами або передбачених схемами фінансування.

Основним завданням бухгалтерського обліку в діяльності господарських установ державної форми власності є забезпечення своєчасного, точного і повного відображення всіх господарських операцій у бухгалтерських документах та використання бюджетних асигнувань усіх рівнів. їх цільове призначення [3, с. 347]. Установи та організації, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, ведуть облік виконання бюджету та кошторису видатків, який прийнято називати бюджетним обліком, сутність якого виявляється у функціях, які він виконує, а саме:

- використання наглядових функцій у формуванні та використанні державних фондів - бюджету, у тому числі доходів і видатків;
- функція відображення на підставі того, що всі дії, здійснені за рахунок бюджетних коштів, відображаються у відповідних документах, рахунках-фактурах тощо;
- виконання підсумкової функції, коли всі операції виконуються за калькуляцією, результатом якої є прибутково-видатковий баланс як бухгалтерський звіт;
- контрольна функція відображається в бюджетному обліку доходів за видами та обліку виконання видаткової частини бюджету у відповідних галузях, установах і організаціях, що фінансуються з бюджету;
- функції з управління та керівництва процесом виконання бюджету та забезпечення планування бюджету;
- Функція забезпечення збереження бюджетних коштів як державної власності.

Реалізація функцій і завдань системи бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки потребує розробки нових методів, що виникають у сучасних умовах. По-перше, це розвиток міжнародних відносин і необхідність впровадження державним сектором міжнародних стандартів. По-друге, проведені нами дослідження показали необхідність комплексного плану рахунків бюджетного обліку. До такої думки схиляються багато вчених і практиків. По-третє, розвиток бюджетної системи та розширення сфери діяльності бюджетних установ (особливо запровадження платних послуг) потребує відповідного вдосконалення вітчизняної бухгалтерської термінології.

Бухгалтери державних установ повинні забезпечити, щоб:

- система контролює виконання кошторисів і розрахунковий стан підприємств, організацій і установ;
- збереження грошової та матеріальної цінності;
- забезпечення адекватного та своєчасного відображення фіскального та економічного функціонування з метою використання бюджетних та позабюджетних коштів за цільовим призначенням;
- попередній контроль за своєчасним і правильним оформленням документів і законністю операцій.

З огляду на це можна зробити висновок, що бухгалтерський облік установ економічного сектору державної форми власності є впорядкованою системою збору, реєстрації та узагальнення інформації про склад фондів, джерела їх формування та інституційні зобов'язання, фінансові процеси тощо. Сприяє суцільному, суцільному та письмовому обліку всіх господарських операцій, що відображають господарську діяльність організації.

Слід зазначити, що бухгалтерський облік господарських установ державного сектору має свої особливості:

- організація бухгалтерського обліку за пунктами бюджетної класифікації;
- роздільний облік отриманих асигнувань з різних рівнів бюджету та власних доходів;
- розподілити облік витрат за джерелами покриття;
- окремий облік готівки та фактичних витрат;
- контролюють виконання кошторису видатків;
- бухгалтерський облік і звітність суворо відповідають вимогам нормативних документів;
- відомості про облікову професію для органів культури, науки, освіти, управління;
- відсутність попередньої оплати за товари, послуги, виконані роботи тощо.

Для ефективної організації бухгалтерського обліку в установах економіки державної форми власності перш за все необхідно визначити мету діяльності бухгалтерської служби. Бухгалтерський облік є зв'язком між виробничою та фінансовою діяльністю економічних суб'єктів і тих, хто приймає рішення про зміни в принципах і правилах існуючих організацій бухгалтерського обліку на основі інституційних потреб. За організацію та ведення діловодства відповідає відповідальна посадова особа (керівник установи).

Організаційна форма бухгалтерського обліку залежить від його характеристик, географічного розташування структурного підрозділу, системи управління, рівня самостійності структурного підрозділу, поточної системи контролю та звітності.

Загалом практика показує, що організація бухгалтерського обліку державного сектору економіки має очевидні дворівневі характеристики (I рівень – держава (макро): організація; II – бюджетна установа (мікро):

відповідальність за управління) (повноваження головного бухгалтера), який певним чином виключає прояви самостійності у виборі порядку та представлення обліково-аналітичного забезпечення управління. Проте сучасні умови діяльності бюджетних установ висувають нові вимоги до управлінської інформації, і, незважаючи на складність їх реалізації, необхідно знайти правомірні рішення [2].

До факторів, що негативно впливають на організацію облікового процесу, відносяться: накопичення методів обліку в різних галузях, недосконала техніка обліку, неправильна організація облікової роботи. До позитивних факторів відносяться: належна організація роботи бухгалтерського органу, забезпечення підвищення оперативності та аналізу обліку за рахунок удосконалення документообігу та облікової документації, прискорення обробки інформації, ефективного використання робочого часу працівників бухгалтерії, забезпечення злагожденості та своєчасності в усіх випадках етапи роботи облікового процесу.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» установи державного сектору економіки самостійно обирають форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрації бухгалтерського обліку, порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації дотримуються принципів одноманітності і враховувати особливості їх діяльності та технології обробки даних [5, с. 5]. Слід зазначити, що система виважених і розумних заходів щодо організації бухгалтерського обліку повинна забезпечувати своєчасне і повне надання інформації внутрішнім і зовнішнім користувачам. Лише суворо стандартизовані методи обліку можуть забезпечити уніфікованість, порівнянність інституційних показників по галузях у невиробничих сферах та можливість отримати комплексні показники для моніторингу оцінок та виконання бюджету.

Загальні вимоги до організації бухгалтерського обслуговування в установах державного сектору економіки включають:

- координація та діловий зв'язок між окремими виконавцями (головними спеціалістами – бухгалтерами) та головним бухгалтером вищестоячого органу;
- найкраща в часі та просторі внутрішня робота головного спеціаліста – бухгалтера;
- обслуговування всієї організації, особливо надання ділової інформації керівнику організації.

Сучасні умови, в яких функціонує система державного сектору економіки України, характеризуються численними проблемами у виконанні бюджету та організації бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки. Основними недоліками, які досі існують в системі бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки, є:

- у бухгалтерському обліку одночасно використовуються два методи нарахування: касовий метод (при виконанні кошторису) і метод нарахування (при виконанні діяльності, пов'язаної з виконанням кошторису);
- відсутність єдиного способу відображення Національним трестом бухгалтерських операцій;
- паралельна консолідація звітності по вертикалі головних розпорядників коштів і по вертикалі Державної казначейської служби. При цьому інформаційний потік повторюється, але деякі дані звіту аналізу містять іншу інформацію. Програмні показники розподілені за двома напрямками: за системою ДКСУ та головних розпорядників бюджетних коштів;
- здійснення виконання бюджетів за видатками шляхом виділення асигнувань, що є формальним обліком зобов'язань розпорядників бюджетних коштів [1].

На даний час система бухгалтерського обліку установ державної форми власності перебуває на перехідному етапі. Незважаючи на те, що було зроблено багато роботи, залишаються питання щодо систем обліку та звітності економічних установ державного сектору, які визначають необхідність реформування бухгалтерського обліку, а саме:

- необхідність нарешті адаптувати законодавство України щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних вимог;
- законодавчо відсутня єдина методика відображення оперативного обліку бюджетної установи, а тому неможливо отримати повну, достовірну, прозору та порівнянну інформацію про фінансовий стан країни;
- відсутність єдиної облікової політики та методичних і методичних рекомендацій щодо ведення та організації бухгалтерського обліку та звітності [6].

З метою продовження реформування системи бухгалтерського обліку державних господарських установ та приведення її у відповідність до міжнародних стандартів необхідно реалізувати:

- розробка методичних пропозицій щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки;
- перегляд нормативно-правового та методичного забезпечення здійснення операцій з виконання бюджетів з урахуванням змін в системах бухгалтерського обліку органів державного сектору;
- затвердження розпорядження про впровадження нової схеми бухгалтерського обліку державних службовців;
- забезпечити співпрацю з Міжнародною федерацією бухгалтерів щодо перекладу Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та їх публікації для органів державного сектору;
- інформаційне забезпечення застосування стандартів (організація навчання із застосування стандартів, проведення конференцій, практичних занять для спеціалістів бухгалтерських служб) [4, 6].

Необхідність вирішення цих проблем відображається в прагненні України інтегруватися в міжнародне співтовариство та модернізувати та уніфікувати бухгалтерський облік. Тому науковий розвиток означеного напрямку тісно пов'язаний з розвитком конкретних економічних явищ у сфері міжбюджетних відносин і має високу

перспективу, особливо в контексті формування основних принципів і методів, що відповідають міжнародним вимогам. Слід підкреслити, що в державному секторі Мета уніфікації бухгалтерського обліку в економічній сфері стикається з проблемою неузгодженості категорій, висунутих у різних законодавчих актах. Це, у свою чергу, негативно впливає не лише на організацію бухгалтерського обліку, а й на такі характеристики, як прозорість і зрозумілість. Рішення цієї проблеми може базуватися на рекомендаціях міжнародних стандартів державного сектору. Основні поняття з цього приводу сформовано в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність». Необхідно лише більш детально та зважено підійти до їх удосконалення.

В умовах глобалізації перехід від національних стандартів фінансової звітності до міжнародних стандартів фінансової звітності має бути поступовим і цілеспрямованим процесом. Усунення неузгодженості вітчизняних систем бухгалтерського обліку має задовольнити потреби економіки без порушення цілісності всієї системи. Впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) для державного сектору потребує узгодження його специфікації з чинною національною законодавчою базою, а створення законодавчих та організаційних передумов для його впровадження має регулюватися порядком застосування останніх.

У результаті проведеного дослідження можна відзначити, що для модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі необхідно розробити єдину законодавчу та нормативну базу, адаптовану до міжнародних вимог і норм, удосконалити методи звітності та запровадити інформаційні технології. Хорошою об'єктивною основою для вирішення завдання вдосконалення інформаційної бази прийняття управлінських рішень в органах державного сектору є дослідження вимог і потреб систем управління, комп'ютерної техніки для максимального збільшення можливостей. Перспективою цих напрямів є вдосконалення організації роботи бухгалтерського персоналу, підвищення ефективності діяльності бюджетних установ на основі вдосконалення рівня управління процесом надання послуг.

Список використаних джерел

1. Канєва Т. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України. Вісник КНЕУ. 2018. № 5. С. 33-40.
2. Максимова В. Ф. Перспективи вдосконалення облікової системи в бюджетних установах. Бізнес Інформ, 2020. № 7. С. 230-234.
3. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи. Науковий вісник БДФА. 2017. № 4. С. 346-351.
4. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2009-2019 роки: постанова КМУ від 16.01.2009 р. № 34. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP070034.html.
5. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики з праці : наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: <http://www.rada.gov.ua>
6. Про Стратегію розвитку системи управління державними фінансами: Розпорядження КМУ від 01.08.2019 р. № 774-р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2019/>

References

1. Kaneva T. (2018). State and prospects of the development of accounting in the public sector of Ukraine. Bulletin of KNEU, 5. 33–40.
2. Maksimova V. F. (2020). Prospects for improving the accounting system in budget institutions. Business Inform, 7. 230-234.
3. Marcenyak N. O. (2017). Reforming the accounting of budget institutions: problems and prospects. Scientific Bulletin of the BDFA, 4. 346–351.
4. On the approval of the Strategy for the Modernization of the Accounting System in the Public Sector for 2009-2019: Resolution of the CMU dated January 16, 2009 № 34. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP070034.html.
5. On the approval of standard forms of primary accounting documentation on labor statistics: order of the State Statistics Committee of Ukraine dated 12.05.2008 № 489. URL: <http://www.rada.gov.ua>
6. On the Strategy for the Development of the State Finance Management System: Order of the CMU dated August 1, 2019 No. 774. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/774-2019/>

ДАНІ ПРО АВТОРА

Слюсар Світлана Тимофіївна, кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування
Університет Григорія Сковороди в Переяславі
вул. Сухомлинського 30, м. Переяслав, 08401, Україна
e-mail: devko89@ukr.net
ORCID ID: 0000-0002-3068-6387
Researcher ID: T-1176-2019

ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ

Слюсар Светлана Тимофеевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, учета и налогообложения

Університет Григорія Сковороди в Переяславі
ул. Сухомлинського 30, г. Переяслав, 08401, Україна
e-mail: devko89@ukr.net

DATA ABOUT AUTHOR

Sliusar Svitlana, PhD (Economics), associate professor of finance, account and taxation
Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav
Sukhomlynsky Str. 30, Pereiaslav, 08401, Ukraine
e-mail: devko89@ukr.net