

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Кафедра обліку і контролю в сфері публічного управління

Курсова робота

на тему:

«Облікова політика установ державного сектору економіки»

Студентки 3 курсу групи ОДС-31

Німчук І.В.

Науковий керівник:

к.е.н. Рожелюк В. М.

Національна шкала _____

Кількість балів _____

Оцінка ECTS _____

Тернопіль – 2018 р.

Зміст

Вступ.....	3
1. Структура та особливості функціонування ДСЕ.....	5
1.1 Поняття державного сектору економіки.....	5
1.2 Методи державного регулювання установ ДСЕ.....	9
2. Особливості формування облікової політики установ державного сектору економіки.....	13
2.1 Сучасні підходи до визначення облікової політики: нормативно-правове регулювання.....	13
2.2 Порядок та принципи формування облікової політики бюджетної установи.....	17
2.3 Структурні складові облікової політики установ державного сектору економіки, їх характеристика та можливості застосування.....	23
3. Впровадження та поліпшення формування облікової політики установ державного сектору економіки.....	26
Висновки.....	29
Список використаної літератури.....	31

Вступ

Актуальність теми: ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах ґрунтується на створенні облікової політики адже вона є основою організації бухгалтерського обліку в установах. Слід зазначити, що організація облікової політики за сучасними стандартами має відбуватися на основі особливостей ведення бухгалтерського обліку. Діяльність бюджетних установ пов'язана із наданням послуг громадянам від імені держави, вони функціонують на правах державної форми власності, їх діяльність є регламентованою, що спричиняє певні труднощі в формуванні облікової політики. Тема дослідження є досить актуальною, адже облікова політика є основою у формуванні облікового процесу в установах ДСЕ.

Можна сформувати ефективну систему бухгалтерського обліку на основі правильно обраної облікової політики і, як результат, буде відображено всі операції, які пов'язані з виконанням кошторису й узагальненням даних обліку у звітності. Політика ведення бухгалтерського обліку існує задля досягнення мети бухгалтерського обліку – надання користувачам повної, точної і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів установи. Тому облікова політика має формуватися на основі принципів бухгалтерського обліку та на загальних організаційно-управлінських принципах.

Об'єкт дослідження: облікова політика в державних установах.
Предмет дослідження: принципи, порядок складання і формування облікової політики державного сектору економіки.

Мета курсової роботи: аналіз та дослідження облікової політики ДСЕ.

Щоб досягти вищесказаної мети потрібно вирішити наступні завдання:

- визначити на якому етапі розвитку знаходиться державний сектор економіки;
- ознайомитися з нормативно – правовими актами ДСЕ;
- вивчити етапи формування державної установи;

- проаналізувати методичний розділ наказу про облікову політику;
- дослідити порядок та принципи формування облікової політики бюджетної установи.

Так як питання облікової політики в ДСЕ є дуже актуальним, багато вчених приділяли йому значну увагу, зокрема такі як, Коваль Л.С., Старовський Є.М., Писаренко Т.М., Рожелюк В.М., Бенько І.Д., Лучко М.Р. та інші.

В ході виконання курсової роботи було використано метод аналізу, порівняння та характеристики.

Структурою даної курсової роботи є вступ, 3 розділи, висновок та список використаних джерел.

1. Структура та особливості функціонування державного сектору економіки

1.1 Поняття державного сектору економіки

Державний сектор, на досвіді світової економічної науки, взаємопов'язаний не так з власністю бюджету, як із сукупністю форм присутності та участі держави у виробництві, розподілі, обміні й споживанні. Відповідно до того державний сектор і є основою, на яку спирається держава, здійснюючи свою діяльність. Держава бере велику участь у сфері розподілу, у виробничу діяльність держава втручається значно менше, а в обмінні – державна участь мінімальна.

Державний сектор економіки - це сукупність об'єктів господарської діяльності, що в повній мірі або частково належать місцевим або центральним органам влади, їх держава використовує задля виконання політичних, економічних, соціальних та культурних функцій [6].

Вітчизняний економіст Є. Старовський розглядає ДСЕ як інструмент держави та інструмент органів місцевого самоврядування, за допомогою якого вони можуть здійснювати пряме чи опосередковане втручання в економіку регіону (країни) задля виконання функції регулювання. Вчений вважає, що державний сектор складається з таких основних сфер:



Рис.1.1 Основні сфери державного сектору

Примітка. Розроблено автором за даними [16].

В певній мірі схожою є позиція економістів США К. Р. Макконнела та С. Л. Брю, за теорією яких облік в ДСЕ розглядається через відведену йому

роль отримувача та розпорядника державних коштів. Вчені вважають, що до ДСЕ (державного сектору економіки) також відносяться урядові закупівлі та трансфертні платежі [10].

Протилежні погляди щодо сутності державного сектору має Кухар О.В., який зазначає, що поняття "державний сектор економіки", побудоване на основі взаємозв'язку з такими категоріями економічної теорії як "уряд", "державна власність" та "державне регулювання економіки" [9].

Інституційними одиницями ДСЕ, при цьому, визначають підприємства, організації та установи, діяльність яких безпосередньо регулюють та підтримують органи державного управління. Вчений відзначає, що інституції, що є віднесеними до ДС(державного сектору), можуть перебувати як у повній, так і частковій власності держави, а їх діяльність може бути спрямована на збільшення прибутку чи забезпечення соціальних гарантій держави.

Єщенко П.С. стверджує, що поняття «державний сектор» не відповідає і не є синонімом поняттю «державна власність», хоча державний сектор зазвичай і базується на державній власності. Беззаперечним є те, що ці поняття лежать у різних економічних площинах і аж ніяк не є тотожними.

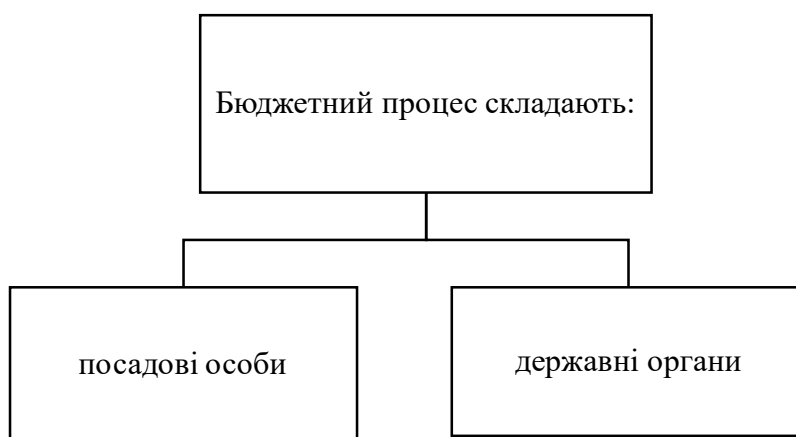


Рис.1.2. Складові бюджетного процесу.

Примітка. Розроблено автором за даними [8].

Державні органи мають власні бюджетні повноваження та права/обов'язки щодо управління бюджетними коштами.

Бюджетний процес поділяється на такі стадії:

- складання бюджетного проекту;
- розгляд проекту, внаслідок якого приймається закон про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- виконання бюджету, який включає в себе внесені зміни до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

Протягом усього процесу складання бюджету відбувається контроль за дотриманням законодавства бюджету, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Для того, щоб забезпечити результативність і ефективність управління бюджетними коштами, здійснюють контроль з дотримання бюджетного законодавства. Цей контроль повинен здійснюватися на кожній стадії бюджетного процесу, його учасниками відповідно до Бюджетного Кодексу та іншого законодавства і забезпечувати:

- оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);
- правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;
- досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;

- обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету [11].

НП(С)БО (національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку) в ДС (державному секторі) – це нормативно – правовий акт, який визначає методи і принципи ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності, створений на основі МСБО для установ ДСЕ та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку [7].

Державне підприємство – це господарська або інша підприємницька діяльність державних підприємств з виробництва матеріальних благ та надання послуг суб'єктам економіки (приватним підприємствам і населенню). Підприємства державного сектору оцінюють за критеріями мікроекономічної та макроекономічної ефективності. Форми державних підприємств та їх особливості наведені на рисунку 1.3 .



Рис. 1.3 Форми державних підприємств та їх особливості [8].

Примітка. Розроблено автором за даними [8].

1.2 Методи державного регулювання установ державного сектору економіки

Держава виступає як суспільний інститут і є суб'єктом управління, що забезпечує функціонування й організацію усіх елементів соціальної, економічної, географічної та політичної системи країни.

При цьому, забезпечує якісне здійснення економічної політики держави та виконання функцій за які вона відповідає. Це досягти можливо лише через ефективне використання державного сектору економіки. Для з'ясування ролі і місії ДСЕ є визначення його функцій, структури і масштабів, а з іншого боку постає питання вивчення існуючої системи регулювання державного сектору як об'єкта дослідження та пошуку шляхів її вдосконалення.

методи державного регулювання економіки слід розуміти, як способи впливу держави на суб'єкти ринкової економіки з метою забезпечення сприятливих умов їх ефективного функціонування відповідно до прийнятої економічної політики держави.

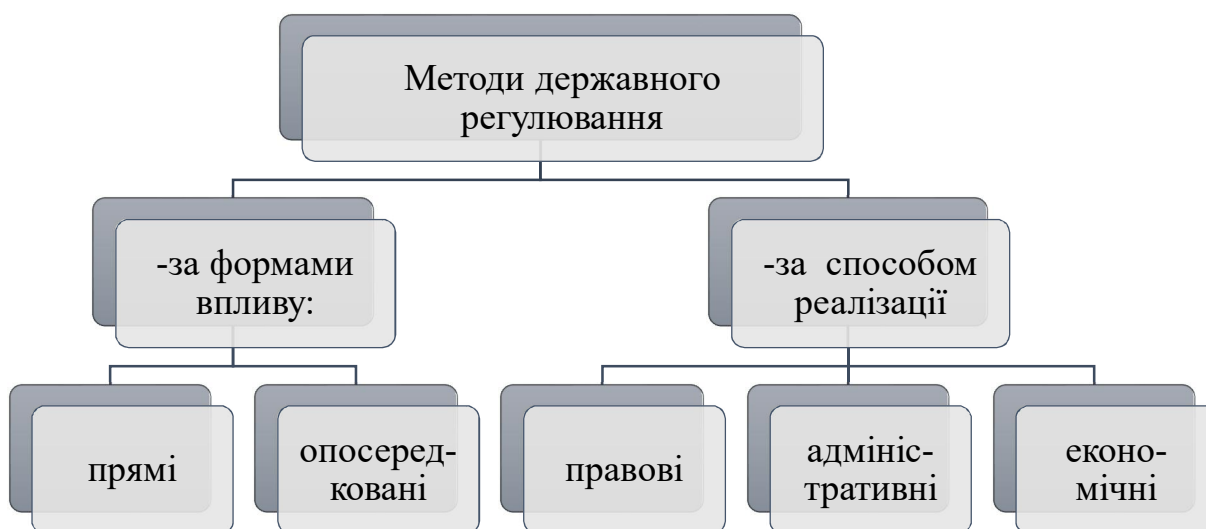


Рис. 1.2.1 Методи державного регулювання.

Примітка. Розроблено автором за даними [7].

У сукупності способів державного регулювання можливе поєднання різних методів, здатних чинити той чи інший вплив на національну економіку. При цьому домінування адміністративних методів може свідчити як про характер самої системи (неринкова економіка), так і про характеристики системи вже в межах ринкової економіки (трансформаційні перетворення в умовах перехідної економіки, формування ринкових інституцій, створення багатокладної економіки тощо) [12].

Методи державного регулювання державного сектора є складовою частиною методів державного втручання в економіку. Межі держсектора дозволяють розбити сукупність методів регулювання держсектора на два блоки: прямі методи державного регулювання держсектора і непрямі.

Під прямими методами варто розуміти, такі методи, які безпосередньо впливають на обсяг і структуру державного сектора. Прямі методи регулювання державного сектору наведені на рис. 1.2.1.

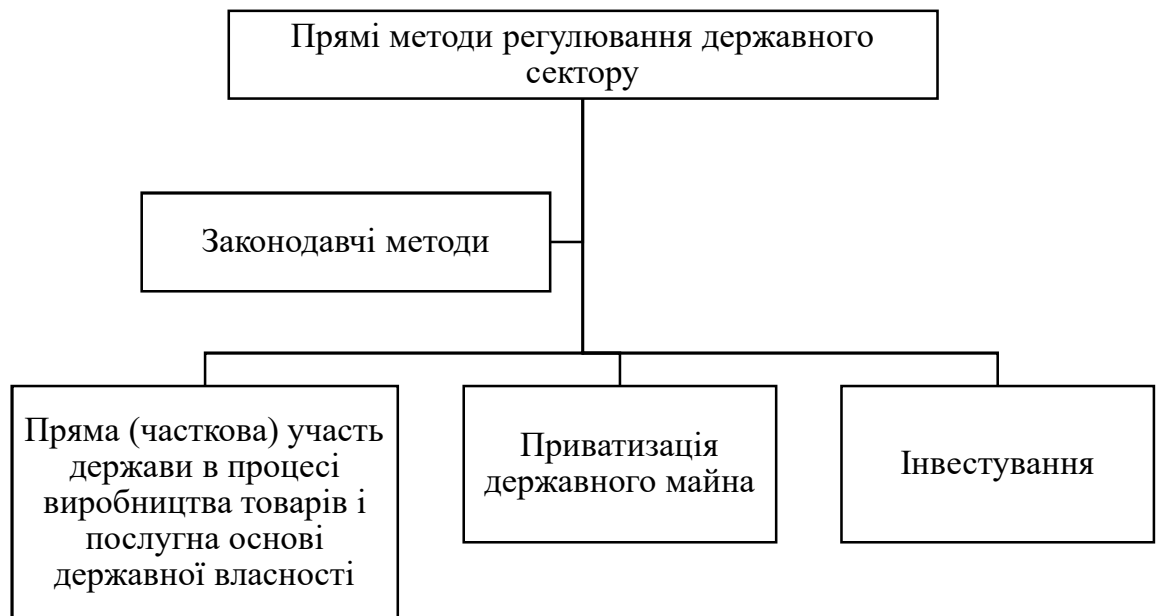


Рис. 1.2.2 Прямі методи регулювання державного сектору

Примітка. Розроблено автором за даними [7].

Законодавчі методи. Нормативно-правові акти визначають можливість або неможливість тим чи іншим суб'єктам здійснювати господарську та інші види діяльності. Держава також організовує бар'єри для входу в галузь, щоб

забезпечить можливість вести діяльність тільки для надійних і відповідальних організацій, регламентує порядок реєстрації, ліквідації та банкрутства.

Пряма (а також часткова) участь держави в процесі виробництва товарів і послуг, на основі державної власності. Державні компанії покликані діяти в тих галузях і сферах, де ринкові методи створення, розподілу та споживання благ не задовільняють суспільні потреби в необхідному обсязі.

Мета діяльності державного сектора – це перш за все не отримання прибутку, а задоволення необхідних потреб населення країни. Державний сектор здатний мобілізувати більший обсяг фінансових і виробничих ресурсів, для їх подальшого направлення на довгострокові проекти, ніж приватний сектор.

Держава бере участь також у тих сферах, які не передбачають отримання будь-якого доходу. З усього вище перерахованого випливає, що практично весь обсяг державного сектору не входить в інтереси приватного сектора на даному етапі розвитку.

Приватизація державного майна означає його передачу в приватні руки. У результаті приватизації частина держмайна переходить у власність окремих нечисленних людей. Приватизація спрямована на максимальний фінансовий результат, доходи від приватизації спрямовуються до бюджету. Інвестування. Держава здатна здійснювати інвестування в ті чи інші сфери, тим самим стимулюючи виробників на створення доступної і затребуваної продукції. Тим самим задовольняючи потреби споживачів.

До непрямих методів регулювання державного сектора належать методи відображені на рис. 1.2.2.



Рис. 1.2.2. Непрямі методи регулювання державного сектору

Примітка. Розроблено автором за даними [7].

Податкове регулювання. Сприяє регулювання відрахувань до бюджету. Стимулює перелив капіталу в сфери з більш низьким оподаткуванням.

Стимулювання попиту. Сприяє збільшенню попиту при його спаді. Наприклад, збільшення доходів фізичних осіб збільшує попит на ті чи інші товари та послуги, стимулювання виробництво яких необхідно в конкретний момент. Також як елемент стимулювання попиту виступає державне кредитування. Держава, змінюючи облікову процентну ставку і норму обов'язкових резервів, визначає доступність кредитів, як для підприємств, так і для населення.

Державно-приватне партнерство (далі – ДПП). ДПП – спосіб взаємодії держави і приватних компаній для вирішення соціально-економічних завдань і досягнення цілей, цікавих обом сторонам. Практика показує, що капітальні та операційні витрати приватного сектору при використанні механізмів ДПП істотно менше, ніж при реалізації проекту шляхом прямого виділення бюджетних коштів. Підвищується ефективність виконання проектів ДПП за рахунок розділення ризиків між державою та приватною компанією.

2. Особливості формування облікової політики установ державного сектору економіки

2.1 Сучасні підходи до визначення облікової політики: нормативно-правове регулювання

В результаті процесу реформування бухгалтерського обліку, зорієнтованого на Міжнародні стандарти, в Україні з'явилася власна облікова політика.

Відмінністю бюджетних установ від інших господарських суб'єктів та їх особливістю є те, що у своїй діяльності вони мають дотримуватися і загального законодавства з питань бухгалтерського обліку, фінансової звітності, і бюджетного, який є пріоритетним перед іншими виходячи з норм ч. 2 ст. 4 Бюджетного кодексу України [2].

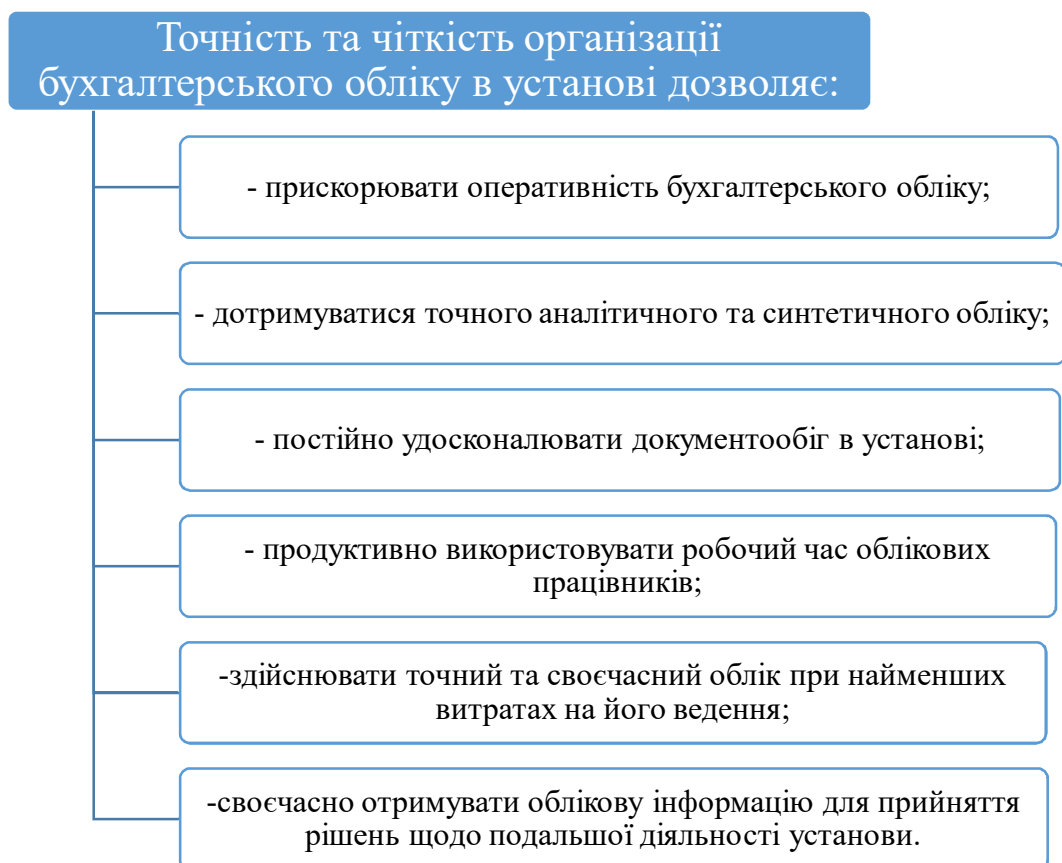


Рис. 2.1.1 Точність та чіткість бухгалтерського обліку в установі дозволяє реалізувати

Примітка. Розроблено автором за даними [5].

Установа обирає облікову політику (складається наказ розпорядження про облікову політику) для забезпечення достовірності облікової інформації і складання якісної звітності. Отже, доцільно виділити головні завдання облікової політики в процесі організації бухгалтерського обліку бюджетної установи (рис.2.1.1).

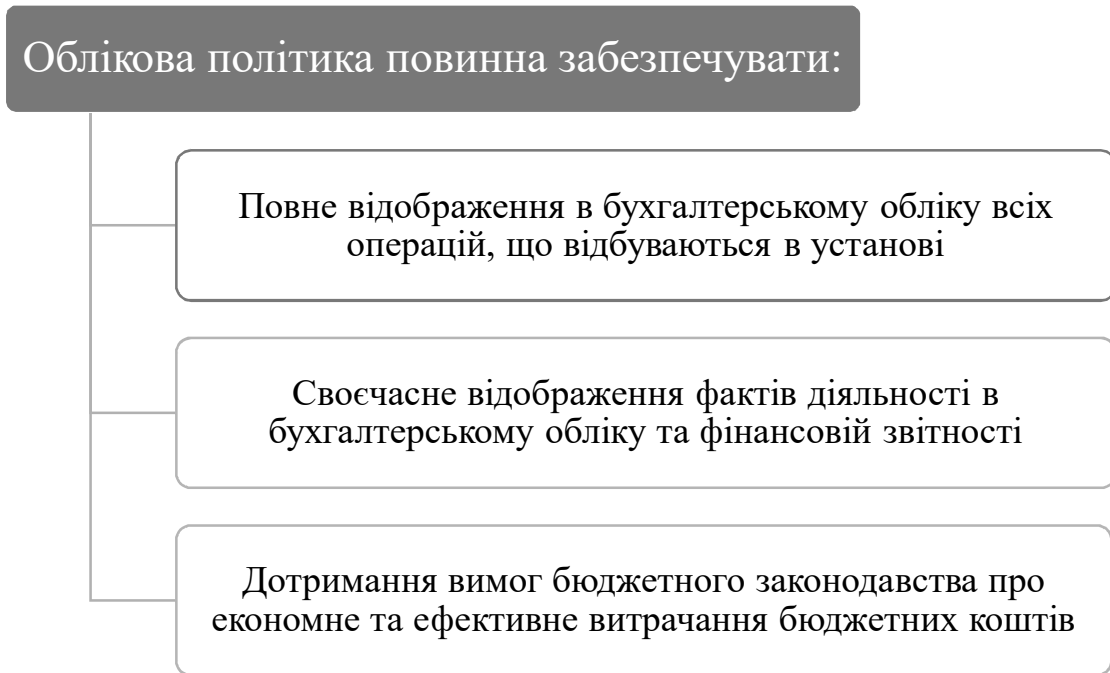


Рис. 2.1.2. Завдання облікової політики бюджетних установ

Примітка. Розроблено автором за даними [8].

На основі наукових вивчень, зрозуміло, що не існує єдиного підходу щодо виділення структурних складових облікової політики підприємства. Існують наступні складові, які найчастіше виділяють як вітчизняні, так і зарубіжні науковці і практики:

- організаційна,
- методична,
- технічна.

За думкою Коваль Л.С., організаційна складова пов'язана з встановленням організаційної структури бухгалтерії, побудовою бухгалтерії, її взаємозв'язком з іншими підрозділами підприємства. Технічна складова пов'язана з розробкою робочого плану рахунків, вибором способу побудови

облікових реєстрів, внутрішньої звітності, формуванням документообігу, вибором форми бухгалтерського обліку, проведення інвентаризації, а методична складова пов'язана з визначенням способів оцінки майна та зобов'язань, визначення виручки від реалізації, нарахування амортизації тощо.

В свою чергу Джога Р.Т. зазначає, що «бюджетні установи мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану не на зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку, а на облік видатків у процесі надання нематеріальних послуг» [5]. Тобто до уваги в більшій мірі беруть витрати підприємства та напрямки їх використання, а не доходи.

Можна зробити висновок, що дане твердження підкреслює відмінності бухгалтерського обліку бюджетних установ від бухгалтерського обліку приватних підприємств різних форм власності, але не розкриває особливості складових облікової політики бюджетних установ з урахуванням того, що надання ними послуг охоплює різні сфери життя громадян (освіта, виховання, лікування, оздоровлення, наука і інше).

На думку Свірко С.В. «...керівництво фінансовим обліком, суб'єкти державного сектору реалізують через права і завдання у формі вироблення облікової політики» [15].

Отже, існує формальне право суб'єкта у формуванні облікової політики, досить великою є обмеженість права вибору чітким переліком нормативних документів, що регулюють облік у бюджетних установах.

Шляхом визначення Верховною Радою України засад внутрішньої і зовнішньої політики та затвердження нею загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального розвитку здійснюється правове закріплення економічної стратегії в Україні відповідно до Конституції України.

Центральними формами державного планування господарської діяльності є плани соціального і економічного розвитку та державний і місцеві бюджети.

Під суб'єктами господарювання державного сектору економіки відповідно до частини 2 ст. 22 ДК розуміють суб'єкти, засновані лише на державній власності, а також суб'єкти, засновані одночасно на державній та інших формах власності, якщо частка державної власності в них перевищує 50 % чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів.

Важливим моментом є те, що суб'єктами управління щодо суб'єктів господарювання у державному секторі економіки є Кабінет Міністрів України, міністерства, інші органи влади та організації. Їх повноваження у цьому аспекті згідно зі ст. 22 ДК визначаються законом [4].

Отже, регулювання діяльності суб'єктів державного сектору економіки полягає в тому, що на них поширюється не лише загальний вплив держави, який відчувають на собі усі суб'єкти господарювання, а й вплив держави, яка реалізовує право володіти, користуватися та розпоряджатися своєю власністю.

2.2 Порядок та принципи формування облікової політики бюджетної установи

З 1 січня 2015 року всі бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік і складають звітність на основі принципів і методів обліку, що закріплені в обліковій політиці. Ці вимоги передбачені НП(С)БО 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок».

Облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються бюджетною установою для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Головним елементом системи бухгалтерського обліку бюджетної установи є облікова політика. Тому, організовуючи бухгалтерський облік, розробляють такі основні документи:

- наказ про облікову політику бюджетної установи;
- наказ про організацію бухгалтерського обліку бюджетної установи.

Отже, для організації бухгалтерського обліку розпорядникові бюджетних коштів потрібно видати два вищезгадані накази.

Таким чином, розпорядчим документом визначається облікова політика суб'єкта державного сектору, який містить встановлені методи оцінки, обліку, процедури, які повинен застосовувати суб'єкт державного сектору і за якими нормативно-правовими актами з ведення бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант.

І в інших НП(С)БО є багато посилань на підходи та методи, які варто передбачити бюджетним установам в обліковій політиці. Наприклад, у розділі II НП(С)БО 101 наведено такі вимоги до формування облікової політики: «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»[3].

Тобто держава має безпосередній вплив на формування та організує бухгалтерського обліку.

Але, основним документом, який містить правила формування облікової політики в бюджетних установах, варіанти (методи) оцінки, підходи до складання розпорядчого документу є Методичні рекомендації. А в НП(С)БО 125 визначені правила розкриття інформації про зміни в обліковій політиці та виправлення суттєвих помилок.

Варто пам'ятати, що з кожним роком потрібно оновлювати облікову політику підприємства, відповідно до змін стандартів ведення та організації бухгалтерського обліку в ДСЕ.

Наприклад, у 2018 році було внесено такі зміни:

1. З 01.01.2018 р. набрало чинності Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів від 15.11.2017 р. № 943. Тому якщо бюджетна організація має у складі запасів та основних засобів - біологічні активи (тобто рослин або тварин, які з часом здатні давати сільськогосподарську продукцію), то з цього року такі активи доведеться обліковувати за новими правилами. Про це необхідно зазначити в наказі про облікову політику установи, внести відповідні зміни до Робочого плану субрахунків бухгалтерського обліку та Робочої схеми кореспонденцій субрахунків бухгалтерського обліку.

2. Внести нові субрахунки в Робочий план рахунків БО, затвердженими наказом № 571. Згідно з цим наказом план рахунків було доповнено новими субрахунками:

- 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;
- 7122 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;
- 7512 «Трансферти».

3. Додати в Робочу схему кореспонденцій субрахунків бухгалтерського обліку бухгалтерські записи, що внесені наказом № 571 до Типової кореспонденції.

4. Підкорегувати порядок визнання списаної кредиторської та дебіторської заборгованості (якщо він був визначений у наказі про облікову політику). Якщо ми списуємо кредиторську заборгованість, строк позовної давності якої минув, ми не збільшуємо доходи. Отже, порядок визначення доходів від необмінних операцій потрібно привести відповідно до вимог наказу № 571. Але при списанні заборгованостей у зв'язку із закінченням строку позовної давності, потрібно коригувати результат виконання кошторису років, що минули. А саме: непогашену дебіторську заборгованість, протягом строку позивної давності, списують з балансу на зменшення фінансового результату. Суми списаної кредиторської заборгованості відносять на збільшення фінансового результату попередніх звітних періодів. Такі зміни також внесені наказом № 571 та відображаються в Типовій кореспонденції рахунків.

5. Слід корегувати бухгалтерські записи щодо основних засобів, які безоплатно отримали та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахування амортизації на такі активи потрібно привести у відповідність до пп. 1.11 і 1.17 Типової кореспонденції.

6. Якщо установою в минулому році було здійснено видатки, що мають бути віднесені на витрати майбутніх періодів, то треба додати до Робочої схеми кореспонденцій субрахунків бухгалтерського обліку відповідні бухгалтерські записи, що мають відповідати пп. 9.14 і 9.15 Типової кореспонденції [1].

Положення про облікову політику визначає методи оцінки, обліку і процедури, які застосовуються бюджетною установою для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової та бюджетної звітності, визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та

фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV, які не визначені НП(С)БО або щодо яких передбачено більш ніж один їх варіант, а також строки корисного використання груп основних засобів та нематеріальних активів.

1. Амортизацію нематеріальних активів та основних засобів нараховують, виходячи з Типових строків корисного використання нематеріальних активів та основних засобів, які встановлені в додатках 1 та 2 до Методичних рекомендацій щодо ведення облікової політики суб'єкта держсектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. Нарахування амортизації на нематеріальні активи та основні засоби проводиться 1 раз на рік перед складанням річної фінансової звітності. Нарахування амортизації здійснюють на амортизаційну вартість, яку визначають як різницю між первісною (переоціненою) та ліквідаційною вартістю об'єкта нематеріальних активів та основних засобів. Для деяких видів основних засобів термін корисного використання визначає головний розпорядник бюджетних коштів. Тоді у Відомості терміну корисного використання груп основних засобів встановлюються підстави для їх визначення.

2. Ліквідаційна вартість основних засобів та нематеріальних активів визначається при введенні активів в експлуатацію, а для активів, які вже знаходяться в установі в експлуатації, — у момент досягнення 100 % розміру накопичувальної суми амортизації. Визначена сума ліквідаційної вартості додається до первісної вартості основного засобу. У подальшому амортизація на такі активи не нараховується. Ліквідаційна вартість основних засобів не може бути менше, ніж вартість металобрухту, дорогоцінних металів, що містяться в активі, а також інших товарно-матеріальних цінностей (у тому числі вузлів, деталей та агрегатів, інших ТМЦ), які можуть бути отримані установою після ліквідації активу.

3. Проведення переоцінки основних засобів здійснюється в разі, коли розмір відхилення залишкової вартості основних засобів від їх справедливої вартості перевищує поріг суттєвості в розмірі 10 %. Підставою для проведення переоцінки є розпорядження головного розпорядника бюджетних коштів з визначенням порядку та строків її здійснення. Переоцінка проводиться за наказом керівника бюджетної установи інвентаризаційною комісією за видами основних засобів на річну дату Балансу.

4. Одиницею аналітичного обліку запасів визнається їх найменування, однорідна група.

5. У місцях зберігання запасів матеріально відповідальні особи ведуть кількісний облік руху запасів у книзі складського обліку запасів за найменуваннями та кількістю. Для однорідних груп кількісний облік ведеться за загальною кількістю запасів такої групи. Щокварталу на дату Балансу спеціаліст бухгалтерської служби, відповідальний за ведення обліку запасів, здійснює вибірккову звірку фактичної наявності запасів із записами у книзі та даними бухгалтерського обліку. У бухгалтерській службі облік запасів ведеться за найменуваннями в розрізі матеріально відповідальних осіб — в оборотних відомостях (за кожним субрахунком) та в книгах (картках) кількісно-сумового обліку в кількісному та сумарному вимірах.

6. Вибуття запасів у використання, виробництво, продаж, інше вибуття здійснюється за середньозваженою собівартістю, яка обчислюється на дату здійснення операції (оцінка проводиться шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції з їх вибуття). Для запасів, які були отримані в результаті внутрівідомчого постачання, вибуття здійснюється за ідентифікаційної вартістю, яка визначена постачальником у документах на їх отримання.

7. Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням запасів, узагальнюються за окремими групами запасів на окремому аналітичному субрахунку. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на

окремому аналітичному субрахунку рахунків обліку запасів, пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Аналітичні субрахунки для обліку транспортно-заготівельних витрат визначаються шляхом додавання до основного аналітичного субрахунку групи запасів індексу «ТЗВ» [3].

2.3 Структурні складові облікової політики установ державного сектору економіки, їх характеристика та можливості застосування

До складових структури облікової політики бюджетних установ державного сектору економіки відносять план рахунків бюджетної установи.

А саме, План рахунків має бути створений на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і призначений для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій бюджетних установ. В основі групування рахунків у цьому плані лежать особливості господарських процесів та економічний зміст господарських засобів, що обліковують на окремих рахунках.

У разі потреби установи можуть застосувати кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для того, щоб відобразити операції з активами, капіталом та зобов'язаннями, що не передбачено Типовою кореспонденцією субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ, із збереженням єдиних засад, передбачених методологічними розробками, визначених НП(С)БОДС та іншими нормативно - правовими актами з бухгалтерського обліку в державному секторі, яка описується у розпорядчому документі про облікову політику.

Одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів, а саме:

- предмет, конструктивно відокремлений, що призначений для виконання деяких самостійних функцій;

- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно;
- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб'єктом державного сектору. [2]

Згідно з п. 4 р. IV НП(С)БОДС 123"Запаси", оцінка запасів при їх випусценні у виробництво чи продаж або у іншому вибутті здійснюється одним із таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) [17].

Для будь-яких одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакові умови використання та однакове призначення, застосовують лише один із наведених методів.

Отже, детальніше про ці методи: за методом ФІФО відбувається списання запасів в тій послідовності, в якій вони були отримані установою. Тобто, коли запаси вибувають, то спочатку списуються запаси, що надійшли раніше (по тій вартості, по якій вони надійшли і рахуються в обліку). За методом середньозваженої собівартості розрахунок вартості одиниці товару відбувається, виходячи з середніх цін. Такий розрахунок проводять по кожній одиниці товару. Метод ідентифікованої собівартості застосовують у випадку виконання спеціальних заказів, проектів, а також при невеликій номенклатурі товарів. Цей метод означає облік фактичної собівартості по кожній конкретній одиниці товару. Його дуже зручно використовувати, якщо є велика кількість товарів.

Важливо, що метод оцінки запасів при їх вибутті має бути в обов'язковому порядку зафіксований в наказі про облікову політику.

Аналітичний облік та оформлення руху запасів. Аналітичний облік запасів бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за документами встановлених форм, затверджені наказом ДКУ від 18.12.2000 р. № 130 "Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкції про їх складання" [3].

Транспортно заготівельні витрати – це затрати на заготівлю, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів.

Транспортно - заготівельні витрати включаються до собівартості запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів.

Сума ТЗВ, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані) за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням вибуття цих запасів.

Середній відсоток ТЗВ визначається діленням суми залишків ТЗВ на початок місяця і ТЗВ за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

3. Впровадження та поліпшення формування облікової політики установ державного сектору економіки

Зміни ведення обліку бюджетних установ ДСЕ в Україні має стратегічний характер, адже вони здійснюються на тлі зміни політичної системи та суспільного ладу, що потребує створення абсолютно нової системи державного управління.

Удосконалити методика формування облікової політики в бюджетних установах України необхідно і можливо шляхом:

- прийняття низки нових законів щодо ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ ;
- створення умов, що сприятимуть його подальшому розвитку з урахуванням потреб окремих галузей, підприємств і регіонів;
- вибору успішної концепції для формування структури ДСЕ;
- покращення гнучкості державного сектору, посилення заходів, спрямованих на боротьбу з корупцією в державних структурах;
- узгодження функцій і завдань державного сектора з його потенціалом у зв'язку з неузгодженістю між намаганнями держави жити за європейськими стандартами та можливостями економіки.

На сьогоднішній день важливо переосмислити роль облікової політики у процесі управління ДСЕ.

Формування облікової політики бюджетних установ можна розглядати як напрям підвищення ефективності їх функціонування. Облікова політика, як елемент управління установою, дає змогу керівництву приймати більше раціональних рішень, здійснювати контроль за цільовим використанням засобів, що передбачені кошторисом, аналізувати роботу бюджетної установи.

На основі правильно сформульованої облікової політики бюджетні установи мають змогу виявити незаконні витрати, що підвищить

господарської діяльності та використання коштів як загального фонду так і спеціального фонду.

Облікова політика - дієвий інструмент системи внутрішнього контролю, яка відображається, згідно з діючим законодавством у наказі (положенні) про облікову політику і виступає складовою частиною сфери контролю бюджетних установ.

Створення облікової політики є процесом, який об'єднує організацію бухгалтерського обліку установ ДСЕ та його методичні засади, що відображаються в наказі про організацію бухгалтерського обліку й формування фінансової звітності.

Формування облікової політики суб'єктів державного сектору економіки варто проводити в чотири етапи:

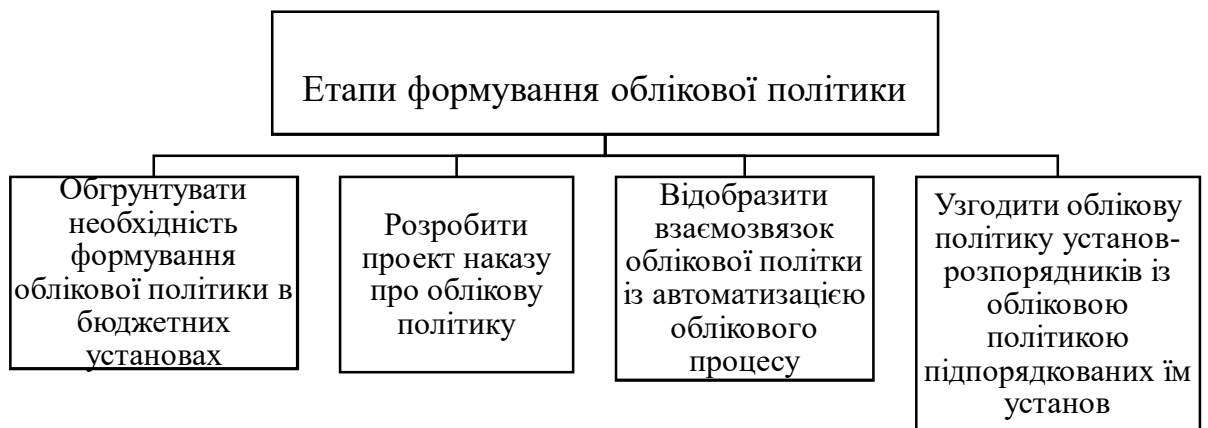


Рис. 3.1 Етапи формування облікової політики

Примітка. Розроблено автором за даними [8].

Основними елементами, які слід враховувати під час формування облікової політики бюджетної установи відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єктів ДСЕ є:

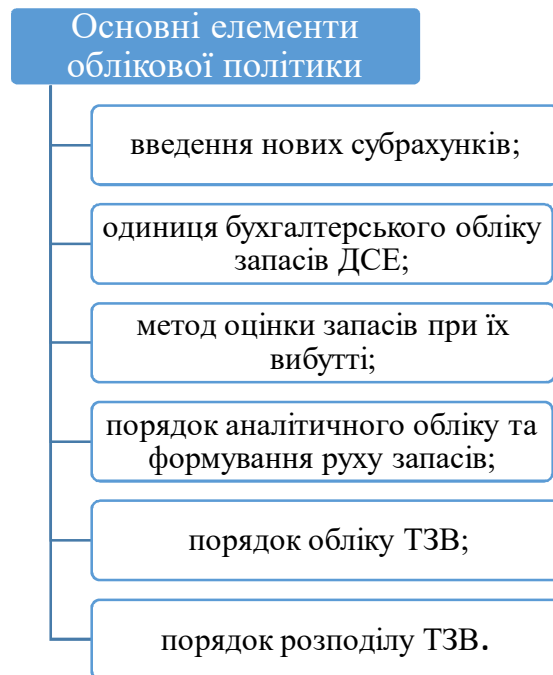


Рис. 3.2 Основні елементи облікової політики

Примітка. Розроблено автором за даними [8].

Найважливішим документом, котрий регламентує порядок ведення бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки, є наказ про облікову політику. Вищі розпорядники бюджетних коштів розробляють наказ про облікову політику і доводять його до підлеглих установ, як основного внутрішнього документу з регламентації бухгалтерського обліку в межах головного розпорядника.

Облікова політика може змінюватися у випадках, якщо:

- змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Зміст контролю в бюджетних установах в умовах ринкової економіки полягає в систематичному спостереженні, перевірці та регулюванні діяльності цих установ та організацій у процесі виконання ними власних завдань та функцій відповідно до конституційних норм і законодавчого

регулювання. Серед перспективних напрямків подальших досліджень можна виділити проблеми методології ведення обліку з огляду на нагальну необхідність реформування системи обліку бюджетних установ, наближення до міжнародних стандартів в рамках бюджетного кодексу.

Висновки

В підсумку до курсової роботи, можна зробити висновок, що реформування державного сектора в Україні має стратегічний характер, тому що здійснюється на тлі зміни суспільного ладу та політичної системи, що вимагає створення абсолютно нової системи державного управління.

Якщо правильно сформулювати облікову політику, то можна виявити незаконні витрати, що підвищить ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності та використання коштів як бюджетних (загального фонду), так і спеціального фонду.

Сучасні реформи в сфері бухгалтерського обліку значною мірою сконцентровані на підвищенні контролю з боку держави бюджетних підприємств, адже йде інтенсивна боротьба з корупцією та тіньовою економікою.

Облікова політика - це дієвий інструмент системи внутрішнього контролю, а наказ про облікову політику – складова частина сфери контролю бюджетних установ.

Удосконалити державний сектор економіки України необхідно і можливо шляхом:

- прийняття низки нових законів щодо ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ;
- створення умов, що сприятимуть його подальшому розвитку з урахуванням потреб окремих галузей, підприємств і регіонів;
- вибору успішної концепції для формування структури ДСЕ;
- покращення гнучкості ДС, посилення заходів, спрямованих на боротьбу з корупцією в державних структурах;
- узгодження функцій і завдань державного сектора з його потенціалом у зв'язку з неузгодженістю між намаганнями держави жити за європейськими стандартами та можливостями економіки.

Формування облікової політики є процесом, який поєднує організацію бухгалтерського обліку та його методичні засади. При здійсненні цього процесу потрібно чітко окреслити сферу дії облікової політики.

Формування облікової політики суб'єктів державного сектору економіки варто проводити в чотири етапи:

- обґрунтувати необхідність формування облікової політики в бюджетних установах;
- розробити проект наказу про облікову політику;
- відобразити взаємозв'язок облікової політики бюджетних установ із автоматизацією облікового процесу в наказі про облікову політику;
- узгодити облікову політику установ - розпорядників бюджетних коштів вищого рівня із обліковою політикою підпорядкованих їм установ.

При дотриманні цих етапів, облікова політика буде сформована коректно і згідно до чинного законодавства.

Основними елементами, які слід урахувати під час формування облікової політики бюджетних установ, його особливості, відмінності від обліку інших суб'єктів господарської діяльності, важливим є врахування досвіду регламентації обліку зарубіжних країн. Необхідно більш виважено відноситись до впровадження стандартів обліку для бюджетних установ, зокрема і відносно основних моментів формування облікової політики цих установ, з метою чіткого регламентування цієї ділянки обліку.

Серед перспективних напрямків подальших досліджень можна виділити проблеми методології ведення обліку з огляду на нагальну необхідність реформування системи обліку бюджетних установ, наближення до міжнародних стандартів та їх врегулювання в рамках бюджетного кодексу.

Список використаної літератури

1. Бюджетна бухгалтерія, липень 2017 / № 28. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/journals/bb/2017/july/issue-28/>
2. Бюджетний кодекс України: Закон України від 7 жовтня 2010 року №2592-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
3. Визначаємо облікову політику та організацію бухобліку на 2018 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/articles/buhgalterskiy-oblik/viznachayemo-oblikovu-politiku-ta-organizatsiyu-buhobliku-na-2018-rik/>
4. Головінов О.М. Державний сектор сучасної економіки: питання теорії : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук : спец. 08.00.01 «Економічна теорія та історія економічної думки» / О.М. Головінов.— Донецьк, 2009.— 20 с.
5. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2014. – 250 с.
6. Длугопольський О.В. Теорія економіки державного сектора : навчальний посібник / О.В. Длугопольський . – К.: Професіонал, 2012. – 592 с
7. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999.. із змінами, внесеними згідно із Законами N 2210-VIII (2210-19) від 16.11.2017
8. Катрушин Б.М. Реформування державного сектора економіки // "Державне управління в умовах інтеграції України в Європейський Союз": Матеріали наук.-практ. конф. за міжнародною участю. – К.:Вид-во УАДУ, 2005. – С.284-285
9. Кухар О. В. Державний сектор в умовах ринкової трансформації економіки України: Автореферат дисертації кандидата економічних наук:

- 08.01.01 /Львівський національний університет імені Івана Франка / О. В. Кухар. –Львів. – 2004. – 20 с
- 10.Мельник А. Ф. Державне регулювання економіки. / А. Ф. Мельник – К.: ІСДО, 2004. –272 с
- 11.Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 384 с.
- 12.Наказ Державного Казначейства України від 18.12.2000р. № 130 "Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання "[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0962-00>
- 13.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 "Запаси" [Електронний ресурс]: Національне положення від 12.10.2010 р. № 1202. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>
- 14.Облікова політика та організація бухобліку на 2018 рік. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/articles/buhgalterskiy-oblik/viznachayemo-oblikovu-politiku-ta-organizatsiyu-buhobliku-na-2018-rik/>
- 15.Пушкар М. Вимоги до формування облікової політики / М. Пушкар // Становлення облікової політики в Україні: тези доп. Всеукр. наук. конф. 18-19 травня 2007 р. – Тернопіль: Економ. думка, 2007 – С. 181-182.
- 16.Старовський Є. Про формування державного сектора економіки /Є. Старовський // Економіка України. – 2005. – № 11. – С.12-19.
- 17.Яцишин С.Р. Запаси в установах державного сектору економіки: визначення та поняття / С.Р. Яцишин // Фактори впливу на формування та розвиток фінансової системи України: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Львів, 28-29 листопада 2014 року / ГО "Львівська економічна фундація". – Львів : ЛЕФ, 2014. – Ч.3. – С.115-118

- 18.Рожелюк В. Н. Проблемы процесса формирования учетной политики / В. Н. Рожелюк // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – №46 (292). – С. 41-49.
- 19.Рожелюк В. М. Шляхи вирішення проблем формування облікової політики підприємства / В. М. Рожелюк, С. В. Питель / Інноваційна економіка. – 2009. – № 3 (13). – С. 79–83.
- 20.Рожелюк В. М. Міжнародний досвід формування облікової політики підприємства / В. М. Рожелюк // Інноваційна економіка. – 2009. – № 2 (12). – С. 123–127.
- 21.Рожелюк В. М. Шляхи вдосконалення організації обліку з використанням сучасних інформаційних систем / В. М. Рожелюк // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 3. – С. 88-91.
- 22.Рожелюк В. М. Стандартизація та гармонізація обліку в контексті міжнародних та національних стандартів / В. М. Рожелюк // Інноваційна економіка. – 2011. – № 4 (23). – С. 105–108.
- 23.Рожелюк В. Н. Актуальные проблемы формирования учетной информации для потребностей управления / В. Н. Рожелюк // Бухгалтерский учет и анализ: Научно-практический журнал. – 2013. – №11 (203). – С. 8–15.
- 24.Рожелюк В. М. Концептуальні основи обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства / В. М. Рожелюк, П. Н. Денчук // Сталий розвиток економіки: Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. – №1 (18). – С. 270-274.
- 25.Рожелюк В. М. Нормативно-правове регулювання ведення бухгалтерського обліку як визначальний чинник його організації / В. М. Рожелюк // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. – С. 225–229.
- 26.Рожелюк В. М. Роль фінансових інструментів в аналітичній оцінці фінансового стану підприємства / В. М. Рожелюк, Н.М. Хархут // Економічний аналіз. Тернопіль, 2008. - Випуск 2 (18). – С. 275–278.

18. Рожелюк В. М. Нормативно-правове регулювання ведення бухгалтерського обліку як визначальний чинник його організації. / В. М. Рожелюк // Бізнес-інформ. Міжнародний науковий економічний журнал Харків, 2014. -№7. - С.225-229.
19. Рожелюк В. М. Системний підхід до формування облікової інформації для потреб управління / В. М. Рожелюк, Дем'яненко М.Я. // Облік і фінанси. Науково – виробничий журнал. Київ, 2016. - №2 (72). - С. 8-15