

УДК: 657.47

Н. Лиско, асп.

РЕФОРМУВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ УКРАЇНИ

Проаналізовано передумови та необхідність реформування обліку в бюджетних установах України. Досліджено зміни з урахуванням зарубіжного досвіду та теоретичні основи обліку виконання державного бюджету.

Ключові слова: бухгалтерський облік, бюджетні установи, реформування, стратегія модернізації системи обліку в державному секторі, Державне казначейство України.

Проанализированы предпосылки и необходимость реформирования учета в бюджетных учреждениях Украины. Исследованы изменения с учетом зарубежного опыта и теоретические основы учета выполнения государственного бюджета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, бюджетные учреждения, реформирование, стратегия модернизации системы учета в государственном секторе, Государственное казначейство Украины

The article is devoted to the research of preconditions and necessity of accounting in budget institutions under their reformation. The research of changes and theoretical background of state budget execution accounting taking into consideration the international experience concerning this matter.

Key Words: accounting, budget organization, reformation, strategy of the modernization system of accounting in the governmental sphere, Government treasury of Ukraine.

На сучасному етапі реформування нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку використання бюджетних коштів – у центрі уваги перебувають органи державного сектора, вагому частку в структурі яких займають бюджетні установи.

Бухгалтерський облік виконання державного бюджету, реалізація ефективною обліковою політики у сфері державних фінансів та питання автоматизації бухгалтерського обліку за умов переходу економіки до ринкових відносин посідають достатньо важливе місце у процесі регулювання економічного розвитку держави. Світовий досвід переконує, що найдоцільніше організаційно зосередити функції, пов'язані з бухгалтерським обліком виконання державного бюджету в системі органів державного казначейства, які мають стати "головним бухгалтером" країни. Це особливо актуально для країн з перехідною економікою, яким характерна відносно нестабільна бюджетна ситуація, і які потребують концентрації ресурсів в єдиній системі. З цієї метою в Україні при Міністерстві фінансів України діє Державне казначейство України, однією з основних функцій якого є ведення бухгалтерського обліку виконання державного бюджету.

Питання реформування та стандартизації бухгалтерського обліку та контролю в бюджетних установах України не є явищем унікальним та новим, але, при цьому це не послаблює їх виключного значення. В їх розробці беруть участь всі гілки влади, зокрема більшість українських науковців: І.Дрозд, В.Швець, В. Андрущенко, Д.Олійник, І. Стефанюк, а також практиків та фахівців в органах державної влади: Н.Сушко, Н.Рубан, С.Свірко нині активно шукають шляхи для вирішення багатьох проблем щодо реформування бюджетної системи України, розвитку та реформування обліку та контролю бюджетних установ України. Проте, існує досить багато дискусій щодо удосконалення бюджетної системи в контексті її довгострокового планування та прогнозування, методів визначення її пріоритетів тощо.

Метою даної статті є аналіз необхідності реформування та стандартизації обліку та контролю в бюджетних установах України, обґрунтування ключових напрямків внесення змін до Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів та аналіз сучасних особливостей здійснення обліку в бюджетних установах з ціллю визначення напрямків його удосконалення в Україні.

За останні роки в бюджетній сфері відбулись значні перетворення. Зокрема, змінилось в цілому бюджетне законодавство і як наслідок цього – легалізовано казначейське обслуговування бюджету, створено централі-

зовану модель управління державними ресурсами через єдиний казначейський рахунок, що дозволило поєднати ресурси всіх суб'єктів сектору державного управління, запроваджено облік зобов'язань розпорядників коштів в системі органів казначейства. Перелічені заходи – це кроки в напрямку загальної зміни підходу до планування бюджетних показників, що зумовлює зміну ідеології бюджетного процесу та порядку відображення обліку та звітності в бюджетних установах. Саме це є фундаментом реформування в бухгалтерській галузі. Основними завданнями реформування обліку в бюджетних установах є:

- модернізація системи обліку в секторі державного управління;
- удосконалення системи фінансової та бюджетної діяльності;
- створення уніфікованої організаційно-методичної облікової системи [5, с. 30-31].

Реформуванню підлягає облік фінансових результатів бюджетних установ, їх складових, відображення на рахунках обліку окремих операцій з активами та зобов'язаннями. Розбіжність із міжнародною обліковою практикою має система обліку основних засобів, а саме: до собівартості основних засобів не включають витрати придбання, а списують на видатки діяльності бюджетних установ, не встановлюють для основних засобів ліквідаційну вартість, вартість проведених ремонтних робіт списують на видатки незалежно від ймовірності збільшення майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності основних засобів після ремонту, амортизація не відображає споживання економічних вигід або потенціалу корисності основних засобів, оскільки її нараховують в останній день року незалежно від експлуатації.

Міжнародна практика обліку в державному секторі свідчить, що процес реформування фінансового управління було зосереджено на розвитку класифікації доходів і видатків для бюджетних цілей. Уряди намагаються встановити зв'язки між системою обліку витрат та існуючою системою камерального фінансового обліку з одинарним записом. Набуваючи досвіду при використанні цих систем дійшли висновку, що необхідно впроваджувати цілісні та інтегровані системи управління фінансами, які складаються за методом нараховування, який сприяє розширенню управлінських можливостей, а також надає повну інформацію про державні активи і зобов'язання. Під час застосування методу нараховування необхідно вирішити низку питань, що мають бути чітко визначені: доходи і видатки, оцінки фінансових і нефінансових активів (за первісною чи ринковою варті-

стю). Метод нарахування сприяє розширенню управлінських можливостей, надає повну інформацію про державні активи і зобов'язання. Основним недоліком цього методу є складність та трудомісткість порівняно з простою реєстрацією касових потоків, коли все це роблять на основі виписок. Тому цей метод нарахування має бути жорстко регламентований. [4, с. 36-38].

Ведення обліку в бюджетних установах здійснюється на основі Плану рахунків обліку бюджетних установ, в основу якого покладено МСБО і План рахунків активів, зобов'язань, капіталу і господарських операцій бюджетних установ. У державному секторі України нині використовується кілька планів рахунків:

- план рахунків обліку використання бюджету (Державне казначейство України);
- план рахунків обліку бюджетних установ (розпорядники бюджетних коштів);
- державні цільові фонди ведуть облік за планами рахунків, побудований на базі Плану рахунків бюджет-

них установ та Плану рахунків госпрозрахункових операцій підприємств.

Науковцями та практиками запропоновано реалізувати напрямки реформи обліку в секторі державного управління шляхом поєднання двох існуючих в Україні планів рахунків з виконання бюджетів і кошторисів бюджетних установ. Використання єдиного плану рахунків органами казначейства, які обслуговують бюджети та розпорядниками коштів цих бюджетів, а також створення на його основі інтегрованого забезпечення, що буде використовуватись всіма учасниками бюджетного процесу, дозволить формувати у режимі реального часу інформацію і про майновий стан держави. План рахунків обліку виконання бюджетів органами казначейства складається з 9 класів рахунків. Запропонований план рахунків обліку виконання бюджетів органами казначейства зображено на рис.



Рис. Структура Плану рахунків виконання бюджету

Джерело: Розроблено автором

Запропоновано використовувати окремі рахунки в діючому і новому плані рахунків, що забезпечить прозорість та повноту перенесення залишків за рахунками, які склались на момент переходу на нову методологію.

Облік має ґрунтуватись на надійних системах внутрішнього контролю, надавати можливість отримувати та відобразити в обліку інформацію щодо здійснення операцій на всіх стадіях виконання бюджету. Бюджетна реформа в Україні, здійснення якої є одним з пріоритетних напрямків економічного та соціально-політичного розвитку держави, передбачає вирішення питань комплексного характеру, а саме: забезпечення реальних планових показників бюджету та їх виконання, визначення пріоритетів бюджетного фінансування, концентрація бюджетних коштів на найважливіших соціально-економічних програмах, перехід від практики утримання установ бюджетної сфери до програмно-цільового методу планування та здійснення видатків, забезпечення ефективного використання коштів загального та спеціального фондів державного та місцевих бюджетів [4, с.34].

Отже, в сучасних умовах розвитку ефективність та результативність діяльності бюджетних установ, все більшою мірою визначається рівнем інформаційного та аналітичного забезпечення управління. Це стримується недостатнім розвитком облікової та аналітичної функцій управління, недосконалістю обліково-аналітичного забезпечення прийняття рішень. Удосконалення обліку та системи обліково-аналітичного забезпечення покликане сприяти підвищенню обґрунтованості управлінських

рішень щодо стратегічного розвитку бюджетних установ. Але, практика показує, що облік та контроль не створюють цілісну систему і не відповідають вимогам управління. У теорії та на практиці обліково-аналітичне забезпечення орієнтоване на виконання функцій звітності. Не розроблено теоретично-методологічні підходи до створення інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління.

1. Бюджетний кодекс України від 7 жовтня 2010 року N2592-VI [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.kodeksy.org.ua/budg/1.htm>.
2. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.zakon1.rada.gov.ua.htm>.
3. Стратегія модернізації системи обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: [Схвалено Постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. №34] [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України: [сайт]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable.htm>.
4. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні [Текст]:[монографія] / Бардаш С.В. – К.: КНТЕУ, 2010. – 656с.
5. Дрозд І.К. Державний фінансовий контроль [Текст] / І.К. Дрозд – К.: Імекс-ЛТД, 2007. – 195 с.
6. Мельник Т.Г. Облік та аудит діяльності бюджетних установ [Текст] / Т.Г.Мельник – К.: Кондор, 2009. – 412с.
7. Свірко С.В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах [Текст]: [монографія] / С.В.Свірко – К.: КНЕУ, 2006. – 243с.
8. Сушко Н.І. Реформування обліку виконання державного бюджету: Автореф. дис.... кандидата економ. наук: 08.06.04 / Н.І. Сушко / Київський національний торговельно-економічний університет. – Київ, 2004. – 27с.
9. Рубан Н.І. Аудит ефективності виконання бюджетних програм в системі державного фінансового контролю України: Автореф. дис.... кандидата економ. наук: 08.04.01 / Н.І. Рубан / Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – Київ, 2006. – 19с.
10. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою [Текст]:[монографія] / В.О.Шевчук. – К.: КНТЕУ, 1998. – 371с.

Надійшла до редколегії 18.02.11