

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 336.5.02

DOI: <https://doi.org/10.46644/2708-1834/2021-03.15>

Шаповал О.А.

кандидат педагогічних наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту та військового господарства
Національна академія Національної гвардії України, м. Харків
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1939-9811>

Shapoval Olena

The National Academy of the National Guard of Ukraine

УПРАВЛІННЯ ОРГАНІЗАЦІЄЮ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ

BUDGET ACCOUNTING ORGANIZATION MANAGEMENT

У даній статті розглянуто теоретико-методологічні основи управління організацією бюджетного обліку у сучасних умовах несприятливої економічної ситуації. Проаналізовано суть та значення управлінського обліку в бюджетних установах. Визначені поняття «бюджетний облік» та «бюджетний контроль», «фінансовий контроль», «бюджетні витрати», «облікова політика». Детально розглянуто механізм процесу управління організацією бюджетного обліку. Надано та досконало охарактеризовано специфічні риси фінансово-господарської діяльності бюджетних організацій. Визначений перелік функцій бюджетного обліку. Наведені та охарактеризовані методи управління організацією бюджетного обліку за допомогою бюджетного та фінансового контролю, а також практика дотримання умов ефективного здійснення фінансового контролю цільового використання бюджетних коштів. Надано пропозиції щодо необхідності активного пошуку ефективних методів ведення й організації управлінського обліку.

Ключові слова: бюджетний облік, бюджетний контроль, фінансовий контроль, бюджетні витрати, облікова політика.

В данной статье рассмотрены теоретико-методологические основы управления организацией бюджетного учета в современных условиях неблагоприятной экономической ситуации. Проанализированы суть и значение управленческого учета в бюджетных учреждениях. Определены понятия «бюджетный учет» и «бюджетный контроль», «финансовый контроль», «бюджетные расходы», «учетная политика». Подробно рассмотрен механизм процесса управления организацией бюджетного учета. Предоставлены и детально охарактеризованы специфические черты финансово-хозяйственной деятельности бюджетных организаций. Определен перечень функций бюджетного учета. Приведены и охарактеризованы методы управления организацией бюджетного учета с помощью бюджетного и финансового контроля, а также практика соблюдения условий эффективного осуществления финансового контроля целевого использования бюджетных средств. Даны предложения о необходимости активного поиска эффективных методов ведения и организации управленческого учета.

Ключевые слова: бюджетный учет, бюджетный контроль, финансовый контроль, бюджетные расходы, учетная политика.

This article considers the theoretical and methodological foundations of managing the organization of budget accounting in modern adverse economic situation. The essence and significance of management accounting in budgetary institutions are analyzed. The concepts of "budget accounting" and "budget control", "financial control", "budget expenditures", "accounting policy" are defined.

The mechanism of process of management of the organization of the budgetary account is considered in detail. The specific features of financial and economic activity of budgetary organizations are given and perfectly characterized. The list of functions of budgetary accounting is defined. Budget accounting is a scientifically based system of observation, reflection, grouping, generalization and control over quantitative and qualitative indicators of budget execution. Accounting provides information that is the basis for management decisions. The most important of them, regardless of nature, are based on financial calculations. The importance and necessity of budget accounting are fully manifested in its functions: observation, reflection, generalization, control of budget execution at all levels and savings of budget funds. All functions are interconnected and complementary. Management accounting in budgetary institutions should focus on detailed accounting of expenditures (expenses) and calculation of the cost of intangible services in various areas of the budget sphere. Currently, there is a need to adapt existing methods of accounting and calculation directly to the method of calculation of intangible services. There is also a need to obtain information on revenues and expenditures of individual units in order to control, plan, evaluate, analyze their operation. The list of functions of budgetary accounting is defined. Methods of management of the organization of the budgetary account by means of budgetary and financial control, and also practice of observance of conditions of effective realization of financial control of target use of budgetary funds are resulted and characterized. Suggestions are given on the need for active search for effective methods of maintaining and organizing management accounting.

Key words: budget accounting, budget control, financial control, budget expenditures, accounting policy.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими чи практичними завданнями. Для ведення господарської діяльності бюджетні установи після отримання з бюджету та за рахунок власних коштів набувають і використовують матеріальні цінності, укомплектовують кадровий склад, нараховують йому грошове забезпечення (заробітну плату), здійснюють інші господарські операції, що підлягають обов'язковому контролю й обліку.

Бюджетний облік – це науково обґрунтована система спостереження, відображення, групування, узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету. Бухгалтерія надає інформацію, яка є основою прийняття управлінських рішень. Найважливіші з них, незалежно від характеру, ґрунтуються на фінансових розрахунках. Бухгалтерський облік забезпечує необхідну основну інформацію для цих розрахунків та аналітичні вказівки щодо можливих факторів та наслідків можливих альтернативних варіантів. Бухгалтерський облік виявляє економічні наслідки попередніх рішень. Навіть якщо рішення нещодавно було прийнято і лише починає виконуватися, воно вже може мати ключовий

вплив на бюджетний процес, тому фахівцям, що відповідають за ведення обліку, потрібна оперативна інформація про економічні ефекти від прийнятих рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Поняття бюджетного обліку експерти тлумачать по-різному. Вивченням сучасних тенденцій управлінського обліку в бюджетних організаціях займалися такі вітчизняні науковці та практики як Атамас П.Й., Баранова В.Г., Бутинець Ф.Ф., Гермінчук П.К., Рузавін Г.І., Малюга Н.М., Собкова Н.Д., Пушкар М.С., Ткаченко І.Т., Чечуліна О.О. та багато інших. Однак вітчизняний облік у бюджетній сфері не є досконалим і вимагає перетворень, які визначають актуальність питання та вказують на необхідність подальших досліджень.

Постановка завдання. Облік бюджетних коштів є неодмінним попереджувальним заходом для всіх учасників бюджетного процесу, тому що в ньому містяться дані про обсяг ресурсів та поточну бюджетну заборгованість.

Таким чином, виконання бюджету через облік доходів, видатків, бюджетних ресурсів на рахунках, реалізацію заходів, що передбачені та затверджені у бюджеті, коштів, резер-

вів та рахунків, що створені в процесі виконання бюджету, здійснення касового бюджету та розрахунків кошторисів видатків бюджету організацій, які складають повну інформаційну картину виконання бюджету на всіх рівнях віддзеркалюється в бюджетному обліку.

Отже, обов'язковим елементом управління державними фінансовими фондами є контроль, що являє собою засіб вияву відхилень від встановлених стандартів, порушень норм законодавства та правильності розподілу фінансових ресурсів.

Метою даної роботи є дослідження сутності та значення управлінського обліку в бюджетних організаціях, визначення ключових чинників необхідності активного пошуку дієвих методів ведення й організації управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бухгалтерський облік у бюджетних установах та звітність базуються на використанні таких засад: законність, системність бухгалтерського обліку, дата операції, прийнятність вхідного балансу, перевага сутності над формою, змістовність, вчасність, прозорість, послідовність, правильність, точність, незалежність, злагожденість, постійність, окреме відображення активів та пасивів.

Фінансово-господарська діяльність бюджетних організацій як суб'єктів господарювання визначається рядом специфічних рис, які мають вплив на здійснення обліку, а саме:

по-перше, діяльність бюджетних підприємств та організацій здійснюється на правах державної чи комунальної форми власності. Саме цей факт встановлює правила придбання власного капіталу як основи для початку й поточного здійснення діяльності, відчуження майна;

по-друге, основна ціль здійснення діяльності бюджетних організацій є надання нематеріальних послуг, тобто не отримання прямого прибутку, тому що нематеріальні послуги не оприбутковуються, а також їм не властиве поняття виробничого браку;

по-третє, видатки бюджетних організацій під час здійснення нематеріальних послуг являють собою державні платежі, що не створюють фінансових вимог;

по-четверте, продуктивність праці бюджетних організацій не така за обсягами у порівнянні з діяльністю у сфері матеріального виробництва, з причини того, що у сфері послуг використання техніки є дуже обмеженим у порівнянні з живою працею, тобто виробництво послуг характеризується високою трудомісткістю, великою питомою вагою видатків на заробітну плату;

по-п'яте, бюджетні організації не наділені оборотними коштами. Їх фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів або оплатою рахунків відповідно до зобов'язань [3].

У теперішній час бухгалтерський облік у бюджетній сфері України вимагає вдосконалення методології та перебудови бази бухгалтерського обліку та звітності, а також створення їх єдиного організаційного та інформаційного забезпечення.

Важливість та необхідність бюджетного обліку повністю виявляються в його функціях: спостереженні, відображенні, узагальненні, контролі виконання бюджету на всіх рівнях та економії бюджетних фондів. Усі функції взаємопов'язані і взаємодоповнюючі.

Значним методологічним підходом у перебудові бухгалтерського обліку є обґрунтування управлінського обліку у фінансово-економічному апараті бюджетних організацій. Отже, управлінський облік визначається як низка способів і операцій, які забезпечують підготовку та збір інформації для планування, контролю та прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством, установою, організацією.

Докладне, вчасне і достовірне відображення процесу виконання Державного бюджету – це основні задачі бюджетного обліку й звітності. Основні важелі управління бюджетним процесом – це саме облік і звітність, на яких ґрунтується прийняття ефективних та своєчасних управлінських рішень.

У теперішній час існують два шляхи дієвого пошуку ефективних методів ведення й організації управлінського обліку на нинішньому етапі функціонування бюджетних організацій:

управління бюджетними організаціями стає неможливим без здійснення сучасного інформаційного забезпечення;

розмір бюджетів таких організацій вимірюється сумами у десятки мільйонів гривень, що викликає необхідність одержання інформації не тільки з кодів бюджетної класифікації, а й за структурними підрозділами установ [3].

Управлінський облік у бюджетних установах потрібно орієнтувати на докладний облік видатків (витрат) та розрахунків вартості нематеріальних послуг у різних сферах бюджетної сфери. В даний час наявна потреба в адаптації існуючих методів обліку та калькуляції безпосередньо до методу розрахунку нематеріальних послуг. Також наявна потреба в отриманні інформації про доходи та витрати окремих підрозділів з метою контролю, планування, оцінки, аналізу їх функціонування [4].

Крім того, для цілей як бухгалтерського, так і управлінського обліку вкрай важливо сформулювати облікову політику. Спираючись на прийнятну облікову політику, буде можливим створити достатньо дієву систему бухгалтерського обліку як ключового елементу управління організацією.

Але контроль за цільовим використанням бюджетних коштів є однією з найважливіших функцій управління.

Побудова бюджетної системи України на засадах цільового та ефективного використання бюджетних фондів покликана на забезпечення виконання рішення щодо спрямування на задоволення конкретних суспільних потреб визначеної частини обмежених соціальних ресурсів. Саме тому загроза нецільового витрачання бюджетних коштів міститься у їх відволіканні від задоволення цих суттєвих суспільних потреб [5].

Нецільове витрачання бюджетних коштів є спрямуванням їх на призначення, що не являються бюджетними [1].

Нецільове витрачання бюджетних коштів поділяється на: витрачання бюджетних коштів, що перевищує норму бюджетних асигнувань; фінансування заходів, які не передбачені бюджетом; витрачання бюджет-

них коштів за певними кодами економічної класифікації за кошт інших; зобов'язання, які перевищують встановлені розміри; вжиток коштів без затверджених кошторисів.

Відповідальність за цільове витрачання бюджетних коштів покладається на розпорядника бюджетів нижчого рівня, а контроль за витрачанням бюджетних коштів покладається на головного розпорядника бюджетних коштів. Бюджетний та фінансовий контроль здійснюється за виконанням державного бюджету.

Бюджетний контроль – це комплекс заходів, які здійснюються органами державної влади та пов'язані з перевіркою законності, необхідності та ефективності формування, розподілу та витрачання бюджетних фондів.

Саме зменшення та профілактика порушень у використанні державних фінансових фондів є важливою метою даного контролю за цільовим використанням бюджетних коштів [6].

Функціями бюджетного контролю цільового витрачання бюджетних коштів є такі: моніторинг за показниками фінансово-економічної діяльності бюджетних організацій; вчасне з'ясування відхилень фактичних показників від передбачених планом та метою фінансування; з'ясування чинників, які найбільше впливають на нецільове використання бюджетних коштів; оцінювання ефективності витрачання бюджетних фондів суб'єктами господарювання; пошук шляхів доречного цільового та ефективного використання бюджетних [7].

Фінансовий контроль цільового витрачання бюджетних коштів – це пряма функція уповноважених органів, що регулюється законодавством, спрямовується на підтримку фінансових, бюджетних, податкових, кредитних, розрахунково-касових операцій під час реалізації планів, розробку та впровадження заходів щодо запобігання або мінімізації дисонансів у наступних періодах.

Фінансовий контроль цільового використання бюджетних коштів вирішує низку задач, а саме: моніторинг за показниками фінансово-економічної діяльності організацій, що мають у розпорядженні бюджетні кошти; пошук відхилень фактичних показ-

ників від передбачених планами та цілями фінансування; з'ясування причин цих відхилень, причин, що роблять найбільш значний вплив на їхнє виникнення, винних у нецільовому використанні бюджетних коштів; оцінювання економічних та соціальних ефектів використання бюджетних коштів організаціями та установами; розробка шляхів удосконалення використання бюджетних коштів суб'єктами господарювання.

Висновки з проведеного дослідження. Таким чином, розв'язання зазначених задач вимагає дотримання умов ефективного здійснення фінансового контролю цільового використання бюджетних коштів.

Але для впровадження управлінського обліку необхідні відповідні фахівці, які знають не тільки бухгалтерський облік, але й

володіють як стратегічний аналізом, оперативним плануванням та вміють прогнозувати економічну діяльність.

Це дозволить приймати ефективні управлінські рішення, робити моніторинг діяльності, контролювати цільове використання коштів на базі прийнятого бюджету, знаходити несанкціоновані витрати, тим самим збільшити дієвість бухгалтерського обліку та фінансово-господарської діяльності установи та користування як бюджетними, так і спеціальними фондами.

За результатами дослідження можна підсумувати, що прилаштування бюджетного обліку до сучасних факторів ведення господарських операцій напряду залежить саме від підвищення ефективності контролю за цільовим використанням бюджетних коштів.

Список літератури:

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник (для студ. вищих навчальних закладів). Київ : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
2. Баранова В.Г. та ін. Фінанси : навчальний посібник : в 2 ч. Одеса : Атлант, 2015. Ч. 1. 344 с.
3. Гермінчук П.К., Стефанюк І.Б., Рубан Н.І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит : навчальний посібник. Київ : НВП «АВТ», 2004. 424 с.
4. Собкова Н.Д. Концепція управління бюджетними ризиками. *Науковий вісник Чернівецького університету. Сер. : Економіка*. Чернівці, 2012. Вип. 592. С. 139–142.
5. Слободянюк Н.О., Коніна М.О. Проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 2. С. 611–616.
6. Грідчина М.В., Захожай В.Б., Осіпчук Л.Л. Фінанси : підручник. Київ : МАУП, 2004. 312 с.
7. Чугунов І.Я., Макогон В.Д. Бюджетно-податкова політика в умовах інституційних перетворень. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2014. № 4. С. 79–91.
8. Старостенко Г.Г., Булгаков Ю.В. Бюджетна система : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2006. 240 с.

References:

1. Atamas P.J. (2009) *Oblik u biudzhethnykh ustanovakh: navch. posib. (dlia stud. vysykh navchal'nykh zakladiv)* [Accounting in public institutions: studies. guidances. (for students. higher education institutions)]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury. (in Ukrainian)
2. Baranova V.Gh. (2016) *Finansy: Navchal'nyj posibnyk: 2 ch.* [Finances: Textbook: 2 parts]. Odesa: Atlant. (in Ukrainian)
3. Herminchuk P.K., Stefaniuk I.B. and Ruban N.I. (2004) *Derzhavnyj finansovyj kontrol': reviziia ta audyt* [State financial control: revision and audit]. (in Ukrainian)
4. Sobkova N.D. (2012) *Kontseptsiya upravlinnya byudzhethnimi rizikami* [Budget risk management concept]. *Naukoviy visnik Chernivets'kogo universitetu. Series: Economic*, vol. 592, pp. 139–142.
5. Slobodyanyuk N.O., Konin M.O. (2016) *Problemy formuvannja dokhidnoji chastyny miscevykh bjudzhethiv v umovakh finansovoji decentralizaciji* [Problems of forming the revenue part of local budgets under conditions of financial decentralization]. *Ekonomika i suspil'stvo*, vol. 2, pp. 611–616.
6. Hridchina M.V., Zakhzhzhai V.B., Osipchuk L.L. ta in. (2004) *Finansy: pidruchnyk* [Finances: textbook]. Kyiv: MAUP. (in Ukrainian)
7. Chugunov I.Y., Makogon V.D. (2014) *Biudzhethno-podatкова polityka v umovakh instytutsiinykh peretvoren* [Budget and tax policy in the conditions of institutional changes]. *Bulletin of Kyiv national trade-economic University*, no. 4, pp. 79–91.
8. Starostenko H.H., Bulhakov Yu.V. (2006) *Biudzhethna systema: Navchal'nyj posibnyk* [Budgetary system]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury. (in Ukrainian)