

УДК 657.01

## ПЕРЕДУМОВИ РОЗВИТКУ ФУНКЦІЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

**Хорунжак Н. М., докторант  
Тернопільський Національний економічний університет**

*Аналізуються сучасні особливості та об'єктивні передумови розвитку функцій бухгалтерського обліку. Дослідження базується на врахуванні поширення ринкових важелів на суб'єкти сфери охорони здоров'я, які функціонують як бюджетні установи. Обґрунтовано доцільність розвитку соціальної, прогнозної функцій та функції зворотного зв'язку.*

**Ключові слова:** *удосконалення, ефективність, бухгалтерський облік, бюджетні установи, функції бухгалтерського обліку.*

*Modern features and objective conditions of accounting functions are analyzed. This research is based on taking into account impact of market levers of medicine objects that are working as budget organizations. Expediency of social prediction function development has been proved as well as loop back function.*

**Keywords:** *improvement, efficiency, accounting, budget organizations, accounting functions.*

Забезпечення досягнення можливостей надання якісної медичної допомоги та послуг в Україні одне з ключових завдань держави. Аналіз чинників впливу в питаннях поліпшення етапу галузі дозволяє стверджувати, що найбільш дешевим і ефективним з них є удосконалення бухгалтерського обліку та розширення його функцій відповідно до сучасних умов.

Проблемність вирішення цього завдання на даний момент лежить у площині наукових пошуків. Причому дослідження в основному стосуються переважно матеріального виробництва. Зокрема ці питання розглядаються в працях Ф. Ф. Бутинця, І. О. Гури, Б. І. Валуєва, Г. П. Журавля, Г. Г. Кірейцева, В. О. Осмятченка, М. С. Пушкаря, Я. В. Соколова, В. С. Сонка та ряду інших.

Мета дослідження полягає у формуванні теоретичної концепції та обґрунтуванні доцільності розширення функцій бухгалтерського обліку, відповідно до тих нових наукових, технічних й економічних умов, у яких функціонують суб'єкти галузі

охорони здоров'я.

Ф.Ф. Бутинець до функції бухгалтерського обліку відносить „формування інформаційного потоку про крутообіг засобів; виявлення результатів господарської діяльності; регламентацію господарських операцій, що відображаються, контроль за станом майна та його джерел” [1, с.21]. Давши узагальнене визначення, науковець розглядає бухгалтерський облік як науку з усіма вислываючими з цього атрибутами. Таким чином, Ф.Ф. Бутинець розглядає функції бухгалтерського обліку не лише з точки зору практичної діяльності, а й як науки. Такий підхід важливий і відображає суттєві об'єктивні потреби й закономірності. І.О. Гура формує функції бухгалтерського обліку значно вужче, включаючи до переліку наступні складові: інформаційна (облікова); обліково-контрольна; обліково-аналітична [3, с.4]. Дещо іншою є позиція російського науковця Л.І. Воропіної. Серед функцій бухгалтерського обліку вона виділяє інформаційну, планову, контрольну, аналітичну функції та функцію зворотного зв'язку [2, с. 18-20]. Правомірність виокремлення функцій зворотного зв'язку пов'язана з процесом здійснення управління суб'єктом на базі інформаційної системи, основою якої виступають дані бухгалтерського обліку. Г.Г. Кірейцев обґрунтовує необхідність змістовнішого бачення можливостей методу обліку в реалізації його функцій та відображенні змін, тенденцій, закономірностей поведінки його об'єктів. Даний аспект проблем пов'язаний з підвищенням ролі суб'єктів облікової діяльності у вирішенні фінансових та суто управлінських задач [6, с.5].

Значну увагу науковець приділяє науково-пізнавальній функції, прив'язуючи її до проблеми визначення кінцевих фінансових результатів, яка у зв'язку зі змінами в економічних і правових відносинах ускладнюється й потребує високого методологічного рівня всієї системи бухгалтерського обліку. Розвиток нової науково-пізнавальної функції обліку відбуватиметься за умови процедурного підходу щодо розкриття взаємозв'язку економічних дій та їх сутності, шляхом використання ЕОМ, статистичних методів, а також застосування нової його методології [6, с.42].

Дослідження наукових та інших джерел дозволяє стверджувати, що в економічній літературі [4, с. 71; 8, с. 25-26] активно дискутується проблематика функцій бухгалтерського обліку. При цьому не рекомендується ототожнювати функцію інформаційної системи бухгалтерського обліку з функціями системи бухгалтерського обліку як науки і як виду практичної діяльності [4, с. 71]. Рекомендації, щодо розвитку функцій бухгалтерського обліку варто розглядати у поєднанні з функціями аналізу. Розроблена в цьому контексті схема функцій обліку та аналізу має враховувати можливі впливи на них зовнішнього



Рис. 1. Розвиток функцій обліку та аналізу відповідно до вимог управління установами охорони здоров'я, що фінансуються з бюджету

й внутрішнього середовища, об'єктивні технічні досягнення в галузі опрацювання інформації тощо (рис. 1).

Відповідно до визначених на рис. 1 нових складових, слід розглядати можливості подальшої модернізації обліку та аналізу, які б не суперечили чинному законодавству й забезпечували досягнення мети виконання кожної із функцій.

Малюга Н.М. стосовно соціальної функції стверджує, що „розвиток бухгалтерського обліку повинен відбуватися відповідно до суспільних потреб” [7, с. 112]. З урахуванням цього соціальна функція бухгалтерського обліку в галузі охорони здоров'я полягає у: сприянні можливості отримання високоякісного медичного обслуговування усім, без винятку верствам населення; забезпеченні належного рівня якості при мінімальних затратах; досягненні збалансованості потреби у медичних кадрах і послугах. Виконання даної функції вимагає розробки показників соціального характеру та формування науково-обґрунтованої методології їх обліку.

Прогнозна функція, яка в літературі з бухгалтерського обліку в бюджетних установах не виокремлюється [5], притаманна йому методологічно, починаючи з того часу, коли почали складатися кошториси. У них відображаються планові дані, а самі кошториси вважаються основними плановими документами, на підставі яких, бюджетні установи отримують фінансове забезпечення.

Функція зворотного зв'язку бухгалтерського обліку особливо посилюється в умовах автоматизованих інформаційних систем. Для забезпечення ефективності медичини її використання слід поширити на об'єкти обліку її пов'язану з нею управлінську компоненту власною: побудову матриці вхідних і вихідних параметричних характеристик, суміжних взаємодій об'єктів та даних; формування інформаційної бази, заснованої на логічно поєднаній системі показників згідно наявних умов і технологій обробки інформації тощо.

Також при здійсненні управління в установах охорони здоров'я на базі даних бухгалтерського обліку необхідно звернути увагу на те, що в сучасних умовах важливо мати інформацію, здатну виробити розуміння та спонукаючу до дій. Таким чином проявляється основна філософська сутність креативності обліку. Донедавна вона виступала як елемент інших об'єктів (людей, літературних та інших джерел тощо). Зараз інформація стає самостійним об'єктом, а люди, матеріальні ресурси тощо стають її атрибутами. Зміна вектора ролі інформації в сучасному інформаційному просторі, вимагає внесення відповідних коректив у підходах до її формування.

Розглянуті аспекти оглядово окреслюють напрями розширення функцій бухгалтерського обліку завдяки чому може досягти значного удосконалення його організації й позитивного впливу на результати діяльності суб'єктів бюджетного сфери. Успішність результатів залежить від комплексності й системності підходу до цього питання.

#### Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП „Рута”, 2001. – 100 с.
2. Воронина Л.И. Теория бухгалтерского учета. [Учебное пособие] / Л.И. Воронина – Москва: Издательство ЭСКО, 2007. – 416 с.
3. Гура І.О. Облік видів економічної діяльності. Навч. посіб. – К.: Знання, 2004. – 541 с.
4. Гуцайлюк З.В., Мачуга Р.І. Інформаційна система бухгалтерського обліку в управлінні промисловим підприємством: рівні формування та напрями використання / З.В. Гуцайлюк, Р.І. Мачуга // Вісник ЖДТУ. – №3. – С. 70-74.
5. Джога Р. Т. Облік у бюджетних установах: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / Р.Т. Джога, Л.М. Сінельник, І.О. Кондратюк, В.В. Петруціла. – К.: КНЕУ, 2006. – 296 с.
6. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, між предметні зв'язки: Монографія / Г.Г. Кірейцев. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 236 с.
7. Малуґа П.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи: дис. ... доктор економічних наук. 08.06.04 / Малуґа Наталя Михайлівна. – Житомир, 2006. – 397с.
8. Соколов Я.В. Бухгалтерський учет: от истоков до наших дней: учебное пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, 1996. – 638 с.