

УДК: 657.47

НАПРЯМКИ РЕФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Лазаренко О.Ю., студентка 5-го курсу,
група ЕО-13-маг.,
Дніпропетровського національного
університету ім. О. Гончара
Науковий керівник пр. Єлісєєва О.К.,
доктор економічних наук, професор
кафедри
статистики, обліку та економічної
інформатики
Дніпропетровського національного
університету ім. О.Г ончара

Анотація

У статті розглянуто пріоритетні напрямки реформування обліку бюджетних установ та розкрито елементи методики бюджетного обліку.

Ключові слова: бюджетний облік, метод нарахування, план рахунків, державний сектор, міжнародні стандарти обліку.

Аннотация

В статье рассмотрено приоритетные направления реформирования учета бюджетных учреждений и раскрыто элементы методики бюджетного учета.

Ключевые слова: бюджетный учет, метод начисления, план счетов, государственный сектор, международные стандарты учета.

Summary

The article considers priority accounting reform of budgetary institutions and reveals elements of budgetary accounting methods.

Key words: budgetary accounting, accrual accounting, chart of accounts, the

public sector, international accounting standards.

Постановка проблеми. Інтеграція України в Світове Співтовариство викликала необхідність реформування діючої системи бухгалтерського обліку в державному секторі. У зв'язку з цим Кабінетом Міністрів України затверджено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки, яка передбачає адаптацію законодавства з питань звітності установ державного сектора, а також бухгалтерського обліку до Міжнародних стандартів бухгалтерського для державного сектору.

Сьогодні бухгалтерський облік у бюджетній сфері потребує удосконалення методології та переходу на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку. Вкрай важливо сформулювати такий бюджетний облік, щоб він забезпечував безперервну, раціональну діяльність кожного суб'єкта державного сектору, що дозволить ефективно функціонувати державі в цілому.

Аналіз останніх досліджень. Поки що цьому питанню в Україні приділяється не так багато уваги, але є окремі дослідження з цієї теми. Зробили певний внесок у розвиток даного питання такі вітчизняні науковці: Джога Р.Т., Канєва Т.В., Атамаса П.Й., Свірко С.В., Ткаченко І.Т., та інші.

Невирішені частини досліджуваної проблеми. На сучасному етапі розвитку системи обліку та звітності в Україні невирішеними залишаються деякі організаційні та методичні засади бюджетного обліку, зокрема використання методу нарахування, впровадження єдиного плану рахунків для обліку в бюджетних установах, застосування міжнародних стандартів для державного сектору тощо. Тому необхідною умовою модернізації системи бюджетного обліку та звітності є вирішення вищезазначених питань.

Метою статті є дослідження процесу реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ та визначення ключових напрямків модернізації системи обліку в державному секторі економіки України.

Викладення основного матеріалу дослідження. Бюджетні установи

відіграють досить важливу роль в сучасних умовах господарювання. Саме правильно побудований облік у бюджетних установ гарантує їх ефективну діяльність.

Система обліку бюджетних установ недостатньо пристосована до ринкових умов господарювання і потребує реформування, тому сучасний стан бюджетного обліку характеризується переходом до міжнародних стандартів і зазнає кардинальних змін.

Процес модернізації бюджетного обліку є дуже відповідальною і трудомісткою роботою.

Сьогодні процес модернізації системи обліку бюджетних установ знаходиться на початковій стадії [1]. Передумовами модернізації системи обліку бюджетних установ є чотири фактори еволюції [2], які встановлені міжнародною практикою (рис.1):



Рисунок 1. Фактори еволюції, які є передумовами модернізації бюджетного обліку

Кабінетом Міністрів України на 2007-2015 [3] рік було затверджено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, метою якої є вдосконалення системи обліку в бюджетних установах з

урахуванням вимог міжнародних стандартів. Відповідно до даного документу, головними напрямками модернізації бюджетного обліку є: удосконалення системи фінансової звітності, удосконалення системи бухгалтерського обліку, створення уніфікованої організаційної облікової системи. Для досягнення поставлених цілей, виникла необхідність в розробці і запровадження національних стандартів для бюджетної сфери економіки, які базуються на міжнародних стандартах [4].

Наказ Міністерства фінансів України № 504 від 19.04.2007 р. містить в собі План-графік розробки стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі України, відповідно до якого частину національних положень обліку для приватного сектору планують адаптувати до обліку державних установ, а суто специфічні стандарти розробити саме для суб'єктів бюджетної сфери. На даний час вимоги Положень бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) не поширюються на бюджетні установи. Але останні трансформації, які зазнали Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, говорять про те, що П(С)БО адаптують для обліку суб'єктів державного сектору.

Так наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2009 р. № 1396 [5] внесено зміни до деяких П(С)БО. Наприклад, зазнало великих змін П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Якщо раніше П(С)БО 1 використовувалося для обліку госпрозрахункових підприємств, то зараз воно діє і для суб'єктів державного сектору [1].

Паралельно здійснюються заходи щодо розробки специфічних стандартів обліку для бюджетних установ. Відповідно до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі загалом пропонується розробити і затвердити 24 національні П(С)БО в бюджетних установах. На сьогодні прийнято, але поки не введено в дію 19 П(С)БО.

Важливим моментом при модернізації обліку є розробка шляхів запровадження методу нарахування в облікових системах бюджетних установ. У результаті реформування облікових систем державного сектору України (яке

відбувалося в 2000-х роках) запроваджено модифікований метод нарахування. Хоча даний метод є поширеним у світі, але досконалим вважають повний метод нарахування.

Як відомо достатньо поширеним явищем для бюджетних установ є їх недофінансування, тому саме метод нарахування дасть змогу дотримуватись принципу відповідності витрат і доходів. Невиконання принципу відповідності витрат і доходів через зіставлення касових доходів і фактичних видатків призводить до спотворення фінансових результатів виконання.

Погляди науковців на сутність методу нарахування засвідчує те, що в Україні дане питання є не вирішеним і потребує реформування [6].

К.С. Мащенко, під час розгляду сутності і призначення методу нарахування спирається на Постанову Кабінету Міністрів України №34 від 16.01.2007р. «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [7].

Т.Ю. Мазуренко визначає сутність методу нарахування наступним чином: «метод нарахування передбачає, що операція визнається на момент її здійснення та відображається у звітності того періоду, коли її було проведено». Метод нарахувань дозволяє, по-перше, отримати повну й достовірну інформацію про активи та зобов'язання; по-друге, перейти на довгострокове планування та прогнозування бюджетних програм; по-третє, поліпшує порівняння звітних даних.

Проблема застосування методу нарахування полягає у неритмічному наповненні державного бюджету. Тому удосконалена методика обліку виконання бюджету має враховувати цю обставину.

Для реалізації методу нарахувань пропонуємо наступний момент визнання доходів: на момент здійснення фактичних видатків, що пов'язані з виконанням функцій, що покладені на бюджетні установи. За цих умов доходи періоду прив'язані до видатків установи і визнаються у момент здійснення фактичних видатків. Фактичні видатки і доходи визнають одночасно, в одній сумі, тому фінансовий результат дорівнює нулю, що і відповідає суті діяльності

бюджетних установ та бюджетного фінансування.

Даний метод є найприйнятнішим для бюджетних установ, так як: є найближчим до моменту виконання функціональних обов'язків установи; відповідає принципу відповідності доходів та видатків, оскільки на результат виконання кошторисів списують доходи та видатки одного періоду; відображає ступінь освоєння наданих коштів; відповідає суті діяльності суб'єктів державного сектору, які є некомерційними установами, а отже, не можуть отримувати прибутку коштом держбюджету; точно відображає фінансовий результат, оскільки відповідає методу нарахування [8].

Вважаємо за доцільне ввести рахунок 69 «Бюджетне асигнування» для бухгалтерського обліку наданих асигнувань за субрахунками:

- 691 «Бюджетне асигнування з Державного бюджету»;
- 692 «Бюджетне асигнування з місцевого бюджету».

А за кредитом 69 рахунка пропонуємо відображати отримані асигнування, що надані з відповідного бюджету, за дебетом - їх списання на рахунки доходів у момент та у сумі здійснених видатків у звітному періоді.

Також наявні субрахунки 701 «Асигнування з Державного бюджету на видатки установи та інші заходи» та 702 «Асигнування з місцевого бюджету на видатки та інші заходи» до рахунку 70 «Доходи загального фонду» доцільніше перейменувати на:

- 701 «Доходи, профінансовані з Державного бюджету»;
- 702 «Доходи, профінансовані з місцевого бюджету».

Для впровадження методу нарахувань, який є основним у міжнародній практиці, необхідно вдосконалити План рахунків. Бухгалтерський облік в бюджетних установах має особливості, тому план рахунків має виступати важливим обліковим елементом, який дозволить якісно відображати облікову інформацію.

В державному секторі застосовуються три плани рахунків бухгалтерського обліку. Державні цільові фонди окрім Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання кошторисів використовують також План

рахунків госпрозрахункових підприємств. Розпорядники бюджетних коштів ведуть майновий облік за Планом рахунків бухгалтерського обліку виконання кошторисів. Для ведення обліку Держказначейством використовується План рахунків бухгалтерського обліку виконання місцевих та державних бюджетів.

Тому виникає необхідність в розробці уніфікованого плану рахунків у державному секторі економіки. Стратегією передбачено впровадження Єдиного плану рахунків для обліку в державному секторі.

План рахунків бюджетних установ має бути сформований на основі класифікації рахунків бюджетного обліку за економічним змістом; забезпечити синтетичне узагальнення і аналітичне відокремлення здійснених господарських операцій; бути достатньо загальним, щоб відповідати потребам суб'єктів функціонування. Все це дасть змогу забезпечити прозорість облікових процесів, отримання інформації про фінансові операції, що відбуваються і складання звітності [9].

Стратегією передбачається наступна структура Плану рахунків обліку у державному секторі, що складатиметься з 9 класів, які зазначено на рисунку 2.

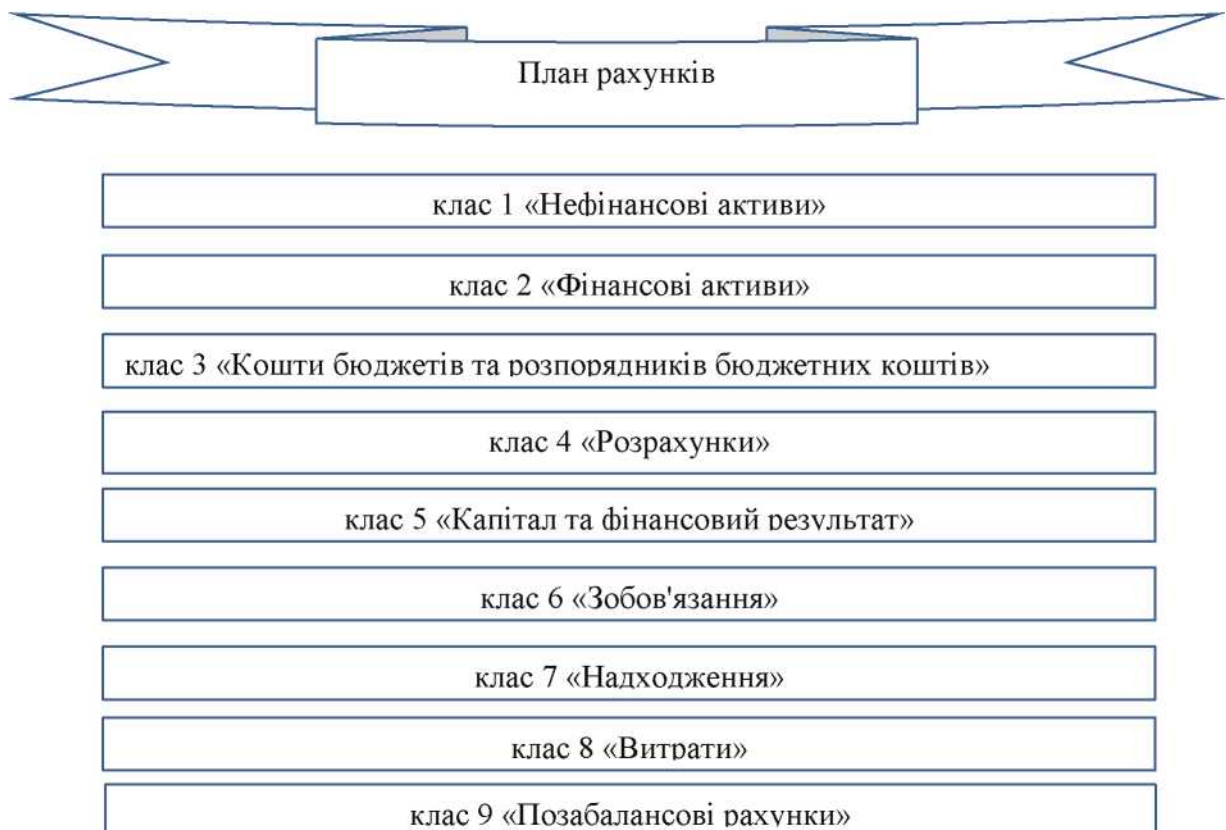


Рис. 2. Структура нового плану рахунків бюджетних установ

Єдиний план рахунків повинен:

- застосовуватись одночасно розпорядниками, бюджетними установами, Держказначейством, державними цільовими фондами і державними підприємствами;
- забезпечити консолідацію звітної інформації інститутів бюджетного обліку в державному секторі економіки;
- розділяти бюджетний і майновий обліки;
- об'єднувати балансові рахунки в класах з першого по шостий,
- рахунки видатків і надходжень - в сьомих та восьмих класах, рахунки бюджетного обліку - в класі дев'ять.

Висновки. Таким чином облік у бюджетних установах активно розвивається. Удосконалення методології, а також перехід на єдині методологічні засади обліку та фінансової звітності дасть змогу модернізувати систему обліку бюджетної сфери.

Взагалі бюджетний облік достатньо регламентований і тому пропозиції не можуть суперечити нормативно-правовим актам, що регулюють облік бюджетних установ.

Саме модернізація, яка розроблена Кабінетом Міністрів України, може змінити і адаптувати існуючу облікову систему до економічних реалій і наблизити до міжнародних стандартів. Тому на сьогоднішньому етапі розвитку бюджетного обліку варто зосередити свою увагу саме на впровадженні даної стратегії в бюджетну сферу економіки.

СПИСОК ДЖЕРЕЛ

1. Романченко Ю.О. Облік у бюджетних установах: стан та перспективи розвитку [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/oif_apk/2011_1/3_Romanc.pdf
2. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009./18_Metel.pdf

3. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015: постанова Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 р. № 34 [Електронний ресурс] - Режим доступу : URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>

4. Бутрик Е.О. Призначення та роль бухгалтерського обліку в бюджетних установах [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://donduet.edu.ua/attachments/article/2013/tom_2.pdf

5. Про затвердження Змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2009 р. № 1396 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

6. Лиско Н.А. Метод нарахування доходів і витрат в умовах реформування бухгалтерського обліку в державному секторі України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=1647>

7. Машенко КС. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності в державному секторі України. [Електронний ресурс]. - Режим доступу : www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Nvfb/2011_2/09.pdf

8. Адамик, О.В. Доходи бюджетних установ за методом нарахування в умовах уніфікації облікових систем державного сектора економіки // Вісник Національного університету „Львівська політехніка” „Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку”. – Львів: НУ „Львівська політехніка”, 2012. – Випуск 721. – С. 42-48

9. Кравченко О.В. Напрямки реформування бюджетного обліку [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://academy.sumy.ua/images/stories/docs/K_BQA/Kravchenko_006.pdf