

## ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ ЗА ДОПОМОГОЮ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

*Ключові слова:* бюджетна система, бюджетний облік, реформування обліку, інформаційні технології, уніфікація обліку.

**Постановка проблеми.** Бухгалтерський облік в установах бюджетної сфери є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, будується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну й інформаційну функції, має певні особливості. Реформування бюджетної сфери стосується порядку ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ, форм і обсягів подання звітної інформації, системи внутрішнього і зовнішнього контролю використання бюджетних коштів. Процес переходу до Міжнародних стандартів фінансової звітності в бюджетній сфері розпочне уніфікацію та модернізацію бюджетного обліку, але процес удосконалення бюджетного обліку стосується саме технології обліку та опрацювання економічної інформації. Інформаційні технології здатні впливати на інтенсифікацію використання наявних ресурсів бюджетної сфери.

У зв'язку з цим дослідження інформаційних процесів обліку, контролю, аналізу є особливо актуальними.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Дослідженню актуальних питань бухгалтерського обліку в бюджетних установах приділяють увагу такі вітчизняні вчені та практики як Атамас П.Й., Джога Р.Т., Канєва Т.В., Максимова В.Ф., Сушко Н.І., Ткаченко І.Т., Хорунжак Н.М. та інші.

В своїх публікаціях Атамас П.Й. вказує на те, що незважаючи на успіхи в організації обліку в бюджетних установах, що спостерігаються в останні роки є ряд теоретичних, методологічних та організаційних проблем, що вимагають термінового вирішення. Розділяємо думку науковця про те, що реформуванню бюджетного обліку сприяла нормотворча діяльність Державного Казначейства України, введення відповідних курсів у навчальні плани підготовки бухгалтерських кадрів у вузах, систематичні публікації з бюджетного обліку у професійних періодичних виданнях.

У своїй роботі Максимова В.Ф. зазначає, що вирішення основних питань розвитку системи бухгалтерського обліку сприятиме удосконаленню управління державними фінансами, поглибленню системи стратегічного бюджетного планування та системи контролю за процесом виконання бюджету. Підтримуємо її погляди, що реалізація заходів по вдосконаленню та розвитку бухгалтерського обліку в бюджетних установах дасть змогу забезпечити створення інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами [1, с.40].

У дослідженнях Хорунжак Н.М. зазначено, що невирішеними актуальними проблемами бюджетної сфери є необхідність отримання нових потоків обліково-аналітичної інформації для внутрішніх потреб і розвитком міжнародного співробітництва в галузі державних і місцевих фінансів. Вважаємо, що внутрішні

потреби управління та розвиток міжнародних інтеграційних процесів у державному секторі вимагають модернізації обліку як такого [2, с.25].

Попри активізацію досліджень, щодо реформування бюджетної сфери невирішеними залишаються принципові положення теорії, методології та практики за допомогою інформаційних технологій.

**Постановка завдання** полягає в тому, щоб визначити основні напрями реформування системи бухгалтерського обліку та запропонувати загальну систему заходів, які дадуть змогу посилити управлінську, контрольну та інформаційну функції бухгалтерського обліку в бюджетній сфері за допомогою інформаційних технологій.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження.**

Співробітництво установ бюджетної сфери України з міжнародними організаціями, поширення діяльності на міжнародних інвестиційних ринках потребують відповідності бухгалтерського обліку міжнародним стандартам. На даний час бухгалтерський облік у бюджетній сфері України складається з обліку виконання державного і місцевого бюджетів та бухгалтерського обліку бюджетних установ, що потребує удосконалення методології та переходу на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку. Ринкові умови господарювання вимагають використання нових принципів, форм і методів управління у бюджетній сфері, що, у свою чергу, підвищує вимоги до об'єктивності економічної інформації, головним джерелом якої є бухгалтерський облік.

Перехід національної системи бухгалтерського обліку у бюджетних установах та складання звітності за міжнародними стандартами є безумовним тому, що забезпечить підвищення прозорості державних фінансів, якість та достовірність бюджетного обліку, оцінку ефективності бюджетних послуг, які надаються. Важливими є питання запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності у державний сектор з метою реформування бюджетного обліку та адаптації організаційних і методологічних основ обліку до міжнародних вимог. Посилення управлінської, контрольної та інформаційної функції – є відповідальним завданням, що потребує розробки й опрацювання у процесі реформування державного обліку завдяки інформаційним технологіям (рис 1).

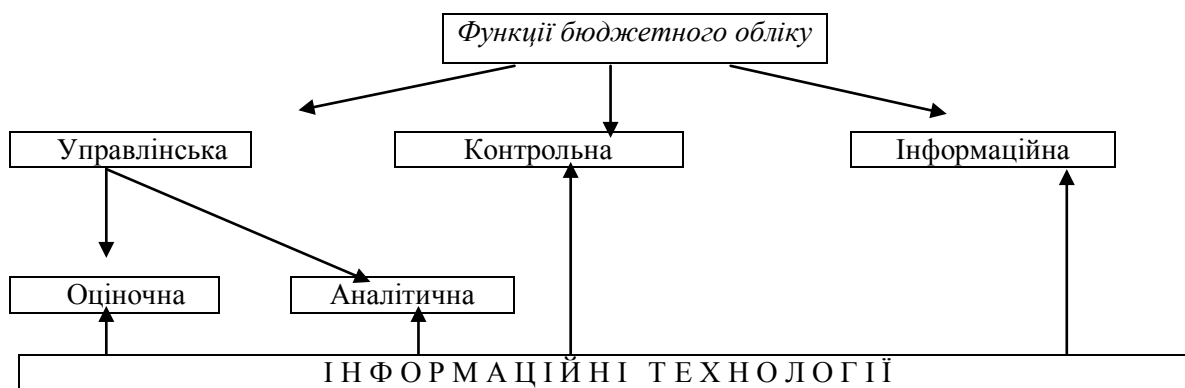


Рис 1. Функції бюджетного обліку

Питанню реформування бухгалтерського обліку в бюджетній сфері присвячено декілька рішень Уряду та Міністерства фінансів України. Метою, реформування обліку, є вдосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів.

На виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки затверджено П(С)БО в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності", схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, яке набирає чинності з 01.01.2013 р. [3, 4]. Зазначеним Положенням (стандартом) визначаються зміст та форми фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів, що застосовуватимуться бюджетними установами. Фінансова звітність суб'єктів державного сектора, яка складатиметься відповідно до міжнародних стандартів має надавати інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки суб'єкта, а також відображати ефективність використання та цільове призначення ввірених йому ресурсів (рис 2).

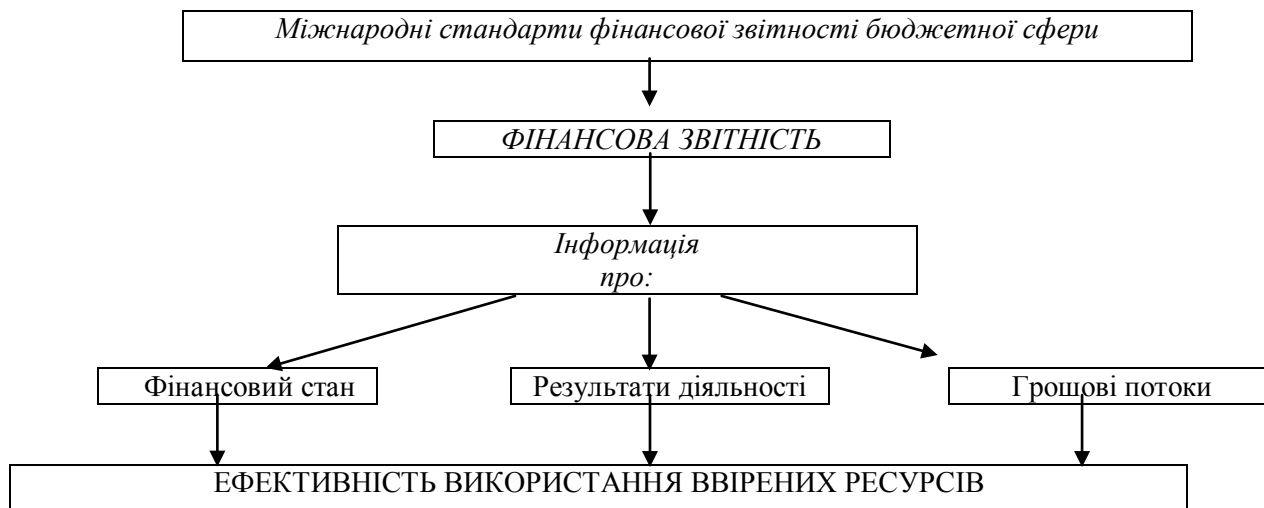


Рис. 2 Ефективність впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності бюджетної сфери.

Фінансова звітність зможе використовуватися для прогнозування рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності (рис 3).

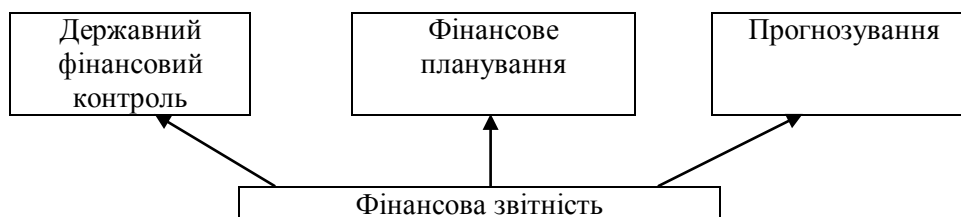


Рис. 3 Фінансова звітність в інформаційному забезпеченні держави

Крім того, вона зможе надавати дані про отримання ресурсів відповідно до порядку, що встановлений законом, а також використання цих ресурсів, відповідно до юридичних і контрактних вимог, включаючи фінансові ліміти, встановлені законодавчими органами. Фінансова звітність державного сектору – є ключовою ланкою в інформаційному забезпеченні державного фінансового контролю, фінансового планування і прогнозування на державному рівні.

Аналіз методологічних та організаційних особливостей бухгалтерського обліку в державному секторі дозволяє зробити висновок про існування автономної системи обліку в державному секторі. Створення цієї системи обумовлене необхідністю приведення основ бухгалтерського обліку державного сектору у відповідність з умовами господарювання суб'єктів в ринковому середовищі [5,с.260].

Система бюджетного обліку України складається з трьох підсистем, які необхідно розглядати як єдине ціле, оскільки вони розкривають єдиний обліковий процес за умови виконання бюджету з трьох різних сторін:

- систему бюджетного обліку органів, які організують виконання бюджету;
- систему бюджетного обліку органів, що здійснюють касове обслуговування виконання бюджету;
- систему бюджетного обліку бюджетних установ (рис 4).

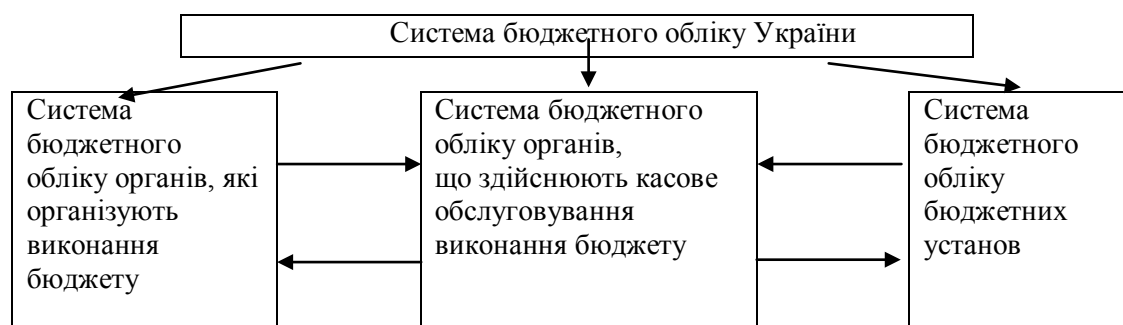


Рис.4 Система бюджетного обліку України

Під час виокремлення складових єдиної системи бюджетного обліку необхідно, враховувати відмінність завдань, що стоять перед її учасниками. Метою, облікової системи органів, які виконують бюджет, є планування бюджету та контроль його виконання, розподіл бюджетного фінансування між головними розпорядниками й аналіз ефективності використання бюджетних коштів.

Облікова система казначейських органів повинна передбачає контроль касового виконання бюджету: облік касових надходжень і витрат, ведення особових рахунків бюджетів і бюджетних установ, механізм доведення лімітів бюджетних зобов'язань і обсягу фінансування до розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, облік і контроль прийнятих ними бюджетних зобов'язань.

Для головних розпорядників і розпорядників засобів бюджету актуальні завдання розподілу й обліку коштів по нижчих бюджетодержувачах, формування зведеної звітності в різних розрізах. Серед облікових завдань бюджетних установ, що є одержувачами бюджетних коштів, можна виокремити складання кошторисів

доходів і витрат, контроль їх виконання, облік бюджетних асигнувань, лімітів бюджетних зобов'язань у розрізі функціональної і економічної класифікації витрат бюджетів.

Система бюджетного обліку має специфічні особливості, обумовлені бюджетним законодавством і необхідністю забезпечення порівнянності показників бюджетів усіх рівнів бюджетної системи.

До особливостей системи бюджетного обліку потрібно віднести:

- централізовану розробку політики бюджетного обліку;
- організацію обліку в розрізі статей бюджетної класифікації;
- жорсткий контроль цільового витрачання бюджетних коштів;
- виокремлення в обліку касових і фактичних витрат;
- казначейську систему виконання бюджетів.

Для реформування бюджетного обліку необхідно розробити уніфікований План рахунків бюджетної сфери, гармонійно поєднав існуючі плани рахунків (рис.5).

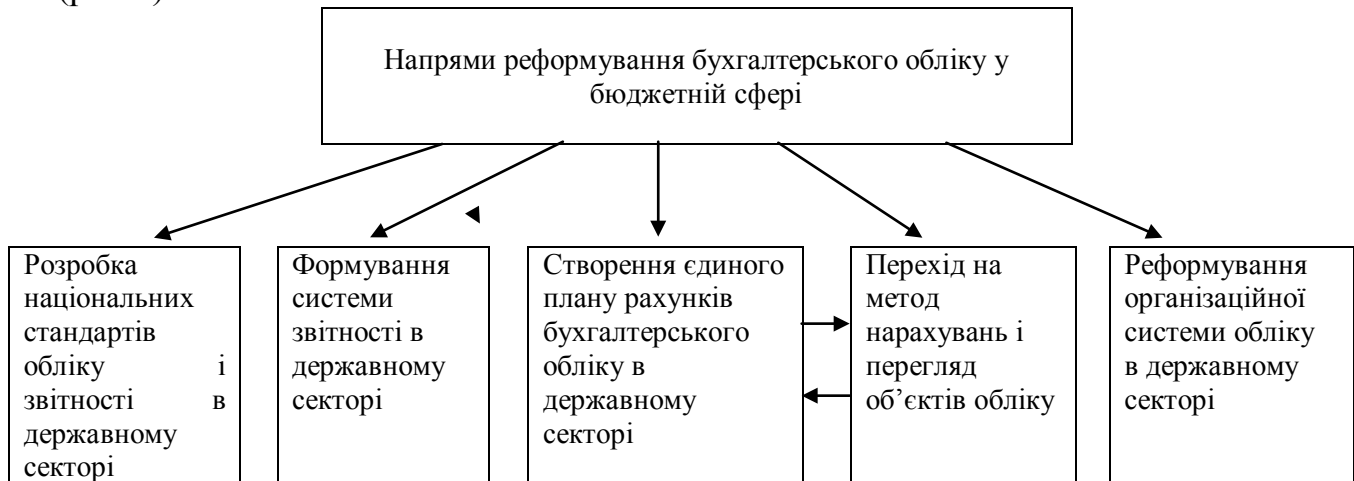


Рис.5 Основні напрями реформування бюджетного обліку у бюджетній сфері

Вдосконалення плану рахунків дасть змогу впровадження методу нарахувань, який є основним у міжнародних стандартах, надасть можливість для складання прогнозу впливу господарських операцій на фінансову стійкість, а також надасть повну інформацію про державні активи і зобов'язання. План рахунків має містити розділ управлінських рахунків. Це посилить управлінську функцію бухгалтерського обліку у бюджетних установах.

Управлінський облік у бюджетних установах практично відсутній. Важливим методичним підходом у реформуванні бухгалтерського обліку бюджетної сфери є використання управлінського обліку, що забезпечить посилення контролю за ефективністю використання бюджетних коштів.

Основні причини організації управлінського обліку в бюджетній сфері полягають в тому, що виникає потреба в отриманні інформації не тільки в розрізі кодів бюджетної класифікації, а й за структурними підрозділами та управлінський облік орієнтується на докладний облік витрат (видатків) і калькулювання

собівартості нематеріальних послуг. Реформування бюджетного обліку не можливе без розвитку управлінського обліку у бюджетної сфери.

Як свідчить світовий досвід, бюджетна сфера функціонує ефективно, коли контролюється на предмет дотримання стандартів по всій вертикалі – від бюджетної установи до головного розпорядника бюджетних коштів. З метою сприяння бюджетним установам у забезпеченні правильності ведення обліку, законності використання бюджетних коштів, державного майна, складанні достовірної звітності та організації ефективного внутрішнього контролю необхідно проводити фінансово-господарський аудит їх діяльності органами державної контрольно - ревізійної служби.

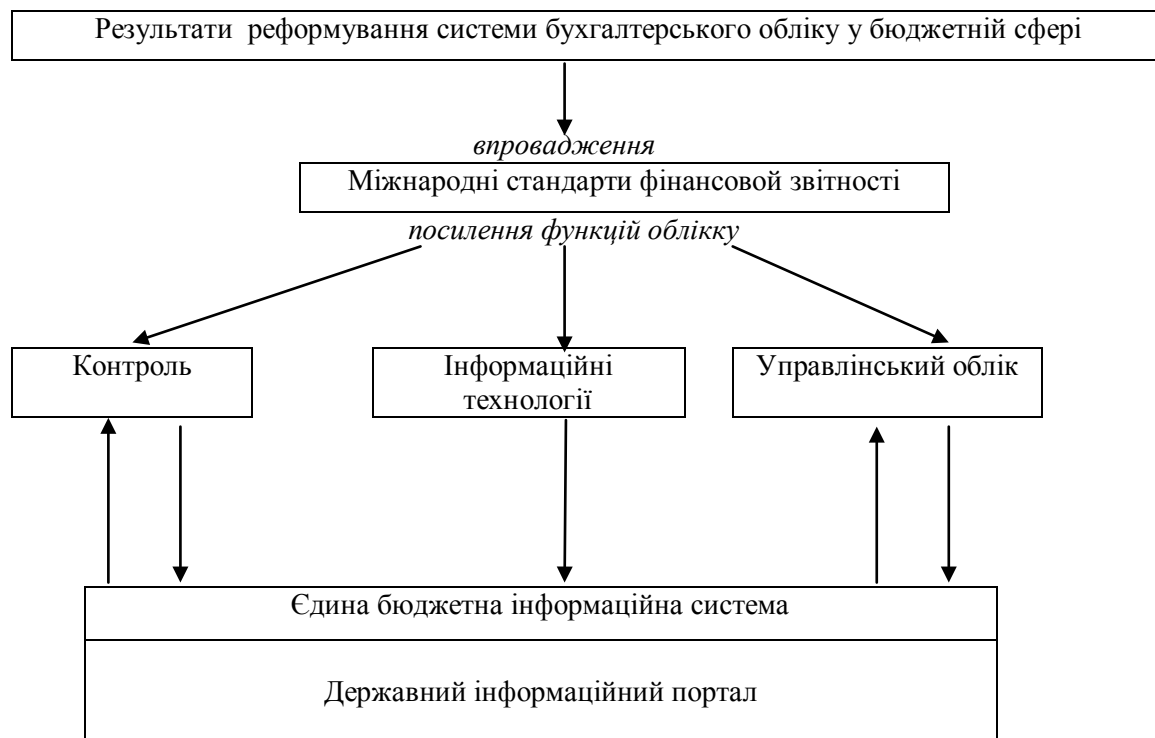
Одним з напрямів, реалізації реформи бюджетного обліку, є використання методу нарахувань. У Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку державної сфери, що перелік форм фінансової звітності залежить від вибору облікового методу. Якщо, в основі складання фінансових звітів покладено метод нарахування, то фінансові звіти включатимуть звіт про фінансовий стан, звіт про фінансові результати, звіт про грошові потоки та звіт про зміни у власному капіталі. Якщо, в основі складання фінансових звітів покладено касовий метод обліку, то первинним фінансовим звітом є звіт про грошові потоки.

Облік за методом нарахування визнає операції і події тоді, коли вони відбуваються, незалежно від того, чи були сплачені або отримані грошові кошти. Фінансові звіти, підготовлені за методом нарахування, охоплюють активи, зобов'язання, доходи та витрати (в тому числі амортизацію). Метод нарахувань дає повну і достовірну інформацію про активи і зобов'язання, дозволяє скласти повний майновий баланс, перейти на багаторічне планування і прогнозування бюджетних програм, полегшує порівняння результатів діяльності різних установ. Облік за касовим методом визначає операції та події тільки на момент отримання або сплати грошових коштів. Фінансові звіти, підготовлені на основі цього методу, охоплюють рух коштів та їх залишки на початок і кінець періоду. Переваги методу нарахувань засвідчують його пріоритетність в розробці та практичному застосуванні національних стандартів обліку та звітності для державного сектору [5, с.262]. Вирішити цю проблему можливо лише завдяки розробці програмного забезпечення, що врахує специфіку бюджетної сфери.

Одним з основних напрямів реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері є повна автоматизація процесів обліку після запровадження міжнародних стандартів. Проблемою, реформування обліку в цьому напрямку, є недостатньо наповнений програмами ринок програмного забезпечення в Україні. Більшість розповсюджених програм автоматизації бухгалтерського обліку не охоплюють в достатній мірі всіх завдань, пов'язаних з управлінням та господарською діяльністю бюджетних установ. Зокрема, це стосується формування аналітичних показників і документів, системи планування доходів і видатків, внутрішнього контролю [8,с.159]. Проблема впровадження інформаційних систем обліку у бюджетну сферу потребує подальших досліджень.

Після впровадження міжнародних стандартів в бюджетних організаціях має відбутися повна автоматизація обліку, це дозволить систематизувати дані обліку та відображати їх в одній базі даних і приймати оперативні рішення,

використовуючи всю сукупність інформації. Облік, в установах з комплексною автоматизацією бухгалтерської роботи, буде наближений до міжнародних стандартів (рис 6).



На наш погляд, ключовим напрямом реформування обліку у бюджетній сфері є запровадження сучасних автоматизованих інформаційних технологій, які здатні активно впливати на інтенсифікацію використання наявних ресурсів бюджетної сфери та підвищувати контроль за їх використанням. Це питання залишається недостатньо дослідженим і потребує подальшого вивчення. Але, слід зазначити, що у ході складання фінансової звітності за міжнародними стандартами задіюється економічна, соціальна та інша інформація, від якості цих даних залежатиме достовірність фінансової звітності установ держави. Обробка та ефективне використання отриманої інформації можливе лише за умови створення Єдиної бюджетної інформаційної системи, що буде охоплювати бюджетні установи різних рівнів. Створення Єдиної інформаційної системи можливе лише за підтримки та прямої цікавленості в цьому держави. Це має бути державна інформаційна програма високої якості, яка об'єднає бухгалтерські системи бюджетних установ України єдиною інформаційною системою, певною мірою ця система має бути захищена від зовнішнього втручання і відкритою для контролюючих органів і установ відомств, що здійснюють контроль за формуванням і виконанням бюджетів.

Функціонуванням Єдиної інформаційної системи має бути завершено створенням Державного інформаційного порталу, який буде представляти фінансову звітність бюджетних установ всіх рівнів.

Створення Єдиної інформаційної системи бюджетних установ буде сприяти:

- прозорості бюджетної політики держави;

- контролю за формуванням грошових потоків;
- контролю за використанням грошових коштів;
- контролю за виконанням бюджету на всіх рівнях державних установ;

Функціонуванням Єдиної інформаційної системи та Державного інформаційного порталу посилять функції бюджетного обліку, що необхідне в процесі реформування бюджетного обліку.

Вважаємо, що реалізація реформ бюджетного обліку, а саме використання методу нарахувань, модернізація плану рахунків з бюджетною класифікацією, об'єднання бухгалтерського обліку виконання бюджету та бухгалтерського обліку в бюджетних установах мають базуватися на досвіді і практиці обліку в Україні та поєднуватися з вимогами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

**Висновки.** За результатами проведеного дослідження можна зробити висновок, що реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері актуалізується у зв'язку з інтеграцією України у міжнародну спільноту та її прагнення до модернізації й уніфікації обліку. Реформування системи обліку в бюджетній сфері з урахуванням вимог міжнародних стандартів забезпечить інформаційну підтримку всім зацікавленим користувачам, підвищить ефективність державного управління економічним розвитком суспільства, створить умови для ефективного функціонування бюджетних установ. Для вирішення проблем, що існують в обліку бюджетної сфери та проведення повноцінного реформування необхідна модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі з використанням інформаційних технологій.

Реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері за допомогою інформаційних технологій забезпечить перехід на єдині методологічні основи бухгалтерського обліку і звітності, створить уніфіковане організаційне та інформаційне забезпечення бюджетного обліку, також удосконалив систему внутрішнього контролю та аудиту в бюджетній сфері як основний фактор модернізації державного бухгалтерського обліку.

Окреслені напрями реформування системи бухгалтерського обліку у бюджетній сфері та їх реалізація посилять бухгалтерського обліку в бюджетній сфері та дозволять забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів держави.

## Література

1. Максимова В.Ф., Пеліпадченко Р.О. Концептуальні засади розвитку системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах// Економічний простір. — 2008. — №16. — [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://www.nbu.gov.ua/>
2. Хорунжак Н.М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрями модернізації обліку в бюджетних установах/ Н.М. Хорунжак// Облік і фінанси АПК. — 2009. — №2. — [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://www.nbu.gov.ua/>
3. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 р. № 34// Офіційний вісник України. – 2007. – № 4. – 29 січня. –С.29.



4. Національне Положення (Стандарти) Бухгалтерського обліку в державному секторі. – [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)
5. Хомуляк Т.І. Проблеми впровадження міжнародних стандартів Фінансової звітності в державному секторі//Вісник ЖДТУ.- 2010. - №3(53).- [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://www.nbuu.gov.ua/>
6. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України, Головного Управління Державного казначейства України від 10.12.99 N 114// Офіційний вісник України. –2000. – № 1. – 21 січня. – С.76.
7. Романченко Ю.О. Облік у бюджетних установах: стан і перспективи розвитку//Облік і фінанси АПК. – 2011.-№1- [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://www.nbuu.gov.ua/>
- 8 Кладницька Т.А., Основні напрямки реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері/ Кладницька Т.А.,//Економічні науки,Вісник Хмельницького національного університету - 2009.- № 6, с.157-159- [Електронний ресурс] — Режим доступу:<http://www.nbuu.gov.ua/>
9. Бюджетний Кодекс України від 21.06.01 р. № 2542-III[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>
10. Міжнародні стандарти державного бухгалтерського обліку. – [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)
- 11.Лучко М.Р., Хорунжак Н.М. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах. – Тернопіль: Видавець Стародубець, 2003. – 177 с.

**Анотації.** Визначено особливості організації обліку в бюджетній сфері та пріоритетні напрями реформування системи бухгалтерського обліку. Обґрунтовано необхідність впровадження міжнародних стандартів в державному секторі. Запропоновано загальну систему заходів, які дадуть змогу посилити управлінську, контрольну та інформаційну функції бухгалтерського обліку в бюджетній сфері .

*The features of organization of account in budgetary establishments and organizations and priority directions of reformation of this sphere are defined in the article. There was grounded the necessity to implement the international standards in state sector. The generalized system of measure was suggested to enhance management, control and informational functions of the accountiong in the public sector.*

Определены особенности организации учета в бюджетной сфере и приоритетные направления реформирования системы бухгалтерского учета. Обоснована необходимость внедрения международных стандартов в государственном секторе. Предложена общая система мероприятий, которые дадут возможность усилить управленческую, контрольную и информационную функции бухгалтерского учета в бюджетной сфере.