

Момот Людмила Володимирівна
доцент кафедри обліку і аудиту,
Національний університет харчових технологій

Momot Lyudmyla Volodymyrivna
docent of the Department of Accounting and Auditing
National university of food technologies

**ОСНОВНІ НАПРЯМИ МОДЕРНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ У СУЧАСНИХ УМОВАХ
ГОСПОДАРЮВАННЯ**

**BASIC DIRECTIONS OF MODERNIZATION OF ACCOUNT
OF BUDGETARY ESTABLISHMENTS ARE IN MODERN
TERMS MENAGE**

Анотація. У статті розглянуті основні напрямки удосконалення та модернізації бухгалтерського обліку в бюджетних установах України з метою забезпечення абсолютної відкритості та прозорості ведення обліку. Визначені чіткі та зрозумілі правила та єдині методологічні засади переходу на національні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі, шляхи впровадження нового плану рахунків та фінансової звітності.

Ключові слова: Державний сектор, бюджетні установи, міжнародні стандарти, національні стандарти, стандартизація, модернізація, стратегія, уніфікація.

Аннотация. В статье рассмотрены основные направления усовершенствования и модернизации бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях Украины с целью обеспечения абсолютной открытости и прозрачности ведения учета. Определены четкие и понятные правила и

єдинственні методологічні принципи переходу на національні стандарти бухгалтерського учета в державному секторі, шляхи впровадження нового плану рахунків і фінансової звітності.

Ключевые слова: Державний сектор, бюджетні установи, міжнародні стандарти, національні стандарти, стандартизація, модернізація, стратегія, уніфікація.

Summary. In the articles considered basic directions of improvement and modernisation of record-keeping in budgetary establishments of Ukraine with the aim of providing of absolute openness and transparency of registering. Clear and clear rules and only methodological principles of passing are offered to the national standards of record-keeping in the public sector, of introduction of new card of accounts and financial reporting

Key words: State sector, budgetary establishments, international standards, national standards, standardization, modernization, strategy, standardization.

Постановка проблеми. Україна робить певні кроки до інтеграції у світовий економічний простір, а саме, до Європейського Союзу.

Країни, які входять до Європейського Союзу, відповідно до сучасних тенденцій розвитку світової економіки, прийняли шлях розвитку бухгалтерського обліку, який спрямований на його уніфікацію, дотримання єдиних принципів ведення обліку та складання фінансової і бюджетної звітності.

Розвиток міжнародних зв'язків, стандартизація усіх сфер діяльності національної економіки, глобалізація призводять до необхідності удосконалення законодавства відповідно до міжнародних норм у бюджетній сфері. Проте обліку в державному секторі України не приділяється належної уваги.

Реформаційні перетворення бухгалтерського обліку і облікових систем в державному секторі України зумовлене прийнятою Постановою Кабінету Міністрів України "Про затвердження стратегії модернізації системи

бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки ” від 16 січня 2007 року № 34, яка містить основні напрямки та положення реформування обліку відповідно до сучасних вимог а це, зокрема:

1. Удосконалення Бюджетного кодексу України;
2. Впровадження з 2014 року Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі НП(С)БОДС;
3. Застосування нової фінансової та бюджетної звітності бюджетних установ – ф.№ 1-дс «Баланс»; ф.№ 2-дс «Звіт про фінансові результати»; ф.№ 3-дс «Звіт про рух грошових коштів»; ф.№ 4 -дс «Звіт про власний капітал»; ф. 5-дс «Примітки до фінансової звітності» та додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»; ф.№ 1-кдс «Консолідований баланс» та ін.;
4. «Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» затвердженого Постановою КМУ № 59 від 26.01.2011 року;
5. Виконання Наказу Мініфіну України «Про внесення змін до бюджетної класифікації» № 1738 від 26.12.2011 року, тощо.

Ці напрямки зумовлюють необхідність поступового запровадження єдиних інтегрованих систем управління державними фінансами за методом нарахування, Єдиного Плану рахунків бухгалтерського обліку, посилення правового статусу, професійних вимог та рівня відповідальності фінансово-бухгалтерських служб та інших напрямків удосконалення обліку.

Такі кроки дають змогу підвищити якість державного управління та отримувати прозорі облікові дані про стан державних фінансів і забезпечувати відкритість на всіх стадіях бюджетного процесу. Певні заходи вже запропоновані вітчизняними науковцями і реалізовані фахівцями державної влади, проте не достатньо вивченими залишаються питання щодо чіткого визначення шляхів уникнення застосування подвійних методів ведення обліку та консолідації звітності, кількох планів рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі

Історичним аспектам обліку в державному секторі присвячені праці Ф. Бутинця, Т. Джоги, С. Свірко. Питання законодавчо-нормативного регулювання та перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку в державному секторі висвітлені у працях Н. Сушко, О. Шунь. Окремі аспекти підвищення кваліфікації бухгалтерських кадрів досліджували С. Булгакова, Т. Канева та Ю. Лаган.

Проте, недостатня увага присвячена проблемі створення інституту державних бухгалтерів та відпрацюванню методики бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі на основі стандартів IPSAS.

Постановка завдання. Це визначення сутності і напрямків удосконалення та модернізації бухгалтерського обліку в бюджетних установах України, а також окреслення чітких правил і єдиних методологічних засад для забезпечення їх відкритості та прозорості.

Виклад основного матеріалу дослідження. Інтеграція України в Світове Співтовариство відкрила перед національною економікою широкі можливості розвитку відносин із зарубіжними партнерами та викликала необхідність реформування діючої системи бухгалтерського обліку в бюджетній сфері.

В сучасних умовах економічної діяльності розвиток міжнародних зв'язків, стандартизація усіх сфер діяльності національної економіки, глобалізація призводять до необхідності удосконалення законодавства відповідно до міжнародних норм.

Не є винятком і сфера бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Фінансова криза останніх років негативно позначилась на економічній ситуації України, стала причиною виникнення багатьох негативних явищ. У цей час послабились функції державного контролю за збереженням державної власності. Часто спостерігається зловживання в фінансово-економічній сфері: нецільове та неефективне використання бюджетних коштів керівниками різних рівнів, розкрадання державного майна.

Тому виникла необхідність удосконалення та модернізації системи обліку в державному секторі, а саме: практично удосконалити систему обліку, теоретично переглянути та врахувати виникнення нових об'єктів обліку, вдосконалити системи управління бюджетними установами, а саме: впровадити НП(С)БОДС (Національні Положення (стандарти) бюджетного обліку у Державному секторі), удосконалення фінансової звітності, плану рахунків та нових змін до бюджетної класифікації видатків.

Останнім часом вітчизняні вчені активно проводять дослідження можливостей удосконалення обліку в бюджетній сфері. Питання модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі висвітлено у працях П.Й. Атамаса, Ф.Ф. Бутинця, Р.Т. Джоги, Є.В. Калюги, Л.М. Кіндрацької, О.М. Клименко, С.О. Левицької, Н.О. Марценяк та інших. Проте, вітчизняний бухгалтерський облік у бюджетній сфері не є ідеальним і вимагає реформування, що зумовлює актуальність питання та вказує на необхідність подальших досліджень.

Метою дослідження є обґрунтування основних напрямків удосконалення та модернізації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Бюджетна установа – орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів.

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ має ряд особливостей, що в свою чергу впливають на побудову бухгалтерського обліку.

Бюджетні установи є неприбутковими організаціями та функціонують на правах державної власності.

Бюджетні установи та організації мають за мету надавати нематеріальні послуги для задоволення потреб населення, а не отримувати прибуток [3].

Основним завданням обліку у процесі фінансово – господарської діяльності бюджетної установи є забезпечення своєчасного, точного, повного відображення всіх господарських операцій у бухгалтерських документах та використання виділених коштів з бюджетів різних рівнів за цільовим призначенням.

Бухгалтерський облік в бюджетних установах має свої специфічні особливості:

- організація обліку в розрізі статей бюджетної класифікації;
- окремий облік отриманих асигнувань з бюджетів різних рівнів та власних надходжень;
- розподіл обліку видатків за джерелом покриття;
- окремий облік касових та фактичних видатків;
- контроль виконання кошторису видатків;
- сувору відповідність обліку і звітності вимогам нормативних документів;
- галузеву специфіку обліку в установах культури, науки, освіти, управління;
- відсутність попередньої оплати за товари, послуги, виконані роботи.

Протягом останніх років у бюджетній сфері відбулись значні перетворення: змінилось бюджетне законодавство; впроваджено казначейське обслуговування бюджетних коштів та облік зобов'язань розпорядників коштів у системі органів казначейства; створено централізовану модель управління державними ресурсами через єдиний казначейський рахунок.

В бюджетній сфері процеси реформування бухгалтерського обліку і фінансової звітності відбуваються дуже повільнішими темпами.

Метою модернізації обліку в державному секторі є адаптація його до сучасних вимог міжнародної практики, усунення існуючих проблем, вдосконалення законодавчо-нормативної бази, що регламентує облік.

В Україні Стратегія модернізації обліку законодавчо закріплена Постановою Кабінету Міністрів України “Про затвердження стратегії

модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки ” від 16 січня 2007 року № 34, [1].

Ця Стратегія містить основні напрямки та положення реформування обліку відповідно до сучасних вимог та, передусім, передбачає адаптацію законодавства з питань бухгалтерського обліку та звітності діяльності державного сектора до Міжнародних стандартів бухгалтерського.

Відповідно прийнятої Стратегії визначено основні напрями модернізації обліку:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку;
- удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів;
- створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи.
- створення інституту державних бухгалтерів.,

Проте, реалізація зазначених напрямів модернізації обліку у бюджетній сфері України відбувається дуже повільно або існує лише на папері.

Одним із ключових напрямків Стратегії було удосконалення системи бухгалтерського обліку через розроблення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (Н(П)СБОДС) на основі міжнародних стандартів, прийняття яких було заплановано на 2010-2012 роки.

Розробка положень (стандартів) бухгалтерського обліку в бюджетних установах покладена на Державну Казначейську Службу України та на Міністерство фінансів України.

Стратегією модернізації обліку було заплановано прийняття 24 Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектора.

На даний момент розроблено і затверджено лише 19 Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку для державного сектора, з яких 4 регулюють питання фінансової звітності (101 «Подання фінансової звітності», 102 "Консолідована фінансова звітність", 103 "Фінансова звітність за

сегментами", 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»), а решта 15 - питання бухгалтерського обліку (121 «Основні засоби», 122 «Нематеріальні активи», 123 «Запаси», 124 "Доходи", 125 "Зміни облікових оцінок та виправлення помилок", 126 "Оренда", 127 "Зменшення корисності активів", 128 "Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи", 129 "Інвестиційна нерухомість", 130 «Вплив змін валютних курсів», 131 «Будівельні контракти», 132 «Виплати працівникам», 133 «Фінансові інвестиції», 134 «Фінансові інструменти», 135 «Витрати») [5].

Введення прийнятих стандартів в дію перенесено з 2013 року на 2015 рік.

У процесі реформування бухгалтерського обліку особлива увага приділяється також питанню створення та запровадження єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

В державному секторі використовують два плани рахунків:

- план рахунків бухгалтерського обліку для виконання державного та місцевих бюджетів, який ґрунтується на касовому методі обліку, передбаченому Бюджетним кодексом, і використовується Державним казначейством України;

- план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, який історично ґрунтується на методі повного обліку на основі принципу нарахування і застосовується всіма розпорядниками бюджетних коштів.

Єдиний план рахунків повинен бути гармонізований із бюджетною класифікацією, будуватися на методі нарахування і забезпечувати формування національних рахунків. Застосування єдиного плану рахунків у державному секторі забезпечить відкритість облікових процесів, прозору консолідацію інформації.

Наказом Мінфіну України № 611 від 26.06.2013 року “Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ” [2] був прийнятий план рахунків та розроблені типові кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку для відображення основних операцій бюджетних установ, фондів загальнообов’язкового державного соціального і

пенсійного страхування та операцій щодо виконання державного та місцевих бюджетів.

План рахунків бюджетної установи зазнав істотних змін. Так, замість 8 класів, згідно наказу 611, впроваджено 9 класів рахунків.

Новий план рахунків має наступний вигляд:

- 1 клас – Необоротні активи
- 2 клас – Запаси
- 3 клас – Кошти, розрахунки та інші активи
- 4 клас – Власний капітал
- 5 клас – Довгострокові зобов'язання
- 6 клас – Поточні зобов'язання
- 7 клас – Доходи
- 8 клас – Витрати
- 9 клас – Адміністративні послуги.

Другий напрямок передбачає удосконалення методології складання форм звітності та їх удосконалення, запровадження нових форм фінансової та бюджетної звітності та звітності про виконання бюджетів; удосконалення методів складання фінансової звітності, звітності про виконання бюджетів з використанням сучасних інформаційних технологій.

Третій напрямок пропонує адаптувати бюджетну систему, що створена на засадах програмно-цільового методу до нових методологічних принципів системи бухгалтерського обліку, модернізувати фінансово-бухгалтерські служби, посилити контроль з боку органів Державного казначейства за дотриманням єдиних правил ведення бухгалтерського обліку і складання звітності.

В Стратегії одним із напрямів модернізації обліку у державному секторі було створення інституту державних бухгалтерів. Цей напрям передбачає організацію навчання фахівців органів Державної Казначейської Служби, Міністерства фінансів України Національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі,

проведення семінарів, конференцій для працівників фінансово-бухгалтерських служб бюджетних установ і працівників фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та підвищення їх кваліфікації. Цей напрямок був запланований на 2011-2015 роки.

Проте, Постановами Кабінету Міністрів України від 9 січня 2013 року № 11 та № 59 від 26 січня 2011 р. передбачено внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 16 січня 2007 р. № 34 (щодо уточнення строків виконання заходів Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку) терміни виконання перенесені на 2013-2015 роки.

Суттєвого удосконалення потребує і меморіально-ордерна форма обліку, яка застосовується в бюджетних установах [4]. Використання меморіально-ордерної форми через свою трудомісткість веде до додаткових вибірок інформації та її перегрупування при складанні звітності.

Висновки з проведеного дослідження. Для модернізації системи обліку в державному секторі необхідним є формування єдиної нормативно-правової бази, адаптованої до міжнародних норм та вимог, удосконалення методології обліку та складання звітності, запровадження інформаційних технологій. Вище зазначені напрями удосконалення обліку в бюджетних установах дозволять забезпечити реальність планових показників бюджету та їх виконання, визначити основні напрями бюджетного фінансування, забезпечити ефективне використання фінансових ресурсів та збереження коштів загального та спеціального фондів.

Література

1.Постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16.01.2007 р. “Про затвердження стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки “(зі змінами та доповненнями - К.; – 2010.- 207 с. (Бібліотека офіційних видань).

2. Наказ Мінфіну України № 611 від 26.06.2013 року “Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних

установ” [Електронний ресурс] - Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13> - Назва з екрану.

3. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчально-методичний збірник. Чернігівський центр перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підрозділів, установ і організацій / уклад.: Л.О. Жукова, Т.О. Казимір, О.О. Котляр. – Чернігів. – ЦППК, 2010. - 119с.

4. Марценяк Н.О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи / Н.О. Марценяк // Науковий вісник БДФА. - 2010. - № 4.-С. 346-351.

5. Сушко Н. Перспективи запровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в держсекторі / Н. Сушко //Баланс-бюджет. - 2012. - № 4.-С.2-4.