

Ірина Смірнова

кандидатка економічних навк, доцентка, доцентка кафедри аудиту, обліку та оподаткування Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

Денис Олейніченко

здобувач третього рівня вищої освіти Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

ВПЛИВ ФУНКЦІЙ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ НА ЙОГО РОЗВИТОК

Бухгалтерський облік бюджетних установ має свої особливості, які зумовлені специфікою їх діяльності, чим і відрізняється від бухгалтерського обліку суб'єктів підприємницької діяльності. Відповідно, вирізняються і функції бухгалтерського обліку в державному секторі. У теорії та на практиці виділяють такі функції:

інформаційна (збирання, обробка та передача інформації зовнішнім і внутрішнім користувачам системою бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління);

управлінська (забезпечення інформацією суб'єктів різних рівнів управління для використання її в плануванні, оцінюванні, прогнозуванні, аналізі, контролі діяльності з виконання Державного та місцевих бюджетів, а також кошторисів бюджетних установ);

контрольна (постійність, суцільність, безперервність контрольних процедур на всіх стадіях проведення трансакцій у межах усіх складових бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління);

захисна (відображення та виявлення фактів неправомірних або шахрайських дій у межах процесу виконання Державного та місцевих бюджетів, а також кошторисів бюджетних установ з метою захисту прав держави, юридичних і фізичних осіб);

соціальна (комплексне неупереджене відтворення операцій із виконання Державного та місцевих бюджетів, а також виконання кошторисів у системі бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління, формування на основі цього показників бюджетної та фінансової звітності органів Державного казначейства та розпорядників бюджетних коштів з метою оприлюднення);

науково-пізнавальна (розвиток бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління як елемента національної облікової системи, міжнародного комплексу «Бухгалтерський облік в державному секторі» та напряму науки про бухгалтерський облік) [1].

Сучасні умови господарювання характеризується наявністю суспільних благ, які задовільняють потреби всіх членів суспільства. Це блага тих сфер життя

суспільства, які не фінансуються підприємницькими структурами або особисто громадянами країни. Оскільки ринок не в змозі забезпечити цими благами, то держава вистає основним їх постачальником, визначає їх оптимальну кількість і мінімізує витрати щодо їх виробництва завдяки [3, 5].

Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління є інтегрованою інформаційною системою, в межах якої здійснюється збирання, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передача облікових даних щодо виконання Державного і місцевих бюджетів і кошторисів суб'єктами бухгалтерського обліку внутрішнім і зовнішнім користувачам. Місце і роль бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління ідентифікується на: мегаекономічному рівні як елементу міжнародного комплексу «Бухгалтерський облік в державному секторі»; на макроекономічному рівні як складової національної системи бухгалтерського обліку, елементу фінансового управління бюджетною системою, інструменту виконання Державного та місцевих бюджетів країни, інструменту інформаційного забезпечення управління державними фінансами країни, економічного засобу забезпечення конституційно закріплених гарантій громадян України, засобу захисту прав держави як правовласника бюджетних установ; на мікроекономічному рівні як елементу фінансового управління бюджетними установами; засобу захисту прав споживачів продуктів діяльності бюджетних установ; засобу захисту прав персоналу бюджетних установ; елементу фінансового управління державним і комунальними секторами економіки України в частині бюджетних установ як їх суб'єктів; засобу захисту прав юридичних і фізичних осіб – платників податків [2].

Системна трансформація економічних відносин та, відповідно, управління є фактором, який має прямий вплив на розвиток методології обліку. У результаті розмежування етапів його розвитку доцільно здійснювати відповідно до послідовності зміни управлінських запитів і відповідного їм формування нових облікових функцій. На підставі цього висновку Хорунжак Н.М. пропонує за основу виокремлення етапів в історії розвитку обліку обрано такі функції:

- контролю (етап зародження обліку з притаманною йому функцією контролю);
- соціальна (етап зародження захисної функції обліку);
- регулятивна (етап зародження регулятивної функції обліку);
- оцінки (етап зародження оцінної функції);
- науково-пізнавальна (етап розвитку науково-пізнавальної функції);
- оптимізаційна (етап зародження оптимізаційної функції обліку);
- аналітична (етап розвитку аналітичної функції обліку) [4].

Розглянемо кожен етап розвитку бухгалтерського обліку більш докладно.

Першим етапом розвитку обліку справедливо вважається його зародження. Характерними рисами обліку на цьому етапі є: потреба у знанні про обсяги об'єктів обліку (в натуральних вимірниках); можливість збереження такої інформації (зарубки, вузлики і т.п.); мотивація до здійснення контролю цінностей (для

виживання людини потрібен був запас продуктів); потреба у захисті (відноситься конкретно до обліку в бюджетних установах) тощо.

Поява контрольної функції обліку належить до часового проміжку до 3 ст. до н.е. Цей етап характеризується такими аспектами: перша управлінська революція (релігійно-комерційна), яка виступила основою появи обліку; доказом існування практики обліку (глиняні таблички, папірус); наявністю управління як інструменту комерції; виникненням перших бухгалтерських записів простої форми; можливістю знищення даних тощо.

Дуга управлінська революція (світсько-адміністративна) дала початок розвитку соціального захисту, застосуванню принципів мотивації та послужила основою зародження засад соціального обліку. Таким чином вперше почала проявлятися захисна функція обліку. Її розвиток пов'язаний з утворенням першої формальної організації регулювання взаємовідносин в галузі обліку. Захисна функція обліку отримала передумови для розвитку в результаті появи кошторисних призначень державних коштів. На цьому етапі поступово посилюється роль обліку у забезпеченні підвищення надходжень до державної (общинної) казни. З цією метою починають вестися статистичні переписи населення та зароджуються прототипи державних органів і бюджетних установ. Облік набуває регулювальної функції не лише у виробничому, але й державному секторі. Ключовою його рисою стосовно державних видатків стає централізація управління.

Появу функції регулювання пов'язують з розвитком податкових стосунків. Державна увага приділялася вже як збору податків (для забезпечення повноти охоплення проводився перепис населення), так і розподілу зібраних ресурсів для суспільних потреб. У цьому контексті облік почав відігравати регулююче значення й набув відповідної функції.

Поява перших форм прояву грошових позначень послужила основою розвитку оціночної функції обліку. Цей етап (проміжок часу 1-3 ст. н.е.) відрізняється розвитком правових відносин, зокрема появою Римського права, мандрівних писців (прототипом найманих обліковців), а також розвитком казначейської справи на теренах Англії. 4-18 ст. характеризується веденням простої бухгалтерії, вимогами цільового використання коштів, застосуванням приходно-видаткових книг, звітів, Журнал-головної, балансу та іншої бухгалтерської документації.

На 19 ст. припадає розвиток методології обліку в бюджетних установах і зосередження акценту на науково-пізнавальній його функції. У цей час з'являються облікові школи, розвивається наука про бухгалтерський облік, акцентується увага на удосконаленні його теорії. Назване розмежування згідно логічного аналізу можна звести до двох основних узагальнюючих характеристик – розвиток оціночної (1-9 ст.) та науково-пізнавальної функції (10-19 ст.).

Аналітична функція – одна з найбільш математимізованих характеристик обліку. Вона надзвичайно актуалізувалася наприкінці 20 - початку 21 ст. Це

пов'язано зі зростанням конкуренції серед суб'єктів господарювання, в тому числі установ, які фінансуються з бюджету. Необхідно зауважити, що об'єктивність потреби в розвитку цієї функції не завжди супроводжується її практичною реалізацією. Більшість бюджетних установ не займаються вирішенням проблем щодо недостатності їхнього фінансового забезпечення на основі всебічного застосування наукових підходів, пов'язаних з використанням обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю. Однак, попри це, аналітична функція, у випадку правильного використання, здатна забезпечити зростання ефективності та результативності суб'єктів діяльності.

Отже, послідовність розвитку функцій обліку вказує на процес його удосконалення й поступову адаптацію до забезпечення економії державних коштів. Наголос на такому спрямуванні обліку дозволяє стверджувати, що в процесі еволюції його суспільна роль змінювалась і від кількісних параметрів поступово перейшла у площину якісних підходів. При цьому, нові якісні зміни супроводжуються появою відповідних нових кількісних параметрів, котрі неодмінно мають бути взяті до уваги при розвитку та реформуванні обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Інформаційне забезпечення управління державними фінансами: [у 2-х т.] (наук. практ. видан.) / за заг. ред. Ф.О. Ярошенка. К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2015. – Т. 1: Стандартизація бюджетного обліку як інструмент модернізації державних фінансів України. 226 с.
2. Свірко С.В. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ в Україні. Проблеми формування ринкової економіки. Спецвипуск. К.: КНЕУ, 2015. – С. 55–59.
3. Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Національні та міжнародні стандарти обліку для державного сектору: особливості застосування. Наукові праці ЦНТУ. Економічні науки. Вип. 32. Кропивницький: ЦНТУ, 2018. С. 164-177.
4. Хорунжак Н.М. Етапи становлення та розвитку обліку бюджетних установ за функціональною ознакою. ІННОВАЦІЙНА ЕКОНОМІКА. 4'2013[42]. С. 281-289.
5. Шалімова Н. С., Смірнова І. В., Смірнова Н. В. Вплив елементів облікової політики на формування показників фінансової звітності бюджетних установ. Ефективна економіка. 2020. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7970> (дата звернення 02.03.2023).