

Денис Олейніченко

*здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти, групи 071-22,
Центральноукраїнського національного технічного університету,
м. Кропивницький, Україна*

*Наукова керівниця: Ірина Смірнова – кандидатка економічних наук, доцентка,
доцентка кафедри аудиту, обліку та оподаткування
Центральноукраїнського національного технічного університету,
м. Кропивницький, Україна*

РОЗВИТОК УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ ЯК СКЛАДОВА ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ

Визначальним чинником у процесі прийняття рішень іноземними контрагентами (іноземними компаніями та фінансовими організаціями) щодо співпраці з суб'єктами господарювання і підприємствами, установами та організаціями державного сектору економіки виступає рівень економічної безпеки України. Адекватна та релевантна інформаційна база, що включає показники економічної діяльності за різними сферами, виступає основою для підтримки достатнього рівня цієї діяльності.

Інформаційна база економічної безпеки - набір індикаторів, які згруповані за різними сферами економічної діяльності. Базою формування таких показників слугує систематизована статистична інформація, яка інтегрується в системі бухгалтерського обліку суб'єктів державного й недержавного секторів економіки. Відповідно, саме дані бухгалтерського обліку, а також такої його обов'язкової складової, як облік управлінський, є інформаційною основою не лише для оцінки економічної безпеки держави, а й для формування комплексу заходів щодо її підтримки та підвищення.

Необхідно відмітити, що умови адаптації української економіки до особливостей функціонування європейської економічної спільноти зумовила модернізацію системи обліку в державному секторі, яка станом на сьогодні все ще не вирішила однієї із нагальних проблем, яка полягає у формуванні дієвої системи управлінського обліку в державному секторі.

На необхідність запровадження управлінського обліку для суб'єктів державного сектору впливає, на нашу думку, ще й те, що для забезпечення ефективного функціонування суб'єктів державного сектору в сучасних умовах важливе значення має орієнтація системи обліку на задоволення внутрішніх потреб управління, що зумовлює необхідність посилення інформаційної функції обліку. Тому створення в підприємствах, установах та організаціях державного сектору системи управлінського обліку є об'єктивною необхідністю.

Об'єктом дослідження обрано підприємства, установи та організації державного сектору економіки. Предметом дослідження виступає організація та методика управлінського обліку у державному секторі економіки як складової економічної безпеки.

Метою дослідження є розгляд та узагальнення особливостей розвитку управлінського обліку в підприємствах, установах та організаціях державного сектору як складової економічної безпеки.

Завдання дослідження полягають у:

- з'ясуванні особливостей бюджетного обліку та їх впливу на організацію та ведення управлінського обліку;
- виокремленні характерних рис управлінського обліку для головного розпорядника бюджетних коштів та розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня;
- узагальненні проблем впровадження системи управлінського обліку суб'єктів державного сектору та напрямків їх вирішення;
- дослідженні ризиків, що можуть перешкодити ефективному функціонуванню системи управлінського обліку у державному секторі.

Для досягнення поставленої мети застосовуватиметься система загальнонаукових і спеціальних методів: абстрактно-логічний, діалектичний, узагальнення, групування, графічний.

Як відомо, бухгалтерський облік в бюджетних установах має свої особливості, які зумовлені специфікою їх діяльності. Традиційно до функцій бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління відноситься управлінська, сутність якої полягає у забезпеченні 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 [3].

Це може свідчити про те, що не дивлячись на відсутність формалізації виділення управлінського обліку в окрему підсистему обліку суб'єктів державного сектору, його функції були притаманні цій системі.

Система управлінського обліку наповнює інформаційний простір діяльності суб'єктів господарювання ретроспективними та перспективними даними та є фундаментом і відповідним інструментом для цілей управління.

Незмінними залишаються позиції науковців і практиків стосовно головної мети і завдань управлінського обліку – надання релевантної обліково-аналітичної інформації для прийняття економічно обґрунтованих, тактично та стратегічно виважених управлінських рішень. З погляду на існування різних рівнів управління державними фінансовими ресурсами та для цілей реалізації основних завдань управлінського обліку останній можна визначити в такий спосіб:

Управлінський облік для головного розпорядника бюджетних коштів – це інструмент, що забезпечує отримання необхідної кількості якісної інформації про об'єкти управління з метою прийняття економічно обґрунтованих оперативних та стратегічних управлінських рішень, спрямованих на реалізацію місії, завдань і результатів бюджетної програми і задоволення галузевих соціально-економічних потреб суспільства і держави.

Управлінський облік для розпорядника бюджетних коштів нижчого рівня – це система збирання, оброблення та підготовки інформації, яка включає

елементи планування, контролю та аналізу діяльності, необхідної для прийняття управлінських рішень і ефективного управління як суб'єктом в цілому, так і окремими його структурними підрозділами, видами діяльності, програмами, проектами, ресурсами (фінансовими, трудовими, матеріальними), доходами та витратами.

Отже, на кожному з рівнів менеджменту управлінський облік забезпечує керівництво суб'єктів державного сектору оперативною інформацією для планування, управління майном, коштами та іншими ресурсами, оцінки і контролю цільового і раціонального використання бюджетних коштів. Однак для головних розпорядників управлінський облік спрямований на виконання функцій загальнодержавного значення, а для розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня – на виконання статутної місії та забезпечення конкурентного становища на ринку державних послуг [4].

Оцінка практичних потреб управління дозволяє стверджувати, що предметом управлінського обліку є поточна діяльність бюджетних установ, пов'язана з використанням та управлінням ресурсами установи, об'єктами управлінського обліку виступають доходи й видатки, а також їх структура.

Слід зазначити, що для суб'єктів державного сектору впровадження системи управлінського обліку вимагає вирішення щонайменше двох ключових проблем:

- 1) обґрунтування доцільності й розроблення механізму формування відповідної організаційної структури;
- 2) розроблення методології, організації, алгоритмів і порядку ведення.

Вирішення першої проблеми вимагає визначення предмета й об'єктів управлінського обліку та використання в якості методу дослідження економіко-математичних методів і формування відповідних оптимізаційних моделей. Окрім того, важливо врахувати інноваційні підходи до вирішення організаційних питань. Стосовно другої проблеми доцільним буде здійснення критичної оцінки існуючих підходів до організації управлінського обліку та розроблення загальнометодологічних засад його ведення [6].

Організаційні положення управлінського обліку в державному секторі полягають у формуванні та передачі інформаційних даних управлінському персоналу внутрішнього поля управління бюджетних установ задля обґрунтування вибору, підготовки та забезпечення прийняття управлінських рішень в сфері контролю, планування, прогнозування економічної ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання, в частині ціноутворення продуктів діяльності (послуг, робіт, продукції) бюджетних установ та оцінки ефективності прийняття рішень [7].

Узагальнення етапів формування системи управлінського обліку в державному секторі економіки представлено у табл. 1.

Виділяють дві основні причини необхідності активного пошуку ефективних методів ведення й організації управлінського обліку на нинішньому етапі функціонування бюджетних установ:

- у великих бюджетних установах система управління ними ускладнюється, відповідно без надійного інформаційного забезпечення ця система стає некерованою;

- бюджет таких установ вимірюється десятками мільйонів гривень, зокрема доходи і видатки за спеціальним фондом досягають двох третин.

Таблиця 1

Етапи формування системи управлінського обліку в державному секторі економіки

Етап	Характеристика етапів
1	Моніторинг потреб вихідної бази (організаційна система) та визначення ступеня сумісності з фінансовим обліком; обґрунтування доцільності управлінського обліку
2	Ідентифікація джерел, об'єктів та суб'єктів: - визначення джерел покриття витрат на формування структурних складових управлінського обліку; - вибір об'єктів та суб'єктів управлінського обліку.
3	Розробка системи документообігу та форм документації: - формування переліку форм документації та складання графіку документообігу; - розробка форм внутрішніх і встановлення взаємозв'язку з документальним забезпеченням
4	Формування моделі управлінського обліку: - побудова організаційної схеми управлінського обліку, комунікаційних відносин та автоматизація обліку; - визначення напрямів руху інформації
5	Організація управлінського обліку: - розробка регламентів, посадових інструкцій, розподіл повноважень, навчання, організація праці та мотивація персоналу; - визначення меж делегування повноважень та взаємовідносини працівників, які займаються управлінським обліком
6	Функціонування та вдосконалення управлінського обліку

Джерело: складено на підставі [2]

Виникає необхідність отримання інформації не лише в розрізі кодів бюджетної класифікації, а й за структурними підрозділами (факультетами, відділеннями, науковими відділами, гуртожитками, лабораторіями тощо) [5].

Вирішити ці проблеми можна різними способами:

- шляхом створення двох бухгалтерій (бюджетної та госпрозрахункової);
- введенням двох планів рахунків (один для обліку використання бюджетних коштів, а другий для обліку підприємницької діяльності);
- складанням окремих облікових регістрів тощо [1].

Впровадження ефективної підсистеми управлінського обліку в бюджетній установі створює можливість забезпечити оперативною інформацією всі рівні керівництва, що дозволяє виявити можливості і проблеми на більш ранніх етапах. У сучасних умовах очевидно, що досягнення максимальної ефективності діяльності установи неможливо без ведення внутрішнього управлінського

обліку. У число навичок керівників бюджетної установи всіх рівнів має входити використання управлінських звітів як механізму управління діяльністю установи, спрямованого на скорочення витрат за підвищення якості послуг, що надаються [5].

Основними ризиками, що можуть перешкодити ефективному функціонуванню системи управлінського обліку у державному секторі, на думку Черкашиної Т.В., виступають:

- недостатній рівень фахової підготовки працівників структурних підрозділів, до компетенції яких віднесені питання стратегічного планування;
- неналежна взаємодія між структурними підрозділами з розроблення та координації виконання стратегічних планів і бухгалтерськими службами [8].

Таким чином, можна стверджувати, що розробка та запровадження дієвої системи управлінського обліку в бюджетних установах сприятиме розвитку обліку в державному секторі, а також забезпечить ефективне використання коштів.

Отже, проведене дослідження засвідчує, що не дивлячись на відсутність формалізації виділення управлінського обліку в окрему підсистему обліку суб'єктів державного сектору, його функції були притаманні цій системі, оскільки на кожному з рівнів менеджменту управлінський облік забезпечує керівництво суб'єктів державного сектору оперативною інформацією для планування, управління майном, коштами та іншими ресурсами, оцінки і контролю цільового і раціонального використання бюджетних коштів. Однак для головних розпорядників коштів він спрямований на виконання функцій загальнодержавного значення, а для розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня – на виконання статутної місії та забезпечення конкурентного становища на ринку державних послуг

Вирішення проблем впровадження системи управлінського обліку у суб'єктів державного сектору вимагає: визначення предмета й об'єктів управлінського обліку та використання в якості методу дослідження економіко-математичних методів і формування відповідних оптимізаційних моделей; врахування інноваційних підходів до вирішення організаційних питань; здійснення критичної оцінки існуючих підходів до організації управлінського обліку та розроблення загальнометодологічних засад його ведення

Таким чином, запровадження підсистеми управлінського обліку в державному секторі створює можливість забезпечити оперативною інформацією всі рівні керівництва, що дозволяє виявити можливості і проблеми на більш ранніх етапах. У сучасних умовах очевидно, що досягнення максимальної ефективності діяльності установи неможливо без ведення внутрішнього управлінського обліку, який забезпечує адекватну та релевантну інформацію, що включає показники економічної діяльності за різними сферами та виступає основою для підтримки економічної безпеки.

Перспективи подальших наукових пошуків полягають у розробці моделей

організації управлінського обліку для різних суб'єктів державного сектору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Биба В.В., Матюшина Ю.І., Карпець Ю.І. Організація управлінського обліку в бюджетних установах як фактор посилення контролю за цільовим використанням бюджетних коштів. *Ефективна економіка*. 2014. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2992> (дата звернення: 30.07.2019).
2. Заросило А. Особливості ведення управлінського обліку в державному секторі. *Науковий вісник МНУ ім. В.О. Сухомлинського. Економічні науки*. 2017. № 1(8). С. 26-32.
3. Кондратюк О.М., Карченкова О.Л. Бухгалтерський облік у секторі загального державного управління. URL : <https://core.ac.uk/download/pdf/197265439.pdf>. (дата звернення: 31.10.2023).
4. Коритник Л.П. Концептуальні засади управлінського обліку суб'єктів державного сектору. *Scientific bulletin of the National academy of statistics, accounting and audit*. 2019, № 4. С. 30-304.
5. Кравченко О.В., Пастернак Я.П. Особливості організації управлінського обліку в бюджетних установах. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. Том 30 (69). №4, 2019. С. 139-144.*
6. Пігош В. Формування системи управлінського обліку в державних вищих навчальних закладах. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2012. Вип. 2 (7). С. 170–179. URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2012/12pvavnz.pdf>. (дата звернення: 30.07.2019).
7. Свірко С.В. Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України. *Вчені записки. Науковий збірник. К. : КНЕУ, 2012. Вип. 14. ч. 2. С. 167—173.*
8. Черкашина Т.В. Нові підходи щодо ефективного функціонування системи управлінського обліку у державному секторі. URL: <http://surl.li/luqjm> (дата звернення: 30.10.2023).