

ПОСЛІДОВНІСТЬ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

О. В. Писарчук, канд. екон. наук;

С. В. Жулій,

Харківський національний економічний університет, м. Харків

У статті розглянуто та проаналізовано поняття облікової політики підприємства, а також обґрунтовано необхідність організації облікової політики, особливості та послідовність її формування у бюджетних установах.

Ключові слова: облікова політика, бюджетна установа, формування доходів та витрат.

В статье рассмотрены и проанализированы понятия учетной политики предприятия, а также обоснована необходимость организации учетной политики, особенности и последовательность ее формирования в бюджетных учреждениях.

Ключевые слова: учетная политика, бюджетное учреждение, формирование доходов и расходов.

ВСТУП

Однією з важливих складових ефективної діяльності будь-якої організації незалежно від форми власності та виду діяльності є адекватне, своєчасне, впорядковане інформаційне забезпечення. На цей час, неможливо недооцінювати роль інформації в суспільному розвитку. Поступовий перехід до економіки, що ґрунтується на знаннях; інформаційне суспільство, все це обумовлює необхідність якісно нового підходу та відношення, як до інформації в цілому, так і до складових, що її формують. Відомо, що більш ніж 80 % інформації на підприємстві формується на основі облікових даних. Тому якісне інформаційне забезпечення функціонування і розвитку будь-якого підприємства, установи значною мірою залежить від правильно організованого та ефективного ведення бухгалтерського обліку. Як і для кожного суб'єкта господарської діяльності налагоджена система бухгалтерського обліку в бюджетній установі – це невід'ємний елемент її діяльності, тим паче в умовах реформування обліку та наближення його до міжнародних стандартів. Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах починається з розроблення її облікової політики, адже вона є основою ведення бухгалтерського обліку не лише прибуткових підприємств і організацій, а й бюджетних установ. Оскільки саме наказ про облікову політику в установі має спрямовувати обліковий процес на досягнення основних стратегічних завдань, які ставить перед собою будь-яка економічна одиниця незалежно від форми її власності. Це обумовлює актуальність вибраної теми дослідження.

Питання організації облікової політики підприємств досліджується багатьма вченими, серед них: Ф. Ф. Бутинець [1], П. Житний [2-3], А. Б. Зубко [4], М. В. Кужельний [5], Л. Пантелійчук [6] та інші. Загалом поняття „облікова політика” у вітчизняну науку та бухгалтерську практику ввійшло з прийняттям Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 № 996-XIV [7], згідно з яким облікова політика є сукупністю методів, принципів, процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Окрім такого визначення існує велика кількість трактувань вченими

поняття „облікова політика”. Так, наприклад, А. Б. Зубко тлумачить облікову політику як сукупність засобів ведення бухгалтерського обліку на конкретному підприємстві, виходячи з умов його діяльності та загальноприйнятих стандартів [4, с. 117]. Ф. Ф. Бутинець відмічає, що облікова політика – це не просто сукупність способів ведення обліку, обраних відповідно до умов господарювання, а й вибір методики обліку, яка дає змогу використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя [1, с. 51]. У широкому розумінні визначає її як управління обліком, а у вузькому – як сукупність способів ведення обліку, вибір підприємством конкретних методик ведення обліку.

Аналізуючи праці П. Житного, М. Пушкаря, Н. Шпанковської [2, 3, 8, 9], можна звернути увагу на те, що облікову політику вони розглядають не просто як вибір форми ведення обліку, а як метод управління обліковим процесом, а в більш широкому розумінні – одним із методів управління діяльністю суб'єкта господарювання. Таким чином, аналіз робіт переконує, що в основному приділяється увага самому поняттю „облікова політика”, її складовим, проте мало уваги приділяється питанням щодо особливостей організації облікової політики в бюджетній установі.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою дослідження стало проведення аналізу та обґрунтування послідовності формування облікової політики бюджетної установи. Для досягнення поставленої мети було сформульовано та послідовно вирішено такі завдання: виділено особливості облікової політики бюджетної установи; досліджено основні етапи формування облікової політики бюджетної установи. В свою чергу, об'єктом дослідження є облікова політика бюджетної установи як основа ефективного ведення бухгалтерського обліку. Предметом дослідження є послідовність формування облікової політики бюджетної установи.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Бухгалтерський облік у бюджетних установах - це система контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, яка будується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції, але має певні особливості. Бюджетні установи є юридичними особами, вони мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану не на зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку, а на облік видатків у процесі надання нематеріальних послуг. Виходячи з цього, на рис. 1 подано особливості облікової політики бюджетної установи.

Так, результат діяльності бюджетної установи визначається виконанням кошторису доходів та видатків. У свою чергу, виділяють доходи загального та доходи спеціального фондів. Отримання таких доходів відбувається шляхом асигнувань через органи Державного казначейства. Відповідно контроль за видатками, а також ступінь виконання кошторису контролюється розпорядниками бюджетних коштів вищого рівня. Крім того, сукупність цілей, завдання бюджетної установи повинні бути не лише відображені в її обліковій політиці, а й узгоджуватися з цілями і завданнями розпорядника бюджетними коштами вищого рівня. Методологічні ж аспекти формування облікової політики визначаються керівництвом у рамках діючої нормативно-правової бази.

Також необхідно зазначити, що згідно з п. 5 ст. 8 Закону України № 996 [7] підприємство самостійно визначає свою облікову політику.

Оскільки дія цього Закону поширюється на всі підприємства, не

залежно від форм власності та організаційно-правових форм, то можна стверджувати, що й кожна бюджетна установа має право самостійно визначати свою облікову політику.

Недостатнє вивчення проблеми формування облікової політики бюджетною установою призводить до того, що на практиці склався стереотипний підхід до цієї процедури.

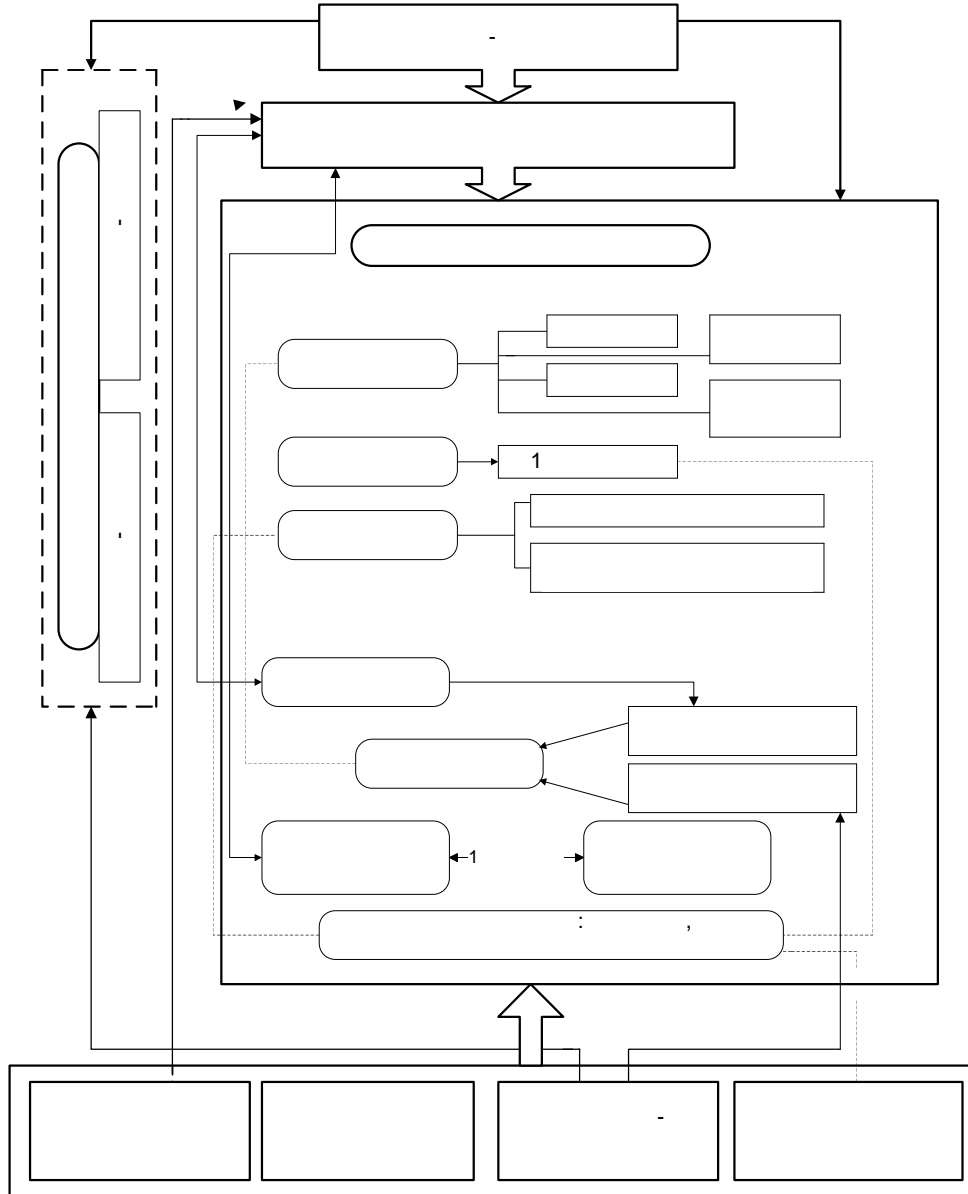


Рисунок 1 - Облікова політика бюджетної установи

Головні бухгалтери бюджетних установ нерідко формально підходять до розроблення облікової політики. Таку позицію не можна вважати виправданою, оскільки в бюджетній установі є реальна можливість сформулювати на основі прийнятої облікової політики достатньо ефективну систему бухгалтерського обліку як елемент управління установою.

Адже своєчасне, повне та достовірне відображення проведених

операцій дає змогу керівнику приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати й контролювати цільове використання коштів на основі затвердженого кошторису, виявляти незаконні витрати, що підвищить ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та використання як бюджетних коштів, так і коштів спеціального фонду [10].

Виходячи з цього, формування облікової політики бюджетної установи пропонується проводити в чотири етапи.

Вважаємо за доцільне послідовно розглянути кожний з них. На першому етапі відбувається обґрунтування необхідності формування облікової політики бюджетними установами. Це обумовлено тим, що для запровадження ефективної облікової політики необхідно визначити її мету та основні завдання. Основною метою організації облікової політики бюджетної установи, на нашу думку, є встановлення та використання найефективніших методів бухгалтерського обліку, що забезпечить якісне планування кошторису установи та складання фінансової звітності.

Виходячи з поставленої мети, визначаються та формулюються основні завдання облікової політики, серед них можуть бути такі:

- використання базових принципів організації та ведення бухгалтерського контролю;
- економічне та цільове використання бюджетних та позабюджетних коштів;
- виявлення та організація використання господарських резервів;
- своєчасне виявлення та попередження негативних явищ в фінансово-господарській діяльності установи, тощо.

Основою другого етапу стає розроблення проекту наказу про облікову політику. Це є досить важливим моментом, оскільки на цей день у значній частині бюджетних установ такий документ взагалі відсутній, що є порушенням законодавства України. Наказ про облікову політику – це документ, який розкриває облікові методи залежно від характеру і специфіки діяльності певної установи. Методологія бухгалтерського обліку в бюджетних установах містить велику кількість методів обліку активів, зобов'язань, доходів і видатків, і, якщо вимоги та норми щодо певних об'єктів обліку чітко визначені законодавством, у наказі про облікову політику немає необхідності їх дублювати. Але серед методів обліку є методи, застосування яких дозволено в різних варіантах, і установа має право вибрати один, найоптимальніший, який і буде зазначений в наказі про облікову політику, це і є одним із основних її призначень.

На третьому етапі доцільно відобразити взаємозв'язок облікової політики бюджетних установ із автоматизацією облікового процесу в наказі про облікову політику. На сьогодні великого розмаху набув процес автоматизації бухгалтерського обліку, у тому числі це стосується і бюджетних установ. Оскільки сформувалася досить широка пропозиція програмних продуктів з бухгалтерського обліку – обов'язковим є зазначення вибраного варіанта у наказі про облікову політику установи. Якщо установа вперше запроваджує автоматизовану систему ведення обліку або було прийнято рішення щодо переходу на іншу, цей етап доповнюється додатковими процедурами. Так, необхідно проаналізувати наявні пропозиції на ринку програм автоматизації; сформулювати сукупність задач, які повинна вирішувати система, визначити перелік критеріїв, яким вона повинна відповідати; виявити основні напрямки у веденні обліку, які необхідно буде адаптувати до особливостей програми або навпаки. Відповідно провести аналіз доцільності, витратності та очікуваної результативності і прийняти обґрунтоване рішення щодо вибору програмного продукту для впровадження.

Дуже важливим є четвертий етап, на якому відбувається узгодження

облікової політики установ-розпорядників бюджетних коштів вищого рівня із обліковою політикою підпорядкованих їм установ. Отримавши асигнування від установи вищого рівня, установа нижчого рівня бере на себе зобов'язання використати їх на видатки, напрям яких попередньо узгоджений з вищою установою. Виходячи з цього, можна стверджувати, що існує зв'язок між цілями і завданнями бюджетних установ різних рівнів, а оскільки облікова політика є інструментом їх реалізації – деякі пункти облікової політики бюджетних установ вищого рівня повинні знайти своє продовження в наказах про облікову політику підпорядкованих їм установ. Так, Яковишина та Дмитришина [10] вважають, що цей етап сприяє гармонізації облікових політик бюджетних установ різних рівнів, підвищенню ефективності досягнення спільних цілей і завдань, а також полегшенню процесу контролю діяльності розпорядників бюджетних коштів нижчих рівнів.

Також, на наш погляд, окрім вищезазначених етапів, у методологію формування облікової політики необхідно додати такий важливий момент, як контроль за процесом формування, організації та дотримання управлінським персоналом вибраної облікової політики. Оскільки своєчасне виявлення порушень та зловживань дозволить завчасно їх уникнути, а також попередити повторення таких фактів у майбутньому, що підвищить ефективність бухгалтерського обліку та достовірність фінансової звітності.

Надзвичайно важливу роль у здійсненні внутрішнього контролю, на нашу думку, необхідно надати головному бухгалтеру і керівникам функціональних відділів бухгалтерій. Безпосередньо на головного бухгалтера повинна бути покладена відповідальність за правильну організацію системи бюджетного обліку і контролю, цільове й ефективне використання бюджетних коштів. Такий контроль повинен мати постійний характер. Контрольна складова також повинна бути відображена та чітко регламентована в обліковій політиці бюджетної установи.

ВИСНОВКИ

Таким чином, було розглянуто необхідність організації облікової політики на бюджетному підприємстві; подано основні етапи її формування із зазначенням особливостей кожного з них. Також вважаємо за необхідне акцентувати увагу на тому, що на основі раціонально розробленої облікової політики бюджетні установи мають змогу формувати достатньо ефективну систему бухгалтерського обліку як елемента управління установою. Це надасть можливість керівництву приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати і контролювати цільове використання коштів на основі затвердженого кошторису, виявляти незаконні витрати, що підвищать ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності та використання як бюджетних коштів, так і коштів спеціального фонду. Серед перспективних напрямків подальших досліджень можна виділити проблеми методології ведення обліку з огляду на нагальну необхідність реформування системи обліку бюджетних установ, наближення до міжнародних стандартів та їх врегулювання в рамках бюджетного кодексу.

SUMMARY

SEQUENCE OF ACCOUNTING POLICY OF BUDGETARY INSTITUTIONS

O.V. Pisarchuk, S.V. Zhuliy

The concept of the accounting policy as well as the necessity of the organization's accounting policy was reviewed and analyzed in the work. The necessity of the organization's accounting

policy, its peculiarities and sequence of its formation at low cost companies were also grounded.

Key words: *the registration policy, budgetary establishment, formation of incomes and expenses.*

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти; кореспонденція рахунків, звітність: навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малога. – 3-ге вид., доп. і перероб. - Житомир, 2001. – 512 с.
2. Житний П. Організаційно методологічні засади формування облікової політики підприємства / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. - № 3. - С. 3-10.
3. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №3. – С. 19-22.
4. Зубко А. Б. Особливості облікової політики акціонерних товариств / А. Б. Зубко // Вісник технологічного університету Поділля. – 2003. - №5. – С. 117-119.
5. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. - Київ: КНЕУ, 2001. - 334 с.
6. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. - 2002. - №9. - С.3.
7. Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 № 996-XIV// Відомості Верховної Ради України. - 1999. - № 40.
8. Пушкар М. Вимоги до формування облікової політики / М. Пушкар // Становлення облікової політики в Україні: тези доп. Всеукр. наук. конф. 18-19 травня 2007 р. - Тернопіль: Економ. думка, 2007 - С. 181-182.
9. Шпанковська Н. Місце облікової політики підприємства в системі фінансового менеджменту / Н. Шпанковська, С. Мушнікова, Н. Котенко // Становлення облікової політики в Україні: тези доп. Всеукр. наук. конф. 18-19 травня 2007 р. - Тернопіль: Економ. думка, 2007. - С. 228-230.
10. Яковишина Н. А. Сутність та проблеми становлення облікової політики в бюджетних установах [Електронний ресурс] / Н. А. Яковишина, Л. І. Дмитришина // Наукова інтернет-конференція „Науковий простір Європи - 2010”. - Режим доступу до наукової інтернет-конференції: http://www.rusnauka.com/10_NPE_2010/Economics/62476.doc.htm

Надійшла до редакції 30 грудня 2010 р.