



України за основними видами доходів, видатків і фінансування на 2011–2013 роки : Постанова Кабінету Міністрів України : від 12.09.2009 р. № 988 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. Про схвалення Прогнозу Державного бюджету України на 2013 і 2014 роки : Постанова Кабінету Міністрів України : від 05.04.2012 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. Про затвердження Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість : наказ Міністерства фінансів України, Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України, Державної податкової адміністрації України, Державної митної служби України : від 31.08.2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

8. Методика прогнозування надходжень акцизного податку з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції) : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1646 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>

9. Дегтяр О. А. Прогнозування величини бюджетних надходжень : методологічний аспект [Електронний ресурс] / О. А. Дегтяр // Держава і ринок. – 2012. – № 2. – С. 133–138. – Режим доступу : <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/putp/2012-2/doc/4/03.pdf>.

10. Зварич О. В. Середньострокове бюджетне прогнозування як складова бюджетного процесу [Електронний ресурс] / О. В. Зварич // Вісник КНТЕУ. – 2011. – № 5. – С. 44–58. – Режим доступу : <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2011/05/5.pdf>

Стаття надійшла до редакції 31.03.2014 р.

УДК 347.73

Л. Л. Єфіменко,

молодший науковий співробітник Науково-дослідного інституту фінансового права, Національний університет ДПС України

ЗМІСТ, ЗАВДАННЯ ТА ФУНКЦІЇ ЗДІЙСНЕННЯ БЮДЖЕТНОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВІ

У статті розкрито основний зміст і функції бюджетного обліку та проаналізовано його теперішній стан і розвиток. Висвітлено основні проблеми бюджетного контролю на сучасному етапі, а також висловлено думку щодо їх розв'язання шляхом удосконалення законодавства.

В статье раскрыто основное содержание и функции бюджетного учета и проанализированы его нынешнее состояние и развитие. Освещены основные проблемы бюджетного контроля на современном этапе, а также высказано мнение относительно их решения путем усовершенствования законодательства.

Tax avoidance and tax evasion seriously undermine the achievements of public finances in the context of formation of public sector. In this scientific article the main purpose of keeping the budget in the state, and reveals its basic function. The study of this issue was found that budget accounting as a form of accounting is a science-based system of supervision, mapping, classification and synthesis and control of quantitative and qualitative performance indicators and budget is just now telling detect all violations of budget legislation. At the present stage of research was done in this question. Important lack of modern exercise budgetary control in Ukraine is not an effective organization of interaction of bodies exercising control authority in the public sector.

Based on the functions, tasks and corresponding responsibilities, Audit and Internal Affairs shall conduct its operations in constant interaction for effective coordination of their actions. To solve these problems, we have proposed to make improvement of normative and legal acts regulating the matter, and especially pay attention to the adoption of the budget control. Also important is the issue of expanding the functions and powers of the bodies that now control. First of all, it concerns the State Treasury Service of Ukraine. An important issue for understanding the main purpose of keeping the budget in the state is the disclosure of its functions, among which we have paid special attention to control. Only by using the control function showing all violations of budget legislation, non-compliance on the use of budgetary funds, and the most important is the ability to prevent theft, embezzlement and other irregularities in the implementation of budgets at all levels. By carrying out an analysis of these issues, we concluded that the budget takes account of an important place in the process of budget execution, providing comprehensive information on the implementation of the budgets of all levels. Given the current state of budgetary control in Ukraine, we need a number of measures that would improve the efficiency of its use. The process of reforming the system of budgetary control in Ukraine in recent years, unfortunately, did not contribute significantly improve its efficiency, and therefore the issue of its reform remain controversial and need further improvements. An important issue is the modernization of the accounting system, which will provide development and implementation of uniform accounting policies (regarding accounting), coordination of its members, promote transparency and openness in all areas of public administration.

Ключові слова: бюджетний облік, функції бюджетного обліку, облікова політика.

У Державному бюджеті України і місцевих бюджетах концентруються показники утворення і використання грошових коштів, тому особлива роль належить саме процесу виконання державного бюджету, який не може бути забезпечений без чіткої організації бюджетного обліку. Основним завданням бюджетного обліку є забезпечення своєчасного і повного надходження доходів у бюджет, своєчасного фінансування заходів, передбачених видатковою частиною бюджету, забезпечення цільового використання коштів бюджету, ефективного використання їх за призначенням [1, с. 35–39].

Значення бюджетного обліку полягає в тому, що він, по-перше, є інструментом, який дає змогу керувати процесом виконання бюджету, сприяє дотриманню фінансової дисципліни і цільового використання бюджетних коштів. Це, у свою чергу, забезпечує виконання бюджетом його основної функції

– раціонального розподілу і перерозподілу національного доходу та дотримання необхідних пропорцій у розвитку суспільства. По-друге, бюджетний облік відіграє важливу роль у бюджетному плануванні. Дані про виконання бюджету за поточний рік і попередні періоди слугують базою для складання проекту бюджету на плановий рік. Від їх достовірності значною мірою залежить якість бюджету як основного фінансового плану держави. По-третє, бюджетний облік і звітність мають особливе значення для розвитку фінансової науки. Результати будь-якого наукового дослідження мають практичну цінність тоді, коли вони базуються на реальних фактах економічної дійсності. Всебічна і правильна наукова оцінка того чи іншого явища може бути здійснена тільки на підставі повної та достовірної інформації. Узагальнення цієї інформації та її систематизація відбуваються під час ведення обліку і



складання звітності [2].

Бюджетний облік як один з видів бухгалтерського обліку є науково обґрунтованою системою нагляд, відображення, класифікації та узагальнення і контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету. Тому за допомогою даного обліку виявляються всі порушення бюджетного законодавства, невиконання вимог щодо режиму економії бюджетних коштів [3, с. 3–11].

Розглядаючи особливості розвитку бюджетного обліку на сучасному етапі, можна констатувати, що він перебуває на стадії активного реформування з метою гармонізації його положень зі світовою практикою. Наукові здобутки щодо питань бюджетного контролю мають такі учені-юристи, як Л. К. Воронова, О. П. Гетманець, А. А. Нечай, О. П. Орлюк, О. В. Солдатенко та ін.

Дослідження правової науки вказують на те, що, незважаючи на наявність певних робіт з цього питання, все-таки окремі аспекти проблеми бюджетного контролю залишаються недостатньо вивченими. Так, наприклад, аналізуючи практику проведення бюджетного контролю на стадії виконання бюджетів, було встановлено, що він здійснюється за повнотою і своєчасністю надходження доходів та законним і цільовим використанням коштів бюджетів, проте дієвість контролю за ефективним використанням коштів є досить низькою. Цю ситуацію спричинили ряд недоліків у бюджетній сфері, а саме: 1) недостатня профілактична спрямованість контрольних дій; 2) недостатня робота з громадськістю щодо роз'яснення завдань бюджетного контролю та забезпечення усунення порушень у бюджетній сфері; 3) недостатнє використання в контрольно-ревізійній роботі методик, спрямованих на визначення ефективності використання державних ресурсів, у тому числі бюджетних коштів; 4) невиконання положень чинного законодавства в частині забезпечення належної взаємодії між органами бюджетного контролю, що посилює дублювання та паралелізм у роботі; 5) недостатня налагодженість механізмів виконання положень законів, які встановлюють відповідальність за перешкоди контрольним діям.

Важливим недоліком сучасного бюджетного контролю в Україні є також недостатньо ефективна організація взаємодії органів, що здійснюють контрольні повноваження в бюджетній сфері. Виходячи з функцій, завдань і відповідних їм повноважень, органи фінансового контролю та внутрішніх справ повинні здійснювати свою діяльність у постійній взаємодії з метою ефективної координації їх дій [4, с. 48].

Для розв'язання окреслених проблем необхідно вдосконалити чинні нормативно-правові акти, які регулюють це питання, а особливу увагу приділити ухваленню Закону про бюджетний контроль. Крім того, важливим є питання розширення функцій і повноважень органів, які здійснюють даний контроль. Насамперед це стосується Державної казначейської служби України, у якій відсутні ефективні важелі впливу на стан розрахунків розпорядників бюджетних коштів і не всі розпорядники бюджетних коштів охоплені казначейською системою обслуговування. Усе це не дає можливості отримувати оперативну та достовірну інформацію про дійсний стан вико-

нання бюджетів різних рівнів, унаслідок чого виникають невідповідності нормативно-правових актів Державної казначейської служби з питань ведення обліку і складання звітності стандартам [5].

При дослідженні змісту і призначення бюджетного обліку в державі не менш важливим є також розуміння такого поняття, як «облікова політика». Це пояснюється тим, що повнота та достовірність операцій в обліку можливі тільки за умови функціонування ефективної облікової політики, яка має бути не тільки постійною впродовж тривалого періоду, але й забезпечувати: 1) повноту відображення в бухгалтерському обліку всіх операцій, здійснюваних органами Держказначейства за звітний період; 2) відображення в бухгалтерському обліку фактів бюджетних операцій, виходячи з правової форми та економічного змісту; 3) однаковість даних аналітичного і синтетичного обліку, а також відповідність показників звітності записам на рахунках бухгалтерського обліку; 4) раціональне ведення бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей бюджетного процесу.

Під політикою бюджетного обліку розуміють принципи, методи, договори, правила та процедури, які використовують учасники бюджетного процесу під час підготовки та надання фінансових звітів [6, с. 102].

Серед актуальних характеристик обліково-інформаційного забезпечення на сучасному етапі можна виділити якість бухгалтерської інформації. Так, наприклад, С. А. Кузнецова зазначає, що бухгалтерська інформація є якісною за відповідністю таким ознакам, як зрозумілість усіма користувачами при прийнятті відповідних управлінських рішень; доречність, основною вимогою якої є повна відповідність потребам користувачів; достовірність, яка дозволяє користувачам бути впевненими в тому, що дані бухгалтерського обліку є реальними; зіставленість, яка дозволяє користувачам аналізувати отримані дані [7, с. 23–27]. Крім того, необхідно також вирішувати проблеми, пов'язані з інформаційним забезпеченням обліку, такі як забезпечення ефективності інформації, її об'єктивності, єдності, аналітичності та ефективності. Заслуговують на увагу визначені С. Петренко сукупні об'єкти щодо оцінки якості облікової інформації, носіями якої є первинні документи, облікові реєстри і форми фінансової та інших видів звітності. При цьому необхідно пам'ятати, що рівень якості інформації залежить від якості носіїв первинної, поточної та підсумкової інформації, чому сприяє раціональна організація методичного, технологічного та організаційного етапів обліку.

Сучасні умови функціонування бюджетної системи України характеризуються наявністю ряду проблемних питань в організації обліку виконання бюджетів. Необхідність у їх вирішенні актуалізується у зв'язку з інтеграцією України з міжнародною спільнотою та її прагненням до модернізації та уніфікації обліку. Таким чином, наукові розробки в даному напрямі тісно пов'язані з розвитком специфічних економічних явищ у галузі міжбюджетних взаємовідносин та характеризуються високою перспективністю, особливо в контексті формування базових принципів та підходів, які б відповідали міжнародним вимогам. Потрібно підкреслити, що



досягнення мети в галузі уніфікації обліку в бюджетній сфері стикається з проблемою неузгодженості категорій, що подаються в різних законодавчих актах. Це, у свою чергу, негативно впливає не лише на організацію обліку, а й на такі його характеристики, як прозорість та зрозумілість [8].

Важливим для розуміння основного призначення бюджетного обліку в державі є також розкриття його функцій, серед яких можна виділити нагляд, відображення, узагальнення, контроль виконання бюджетів усіх рівнів та забезпечення збереження коштів бюджету. Особливу увагу потрібно звернути саме на здійснення функції контролю. Завдяки цій функції здійснюється правомірний бюджетний облік надходжень доходів за видами та облік виконання видаткової частини бюджету відповідних відомств, установ і організацій, які фінансуються з бюджету, тобто цільове використання коштів згідно з розписом та бюджетною класифікацією. Тільки за допомогою контрольної функції виявляють усі порушення бюджетного законодавства, невиконання вимог щодо використання бюджетних коштів і, як наслідок, запобігають крадіжкам, розтратам та іншим порушенням у виконанні бюджетів усіх рівнів [9, с. 30]. Основна сутність контролю як суспільного явища полягає в перевірці відповідності діяльності учасників суспільних відносин встановленим у суспільстві приписам, у межах яких вони мають діяти. Мета такої діяльності, як зазначає В. Г. Афанасьєв, полягає у виявленні результатів впливу суб'єктів на об'єкт, допущених відхилень від прийнятих вимог, діючих принципів організації та регулювання, причин цих відхилень, а також визначенні шляхів подолання наявних перешкод для ефективного функціонування всієї системи.

Що стосується самого поняття «бюджетний контроль», то воно визначається як вид фінансового контролю, що здійснюється у процесі складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету [10]. Наукова думка щодо цього різна. Так, наприклад, Л. К. Воронова, Н. І. Хімичева розглядають бюджетний контроль як контроль за формуванням, розподілом і використанням саме державних ресурсів [11, с. 94; 12, с. 83]. Л. В. Гуцаленко при цьому вважає, що це різновид фінансового контролю, який здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю і полягає у встановленні фактичного стану справ щодо дотримання чинного законодавства на підконтрольному суб'єкті. Не можна не погодитися з думкою О. П. Гетьманець про те, що бюджетний контроль є комплексною та цілеспрямованою системою економіко-правових заходів уповноважених контролюючих суб'єктів, спрямованою на забезпечення законності та ефективності дій учасників бюджетного процесу під час укладення, розгляду, затвердження бюджетів, виконання та внесення змін, звітування про виконання бюджетів, що становлять бюджетну систему України [13].

На підставі аналізу практики, яка сформувалася на стадії виконання бюджетів, можна зробити висновок про те, що бюджети виконуються відповідно до наповнення та своєчасності надходження доходів, кошти використовуються згідно з поставленими завданнями і цілями, усі процедури здійснюються з дотриманням законодавства, проте на

ефективність ніхто не звертає уваги. У законодавстві не закріплено критеріїв ефективності, за допомогою яких можна було б визначити, наскільки ефективно використовувалися кошти, тому відповідно в даному аспекті виникають труднощі у проведеному бюджетного контролю.

Підводячи підсумки, можна сказати, що бюджетний облік є науково обґрунтованою системою нагляду, відображення, групування й узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками виконання бюджету. Він надає інформацію, яка допомагає ухвалити рішення. Більшість важливих рішень, незалежно від змісту, базуються на фінансових розрахунках, тому саме облік забезпечує для цих розрахунків потрібну базисну інформацію та дає аналітичну орієнтацію щодо можливих чинників і наслідків можливих альтернатив. Навіть якщо рішення нещодавно прийняте і тільки починає реалізовуватися, воно вже може мати вирішальний вплив на перебіг бюджетного процесу, а тому відповідальні особи мають бути вчасно поінформовані про наслідки прийнятих рішень. Бюджетний облік посідає вагоме місце у процесі виконання бюджетів, забезпечуючи повну інформацію про виконання бюджетів усіх рівнів. Але зважаючи на сучасний стан бюджетного контролю в Україні, необхідно вжити ряд заходів, що сприятимуть покращанню результативності його застосування. Процес реформування системи бюджетного контролю в Україні протягом останніх років, на жаль, не сприяв суттєвому підвищенню його дієвості, а тому питання його реформування залишаються дискусійними і потребують подальшого вдосконалення. Важливим завданням залишається здійснення модернізації системи бухгалтерського обліку, що забезпечить формування та реалізацію єдиної облікової політики (у частині бухгалтерського обліку), координацію дій його учасників, підвищення рівня прозорості всієї сфери державного управління. Саме нова система бухгалтерського обліку як інструмент системи управління державними фінансами, зокрема системи планування, виконання та моніторингу державного та місцевих бюджетів, повинна забезпечити передумови для формування інтегрованої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами держави у цілому. У подальшому із завершенням реформування бухгалтерського обліку має бути розв'язана й проблема адаптації законодавства з питань бухгалтерського обліку та звітності до вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та статистики державних фінансів, а також розроблені й запроваджені національні, узгоджені з міжнародними, положення (стандарти) бухгалтерського обліку та звітності.

Список використаної літератури

1. Сафонова Л. Д. Реформування системи обліку виконання бюджету / Л. Д. Сафонова // Фінанси України. – 1998. – № 7. – С. 35–39.
2. Кладницька Т. А. Основні напрямки реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері / Т. А. Кладницька // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6.
3. Желюк Л. О. Бухгалтерський облік виконання бюджетів / Желюк Л. О., Іванченко Ю. М., Лучко М. Р. – Тернопіль, 2006. – С. 3–11.
4. Малаєва Т. В. Проблеми у сфері бюджетного контролю та напрями їх подолання / Т. В. Малаєва // Науково-виробничий жур-