

УДК 336.1:657

*Тимошик В.Ю.,  
ст. викладач кафедри обліку і аудиту,  
Запорізький національний технічний університет*

## ШЛЯХИ РЕФОРМУВАННЯ ВЕДЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ УКРАЇНИ

**Постановка проблеми.** Особливості функціонування установ бюджетної сфери зумовлюють необхідність дослідження нових методологічних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимоги до формування інформації, необхідної для облікових та контрольних цілей. Основною проблемою реформування обліку в бюджетних установах є відсутність єдиних підходів до розробки дієвих механізмів удосконалення системи обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів, недостатність розробленості питання переходу на єдині методологічні засади, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення обліку. У реформуванні бухгалтерського обліку важливим методичним підходом є використання управлінського обліку, що забезпечить адаптацію обліку до сучасних умов господарювання установ і посилення контролю за ефективністю використання бюджетних коштів

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Над розвитком бухгалтерського обліку та контролю виробництва працювало багато відомих вчених. Проблеми бухгалтерського обліку у бюджетних установах розглянуті в працях відомих вітчизняних та зарубіжних економістів: С. М. Альошина, І. А. Андреева, А. М. Белова, Й. М. Бескида, М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, Є. П. Вороніна, П. Т. Ворончука, О. Д. Гудзинського, В. М. Дедкова, Р. Т. Джоги, К. Друрі, А. Г. Зверева, Е. П. Зубілевич, Г. Г. Кірейцева, А. М. Кузьмінського, М. В. Кужельного, В. Г. Лінник, Д. Міддлтона, В. Б. Моссаковського, С. Я. Онищука, М. С. Пушкар, Роберт Н. Антоні, П. Т. Саблука, Г. В. Савицької, В. К. Савчука, С. В. Свірко, Я. В. Соколова, В. В. Сопко, Л. К. Сук, І. Т. Ткаченко, Д. Фостер, Ч. Т. Хорнгрен, О. О. Чечуліної, М. Г. Чумаченко, Л. С. Шатковської, В. П. Ярмоленко та ін. Однак сьогодні потребує глибшого дослідження питання з удосконалення управлінського обліку в бюджетних установах, як складової частини бухгалтерського обліку.

**Постановка завдання.** Мета статті - розглянути особливості організації управлінського обліку в вищих навчальних закладах, спрямованого на підвищення якості освіти, необхідної для подальшого розвитку країни.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Особливістю діяльності бюджетних установ є те, що метою їх діяльності не є створення прибутку, метою їх діяльності є досягнення передбачених планами та кошторисами показників, виконання поставлених в статуті або ж передбачених програмою фінансування завдань і функцій. Виходячи з того, що в діяльності бюджетних установ мають місце як бюджетне фінансування, так і власні кошти, зароблені установою, організація та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах має свої особливості. Вони полягають в тому, що необхідно вести облік та здійснювати постійний контроль за отриманими асигнуваннями, власними надходженнями та їх використанням відповідно до вимог, встановлених Бюджетним кодексом, інструкціями Державного казначейства та згідно затвердженого кошторису фінансування діяльності установи.

На виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 року № 34, а також прийнятого Бюджетного кодексу з 1 січня 2013 року передбачається використання Положень міжнародних (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Специфіка діяльності бюджетних установ (медицина, культура, освіта) та потреба населення в необхідності збільшення кількості та якості їх послуг зумовили таку діяльність цих установ, як надання платних послуг, ведення господарської діяльності в межах, визначених законодавством. Специфіка діяльності та джерела отримання коштів зумовлюють особливості методики відображення об'єктів обліку на бухгалтерських рахунках та структуру звітності [1, с. 3].

Вищезазначене обумовлює, що бюджетні заклади та установи мають свою вихідну ознаку, загальні та специфічні ознаки, але різнохарактерні напрями діяльності. Тому дослідження проведене на прикладі таких бюджетних установ, як вищі навчальні заклади (ВНЗ).

Особливістю сучасного етапу ринкових змін в сфері освіти є формування системи фінансування ВНЗ. Основою фінансового менеджменту вищих навчальних закладів, визначеного як управління фінансово-господарською діяльністю, є управління фінансовими та матеріальними ресурсами на основі системи методів, форм та прийомів регулювання ринкового механізму в області фінансів з метою підвищення конкурентоспроможності ВНЗ. Фінансовий менеджмент ВНЗ повинен здійснюватися на основі даних управлінського та фінансового обліку [2, с. 48].

На основі аналізу світових і вітчизняних тенденцій диверсифікації доходів вищої школи повинна бути обґрунтована необхідність побудови багатоцільової підсистеми управлінського обліку з урахуванням особливостей діяльності у сфері надання освітніх послуг. Система управління ВНЗ, згідно з новою парадигмою управління, передбачає формування відповідної інформаційної системи, з використанням даних якої управлінські рішення будуть обґрунтовані, а їх основне спрямування – підвищення якості освіти. Таку інформацію можна отримати в процесі функціонування управлінського обліку ВНЗ як складової системи управління. За такого підходу, управлінський облік – це частина інформаційної системи, функціонування якої забезпечує формування релевантної інформації, придатної для використання на всіх рівнях управління, відповідно до повноважень керівників цих рівнів, спрямованих на підвищення якості освіти [3].

Управлінський облік повинен бути орієнтований не тільки на обліково-реєстраційні завдання, але і на оперативний фінансовий аналіз та прогнозування. Можливість застосування цих процедур забезпечується за рахунок застосування таких сучасних методів, як контролінг та інформаційні технології [4, с. 182]. Дані управлінського обліку служба контролінгу ВНЗ може використовувати для рекомендацій по розробці стратегічної політики вищого навчального закладу.

Блокова структура управлінського обліку у ВНЗ включає як системний, так і проблемний блок, у якому окремо виділено частину з формування інформації для управління якістю освіти як пріоритетне завдання управлінського обліку. На відміну від системного обліку, який базується на використанні традиційних бухгалтерських прийомів і методів, проблемний блок потребує спеціального інформаційно-аналітичного забезпечення. Вирішення останньої проблеми вимагає врахування витрат на такі складові формування автоматизованих систем в бюджетній сфері як програмне й технічне забезпечення, а також інші елементи [5]. Зважаючи на те, що у більшості бюджетних установ (особливо великих) питання автоматизації формування інформаційних потоків з управління бюджетними коштами та усіма іншими ресурсами практично вирішені, мова може йти про розвиток і модернізацію існуючих систем, або так званого інформаційно-комунікативного забезпечення. Останнє, зокрема включає: програмне забезпечення, технічне обладнання, засоби телекомунікації та допоміжну інфраструктуру [6].

Необхідність впровадження управлінського обліку у ВНЗ підтверджується змінами умов діяльності державних вищих навчальних закладів. Суттєво на це впливає відносна свобода ухвалення рішень, зокрема за такими позиціями: додатковий набір студентів (понад державне замовлення); обрання партнерів по освітній та іншій діяльності; ціноутворення на освітні й інші послуги; розподіл коштів спеціального фонду. Науково обґрунтована класифікація витрат суттєво впливає на чіткість побудови методики обліку витрат, що виникають у процесі надання освітніх послуг. Для організації фінансового й управлінського обліку у ВНЗ потрібно витрати класифікувати за економічним змістом (елементами і статтями витрат). Групування витрат освітніх установ слід здійснювати за такими елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні потреби; інші витрати. Також є можливість використання в освітніх установах методів обліку витрат, які застосовують у госпрозрахунковій діяльності, а також різних способів калькулювання робіт, послуг [7, с. 351].

**Висновки з проведеного дослідження.** Організаційну структуру сучасного вищого навчального закладу слід розглядати як сукупність різних центрів відповідальності, пов'язаних лініями відповідальності, за якими відбувається рух потоків інформації, необхідної для ухвалення рішень на всіх рівнях управління. По суті йдеться про децентралізовану систему управління, яка базується на різному ступені фінансової відповідальності керівників підрозділів. Перехід до системи бухгалтерського обліку ВНЗ на дві підсистеми зумовлює необхідність формування облікової політики у 2 аспектах:

- 1) облікова політика в частині фінансового обліку;
- 2) облікова політика в частині управлінського обліку.

Ухваленню тих чи інших варіантів облікової політики для цілей управлінського обліку має передувати процедура вибору й обґрунтування конкретних елементів управлінського обліку і варіанту взаємозв'язку з бухгалтерським (фінансовим) обліком [8, с. 153]. Тому доцільно в наказі про облікову політику вищого навчального закладу виділити окремо завдання служби контролінгу ВНЗ.

Складовою управлінського обліку є бюджетування, яке виконує функції центральної ланки управлінського обліку.

Для забезпечення реєстрації та накопичення необхідної для ефективного ведення управлінського обліку ВНЗ та згідно зі Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки в частині використання Положень міжнародних (стандартів) бухгалтерського обліку слід передбачити можливість ведення обліку витрат з використанням рахунків 9 класу «Витрати діяльності».

#### **Бібліографічний список**

1. Михайлов М. Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : [навч. посібник] / Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. – К. : Центр учбової літератури, 2011. – 384 с.
2. Система фінансового менеджмента высшего учебного заведения / [Под ред. д.э.н., проф. Ю. Г. Лысенко и д.э.н., проф. В. Н. Андриенко]. – Донецк : ООО «Юго-Восток Лтд», 2004. – 602 с.

3. Полозок К. О. Організація управлінського обліку в бюджетних установах / К. О. Полозок, І. О. Лукашова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://nauka.kushnir.mk.ua/p/>
4. Андриенко В. Н. Концептуальная модель реинжиниринга бизнес-процессов ВУЗа / В. Н. Андриенко // Вісник Донецького університету. - Донецьк, 2000. - № 2. - С. 182-188.
5. Хорунжак Н. М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрями модернізації обліку в бюджетних установах / Н. М. Хорунжак [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ztu.edu/en/science/publishing/visnik/econom/2>
6. Максимова В. Ф. Концептуальні засади розвитку системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах / В. Ф. Максимова, Р. О. Пеліпадченко // Економічний простір [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.nbu.gov.ua/>;
7. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи / Н. О. Марценяк // Науковий вісник БДФА. - 2008. - № 4. - С. 346-351.
8. Хорунжак Н. М. Проблеми та передумови уніфікації обліку в бюджетній сфері / Н. М. Хорунжак // Галицький економічний вісник. - 2009. - № 2. - С. 152-156.

#### Анотація

*В статті розглянуто особливості організації управлінського обліку в вищих навчальних закладах. Визначено, що сучасний етап ринкових змін в сфері освіти базується на формуванні системи фінансування вищих навчальних закладів. Встановлено, що фінансовий менеджмент повинен здійснюватися на основі даних управлінського та фінансового обліку*

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, управлінський облік, звітність, бюджетна установа, вищий навчальний заклад.

#### Аннотация

*В статье исследованы особенности организации управленческого учета в высших учебных заведениях. Определено, что современный этап рыночных изменений в сфере образования базируется на формировании системы финансирования высших учебных заведений. Определено, что финансовый менеджмент должен осуществляться на основе данных управленческого и финансового учета.*

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, управленческий учет, отчетность, бюджетное учреждение, высшее учебное заведение.

#### Annotation

*The article investigates the features of managerial accounting in higher education aimed. Determined, that the current stage of market developments in the field of education is based on the formation of the system of financing higher education. Determined that the financial management should be based on data management and financial accounting*

**Key words:** accounting, management accounting, reporting, budgetary institution, universities.

УДК 657

**Дерун І.А.,  
аспірант,**

**Київський національний університет імені Тараса Шевченка**

## СУТНІСТЬ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ ТА ГАРМОНІЗАЦІЯ ЇХ ОБЛІКУ З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

**Постановка проблеми.** У період розвитку цінних паперів підвищується роль фінансових інвестицій в інвестиційному механізмі, оскільки це дає можливість інвестору збільшити свої прибутки шляхом вкладення коштів в інші суб'єкти господарювання. Тому важливе значення має точна оцінка фінансових інвестицій у бухгалтерському обліку. У зв'язку з цим сучасна система бухгалтерського обліку висуває вимоги щодо гармонізації бухгалтерського обліку фінансових інвестицій із міжнародними стандартами фінансової звітності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми сутності, бухгалтерського обліку та економічного аналізу фінансових інвестицій займають значне місце в економічних дослідженнях. Зокрема, ці питання висвітлено у працях вітчизняних вчених І. А. Бланка, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, В. І. Головка, А. П. Дуки, Н. П. Шморгун тощо. Але ряд проблем залишається невирішеним, особливої