

І.З.Адамова, к.е.н., М.С.Грінчук, к.е.н., Д.Г.Бринзила,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ОСНОВНІ ПРИЧИНИ ВИНИКНЕННЯ ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ТА МЕТОДИКА ЇЇ РОЗВ'ЯЗАННЯ

У статті розкрито основні причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетними установами – розпорядниками бюджетних коштів третього рівня, а також пропонується методика розв'язання даної проблеми.

The authors outline the main reasons of the problem of formation the accounting's politics in budgetary institutions and form a methodology for its decision.

Процес трансформації бухгалтерського обліку в бюджетних установах в умовах переходу нашої держави до ринкових відносин залишив після себе велику кількість проблемних питань, серед яких на сьогодні найпоширенішою, з нашої точки зору, є проблема формування облікової політики бюджетними установами, що особливо характерно для розпорядників бюджетних коштів нижчих рівнів. Ми не дарма звернули увагу на розпорядників бюджетних коштів нижчих рівнів, оскільки, як свідчить практика, у більшості з вищезгаданих установ накази про облікову політику відсутні.

Облікова політика є основою ведення бухгалтерського обліку не тільки прибуткових підприємств і організацій, а й бюджетних установ також, оскільки саме наказ про облікову політику в установі має скеровувати обліковий процес до досягнення основних стратегічних завдань, що їх ставить перед собою будь-яка економічна одиниця незалежно від форми її власності.

Питаннями обґрунтування і формування облікової політики на сьогодні займається багато вітчизняних науковців, серед яких Ф.Бутинець, П.Житний, Т.Безродна, Н.Костенко, Т.Войтенко, І.Стефанік, Л.Ловінська. Більшість з наукових праць вітчизняних авторів присвячені визначенню сутності самого поняття «облікова політика» або стосуються процесу формування облікової політики госпрозрахункових підприємств. Що ж стосується наукових праць щодо облікової політики бюджетних установ, то можна виділити публікацію Т.Безродної, яка обґрунтувала специфіку облікової політики бюджетних установ як важливого засобу формування інформації, необхідної для

управління ними. В даній статті автор сформулював основні завдання облікової політики бюджетних установ. На сьогодні в жодній з вітчизняних публікацій не наводяться причини виникнення проблем з формуванням облікової політики бюджетними установами, а також основні вимоги до облікової політики саме бюджетних установ, які б, на нашу думку, спростили процес її формування на рівні конкретної установи.

У цьому дослідженні ми висвітлимо основні причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетними установами і сформулюємо наше бачення методики її розв'язання.

Мінімально необхідна інформація про формування облікової політики як підприємствами, так і бюджетними установами міститься у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», є також лист Міністерства фінансів України від **21.12.2005** року «Про облікову політику», але, на нашу думку, цей документ стосується більше діяльності госпрозрахункових підприємств, і використовувати його при формуванні облікової політики певної бюджетної установи можна тільки частково стосовно суміжних об'єктів господарського обліку і обліку в бюджетних установах. Якщо на формування облікової політики прибуткових підприємств впливають також Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, причому у низці публікацій наголошується необхідність прийняття Положення (Стандарту) Бухгалтерського Обліку із назвою «Облікова політика» [5, с.19], то розробка Національних стандартів бухгалтерського обліку для бюджетних установ, які б мали включати положення стосовно облікової політики, знаходиться тільки на стадії дискусії теоретиків з бухгалтерського обліку в нашій державі.

Отже, на нашу думку, відсутність систематизованої нормативно-методологічної бази регулювання бухгалтерського обліку в бюджетних установах є однією з причин виникнення проблеми формування ними облікової політики.

Ще однією, на нашу думку, досить поширеною причиною відсутності наказів про облікову політику в бюджетних установах, що особливо характерно для установ, які є розпорядниками коштів нижчих рівнів, є недостатній рівень

теоретичної підготовки бухгалтерського персоналу. На сьогодні у більшості бюджетних установ працюють спеціалісти з бухгалтерського обліку, які здобули знання з обліку в бюджетних установах вже в процесі практичної діяльності, тобто фактично переступивши через його теоретичні основи. Звичайно, що сумнівів щодо блискучих практичних навичок і освоєння специфіки обліку в бюджетних установах даних фахівців немає, але викликає обурення їх скептичне ставлення до деяких питань з обліку в бюджетних установах, серед яких і проблема облікової політики. Можемо констатувати, що більшість облікових кадрів у бюджетних установах наказ про облікову політику вважають зайвим документом в установі, який додає зайвих клопотів, а в деяких випадках при запитанні про даний документ просто пожимають плечима. З нашої точки зору, така ситуація склалася у зв'язку з випаданням деяких важливих моментів теорії бухгалтерського обліку в бюджетних установах в процесі практичного ознайомлення з ним. Тому бюджетним установам перед початком роботи нових кадрів, а також з метою підвищення кваліфікації вже працюючих, можна порекомендувати ввести тренінги з теорії бухгалтерського обліку в бюджетних установах, що допоможе уникнути вищезгаданих непорозумінь.

Також типовою для нашої держави є виникнення проблеми формування облікової політики в бюджетних установах, у зв'язку з порушенням основних принципів ведення бухгалтерського обліку [1]. Тобто необхідність формування облікової політики в установі усвідомлюється, але наказу про облікову політику не існує. Отже, причиною виникнення проблеми є елементарне свідоме порушення бухгалтерського законодавства.

Вищерозглянуті причини виникнення проблеми формування облікової політики бюджетними установами є, на нашу думку, найпоширенішими. Всі вони мають різне походження, але їх об'єднує наслідок, спровокований ними ж – виникнення в бюджетній установі проблеми формування облікової політики.

Наше бачення методики розв'язання проблеми формування облікової політики бюджетних установ включає чотири етапи, кожен з яких направлений на подолання спірних моментів процесу її розробки на теоретичному рівні.

Етап перший. Обґрунтування необхідності формування облікової політики бюджетними установами. Для того, щоб запровадити ефективну облікову політику, в певній бюджетній установі необхідно чітко визначити її мету і основні завдання. Основна мета облікової політики – встановити найвигідніші конкретній установі методи обліку для якісного кошторисного планування і складання звітності. Виходячи з наведеної мети, завданнями облікової політики бюджетної установи мають стати:

- закріплення базових принципів організації та ведення бухгалтерського обліку, планування діяльності бюджетної установи;

- своєчасне попередження негативних явищ у фінансово-господарській діяльності;

- виявлення й ефективне використання внутрішньогосподарських резервів;

- контроль за наявністю та рухом як бюджетних, так і позабюджетних засобів, їх цільовим призначенням та раціональним використанням [3, с. 28].

Етап другий. Висвітлення сутності наказу про облікову політику в бюджетних установах. Наказ про облікову політику – це документ, який розкриває облікові методи залежно від характеру і специфіки діяльності певної установи. Методологія бухгалтерського обліку в бюджетних установах володіє великою кількістю 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 (наприклад, методи обліку вибуття запасів, нарахування амортизації необоротних активів тощо), і установа має право вибрати один, найоптимальніший, який і буде вказаний в наказі про облікову політику, що і є одним з основних призначень. На нашу думку, при розробці наказу про облікову політику бюджетної установи важливим є чітко:

- позначити вибрані методи оцінки та обліку, варіантність яких передбачено нормативними актами з бухгалтерського обліку;

- обумовити варіанти облікової політики, опис яких відсутній у

нормативних документах та особливості застосування яких підприємство затверджує, виходячи із специфіки умов діяльності (сфери діяльності; рівня розпорядника коштів; структури, обсягів типу фінансування; розміру установи тощо).

Етап третій. Відображення взаємозв'язку облікової політики бюджетних установ із автоматизацією облікового процесу. На сьогодні великого розмаху набув процес автоматизації бухгалтерського обліку, у тому числі це стосується і бюджетних установ. Оскільки сформувався досить широка пропозиція програмних продуктів з бухгалтерського обліку і бюджетні установи мають декілька варіантів вибору програми автоматизації обліку – обов'язковим є зазначення вибраного варіанту у наказі про облікову політику установи. Метою формування облікової політики в бюджетних установах має бути не тільки вибір сукупності способів ведення бухгалтерського обліку, а й досягнення ефективності управління обліковими процесами, ефективності прийняття управлінських рішень, вибір оптимальної системи управління процесами діяльності для досягнення оперативних і стратегічних цілей установи.

Етап четвертий. Узгодження облікової політики установ-розпорядників бюджетних коштів вищого рівня із обліковою політикою підпорядкованих їм установ. Не слід забувати про те, що бюджетні установи є багаторівневими взаємозалежними системами. 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. Цей етап розв'язання проблеми дозволить гармонізувати облікову політику бюджетних установ різних рівнів, підвищити ефективність досягнення спільних цілей і завдань, а також полегшити процес контролю діяльності розпорядників бюджетних коштів нижчих рівнів.

Ці етапи розв'язання проблеми формування облікової політики бюджетних установ, на нашу думку, висвітлюють найбільш

спірні моменти процесу її розробки на теоретичному рівні.

Підсумовуючи, слід додати, що на основі раціонально розробленої облікової політики бюджетні установи зможуть сформувати достатньо ефективну систему бухгалтерського обліку як елемента управління установою, що дасть змогу керівництву приймати обґрунтовані управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати і контролювати цільове використання засобів на основі затвердженого кошторису, виявляти незаконні витрати, що підвищить ефективність обліку й фінансово-господарської діяльності та використання як бюджетних коштів, так і коштів спеціального фонду.

Список використаних джерел:

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України, від 16.07.1999 р., №996-XIV, зі змінами і доповненнями.
2. Безродна Т. Облікова політика бюджетних установ: проблеми становлення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – №8. – С. 27-29.
3. Войтенко Т. Наказ про облікову політику-2008 // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – №3. – С. 36-40.
4. Житний П. Проблеми формування облікової політики та шляхи їх вирішення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №3. – С.19-22.
5. Стефанюк І., Ловінська Л. Про національну облікову політику в Україні // Держава та регіони. Економіка. – 2005. – №5. – С.22-29.
6. Костенко Н. Політика підприємства щодо обліку // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. – №3. – С.5-15.