

Інформація

УДК 657:336.2

Лондаренко О.О.¹, Подпригора О.А.²

¹ Державний вищий науковий заклад «Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана»

пр. Перемоги, 54/1, 03680 Київ, Україна, e-mail: Londarenko@i.ua

² Інститут газу НАН України, Київ

вул. Дегтярівська, 39, 03113 Київ, Україна, e-mail: Lena1965@ukr.net

Контрольно-аналітичні аспекти управлінського обліку виконання наукової тематики у бюджетних установах

Дослідження спрямоване на удосконалення змістовного навантаження контрольних та аналітичних аспектів управлінського обліку виконання наукової тематики, розкриття їх особливостей у системі бухгалтерського обліку сектора загального державного управління. Введення управлінського обліку в фінансово-господарському механізмі наукових бюджетних установ забезпечить адаптацію обліку до сучасних умов господарювання бюджетних установ та посилить контроль за ефективністю використання бюджетних коштів. *Бібл. 11.*

Ключові слова: наукові бюджетні установи, контроль, планування, аналітичні принципи, управлінські рішення.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями

Бюджетні організації, у тому числі наукові, є важливим суб'єктом виробничих та фінансово-економічних відносин. Управлінський облік можна характеризувати як спосіб надання управлінцям фінансової інформації з метою допомоги їм у ключових галузях: планування, контроль, прийняття рішень. Надавати точну інформацію керівникам бюджетних установ, ґрунтовану на фінансових даних, — це найголовніше завдання управлінського обліку для прийняття правильних рішень. За інформаційним змістом та обсягом вирішуваних завдань управлінський облік є досить різно-

манітним інформаційним механізмом, що дає змогу на кожному етапі управління вибрати оптимальні варіанти з наявних альтернатив за допомогою постійного контролю та правильно організованої аналітичної діяльності у бюджетних установах.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Дослідженню контрольно-аналітичних аспектів управлінського обліку бюджетних установ присвячена відносно обмежена кількість наукових публікацій. Питання визначення сутності управлінського обліку було висвітлено такими науковцями: Голов С.Ф., Єфименко В.І. [1, с. 246], Атамас П.Й. [2, с. 5], Сопко В.В. [3, с. 483], Чумаченко М.Г. [4, ст. 3], Нападівська Л.В. [5, с. 182] та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття

Управлінський облік в установах наразі досліджується багатьма науковцями та є досить цікавий для практиків, тому що, по-перше, у бюджетних установах досі не має практичного застосування, що на думку авторів є негативним наслідком для результатів роботи управлінців та бухгалтерів у відділах установ, по-друге, потрібно розробити методичні рекомендації для кожної установи окремо (з урахуванням специфіки) бюджетної установи (для більш прозорого фінансового стану кожної установи в цілому) для правильного ведення управлінського обліку та внести зміни до нормативно-законодавчої бази України, що дасть змогу правильно та прозоро вести бухгалтерський облік в установах державного сектору.

Формулювання мети та завдання дослідження

Проблема формування управлінського обліку є актуальною, адже для ефективного управління та швидкого реагування на зміни зовнішнього середовища необхідно використовувати управлінський облік та аналіз. Метою дослідження є розкриття та обґрунтування актуальних питань стосовно принципів взаємозв'язку управлінських рішень з аналітичними принципами, які полягають в узагальненні та класифікації інформації, також в аналізі фінансових результатів бюджетних установ для подальшого забезпечення виконання поставлених цілей.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів

У теперішній час наукові бюджетні установи фінансуються за рахунок коштів державного бюджету та (або) місцевих бюджетів, які надаються їм безповоротно, проте не менш важливою статтею доходів є кошти, які вони отримують від надання платних послуг.

Відповідно до ст. 2 Бюджетного Кодексу, бюджетні установи — органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими [6].

Разом з тим бюджетні установи можуть надавати різноманітні послуги: соціального харак-

теру, охорони здоров'я, управлінські, з охорони громадського порядку, оборони країни, у галузі атестації наукових та науково-педагогічних кадрів вищої кваліфікації тощо. Донедавна майже усі витрати цих установ фінансувалися з бюджету, а послуги споживачам надавалися в основному безкоштовно. Проте у зв'язку з необхідністю підвищення рівня, наприклад, соціально-культурного обслуговування громадян почалося розширення сфери платних послуг, бюджетні установи перейшли на нові умови господарювання, що значно розширило склад джерел їхніх фінансових ресурсів.

Це спонукає до більш детального вивчення основних аспектів управлінського обліку.

Розглянемо теоретичні аспекти управлінського обліку, які досліджували досить багато науковців та вчених. Проаналізуємо деякі визначення та суть управлінського обліку.

Управлінський облік — це ідентифікація, вимірювання, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація та передача інформації, необхідної для управління будь-якими об'єктами [7, с. 8].

Управлінський облік задовольняє інформаційні потреби керівництва суб'єкта господарювання та його підрозділів. Головним чинником при цьому є своєчасність одержання детальної та правдивої інформації про доходи та витрати на суб'єкті господарювання у цілому та на окремих його дільницях. У рамках управлінського обліку виробничих суб'єктів господарювання детально обліковуються витрати та калькулюється собівартість видів продукції [8, с. 44].

Управлінський облік, на відміну від фінансового, спрямований на отримання інформації не про фактичну вартість майна, витрат та доходів, стан розрахунків та зобов'язань, а на визначення та вивчення факторів, обставин та умов, що впливають на господарську діяльність підприємства. Його мета — надати інформацію для прийняття управлінських рішень та перевірити ефективність їх виконання. Це підсистема єдиного бухгалтерського обліку, що не регулюється законодавчо та становить комерційну таємницю підприємства. Він орієнтується на внутрішніх користувачів та надає деталізовану інформацію, необхідну для оперативного управління підприємством, планування та контролю [9, с. 14].

Управлінський облік — продовження, а точніше подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат та доходів діяльності, коли розкри-

вається уся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо. Він будується суто для конкретного підприємства, виходячи з характеру технологій, організаційних рішень. Його завданням є з допомогою деталізації та предметно-цільової конкретизації розкрити відповідність або невідповідність затрат бізнес-плановим показникам [10, с. 483].

Отже проаналізувавши деякі визначення, ми бачимо, що управлінський облік має право називатися окремою самостійною ланкою, яка має свої цілі, завдання, функції, за допомогою цього обліку можна контролювати кошти та аналізувати діяльність бюджетної установи.

Згідно ст.2 БК України «Визначення основних термінів», є визначення управління бюджетними коштами, де чітко написано, що це сукупність дій учасника бюджетного процесу відповідно до його повноважень, пов'язаних з формуванням та використанням бюджетних коштів, здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які спрямовані на досягнення цілей, завдань та конкретних результатів своєї діяльності та забезпечення ефективного, результативного та цільового використання бюджетних коштів [6], але визначення «управлінський облік» не входить до переліку, проте відіграє значну роль. Ми пропонуємо ввести такий термін, що дасть змогу більш чітко розуміти та користуватися даним обліком, тому що одне тільки визначення не дає чіткого розуміння, як правильно учасники бюджетного процесу повинні будувати, формувати, контролювати та аналізувати конкретні результати діяльності, щоб забезпечити ефективні та результативні показники діяльності.

Наразі сучасна система управління основних відділів бюджетних установ має одну ціль, але виконує різні завдання та функції.

У бюджетній установі є плановий відділ, який займається плануванням бюджетних коштів на майбутній рік, тобто свого роду будує та формує початок роботи діяльності бюджетної установи, та є бухгалтерія, основними завданнями якої є ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складення звітності відповідно бюджетного законодавства. Але бюджетний процес не можливий без таких складових, як контроль та аналіз.

Взагалі контроль у бюджетних установах здійснюється в основному за цільовим використанням коштів, які були виділені з державного бюджету для поставлених цілей. Контроль за витратами коштів здійснюють органи Державного казначейства, операційно-контрольні управління, операційні відділи управління, відділи бухгалтерського обліку та звітності органів ДКУ ведуть до кожного реєстраційного рахунку особові картки, які містять розгорнуту інформацію про бюджетні видатки, їх використання та залишок, а контролювати треба починати вже на етапі складання кошторису та продовжувати повсякденно контролювати суми, що підлягають перерахунку, та звіряти їх з кошторисом видатків установи, контролювати кошти при отриманні готівки на виплату заробітної плати, стипендій, допомоги, витрат на службові відрядження, контролювати залишки невикористаних асигнувань по підрозділах бюджетної класифікації, при цьому обов'язково здійснювати внутрішню перевірку безпосередньо в установі. Для забезпечення результативного управління та цільового використання бюджетних коштів повинна проводитися аналітична робота, щоб чітко розуміти кінцевий результат діяльності бюджетної установи.

Аналітичну діяльність повинна включати такі основні принципи:

1) цілеспрямованість — орієнтація аналітичної діяльності на досягнення конкретних цілей вирішуваних завдань (результатів в практичній діяльності);

2) системність — комплексний аналіз вирішуваних проблем з урахуванням їх місця, ролі та взаємозв'язків у загальній структурі забезпечення діяльності організації;

3) актуальність — аналітична діяльність повинна витікати з потреб практики, мати високу міру важливості у даний момент, у цій ситуації, для вирішення конкретної проблеми;

4) сучасність — отримання та видача результатів аналітичній діяльності у необхідні терміни, у зручному виді та у формі, призначеній для безпосереднього використання адресатом;

5) активність — проведення аналітичної діяльності та видача її результатів незалежно від конкретних запитів користувачів з певним попередженням та елементами прогнозування. Для забезпечення ефективності дослідження потрібне визначення динаміки розвитку ситуації, що вивчається, та передбачення можливих негативних наслідків, встановлення та пояснення закономірностей зміни показників, що характеризують ситуацію, розробка сценаріїв її розвитку та експертне прогнозування;

6) ініціативність — виявлення та опис проблем, формулювання завдань та способів їх вирішення. Вироблення не лише оцінних результатів, але й конструктивних пропозицій та рекомендацій;

7) достовірність — облік істинності початкових даних аналізу, точності використовуваних кількісних даних, міри об'єктивності та обґрунтованості висновків, оцінок, пропозицій;

8) об'єктивність — відсутність тенденційності, неупереджене відношення аналітика до дослідження та його результатів;

9) повнота — використання усієї наявної інформації, що відноситься до вирішуваних завдань. При цьому передбачається висунення та перевірка усіх можливих варіантів розвитку подій, версій про суть та причини явища, що вивчається, визначення закономірностей його розвитку;

10) безперервність — організація постійно діючого інформаційно-аналітичного моніторингу обстановки, своєчасно та з заданою мірою деталізації того, що відбиває основні зміни у досліджуваній ситуації;

11) альтернативність — наявність у кожного співробітника аналітичного підрозділу можливості вільно висловити свою незалежну думку за результатами проведеного дослідження та довести його до вищого за рангом керівництва;

12) гнучкість — можливість швидкої адаптації до змін суспільно-політичної обстановки.

Результати отримання аргументованих пізнавальних принципів аналітичної роботи є досить ефективними та базуються на основі сучасних досягнень науки, інформаційних та аналітичних технологій.

Беручи до уваги розглянуте вище, питання щодо управління бюджетними коштами у бюджетних установах є доцільним та актуальним. Управління здійснюють різні групи суб'єктів, впливаючи саме на об'єкт, тому за допомогою фінансових відносин у тій чи іншій сфері можна виділити основні функціональні елементи, а саме процедури управління: планування, контроль, аналіз. У ході планування оцінюється фінансовий стан установ та ефективно використання бюджетних коштів. Управлінські рішення приймаються на підставі аналізу фінансової інформації, яка базується на бухгалтерській та статистичній звітності. Уся процедура планування складається з прогнозу аналітичної діяльності та плану, який був намічений на певний період роботи. Прогноз визначає можливості, у рамках яких можуть ставитися реалістичні завдання планування розвитку економіки та роботи установи. Також у плані повинні міститися конкретні заходи їх реалізації.

Управління бюджетними коштами є комплексом заходів, розроблених на основі аналізу та контролю фінансової ситуації з метою отримання максимального ефекту при правильному

розподілі коштів установи. Отже, виконання плану, який був розроблений та затверджений у ході практичної реалізації, — одне з основних завдань установи.

За допомогою введення управлінського обліку та правильного поєднання основних складових уможливується підвищення якості управління бюджетними коштами.

З метою поліпшення управління діяльності у бюджетних установах повинні бути чітко сформовані цілі та завдання контролю планових та фактичних результатів діяльності установ, що дасть змогу виявити резерви росту ресурсів на стадії управління та правильне проведення аналітичної діяльності фінансового стану, за допомогою групування й аналізу фінансових звітів, що визначить слабкі місця діяльності установи та задовольнить усі питання керівництва щодо ефективного планування та чіткого використання коштів.

Висновки та перспективи подальших досліджень у даному напрямку

Запровадження у бюджетних установах окремого управлінського відділу за допомогою контрольних дій та аналітичних процесів, за основу в якому буде взято конкретні розроблені методичні програми управлінського обліку, полегшить роботу не тільки бюджетним установам, але й усім контролюючим органам.

Це вимушені дії, спричинені дефіцитом доходів бюджету та необхідністю проведення комплексу заходів щодо економічного використання бюджетних коштів, а також ліквідації маневрів з бюджетними та позабюджетними коштами, тобто ліквідації неправомірних дій щодо використанні коштів державного бюджету.

Бюджетні установи потребують державного регулювання з питань реформування існуючої системи бюджетного процесу й розробки його нормативно-правової бази.

Список літератури

1. Голов С.Ф., Єфіменко В.І. Фінансовий та управлінський облік. — Київ : Автоінтерсервіс, 1996. — 544 с.
2. Атамас П.Й. Управлінський облік : Навчальний посібник. — Дніпропетровськ; Київ : Центр навчальної літератури, 2006. — 440 с.
3. Управлінський облік : Навчальний посібник / За загал. ред. Л.В.Нападовської. — Київ : Київ. Нац. торг.-екон. ун-т, 2006. — 346 с.
4. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки // Бухгалтерський облік і аудит. — 2003. — № 5. — С. 3–7.

5. Нападівська Л.В. Управлінський облік. — Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. — 450 с.
6. Бюджетний кодекс України поточної редакції від 13.03.2015 № 2456-17 зі змінами та доповненнями. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/>
7. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий аспект. — СПб. : Питер, 2007. — 1008 с.
8. Даньків Й.Я., Остап'юк М.Я. Бухгалтерський облік : Підручник. — Київ : Знання, 2007. — 469 с.
9. Бухгалтерський фінансовий облік : Підручник / За ред. Ф.Ф.Бутинця. — Житомир : Рута, 2003. — 726 с.
10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік : Навчальний посібник. — Київ : КНЕУ, 2000. — 578 с.

Надійшла до редакції 15.09.15

Лондаренко Е.А.¹, Подпригора Е.А.²

¹ *Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана*
пр. Перемоги, 54/1, 03680 Київ, Україна, e-mail: Londarenko@i.ua

² *Інститут газу НАНУ України, Київ*
ул. Дегтяревська, 39, 03113 Київ, Україна, e-mail: Lena1965@ukr.net

Контрольно-аналитические аспекты управленческого учета выполнения научной тематики в бюджетных организациях

Исследование направлено на совершенствование смысловой нагрузки контрольных и аналитических аспектов управленческого учета выполнения научной тематики, раскрытия их особенностей в системе бухгалтерского учета сектора общего государственного управления. Введение управленческого учета в финансово-хозяйственном механизме научных бюджетных учреждений обеспечит адаптацию учета в современных условиях хозяйствования бюджетных учреждений и усилит контроль за эффективностью использования бюджетных средств. *Библ. 11.*

Ключевые слова: научные бюджетные учреждения, контроль, планирование, аналитические принципы, управленческие решения.

Londarenko O.O.¹, Podpryhora O.A.²

¹ *Kiev National Economic University named after V. Hetman*
54/1, pr. Peremogy, 03680 Kiev, Ukraine, e-mail: Londarenko@i.ua

² *The Gas Institute of the National Academy of Sciences of Ukraine, Kiev*
39, Degtyarevskaya Str., 03113 Kiev, Ukraine, e-mail: Lena1965@ukr.net

Control and Analytical Aspects of Management Accounting of Scientific Projects in Budgetary Organizations

The research is focused on: the improving of the meaning of the control and analytical aspects of management accounting; the disclosure of its particularities in general government sector system. These are significant aspects of management decisions making during the management process. The introduction of management accounting in the mechanism of financial-economic activities of the budgetary organizations will provide the adaptation of accounting to the modern conditions of the budgetary organizations economy management and will increase control over the effectiveness of usage the budgeting funds. *Bibl. 11.*

Key words: budgetary organizations, control, planning, analytical principles, management decisions.

References

1. Holov S.F., Yefimenko V.I. Finansovyy ta upravlins'kyy oblik, Kiev : Avtointerservis, 1996, 544 p. (Ukr.)
2. Atamas P.Y. Upravlinskyy oblik. Dnipropetrovsk; Kiev : Tsentr navchal'noyi literatury, 2006, 440 p. (Ukr.)
3. Upravlins'kyy oblik / Ed. L.V.Napadovska, Kiev : Kiev National torh.-ekon. universitet, 2006, 346 p. (Ukr.)
4. Chumachenko M.H. Upravlinskyy oblik potrebuye pidtrymky, *Bukhhalters'kyi oblik i audit*, 2003, (5), pp. 3–7. (Ukr.)
5. Napadovs'ka L.V. Upravlinskyy oblik, Dnipropetrovsk : Nauka i osvita, 2000, 450 p. (Ukr.)
6. Byudzhethnyy kodeks Ukrayiny potochnoyi redaktsiyi vid 13.03.2015 № 2456-17 zi zminamy ta dopovnennyamy. — [Online resource]. — Acces mode: [http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/\(Ukr.\)](http://www.zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/(Ukr.))
7. Khornhren CH.T., Foster Dzh., Datar Sh. Upravlencheskyi aspect, Sankt Peterburg : Pyter, 2007, 1008 p. (Rus.)
8. Dan'kiv Y.Ya., Ostap'yuk M.Ya. Bukhhalters'kyi oblik, Kiev : Znannya, 2007, 469 p. (Ukr.)
9. Bukhhalters'kyi finansovyy oblik / Ed. F.F.Butynets', Zhytomyr : Ruta, 2003, 726 p. (Ukr.)
10. Sopko V.V. Bukhhalterskyi oblik, Kiev : Kiev National Economic University, 2000, 578 p. (Ukr.)

Received September 15, 2015

**Подписывайтесь на журнал
«Энерготехнологии и ресурсосбережение» (индекс 74546)
на 2016 г. по Сводному Каталогу агентства
«УКРИНФОРМНАУКА»**

По вопросам организации подписки обращайтесь по адресам:

в Украине

ООО «Укринформнаука»
Директор «Укринформнаука»
Яцкив Татьяна Михайловна
Тел.: +38 (044) 288-03-46
e-mail: innovation@nas.gov.ua
<http://u-i-n.com.ua>

в России

ООО «Информнаука»
начальник отдела по работе с издателями
Богачева Екатерина Сергеевна
Тел.: +7 (495) 787-38-73
Моб.: +7 (916) 668-26-07
ICQ: 643180321
e-mail: e-bogacheva@viniti.ru
<http://www.informnauka.com>