

УДК 658.1

Юнацький М.О.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри фінансів та кредиту

Донецького національного університету економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського, м. Кривий Ріг**ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА КАЗНАЧЕЙСТВА ЩОДО ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ****ACCOUNTING POLICY ON THE IMPLEMENTATION OF THE BUDGET****АНОТАЦІЯ**

У статті розглянуто підсумки виконання державного бюджету України за 2016–2017 рр. Визначено термін «облікова політика Казначейства України». Висвітлено основні вимоги до ефективної облікової політики. Окреслено основні завдання системи бухгалтерського обліку Державного казначейства щодо виконання бюджетів. Схематично побудовано систему бухгалтерського обліку виконання бюджету. Запропоновано напрями вдосконалення процесу казначейського обслуговування державного бюджету за доходами.

Ключові слова: бухгалтерський облік, користувачі фінансової звітності, принципи облікової політики, організація обліку, елементи методу бухгалтерського обліку.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены итоги выполнения государственного бюджета Украины за 2016–2017 гг. Определен термин «учетная политика Казначейства Украины». Освещены основные требования к эффективной учетной политике. Определены основные задачи системы бухгалтерского учета Государственного казначейства по исполнению бюджетов. Схематично построена система бухгалтерского учета исполнения бюджета. Предложены направления совершенствования процесса казначейского обслуживания государственного бюджета по доходам.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, пользователи финансовой отчетности, принципы учетной политики, организация учета, элементы метода бухгалтерского учета.

ANNOTATION

The article deals with the results of the implementation of the state budget of Ukraine for 2016-2017 years. The term accounting policy of the Treasury of Ukraine is defined. The main requirements for an effective accounting policy are highlighted. The main tasks of the system of accounting of the State Treasury for implementation of budgets are outlined. Schematically built the accounting system of budget execution. Proposed directions of improvement of the treasury service of the State Budget for incomes.

Keywords: accounting, users of financial reporting, principles of accounting policy, organization of accounting, elements of the method of accounting.

Постановка проблеми. Особливу роль у бюджетному процесі відіграє політика казначейства в системі виконання державного бюджету України, адже саме на базі звітності органів Державної казначейської служби можна зробити висновок про досягнення країною економічного і соціального прогресу, розробити нові форми та методи для досягнення кращих результатів у майбутньому. Нині назріла необхідність аналізу діяльності Державної казначейської служби, пошуку нових та вдосконалення наявних напрямів розвитку казначейської системи виконання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження формування доходів державного бюджету та їх казначейського обслуговування

висвітлено у працях В. Андрущенко, О. Васирика, С. Булгакової, Л. Гуцаленко, О. Даневич, В. Дем'янишина, О. Кіреєва, М. Мац, О. Охримовського, К. Павлюк, П. Петрашко, Н. Сушко, В. Федосова, І. Форкун, Н. Фролової, О. Чечуліної, І. Чугунова, С. Юрія та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Разом із тим методологічні аспекти казначейського обслуговування державного бюджету потребують подальших досліджень, що пов'язано зі змінами законодавства та необхідністю його вдосконалення.

Мета статті полягає у розробленні теоретико-методичних, організаційних і практичних засад формування облікової політики для підвищення ефективності управління діяльністю Державної казначейської служби України (ДКСУ).

Виклад основного матеріалу дослідження. Доходи державного бюджету України в 2017 р. становили 793,564 млрд грн, що на 221,6 млн грн, або на 0,02%, перевищує показники тимчасового плану, повідомила Державна казначейська служба України (ДКСУ). Згідно з її даними, порівняно з 2016 р. доходи зросли на 192,187 млрд грн, або на 32%.

Податкові надходження у 2017 р. зросли на 84,829 млрд грн порівняно з показником 2016 р., або на 23%, і становили 448,941 млрд грн. Митні надходження збільшилися на 71 млрд грн, або на 30,8% до 2016 р., досягнувши 303,305 млрд грн. Тимчасовий план із митних надходжень перевиконано на 31,262 млрд грн, або на 11,5%.

Загалом загальний фонд держбюджету за доходами за 2017 р. недовиконаний на 2,802 млрд грн, що становило 0,4% до плану, й отримав 699,221 млрд грн, це на 24,5% краще цього показника за 2016 р. Зокрема, у грудні загальний фонд недовиконаний на 10%, проте його надходження в розмірі 60,694 млрд грн виявилися на 10,6% вище показника за грудень 2016 р.

Держказначейство також повідомило про зростання доходів місцевих бюджетів у 2017 р. на 58,8 млрд грн, або на 38% до 2016 р., до 210,677 млрд грн. Своєю чергою, цей показник на 11,375 млрд грн, або на 5,7%, перевищив тимчасовий план [1].

Але на тлі постійного знецінення національної грошової одиниці реальні доходи населення

зменшуються, що потребує більш детального розгляду.

Бухгалтерський облік і бюджетна й фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів, а також облік і звітність розпорядників і одержувачів бюджетних коштів є ключовими елементами управління бюджетним процесом. Прийняття управлінських рішень базується на всебічному й глибокому аналізі облікових даних. Обґрунтування цих рішень залежить, насамперед, від повноти й достовірності інформації, яка формується на основі даних обліку та звітності. Управлінські рішення будуть дієвими тільки у тому разі, коли вони ґрунтуватимуться на достовірних і своєчасних даних. Це, своєю чергою, висуває вимоги оперативності в отриманні інформації про виконання бюджету, тому нагальним завданням діяльності органів казначейства стала розроблення та провадження дієвої облікової політики.

Облікова політика Казначейства України – це сукупність визначених у межах чинного законодавства принципів, методів і процедур, що використовуються Казначейством для ведення бухгалтерського обліку, складання та надання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів [2, с. 17].

Але повнота та достовірність операцій в обліку можливі тільки за умови функціонування ефективної облікової політики, яка має бути не тільки постійною впродовж тривалого періоду, а 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.

Основна мета бухгалтерського обліку виконання бюджетів – надання користувачам правдивої та повної інформації про фінансовий стан, результати виконання бюджетів і рух бюджетних коштів.

Користувачами економічної інформації бухгалтерського обліку є:

– органи Державного казначейства та їх структурні підрозділи (внутрішні користувачі), які використовують отриману інформацію для планування, оцінки та контролю над щоденними операціями органів Державного казначейства, а також для управління бюджетними коштами;

– Міністерство фінансів України та його органи, інші органи законодавчої і виконавчої влади (зовнішні користувачі), які використовують інформацію для оцінки минулих та май-

бутніх результатів виконання державного та місцевих бюджетів.

Основні завдання системи бухгалтерського обліку Державного казначейства щодо виконання бюджетів:

– додержання принципів обліку і звітності;

– своєчасне, повне, достовірне відображення в обліку за відповідними рахунками всіх операцій щодо виконання бюджетів;

– щоденне завершення та звірення всіх облікових процесів, реєстрів та документів та автоматизована перевірка відповідності даних аналітичного обліку даним балансу;

– достовірне відображення в обліку і звітності руху використання фінансових та інших ресурсів бюджетів, надання об'єктивної інформації про результати виконання бюджетів.

Бухгалтерський облік виконує основні функції:

– запис інформації про операції з виконання бюджетів, що здійснюються органами Державного казначейства, та можливість відображення їх в агрегованому вигляді у звітності для аналізу та управління;

– відображення детальної інформації про контрагентів кожної операції та параметрів самих операцій для складання внутрішніх звітів для аналізу та контролю [3, с. 83].

Особливості бухгалтерського обліку виконання бюджетів:

– складність бухгалтерського обліку, зумовлена великою кількістю учасників бюджетного процесу;

– виконання бюджетів відображається у бухгалтерському обліку відповідно до щорічного Закону про державний бюджет України та рішень рад про місцевий бюджет;

– опрацювання великої кількості операцій, пов'язаних з отриманням податків та зборів та здійсненням платежів для забезпечення загальнодержавних інтересів;

– формування доходів та фінансування видатків здійснюється з одночасним забезпеченням принципу єдності каси та консолідації бюджетних рахунків на єдиному казначейському рахунку;

– всі операції обліку пов'язані між собою єдиним планом рахунків та єдиною бюджетною класифікацією;

– автоматизована система реєстрації та обробки даних забезпечує безперервність відображення операцій і, таким чином, контролю.

Система бухгалтерського обліку виконання бюджету складається з елементів, наведених на рис. 1.

Суб'єкт бухгалтерського обліку виконання бюджету – органи Державного казначейства, які встановлюють, відповідно до законодавства, єдині правила та порядок ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Об'єктами бухгалтерського обліку виконання бюджетів є дохідна і видаткова частини бюджетів, а також ресурси і зобов'язання бюдже-

тів, визначення результату та інші заходи, що здійснюються у бюджетному процесі.

Предметом бухгалтерського обліку виконання бюджету є процес виконання державного бюджету, який відображає розподільчі відносини, що здійснюються через бюджет. Саме процес розподілу та перерозподілу сформованого за певний період національного доходу стосується інтересів усіх членів суспільства, тому достовірний та повний облік даних відносин викликає загальний інтерес у суспільстві [3, с. 245].

Методи бухгалтерського обліку виконання бюджетів – це сукупність спеціальних способів і прийомів, за допомогою яких вивчається предмет бухгалтерського обліку.

У бухгалтерському обліку застосовують такі методи:

1) хронологічне і систематичне спостереження – кожна бюджетна операція, яка підлягає обліку, повинна бути оформлена документами, дані за нею занесені до реєстрів бухгалтерського обліку з дотриманням усіх вимог діючого законодавства;

2) вимірювання бюджетних засобів і процесів здійснюється за допомогою оцінки бюджетних операцій, тобто процесу визнання тієї суми коштів, за якою ті статті мають визнаватися й обліковуватися у балансі та звіті про виконання бюджету;

3) реєстрація та класифікація даних для їх систематизації – поточне групування, тобто взаємопов'язане відображення бюджетних операцій, проводиться на рахунках за допомогою подвійного запису. Кожна операція записується за дебетом одного рахунку і за кредитом іншого рахунку на однакову суму;

4) узагальнення інформації для звітності відбувається у бухгалтерському балансі та фінансовій звітності.

Облікова політика щодо методів оцінки, обліку і контролю активних операцій, мобілізованих казначейством ресурсів ґрунтується на відповідних нормативних документах. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Казначейство України має самостійно визначати облікову політику; вибирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку; порядок і спосіб реєстрації та узагальнення інформації в них із додержанням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей бюджетного процесу; розробляти систему і форми управлінського обліку; затверджувати технологію обробки облікової інформації [4].

З використанням таких елементів методу бухгалтерського обліку, як рахунок, подвійний запис та баланс, було побудовано бухгалтерську модель функціонування системи електронних платежів Національного банку України. Державне казначейство є безпосереднім учасником Системи електронних платежів Національного банку України (СЕП НБУ) [3, с. 256].

Система бухгалтерського обліку виконання бюджетів забезпечує автоматичне щоденне формування балансу рахунків Державного казначейства за грошовими операціями на підставі даних, отриманих із СЕП НБУ.

Принципи обліку – законність, повнота та достовірність усіх операцій із виконання бюджетів в органах Державного казначейства із забезпеченням усіх правил бухгалтерського обліку та вимог відповідних нормативних актів.

Досягти цих принципів, зокрема принципу достовірності, можливо за таких умов:

– обліку усіх надходжень та витрат бюджету у валових показниках незалежно від того, передбачається чи не передбачається у бюджетних призначеннях взаємозарахування цих показників;

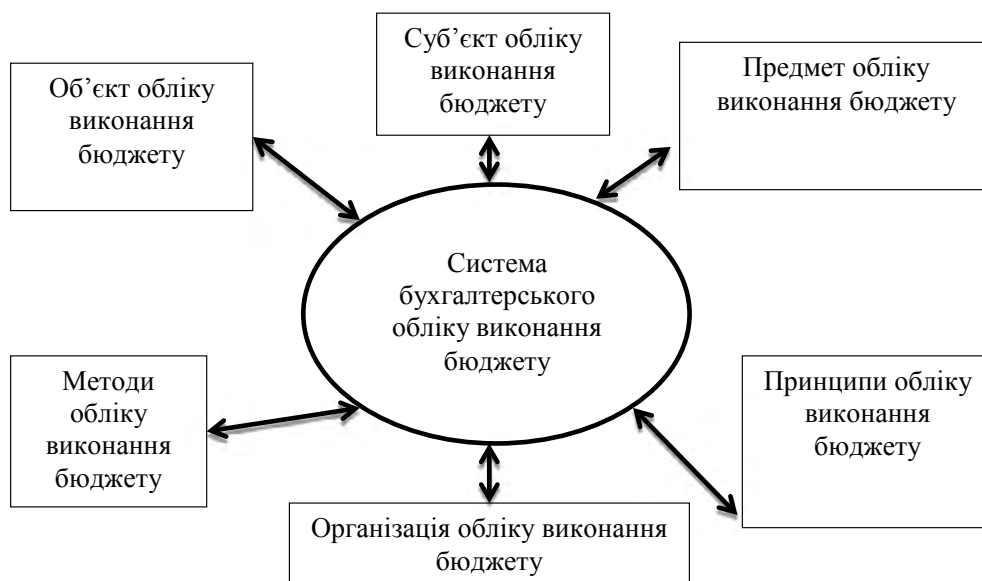


Рис. 1. Система бухгалтерського обліку виконання бюджету

– відображення усіх надходжень та витрат бюджету на рахунках у хронологічному порядку відповідно до встановленої законодавством процедури;

– документального підтвердження усіх бухгалтерських записів.

В Україні застосовується касовий метод виконання бюджетів. Це означає, що доходи реєструються в бухгалтерському обліку під час зарахування податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету на єдиний казначейський рахунок. Видатки бюджету відображаються під час оплати рахунків розпорядників та одержувачів коштів із рахунків. І доходи, і видатки записуються у тому бюджетному періоді, в якому їх було здійснено. Організація обліку виконання бюджету включає три складника:

– первинні документи, якими оформляються операції з виконання бюджету;

– облікові реєстри, у яких відображаються ті або інші операції й порядок ведення записів у них;

– план рахунків бухгалтерського обліку виконання бюджету країни.

Висновки. Облікова політика повинна активно сприяти поліпшенню структури активів, якнайшвидшому стягненню сумнівної й безнадійної заборгованості. Активи і зобов'язання мають бути оцінені та відображені в обліку так, щоб не переносити наявні фінансові ризики, які потенційно загрожують фінансовому стану бюджету, на наступні звітні періоди.

Зважаючи на складність та масштабність бюджетного процесу, до облікової політики казначейства весь час висуваються нові вимоги. Зміна політики у сфері державних фінансів та підходів до формування та виконання бюджетів зумовлюють зміни в політиці ведення бухгалтерському обліку показників виконання державного та місцевих бюджетів. Будь-які зміни в обліковій політиці, що мають суттєвий вплив на показники звітного та майбутніх періодів, повинні бути описані із зазначенням їх причин і змін.

Удосконалення процесу казначейського обслуговування Державного бюджету за доходами слід здійснювати за такими напрямками:

– встановлення чіткого розподілу функцій та повноважень між учасниками бюджетного процесу, а насамперед між органами ДКСУ та фінансовими органами;

– вдосконалення системи обміну інформацією між органами ДКСУ та органами Міністерства фінансів, а також підвищення достовірності даних з обліку бюджетних коштів й ефективного контролю над їх отриманням і використанням. Удосконалення інформаційної системи та автоматизація матеріально-технічної бази у цьому разі підвищить ефективність роботи органів казначейської служби;

– стандартизація інформаційної бази та організація контролю над дотриманням вимог законодавчих та нормативних актів у процесі взаємодії між фінансовими органами та органами ДКСУ. Наявність інформації про обсяг ресурсної бази відповідних бюджетів, про рух бюджетних коштів та деталізація їх обліку дадуть органам державної виконавчої влади та місцевого самоврядування значні можливості в маневруванні ресурсами бюджету та у здійсненні оперативного контролю над бюджетними коштами.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Звіти Державної казначейської служби України. URL: <http://treasury.gov.ua/main/uk/index>.
2. Бюджетний кодекс України (нова редакція) від 08.07.2010 № 2456-VI / Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?user=a&find=1&typ=21>.
3. Стоян В.І., Русін В.М. Казначейська система виконання бюджету: навч. посіб. Тернопіль: Астон, 2015. 372 с.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV, зі змінами та доповненнями. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.