

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АУДИТ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СТАТИСТИКА

УДК 657.1

JEL M41, M49

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УЧРЕЖДЕНИЯХ БЮДЖЕТНОЙ СФЕРЫ

Бобрышев Алексей Николаевич, д-р экон. наук, проф.

Фролов Александр Витальевич, канд. экон. наук, доц.

Заргарян Нина Руслановна, асп.

Ставропольский государственный аграрный университет, Зоотехнический пер., 12,
Ставрополь, Россия, 355017; e-mail: froloffman@mail.ru

Предмет: в учреждениях бюджетной сферы для обеспечения государственных целей применяется бюджетный учет, но для более эффективного функционирования необходимо внедрение инструментов управленческого учета, который способствует решению не только оперативных задач, но и разработке стратегии, тактики деятельности учреждения. Концептуальные основы управленческого учета в процессе идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления финансовой и производственной информации содействуют принятию руководством организации оперативных и стратегических решений. *Цель:* для установления различий и индивидуализации управленческого учета бюджетных учреждений нами будут рассмотрены ключевые категории управленческого, бюджетного и финансового учета. Основываясь на данных учета, у субъекта есть возможность на ранних этапах выявить возможные в будущем проблемы, которые повлекут за собой негативные последствия, обеспечивая экономическую безопасность учреждения. *Дизайн исследования:* исследовательская часть основывается на результатах экспертного опроса. Респондентами выступили специалисты в учетной области, сгруппированные в три фокус-группы: специалист бухгалтерии бюджетного учреждения, специалист бухгалтерии коммерческой организации, научные работники (преподаватели). Оценка результативности исследования основывается на сравнительном анализе данных в совокупности по всем экспертам и между различными фокус-группами специалистов. Теоретическая база исследования включает авторские научные труды в сфере управленческого, бюджетного и финансового учета. *Результаты:* основываясь на экспертном мнении, нами доказана актуальность

функционирования управленческого учета в учреждениях бюджетной сферы, где наиболее востребованным инструментом является бюджетирование. В ходе исследования нами рассмотрены ключевые отличия основных категорий управленческого, бюджетного, финансового учета, оценены барьеры применения управленческого учета в учреждениях бюджетной сферы. Исходя из результатов исследования, введено авторское понятие – управленческий учет бюджетных учреждений. Нами проведенное исследование основывается на теоретических знаниях, мнении экспертов различных сфер. Таким образом, полученные результаты в значительной степени оценили актуальность концептуальных основ управленческого учета, в общем, и в частности для учреждений бюджетной сферы. Преимуществом учета является его постановка на основе индивидуализированных организационно-экономических характеристик учреждения. Оценка результатов исследования концептуальных основ бюджетных учреждений показала, что ведение управленческого учета для них также важно, как и для коммерческих организаций.

Ключевые слова: управленческий учет, бюджетный учет, финансовый учет, управленческий учет бюджетных учреждений, бюджетирование, бюджетные учреждения, коммерческие организации, инструменты управленческого учета, ограничения внедрения управленческого учета, функции управленческого учета.

DOI: 10.17308/meps/2078-9017/2022/7/113-126

Введение

Непрерывный и регламентированный законом контроль в учреждении выполняет бюджетный учет, обеспечивая документальное отражение всех хозяйственных процессов. Для более эффективного управления финансовыми ресурсами и информационными потоками целесообразно внедрение управленческого учета на всех уровнях управления. Проведем анализ существующих теоретических разработок ведущих ученых, посвященных данной тематике. На сегодняшний день существуют различные мнения относительно трактовки понятия «управленческий учет» (табл. 1).

В зависимости от исследовательских задач В.Ф. Палий [5, с. 10] акцентирует внимание на ведении управленческого учета, сопряженного с предпринимательской деятельностью, основанного на оперативности предоставления информации, единстве элементов учета и перспективе на будущее. М.А. Вахрушина [1, с. 78], В.Б. Ивашкевич [2, с. 16], Н.Я. Синицкая [6, с. 11] представляют учет как интегрированную систему в области учетного процесса и организационно-экономической деятельности предприятия. Е.И. Костюкова [3, с. 9] акцентирует внимание на универсальности управленческого учета. Основываясь на бухгалтерских данных, проводится оценка, анализ и стратегическое планирование всех направлений деятельности организации.

Теоретические аспекты управленческого учета отечественными авторами применительно к коммерческим организациям изучены комплексно, однако особенности его ведения в учреждениях бюджетной сферы требуют отдельного изучения. В этой связи считаем целесообразным ввести определение сущностного содержания экономической категории управленческого учета бюджетных учреждений: это система, основанная на данных бюджетного учета и направленная на контроль и эффективное применение бюджетных средств, способствующих предоставлению оперативной и стратегической, релевантной информации руководству для принятия эффективных управленческих решений с целью достижения учреждением социальной миссии.

Таблица 1

Содержание экономической категории «Управленческий учет»¹

Автор / Author	Определение / Definition
М.А. Вахрушина / M.A. Vakhrushina	«Способствует решению не только оперативных задач управления (организация и контроль за эффективностью текущей деятельности организации в целом, ее структурных подразделений, отдельных бизнес-процессов, оптимальное использование ресурсного потенциала предприятия), но и выработке стратегии и тактики организации» / «Contributes to the solution of not only operational management tasks (organization and control of the effectiveness of the current activities of the organization as a whole, its structural divisions, individual business processes, optimal use of the resource potential of the enterprise), but also to the development of strategies and tactics of the organization» [1, с. 78]
В.Ф. Палий / V.F. Paly	«Основан на предоставлении информации, необходимой менеджерам в процессе управления предпринимательской деятельностью в перспективе» / «Management accounting is based on providing information necessary for managers in the process of managing business activities in the future» [5, с. 10]
В.Б. Ивашкевич / V.B. Ivashkevich	«Область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри хозяйствующего субъекта (предприятия, фирмы, банка и т.п.). Его цель заключается в том, чтобы помочь управляющим (менеджерам) в принятии экономически обоснованных решений» / «The field of knowledge and field of activity related to the formation and use of economic information for management within an economic entity (enterprise, firm, bank, etc.). Its purpose is to help managers (managers) in making economically sound decisions» [2, с. 16]
Н.Я. Синицкая / N.Ya. Sinitskaya	«Интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координации проблем будущего развития предприятия» / «An integrated system of cost and income accounting, rationing, planning, control and analysis, which systematizes information for operational management decisions and coordination of problems of the future development of the enterprise» [6, с 11]

¹ Источник: составлено авторами на основании исследования содержания экономической категории «Управленческий учет»

Автор / Author	Определение / Definition
Е.И. Костюкова / E.I. Kostyukova	«Процесс, происходящий внутри организации с использованием функций учета, планирования, контроля и оценки ее деятельности, организационной работы, стимулирования и информационных связей по координированию действий» / «The process that takes place within the organization using the functions of accounting, planning, monitoring and evaluation of its activities, organizational work, incentives and information links for coordinating actions» [3, с. 9]

Управленческий учет способствует решению не только оперативных задач, но и постановке стратегии предприятия. Значимость данного вида учета особенно возрастает в условиях кризисных процессов в экономике и способствует достижению основной цели функционирования. Для коммерческой организации это получение прибыли, а для бюджетной реализация социальной миссии.

Методы и результаты исследования

Для изучения концептуальных основ, оценки актуальности функционирования действующей системы управленческого учета в учреждениях бюджетной сферы нами применены следующие методы исследования: абстрактно-логические, расчетно-конструктивные, метод анкетирования путем экспертного опроса. Информационно-теоретической базой являются научные труды специалистов в области учетных знаний. На рисунке 1 представлена схема моделирования оценок экспертов функционирующей системы управленческого учета в бюджетных учреждениях.

Специальная часть исследования основывается на методике проведения экспертного опроса (анкетирования). Особенностью данного вида исследования является выборка членов фокус-групп для получения эффективных данных. Нами определены следующие научные проблемы: уровень востребованности управленческого учета в бюджетных учреждениях в сравнении с коммерческими организациями, ограничения внедрения и наиболее актуальные его инструменты в бюджетных учреждениях. Для решения которых определены три фокус-группы, включающие квалифицированных специалистов в области учета коммерческих организаций и бюджетных учреждений:

- 1) Специалисты бухгалтерии бюджетного учреждения – специалисты учетно-аналитических служб организаций государственного сектора некоммерческого типа, главная цель которых реализация социальной миссии;
- 2) Специалисты бухгалтерии коммерческой организации – работники в области учетной сферы в организациях, главная цель которых получение прибыли.
- 3) Научные работники – сотрудники высших учебных заведений, научных учреждений, имеющие ученые степени в экономической области.

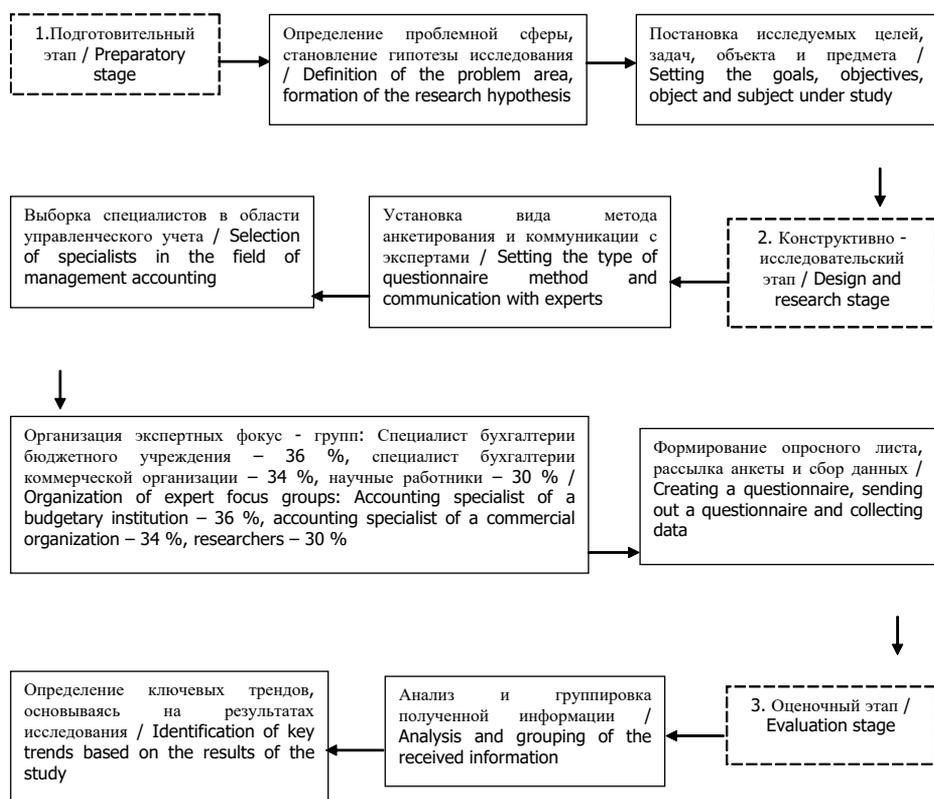


Рис. 1. Схема моделирования оценок экспертов функционирующей системы управленческого учета в бюджетных учреждениях

Проведенное исследование основывается на оценке результатов экспертных мнений как в совокупности по всем респондентам, так и по отдельным фокус-группам. Вопросы анкеты открытого и закрытого типа основываются на возможности выборки ответов из представленных и ввода своего варианта ответа не только для определения распространенности, ограничений ведения управленческого учета, но и установления востребованного инструментария. Опросный лист также включает возможность распределения фактов в матрице путем ранжирования их по десятибалльной шкале, где десять – очень важный показатель и единица – показатель не имеет большого значения.

Целью данного исследования является изучение концептуальных основ теоретического и практического функционирования управленческого учета в учреждениях бюджетной сферы.

В исследовании была изучена не только степень применения функций управленческого учета, но и отдельных инструментов, методов, моделей путем сравнения мнений респондентов различных сфер деятельности. На рисунке 2 отразим мнения трех фокус-групп специалистов относительно степени распространенности управленческого учета в бюджетных учреждениях и коммерческих организациях.

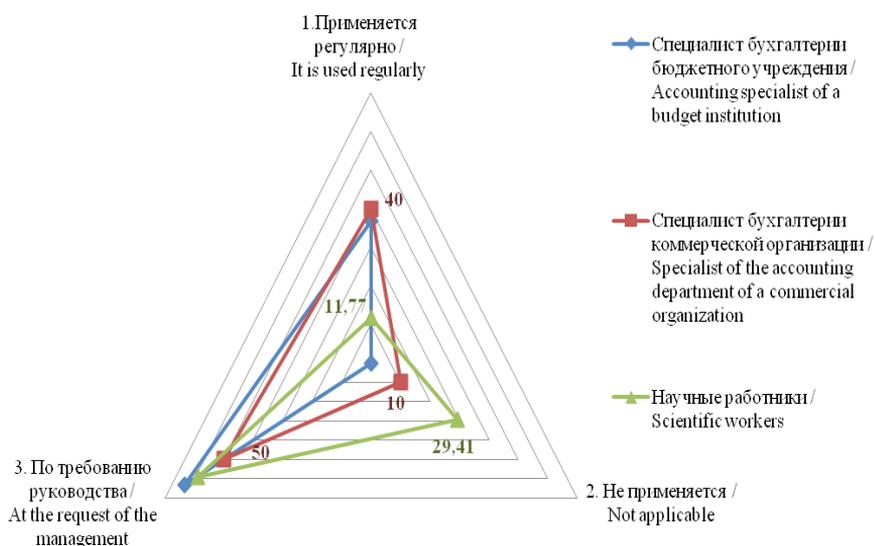


Рис. 2. Степень применения функций управленческого учета на бюджетных и коммерческих предприятиях (% от числа опрошенных)²

Проанализируем экспертные мнения относительно степени применения функций управленческого учета на предприятиях различных сфер. В ходе опроса 63,16% бухгалтеров бюджетных учреждений ответили, что применяется управленческий учет только по требованию руководства, 36,84% – регулярно и отсутствуют респонденты, которые не применяют данный вид учета в своей профессиональной деятельности. Большое число бухгалтеров коммерческих организаций – 50%, применяют управленческий учет по требованию руководства, специалисты бюджетного учреждения – 63,16%. Применяется регулярно специалистами коммерческой организации – 40%, а не применяется вовсе – 10%. И мнения третьей фокус-группы научных работников (преподавателей), солидарных с практиками: 58,82% считают, данный вид учета применяется только по требованию руководства. Далее мнения расходятся, 29,41% считают, что абсолютно не применяется, а 11,77% применяется регулярно. На основе результатов исследования можем сделать вывод, что управленческий учет востребован как в бюджетных учреждениях, так и в коммерческих организациях. Наибольший удельный вес респондентов считает, что управленческий учет применяется только по требованию руководства – это свидетельствует о востребованности и эффективности исследуемого вида учета для руководителей предприятий. Таким образом, выявлена актуальность и необходимость управленческого учета в большей мере для бюджетных учреждений. Далее мы определили, какие ограничения затрудняют внедрение управленческого учета на предприятиях (рис. 3).

² Источник: составлено авторами на основе данных анкетирования.

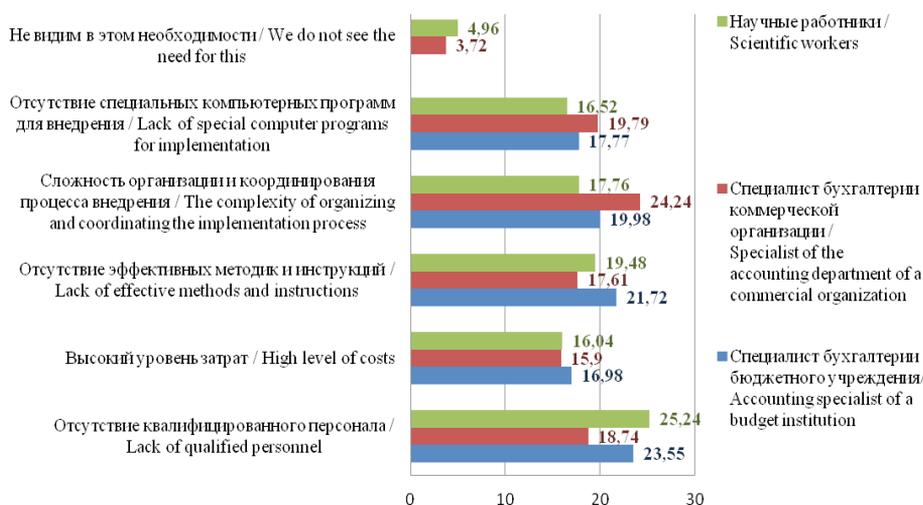


Рис. 3. Мнения респондентов об ограничениях внедрения управленческого учета на бюджетных и коммерческих предприятиях (% от числа опрошенных)³

При проведении экспертного опроса была поставлена задача: определить причины ограничения применения управленческого учета в бюджетных учреждениях. В результате специалисты бухгалтерии бюджетного учреждения 23,55% считают, что отсутствие квалифицированного персонала – это важнейший фактор ограничения внедрения управленческого учета. Квалифицированный персонал – залог успешного функционирования предприятий. В сфере управленческого учета это бухгалтер-аналитик, обладающий учетно-аналитическими и управленческими навыками [1, с. 85]. Данное мнение практиков совпадает с мнением фокус-группы научных работников – 25,24%. Специалисты бухгалтерии коммерческой организации выделили сложность постановки и координирования процесса внедрения управленческого учета как решающий фактор, ограничивающий его внедрение (24,24%). Таким образом, управленческий учет для каждого предприятия индивидуален, в зависимости от специфики деятельности применяются соответствующие инструменты, методы, модели учета, в этом выражается одновременно сложность и эффективность внедрения управленческого учета. Для снижения барьеров внедрения учета, по мнению всех респондентов, необходимы квалифицированные специалисты в области управленческого учета.

На следующем этапе исследования нами были установлены наиболее востребованные инструменты управленческого учета (таблица 2). Инструменты управленческого учета представляют собой приемы, способы постановки управленческого учета в зависимости от специфики организационной деятельности предприятия для контроля и оценки результативности. Рас-

³ Источник: составлено авторами на основе данных анкетирования.

смотрим наиболее актуальные инструменты учета, по мнению респондентов. Наибольший процент среди всех респондентов занимает бюджетирование – 23,87%. Из них: мнение бухгалтеров бюджетного учреждения – 9,68%, бухгалтеров коммерческой организации – 7,74%, научных работников (преподавателей) – 6,45%.

Таблица 2

Наиболее востребованные инструменты управленческого учета, по оценке респондентов (% от числа опрошенных)⁴

Точка зрения / Point of view	Фокус-группа / Focus group			Всего по всем респондентам / Total for all respondents
	Специалист бухгалтерии бюджетного учреждения / Accounting specialist of a budget institution	Специалист бухгалтерии коммерческой организации / Specialist of the accounting department of a commercial organization	Научные работники / Scientific workers	
1. Бюджетирование / Budgeting	9,68	7,74	6,45	23,87
2. Система KPI / KPI system	0,65	6,45	5,16	12,26
3. CVP-анализ / CVP analysis	1,93	4,52	3,23	9,68
4. Управление по центрам ответственности / Management of Responsibility Centers	4,52	5,80	3,87	14,19
5. Построение бизнес-модели / Building a business model	1,93	4,52	4,52	10,97
6. Стратегический учет, прогнозирование / Strategic accounting, forecasting	6,45	2,58	7,10	16,13
7. Калькуляционные системы учета затрат / Cost accounting calculation systems	4,52	2,58	5,80	12,90
Всего / Total	29,68	34,19	36,13	100

Таким образом, нами выявлено наибольшее применение бюджетирования как инструмента управленческого учета. Он представляет собой

⁴ Источник: составлено авторами на основе данных анкетирования.

процесс постановки управленческого учета посредством систематизации результатов всех структурных подразделений предприятия, отражающихся в системе плановой документации – бюджетах [4, с. 152]. Не полноценная система бюджетирования, а только разработка управления по центрам ответственности, составляет 14,19%. Данный инструмент подразумевает внутреннюю организацию на основе децентрализации менеджмента затрат и оценки результативности каждого отдела. Следующий наиболее применимый инструмент – стратегический учет, прогнозирование – 16,13%, он основывается на получении информации, бюджетировании, затратах предприятия. Данный инструмент представляет собой принятие решений, как в определенном периоде распределяется ресурсный потенциал для достижения стратегических целей хозяйствующего субъекта.

Для выявления особенности постановки и ведения управленческого учета в бюджетном учреждении необходимо рассмотреть ключевые отличия управленческого, бюджетного и финансового учета (таблица 3). В отличие от финансового и бюджетного учета, которые регламентированы законодательством, управленческий учет применяется как в коммерческих, так и в бюджетных предприятиях интегрировано с одним из видов учета. Методология учета зависит от организационно – экономических особенностей каждого учреждения.

Управленческий учет в бюджетных учреждениях направлен на удовлетворение запросов внутренних пользователей и является конфиденциальным. Способствует повышению эффективности деятельности учреждения, что в свою очередь оказывает существенное влияние на социально-экономическую сферу государства.

Таблица 3

Сопоставление управленческого, бюджетного и финансового учета

Категории / Categories	Определения / Definitions		
	Управленческий учет / Management accounting	Бюджетный учет / Budget accounting	Финансовый учет / Financial accounting
Предмет / Subject	Инвестиционная, производственная и коммерческая деятельность в процессе цикла управления / Investment, production and commercial activities during the management cycle	Поступление, применение и движение бюджетных средств из соответствующего бюджета на основе бюджетной сметы / Receipt, application and movement of budget funds from the relevant budget on the basis of budget estimates	Документальный учет хозяйственных операций, в основе которого лежит система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении / Documentary accounting of business transactions, which is based on the system of collecting, registering and summarizing information in monetary terms

Категории / Categories	Определения / Definitions		
	Управленческий учет / Management accounting	Бюджетный учет / Budget accounting	Финансовый учет / Financial accounting
Объект / An object	<ul style="list-style-type: none"> – Затраты предприятия – Центры ответственности – Бизнес-процессы – Финансовые результаты / – Costs of the enterprise – Responsibility centers – Business processes – Financial results 	<ul style="list-style-type: none"> – Доходы и расходы бюджета – Активы – Обязательства – Результаты деятельности учреждения / – Budget revenues and expenditures – Assets – Obligations – Results of the institution's activities 	<ul style="list-style-type: none"> – Активы – Капитал – Обязательства – Факты хозяйственной жизни предприятия / – Assets – Capital – Obligations – Facts of the economic life of the enterprise
Функции / Functions	<ul style="list-style-type: none"> – Обеспечение внутренних пользователей конфиденциальной информацией для эффективной управленческой стратегии развития предприятия / – Providing internal users with confidential information for an effective management strategy for the development of the enterprise 	<ul style="list-style-type: none"> – Контроль государственных доходов и расходов, заложенных в смете учреждения для целевого использования бюджетных средств (субсидий). Предупреждение необоснованных затрат / Control of state revenues and expenditures included in the budget of the institution for the targeted use of budget funds (subsidies). Prevention of unjustified costs 	<ul style="list-style-type: none"> – Своевременное, достоверное отражение всех фактов хозяйственной деятельности организации для определения финансовой устойчивости и увеличения прибыли / Timely, reliable reflection of all the facts of the organization's economic activity to determine financial stability and increase profit
Ключевые задачи / Key tasks	<ul style="list-style-type: none"> – Формирование отчетности по центрам управления для выявления резервов и обеспечения финансовой устойчивости предприятия – Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции / Formation of reports on management centers to identify reserves and ensure the financial stability of the enterprise – Cost accounting and calculation of the cost of production 	<ul style="list-style-type: none"> – Ведение регламентированной полной достоверной отчетности согласно статьям бюджетной классификации и отраслевым особенностям учета в учреждении. Изыскание скрытых резервов для эффективного государственного функционирования / Maintaining regulated full reliable reporting in accordance with the articles of the budget classification and industry-specific accounting features in the institution. Finding hidden reserves for effective state functioning 	<ul style="list-style-type: none"> – Предоставление внутренним и внешним пользователям регламентированной отчетности о имущественном и финансовом положении для контроля и выявления резервов организации / Providing internal and external users with regulated reports on the property and financial situation for monitoring and identifying the organization's reserves

Возможно применение интегрированной и автономной систем организации учета. Автономная система в основном применяется на средних и крупных предприятиях, где необходим детализированный и самостоятельный управленческий учет. Финансовый, управленческий и бюджетный учет являются замкнутыми системами, при этом могут вестись обособленно и формировать независимые информационные потоки.

Взаимосвязь между видами учета рекомендуется организовать посредством отражающих счетов или счетов-экранов. Данные счета предназначены для переноса необходимой управленческому учету информации из финансового учета в управленческую и наоборот. В итоге пользователи получают общую и детализированную информацию по каждому объекту учета. Интегрированное ведение предполагает учет без самостоятельных калькуляционных счетов. В связи с этим обеспечивается прямая корреспонденция счетов расходов и доходов. Для того чтобы сохранить коммерческую тайну, на счетах регистрируется только сальдо, а обороты отражают в системе управленческого учета. Главная задача финансового учета – формирование информации и составление отчетности по центрам управления для выявления резервов и обеспечения финансовой устойчивости. Основа бюджетного учета – выполнение государственного задания, целевое расходование средств бюджета и предупреждение необоснованных затрат.

Заключение

Таким образом, можем сделать вывод, что теоретические аспекты в значительной степени затрагивают тематику функционирования управленческого учета коммерческих организаций, однако особенности его ведения в учреждениях бюджетной сферы требуют более детального рассмотрения. В этой связи нами предложено определение сущностного содержания экономической категории – управленческий учет бюджетных учреждений. В специальной части исследования нами доказана актуальность постановки управленческого учета в бюджетных учреждениях и рассмотрены ограничения его внедрения, которые в большей степени заключаются в нехватке высококвалифицированных кадров. В ходе анкетирования установлена наибольшая востребованность бюджетирования как инструмента управленческого учета, в связи с этим рекомендована разработка системы бюджетирования на основе формирования финансовой структуры для управления и роста эффективности, результативности расходования государственных бюджетных средств.

Список источников

1. Адамова Г.А. Актуальные проблемы организации учета по центрам финансовой ответственности // *Вестник университета*, 2019, no. 5, с. 116-120.
2. Белоусова Н.И. Постановка управленческого учета по центрам финансовой ответственности для внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации // *Вестник Российского университета кооперации*, 2019, no. 2 (36), с. 23-25.
3. Вахрушина М.А. Управленческий учет как современная учетная парадигма бюджетных учреждений // *Управленческий учет*, 2016, no. 1, с. 74-89.
4. Ендовицкий Д.А., Панкратова М.В.

Анализ влияния идеи корпоративной устойчивости на современную практику внутреннего контроля корпораций // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2018, no. 3 (99), с. 49-64.

5. Ивашкевич В.Б., Шигаев А.И. *Управленческий учет и контроллинг результативности бизнеса*: монография. Казань, Казанский университет, 2019. 117 с.

6. Коробейникова Л.С., Иванников К.А. Сущность и содержание анализа материально-технического обеспечения деятельности бюджетных организаций // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2019, no. 9, с. 45-56.

7. Коробейникова Л.С., Панина И.В. Формирование и анализ отчетной информации о сегментах деятельности организации // *Экономический анализ: теория и практика*, 2014, no. 13 (364), с. 39-48.

8. Костюкова Е.И. Бюджетирование денежных потоков в системе управленческого учета // *Вестник Института*

дружбы народов Кавказа. Теория экономики и управления народным хозяйством, 2019, no. 1 (49), с. 152-160.

9. Ткачева М.В. Информационная база анализа экологической устойчивости коммерческой организации // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2017, no. 2 (86), с. 170-177.

10. *Учет, анализ и контроль в корпорациях*: монография / [под ред. Д.А. Ендовицкого]; Воронежский государственный университет. Воронеж, Издательский дом ВГУ, 2018. 332 с.

11. Хоружий Л.И., Харчева И.В., Павлычев А.И. Теория и практика бухгалтерского учета в условиях современного информационного общества // *Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров)*, 2017, no. 2, с. 28-35.

12. Чайковская Л.А., Филин С.А. Стратегический управленческий учет затрат в современных компаниях // *Международный бухгалтерский учет*, 2019, т. 22, no. 3 (453), с. 259-273.

CONCEPTUAL FOUNDATIONS OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN PUBLIC SECTOR INSTITUTIONS

Bobryshev Aleksey Nikolaevich, Dr. Sci. (Econ.), Prof.

Frolov Alexander Vitalievich, Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof.

Zargaryan Nina Ruslanovna, graduate student

Stavropol state agrarian University, Zootechnical lane, 12, Stavropol, Russia, 355017;
e-mail: froloffman@mail.ru

Importance: in public sector institutions, budget accounting is used to ensure public goals, but for more effective functioning, it is necessary to introduce management accounting tools, which contributes to solving not only operational tasks, but also to developing strategies and tactics of the institution's activities. The conceptual foundations of management accounting in the process of identification, measurement, accumulation, analysis, preparation, interpretation and presentation of financial and production information contribute to the adoption of operational and strategic decisions by the management of the organization. *Purpose:* in order to establish differences and individualize the management accounting of budgetary institutions, we will consider the key categories of management, budget and financial accounting. Based on the accounting data, the subject has the opportunity at an early stage to identify possible future problems that will entail negative consequences, ensuring the economic security of the institution. *Research design:* the research part is based on the results of an expert survey. The respondents were specialists in the accounting field, grouped into three focus groups: an accounting specialist of a budget institution, an accounting specialist of a commercial organization, research workers (teachers). The evaluation of the effectiveness of the study is based on a comparative analysis of the data in aggregate for all experts and between different focus groups of specialists. The theoretical basis of the research includes author's scientific works in the field of managerial, budgetary and financial accounting. *Results:* based on expert opinion, we have proved the relevance of the functioning of management accounting in public sector institutions, where budgeting is the most popular tool. In the course of the study, we considered the key differences between the main categories of managerial, budgetary, financial accounting, assessed the barriers to the use of managerial accounting in public sector institutions. Based on the results of the study, the author's concept is introduced – management accounting of budgetary institutions. Our research is based on theoretical knowledge, the opinion of experts in various fields. Thus, the results obtained largely assessed the relevance of the conceptual

foundations of management accounting, in general, and in particular for public sector institutions. The advantage of accounting is its formulation on the basis of individualized organizational and economic characteristics of the institution. Evaluation of the results of the study of the conceptual foundations of budgetary institutions showed that management accounting is as important for them as for commercial organizations.

Keywords: management accounting, budget accounting, financial accounting, management accounting of budgetary institutions, budgeting, budget institutions, commercial organizations, management accounting tools, restrictions on the introduction of management accounting, management accounting functions.

References

1. Adamova G.A. Aktual'nye problemy organizatsii ucheta po tsentram finansovoi otvetstvennosti. *Vestnik universiteta*, 2019, no. 5, pp. 116-120. (In Russ.)
2. Belousova N.I. Postanovka upravlencheskogo ucheta po tsentram finansovoi otvetstvennosti dliia vnutrennego kontroliia v organizatsiakh potrebitel'skoj kooperatsii. *Vestnik Rossiiskogo universiteta kooperatsii*, 2019, no. 2 (36), pp. 23-25. (In Russ.)
3. Vakhrushina M.A. Upravlencheskii uchet kak sovremennaiia uchetnaia paradigma biudzhethnykh uchrezhdenii. *Upravlencheskii uchet*, 2016, no. 1, pp. 74-89. (In Russ.)
4. Endovitskii D.A., Pankratova M.V. Analiz vliianiia idei korporativnoi ustojchivosti na sovremennuiu praktiku vnutrennego kontroliia korporatsii. *Sovremennaiia ekonomika: problemy i resheniia*, 2018, no. 3 (99), pp. 49-64. (In Russ.)
5. Ivashkevich V.B., Shigaev A.I. *Upravlencheskii uchet i kontrolling rezul'tativnosti biznesa*: monografiia. Kazan', Kazanskii universitet, 2019. 117 p. (In Russ.)
6. Korobejnikova L.S., Ivannikov K.A. Sushchnost' i sodержanie analiza material'no-tekhnicheskogo obespecheniia deyatelnosti byudzhethnykh organizatsii. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniia*, 2019, no. 9, pp. 45-56. (In Russ.)
7. Korobejnikova L.S., Panina I.V. Formirovanie i analiz otchetnoi informatsii o segmentakh deiatelnosti organizatsii. *Ékonomicheskii analiz: teoriia i praktika*, 2014, no. 13 (364), pp. 39-48. (In Russ.)
8. Kostiiukova E.I. Biiudzhethirovanie denezhnykh potokov v sisteme upravlencheskogo ucheta. *Vestnik Instituta družby narodov Kavkaza. Teoriia ekonomiki i upravleniia narodnym khoziaistvom*, 2019, no. 1 (49), pp. 152-160. (In Russ.)
9. Tkacheva M.V. Informatsionnaia baza analiza ékologicheskoi ustojchivosti kommercheskoi organizatsii. *Sovremennaiia ekonomika: problemy i resheniia*, 2017, no. 2 (86), pp. 170-177. (In Russ.)
10. Uchet, analiz i kontrol' v korporatsiiakh: monografiia / [ed. D.A. Endovitsky]; Voronezh State University. Voronezh, VSU Publishing House, 2018. 332 p. (In Russ.)
11. Khoruzhii L.I., Kharcheva I.V., Pavlychev A.I. Teoriia i praktika bukhgalterskogo ucheta v usloviiakh sovremennogo informatsionnogo obshchestva. *Vestnik IPB (Vestnik professional'nykh bukhgalterov)*, 2017, no. 2, pp. 28-35. (In Russ.)
12. Chaijkovskaiia L.A., Filin S.A. Strategicheskii upravlencheskii uchet zatrat v sovremennykh kompaniiakh. *Mezh-dunarodnyi bukhgalterskii uchet*, 2019, T. 22, no. 3 (453), pp. 259-273. (In Russ.)