

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИКОРИСТАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

ACCOUNTING AND CONTROL OF USING OF FINANCIAL RESOURCES IN BUDGETARY INSTITUTIONS

У період трансформації бюджетних відносин виникає потреба у зміні підходів до фінансування послуг, які надаються державою суспільству. Постійно зростаючі людські потреби за обмежених фінансових ресурсів суттєво активізували питання збалансованого, цільового та ефективного їх використання. У зв'язку зі схваленням Кабінетом Міністрів України Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року уніфікація та модернізація обліку в бюджетних установах перебуває на етапі розроблення. Реформування бюджетної сфери стосується порядку ведення обліку, подання звітної інформації, системи контролю за використанням фінансових ресурсів. Саме тому розвиток теорії і практики обліку та контролю за такими ресурсами у бюджетних установах, проблематика забезпечення самодостатності бюджетів різних рівнів та удосконалення економіко-правових відносин у функціонуванні бюджетної системи набувають особливої актуальності.

Ключові слова: фінансові ресурси, бюджет, облік, контроль, система.

В период трансформации бюджетных отношений возникает потребность в

изменении подходов к финансированию услуг, предоставляемых государством обществу. Постоянно растущие человеческие потребности при ограниченных финансовых ресурсах существенно активизировали вопрос сбалансированного, целевого и эффективного их использования. В связи с одобрением Кабинетом Министров Украины Стратегии модернизации системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в государственном секторе на период до 2025 года унификация и модернизация учета в бюджетных учреждениях находится на этапе разработки. Реформирование бюджетной сферы касается порядка ведения учета, представления отчетной информации, системы контроля за использованием финансовых ресурсов. Именно поэтому развитие теории и практики учета и контроля за такими ресурсами в бюджетных учреждениях, проблематика обеспечения самодостаточности бюджетов различных уровней и совершенствования экономико-правовых отношений в функционировании бюджетной системы приобретают особую актуальность.

Ключевые слова: финансовые ресурсы, бюджет, учет, контроль, система.

УДК 657:336.14:334.012.46(477)(043.3)

Гончар В.П.

к.е.н., доцент кафедри економічного контролю та аудиту
Сумський національний аграрний університет

Чеховський С.О.

магістрант
Сумський національний аграрний університет

In the period of the transformation of budgetary relations, there is a need to change the approaches to financing services provided by the state to society. Constantly growing human needs with limited financial resources have substantially intensified the issues of balanced, targeted and effective using. In connection with the approval of the Cabinet of Ministers of Ukraine Strategy for the modernization of the system of accounting and financial reporting in the public sector for the period up to 2025, the unification and modernization of accounting in budgetary institutions is under development. The reform of the budget sphere concerns the accounting, reporting and control systems for the using of financial resources. That's why the development of the theory and practice of accounting and control of such resources in budgetary institutions, the problems of ensuring the self-sufficiency of budgets of different levels and improving the economic-legal relations in the functioning of the budget system become particularly relevant. The current stage of development of the domestic economy is associated with fundamental changes in the structure and forms of ownership, as well as in the organization and management. It necessitates the improvement of the accounting information system necessary for making managerial decisions. The theoretical positions and the current practice of accounting for fixed assets in terms of transformation of accounting to international standards allow to identify the problems hindering the management and reduce the effectiveness of fixed assets. Fixed assets are accounted for by types in physical units of measurement, and the total volume of fixed assets due to their direct inequality is determined in terms of value in the accounting of budgetary institutions. Cost estimation of fixed assets makes it possible to determine and analyze only their total size and structure by individual types and groups, the amount of depreciation. In practice, the Inventory of fixed assets accounting for budgetary institutions was proposed. In particular, on the reverse side, the sections "Completion, pre-equipment, modernization, indexation" and "Repair (accounting)" were proposed to expand the information regarding use of fixed assets. It is necessary to add the section "Use, performed work (statistical account)".

Key words: financial resources, budget, accounting, control, system.

Постановка проблеми. З метою підвищення якості, повноти та достовірності даних фінансової звітності, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів, доречним є пошук нових науково-методичних підходів до вдосконалення організаційного та функціонального механізмів управління, формування та використання фінансових ресурсів бюджетних установ. Важливо також чітко обґрунтувати напрями удосконалення обліку таких ресурсів для своєчасного запровадження інформаційно-аналітичних систем, що дасть змогу на практиці відстежувати стан бухгалтерських рахунків, здійснювати контроль витрат, їхнього цільового при-

значення, а також оперативно формувати фінансову звітність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних засад і методичних підходів до вирішення проблем обліку фінансових ресурсів та здійснення контролю в бюджетних установах зробили В. Александров, П. Атамас, А. Бабиш, В. Базилевич, І. Бенько, М. Білуха, М. Бутинець, О. Васирик, І. Волохова, Л. Гуцаленко, Р. Джога, Дорошенко, О. Жадан, З.-М. Задорожний, А. Заросило, Є. Калюга, О. Кириленко, М. Коцупатрий, В. Лемішовський, М. Лучко, В. Метелиця, К. Назарова, Т. Писаренко, С. Свірко, В. Сопко, В. Стефанюк, Н. Хорунжак.

Постановка завдання. На практиці не досить розкритими залишаються теоретичні та практичні питання щодо обліку використання фінансових ресурсів у бюджетних установах, нових науково-практичних впроваджень потребують правові, організаційні, методичні, прикладні аспекти контролю за формуванням і раціональним використанням фінансових ресурсів, що й визначає актуальність дослідження.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бюджетні установи як учасники господарських відносин належать до організацій некомерційного характеру, оскільки отримання ними прибутку – не основна мета їхньої діяльності. Контроль за використанням фінансових ресурсів бюджетних установ потребує належного інформаційного забезпечення, оскільки інформація у разі відсутності, недостатності чи недостовірності може негативно вплинути на результати дій. Окремі елементи інформаційного та методичного забезпечення контролю саме в бюджетних установах потребують більш детального розгляду, зважаючи на останні тенденції у сфері державного контролю та інформаційних технологій.

Диференціація зовнішнього та внутрішнього контролю за використанням фінансових ресурсів у бюджетній установі залежить від функцій управління, які вона забезпечує інформацією, при цьому виділяється попередній, оперативний і підсумковий контроль. Так, процедурою зовнішнього та внутрішнього контролю за використанням фінансових ресурсів у бюджетній установі передбачено проведення попереднього контролю безпосередньо напередодні господарської операції бюджет-

ної установи, причому це пов'язано з оцінкою ймовірних результатів її здійснення. Відповідно до завдань попереднього контролю за використанням фінансових ресурсів у бюджетних установах методика зовнішнього контролю та внутрішнього контролю на цьому етапі передбачає визначення та оцінку гіпотетичних відхилень обраних параметрів фінансових ресурсів як об'єкта зовнішнього та внутрішнього контролю внаслідок здійснення конкретної господарської операції бюджетної установи. Враховуючи результати попереднього контролю відхилень у співвідношенні фактичних та касових видатків бюджетних установ, здійснюється зовнішній та внутрішній контроль, а також прийняття рішень про доцільність та правомірність окремих господарських операцій бюджетних установ щодо формування та використання фінансових ресурсів.

Фінансові ресурси для здійснення кошторисного фінансування бюджетних установ мобілізуються через бюджетне фінансування та самофінансування. Мобілізовані фінансові ресурси об'єднуються та витрачаються для задоволення суспільних потреб.

Кошторисне фінансування як метод фінансового забезпечення бюджетних установ має переваги і недоліки (рис. 1).

Серед переваг кошторисного фінансування бюджетних установ – забезпечення балансу доходів та видатків кошторису таких установ, тобто фінансування запланованих витрат відбувається в повному обсязі.

Кошторисне фінансування бюджетних установ передбачає жорсткий і постійний контроль за використанням фінансових ресурсів. Обґрунто-



Рис. 1. Переваги та недоліки кошторисного фінансування бюджетних установ

вані показники кошторису є орієнтиром для формування норм видатків, що, безумовно, сприяє дієвості та надійності контролю.

Досліджено, що логічна реалізація елементів ілюстрації зовнішнього та внутрішнього контролю використання фінансових ресурсів бюджетних установ спрямована на досягнення поставленої мети контролю (рис. 2).

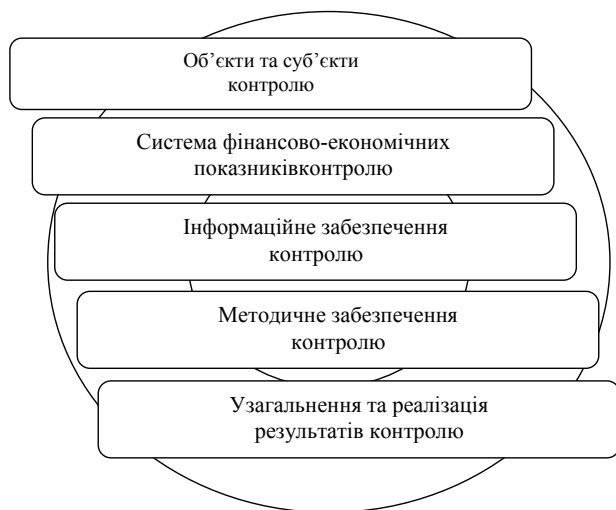


Рис. 2. Відображення організаційно-інформаційних складників зовнішнього та внутрішнього контролю використання фінансових ресурсів бюджетних установ

Зокрема, сформульовані мета і завдання зовнішнього та внутрішнього контролю описують:

– об'єкти зовнішнього та внутрішнього контролю, якими є обсяг формування та використання фінансових ресурсів бюджетних установ, а також чинники впливу на використання цих ресурсів;

– суб'єкти зовнішнього та внутрішнього контролю, якими є вищі посадові особи, фінансово-економічні служби, керівництво функціональних і структурних підрозділів бюджетних установ та органи державного управління України.

Внутрішній аудит у державному секторі економіки – діяльність із надання незалежних та об'єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій.

Для впровадження внутрішнього аудиту використання фінансових ресурсів бюджетних установ необхідно навести основні елементи його системи (рис. 3).

Організаційно-методичний підхід до проведення аудиту використання фінансових ресурсів у бюджетній установі має передбачати оцінку за орієнтовними напрямками адаптивної методики. Методика проведення аудиту використання



Рис. 3. Основні елементи системи внутрішнього аудиту використання фінансових ресурсів у бюджетних установах

фінансових ресурсів за вибраними напрямками може бути доповненою та зміненою з урахуванням регіональних та галузевих особливостей у бюджетній сфері.

Аудит використання фінансових ресурсів у бюджетних установах має проводитися для встановлення рівня ефективності виконання кошторису бюджетною установою і надання рекомендацій для поліпшення результатів використання фінансових ресурсів з одночасним аналізом причин досягнення або недосягнення запланованих результатів. Оцінка ефективності використання фінансових ресурсів має передбачати застосування відносних показників, базуючись на системі звітності про кошторисне фінансування бюджетних установ протягом звітного періоду.

Висновки з проведеного дослідження.

У сучасних суспільно-економічних умовах фінансові ресурси бюджетних установ відіграють важливу роль для держави, адже від їх належного використання прямо залежить успішне функціонування бюджетних установ, а отже, й досягнення соціальних, культурних, освітніх, наукових цілей та задоволення інших суспільних благ. Фінансовими ресурсами бюджетних установ слід розуміти ресурси у грошовій формі, що були виділені з бюджетів різного рівня, а також мобілізовані з різних джерел для здійснення діяльності та досягнення суспільно-корисних цілей. Таке тлумачення фінансових ресурсів бюджетних установ враховує їхню економічну сутність, а також основні джерела та напрями використання. Теоретичне підґрунтя обліку та контролю за операціями з використання фінансових ресурсів у бюджетних установах полягає у чіткому визначенні його сутності, мети, завдань, предметів, об'єктів, суб'єктів, методів та принципів проведення.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бенько І.Д. Організація обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. *Інноваційна економіка*. 2012. № 10 (36). С. 272–276.
2. Бухгалтерський облік у бюджетних установах / за ред. проф. М.Г. Михайлова. Київ: Центр учбової літератури, 2011. 384 с.
3. Назарова К.О. Економічні передумови виникнення та перспективи розвитку внутрішнього фінансового аудиту в державному секторі національної економіки. *Фінансовий аудит: інформаційно-аналітичне забезпечення*: монографія / Є.В. Мних, С.В. Бардаш, К.О. Назарова. Київ, 2015. С. 172–189.
4. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektorii/> (дата звернення: 28.03.2019).
5. Рак Г.В. Концептуальні основи виникнення та формування фінансових ресурсів бюджетних уста-

нов. *Вісник Львівського університету*. Серія економічна. 2013. Вип. 49. С. 421–429.

6. Ткаль Я.С. Вдосконалення інформаційного забезпечення обліку окремих об'єктів основних засобів підприємств. *Вісник Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка»*. 2014. Том 15. № 2. С. 187–191.

7. Ткаль Я.С. Визнання основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. Серія: фінанси і кредит. 2006. № 2 (21). С. 128–131.

8. Руденко М.В. Проблемні аспекти впровадження систем управління на підприємствах України. *Вісник Запорізького національного університету*. 36. наук. праць. *Економічні науки*. 2015. № 2 (26). С. 47–54.

9. Янчук Г.В., Янчук В.І. Статистичні аспекти обліку основних засобів бюджетних установ. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. Серія: фінанси і кредит. 2007. № 2 (23). С. 180–183.

10. Яременко Л.М. Теоретичні підходи до сутності та класифікації основних засобів. *Економічний вісник університету*. 36. наук. праць Київського національного університету економіки і торгівлі. 2015. № 27. С. 15–27.

REFERENCES:

1. Benko I.D. (2012) Orhanizatsiia obliku ta kontroliu finansovykh resursiv biudzhetykh ustanov [Organization of accounting and control of financial resources of budgetary institutions]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 10 (36), pp. 272–276.
2. Mykhailov M.H., Telehun M. I., Slavkova O.P. (2011) *Bukhhalterskyi oblik u biudzhetykh ustanovakh* [Accounting in budgetary institutions]. Kiev: Center for Educational Literature. (in Ukrainian).
3. Nazarova K.O., Mnykh Y.V., Bardash S.V. (2015) *Ekonomichni peredumovy vynyknennia ta perspektvyv rozvytku vnutrishnoho finansovoho audytu v derzhavnomu sektori natsionalnoi ekonomiky* [Economic preconditions for the emergence and prospects of the development of internal financial audit in the public sector of the national economy]. Kiev: Center for Educational Literature. (in Ukrainian).
4. Plan rahunkiv bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori (2013) [Chart of Accounts in the public sector]. – Available at: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektorii/> (accessed 28 March 2019).
5. Rak G.V. (2013) Kontseptualni osnovy vynyknennia ta formuvannia finansovykh resursiv biudzhetykh ustanov [Conceptual foundations the emergence and formation of financial resources of budget institutions] // *Bulletin of Lviv University. Series Economics*. vol. 49, pp. 421–429.
6. Tkal Y. S. (2014) Vdoskonalennia informatsiinoho zabezpechennia obliku okremykh obiektiv osnovnykh zasobiv pidpriemstv [Improvement of information support for accounting of individual objects of fixed assets of enterprises]. *Bulletin of Ternopil National Economic University "Economic Thought"*, vol. 15, no. 2, pp. 187–191.
7. Tkal Y.S. (2006) Vyznannia osnovnykh zasobiv u bukhhalterskomu ta podatkovomu obliku [Recognition of fixed assets in accounting and tax accounting]. *Bulletin*

of the Sumy National Agrarian University, vol. Finance and Credit, no. 2 (21), pp. 128–131.

8. Rudenko M.V. Problemni aspekty vprovadzhennia system upravlinnia na pidpriemstvakh Ukrainy [Problematic aspects of implementation of control systems at Ukrainian enterprises]. *Bulletin of the Zaporizhzhya National University*, vol. Economic sciences, no. 2 (26), pp. 47–54.

9. Yanchuk H.V., Yanchuk V.I. (2007) Statystychni aspekty obliku osnovnykh zasobiv biudzhetykh ustanov

[Statistical aspects of the accounting of fixed assets of budgetary institutions]. *Bulletin of Sumy National Agrarian University*, vol. Finance and Credit, no. 2 (23), pp. 180–183.

10. Yaremenko L.M. (2015) Teoretychni pidkhody do sutnosti ta klasyfikatsii osnovnykh zasobiv [Theoretical approaches to the nature and classification of fixed assets]. *Collection of scientific works of scientists and post-graduate students of Kyiv National University of Economics and Trade*, no. 27, pp. 15–27.

Gonchar Vitalii

Candidate of Economic Sciences,

Senior Lecturer at Department of Economic Control and Audit

Sumy National Agrarian University

Chekhovskyi Sergii

Master's Degree

Sumy National Agrarian University

ACCOUNTING OF FIXED ASSETS OF BUDGET INSTITUTIONS: THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS

The purpose of the article. The article deals with the aspects of the accounting of fixed assets of budgetary institutions. The statistical aspects of the accounting of fixed assets for state institutions are researched. The main ways of valuation of fixed assets are analyzed. The current stage of development of the domestic economy is associated with fundamental changes in the structure and forms of ownership, as well as in the organization and management. It necessitates the improvement of the accounting information system necessary for making managerial decisions.

Methodology. The theoretical positions and the current practice of accounting for fixed assets in terms of transformation of accounting to international standards allow to identify the problems hindering the management and reduce the effectiveness of fixed assets.

Results. Fixed assets are accounted for by types in physical units of measurement, and the total volume of fixed assets due to their direct inequality is determined in terms of value in the accounting of budgetary institutions. Cost estimation of fixed assets makes it possible to determine and analyze only their total size and structure by individual types and groups, the amount of depreciation.

Practical implications. In practice, the Inventory of fixed assets accounting for budgetary institutions was proposed. In particular, on the reverse side, the sections "Completion, pre-equipment, modernization, indexation" and "Repair (accounting)" were proposed to expand the information regarding use of fixed assets. It is necessary to add the section "Use, performed work (statistical account).» In practice, this accounting information will allow analysis of the "cost" and "revenue" part of the using of fixed assets. It is confirmed that the approach to changes in the accounting policy has changed significantly. If prior to the adoption of the Accounting and Financial Reporting Act, enterprises could change the accounting methodology annually, then according to the principle of consistency, the chosen accounting methods should be applied from year to year. Regarding the accounting of the main means of observance of this principle provides: the choice and application of reasonable methods of calculating depreciation in accordance with the peculiarities of the operation of individual objects. The methods can only be reviewed if there is a significant change in the terms of using of fixed assets, the establishment of a cost criterion for assigning assets to low value non-current tangible assets that are part of fixed assets.

Value/originality. In the period of the transformation of budgetary relations, there is a need to change the approaches to financing services provided by the state to society. The reform of the budget sphere concerns the accounting, reporting and control systems for the using of financial resources. That's why the development of the theory and practice of accounting and control of such resources in budgetary institutions, the problems of ensuring the self-sufficiency of budgets of different levels and improving the economic-legal relations in the functioning of the budget system become particularly relevant.