

- зв'язок між рівнем економічного розвитку держави і ступенем розшарування майнового становища її громадян;
- визначення меж майнової нерівності і допустимого рівня диференціації населення;
- пошук вигод від збалансованості між економічною доцільністю і соціально виправданим перерозподілом;
- з'ясування альтернативних переваг, які отримує суспільство у процесі побудови обгрунтованої і послідовної політики перерозподілу.

## ЛІТЕРАТУРА

1. *Барр Р.* Политическая экономия: В 2-х тт. Пер. с фр. — М.: Международные отношения. — 1995, Т. 2.
2. *Макконнелл К. Р., Брю С. Л.* Аналітична економія: Принципи, проблеми і політика. Ч. 2 Мікроекономіка. Тринадцяте видання. Пер. з англ. — Львів: Просвіта, 1999.
3. *Маршалл А.* Принципы экономической науки. В 3-х тт. Пер. с англ. — М.: Прогресс, 1993. Т. 3.
4. *Мзнкю Г.* Принципы зкономик. Учебник. — СПб.: Питер, 2000.
5. *Ойкен В.* Основы национальной зкономии. — М.: Зкономика, 1996.
6. *Питу Л.* Экономическая теория благосостояния. Пер. с англ. — М.: Прогресс, 1985. Т. 1.
7. *Семюелсон П. А., Нордгауз В. Д.* Мікроекономіка. Пер. з англ. — К.: Основи, 1998.
8. *Тодаро М. П.* Экономическое развитие. Учебник. Пер. с англ. — М.: ЮНИТИ, 1997.
9. *Хейне П.* Экономический образ мышления. — М.: Дело, 1992.

**Л. О. Гуцайлюк**, канд. екон. наук, доцент,  
**Г. В. Бойко**, викладач,  
Тернопільський державний економічний університет

## ІНФОРМАЦІЙНА БАЗА КОНТРОЛЮ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Ринкові перетворення, що відбулися в Україні, вплинули як на роботу бюджетних установ, так і інформаційне забезпечення самого процесу управління фінансово-господарською діяльністю, і, відповідно, на організацію облікового процесу, фінансової звітності та контролю за ними.

В умовах ринкових відносин вся господарська діяльність бюджетних установ і організацій, а також узагальнення зведених даних у формах фінансової звітності повинні постійно проходити належний контроль. Сьогодні, при дефіциті бюджету запроваджено режим жорсткого обмеження бюджетних видатків та інших позабюджетних коштів, які використовують бюджетні установи у своїй діяльності.

За допомогою фінансового контролю забезпечується перевірка законності всіх проведених фінансово-господарських операцій, встановлюється повнота та своєчасність формування фінансових ресурсів, їх цільовий характер, повнота та ефективність їх використання, виявляються порушення фінансової дисципліни. Це, в свою чергу, забезпечує об'єктивну оцінку результатів фінансово-господарських операцій бюджетних установ, дає можливість вчасно виявити відхилення від норм діючого законодавства та вжити невідкладні заходи по усуненню негативних явищ. Своєчасно прийняті заходи по усуненню фінансових порушень дозволяють успішно управляти реальними фінансовими потоками, більш ефективно використовувати матеріальні, трудові та фінансові ресурси установи.

Питаннями організації контрольного процесу у бюджетних установах та інформаційного забезпечення займається ряд вчених. Серед них — М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, В. І. Крисюк, М. В. Романів, Б. Ф. Усач, Р. Л. Хом'як та багато інших. Однак, багато питань вимагають подальшого вивчення. Все це і обумовило актуальність обраної теми.

Здійснення фінансового контролю за діяльністю бюджетних установ є однією з функцій управління фінансами, спрямованої на перевірку законності й обґрунтованості господарських операцій за допомогою контрольних заходів. Лише систематичний контроль допоможе запобігти нераціонального, нецільового та неповного використання коштів державного та спеціального фондів. Використання коштів спеціального фонду не на потреби бюджетної установи повинно обкладатися податком на прибуток. Таку інформацію можна отримати лише за допомогою ретельно проведеного контролю.

Для успішного здійснення контролю в бюджетних установах велике значення займає інформація про законність і обґрунтованість здійснених фінансово-господарських операцій, а також організація облікового процесу, положення про бухгалтерію і посадові обов'язки кожного працівника бухгалтерії, достовірності фінансової звітності, виконання кошторису доходів і видатків, фінансових зобов'язань тощо. Всі такі дані формують інформаційну базу для здійснення контролю в бюджетних установах.

Особливу увагу в питаннях інформаційного забезпечення займає облікова політика бюджетної установи. При формуванні наказу про облікову політику, на нашу думку, необхідно враховувати:

- порядок організації облікового процесу;
- діючий План рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцію по його застосуванню;
- форми ведення бухгалтерського обліку та рекомендації щодо їх застосування;
- спосіб застосування субрахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку для відображення стану господарських операцій по виконанню кошторису доходів і видатків як бюджетних коштів, так і коштів, отриманих за рахунок інших позабюджетних джерел;
- форми первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та рекомендації щодо їх заповнення;

- методи оцінки статей балансу;
- кореспонденція субрахунків за основними господарськими операціями;
- інші питання організації облікового процесу.

Продумані підходи у формуванні облікової політики в бюджетних установах є хорошою інформаційною базою для здійснення фінансового контролю за станом виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ, законністю здійснених господарських операцій, повнотою і своєчасністю відображення даних у первинних бухгалтерських документах.

Важливою базою для здійснення контролю є первинні бухгалтерські документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансова та статистична звітність. Особливу увагу при цьому слід звернути на повноту, своєчасність, документальність та правильність відображення факту здійснення всіх господарських операцій за звітний період за рахунками бухгалтерського обліку. Немаловажне значення при цьому займає формування облікової інформації в реєстрі синтетичного обліку — книзі «Журнал головна», яка є основою для складання бухгалтерського балансу та інших форм фінансової звітності бюджетної установи. Тому необхідно забезпечити звірку даних цього реєстру із показниками фінансової звітності.

Оскільки формування будь-якої інформації, необхідної для здійснення контролю, базується на первинних бухгалтерських документах, тому слід звернути особливу увагу на порядок їх заповнення та зберігання. При цьому необхідно керуватися Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року за №88. Важливе значення займає контроль за дотриманням виконання графіку документообігу. Це забезпечує своєчасність поступлення первинних бухгалтерських документів із усіх підрозділів бюджетної установи.

Первинні бухгалтерські документи повинні заповнюватися в момент здійснення господарської операції, або ж, якщо це неможливо, то сразу ж після її здійснення. При оформленні документів необхідно звернути увагу на заповнення всіх реквізитів, що містяться в документах. Однак, сьогодні в практиці бухгалтерського обліку мають місце ряд документів, які містять реквізити, які не заповнюються. Аналогічна ситуація має місце і при заповненні ряду нагромаджувальних відомостей, меморіальних ордерів тощо. Тому, на нашу думку, при формуванні змісту будь-якого первинного документу та облікового реєстру необхідно звернути увагу на доцільність зазначення відповідних реквізитів, давати методичні поради по їх заповненню.

Сьогодні в практиці бухгалтерського обліку широкого використання набули технічні засоби, які забезпечують ведення документації за допомогою комп'ютерних засобів. Тому керівник установи повинен створити належні умови їх зберігання відповідно встановленого терміну, а самим документам при цьому необхідно надати юридичну чинність і доказовість.

Якщо в бюджетній установі має місце пропажа або знищення первинних документів, облікових реєстрів, то керівник установи повинен обов'язково повідомити про цей факт правоохоронні органи, а також наказом призначити комісію з метою встановлення переліку відсутніх первинних бухгалтерських документів та розслідування причин їх пропажі чи зникнення та повного їх відновлення та даних бухгалтерського обліку.

Вилучення первинних документів, облікових реєстрів та інших бухгалтерських звітів і балансів може бути здійснено лише за постановою органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і суддів, державної контрольно-ревізійної та податкової служб відповідно до чинного законодавства України. При цьому вилучення необхідно оформити протоколом (актом), копія якого повинна бути вручена під розписку посадовій особі установи.

Об'єктивність та повноту інформації, висвітленої в первинних бухгалтерських документах та облікових реєстрах можна встановити за допомогою спеціальних прийомів контролю. Одним із видів таких прийомів є інвентаризація, яка забезпечує перевірку наявності матеріальних цінностей та стану розрахунків в бюджетній установі, а також дає можливість правильно визначити розмір збитків від недостач, розкрадань, знищення (псування) майна. При визначенні розмірів збитків, що підлягають утриманню з матеріально-відповідальних осіб, необхідно керуватися постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня 1996 року за № 116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей».

При проведенні інвентаризації керівнику установи або його заступнику необхідно проконтролювати, як голові інвентаризаційної комісії, хід її проведення та дотримання всіх законних дій при цьому. Порядок проведення інвентаризації регламентований Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженою наказом Державного казначейства України від 30.10.98 р. за № 90. Однак, дуже часто і керівник, і його заступник приділяють мало уваги проведенню інвентаризації, а лише затверджують результати її проведення. Такий підхід, на нашу думку, є недопустимим і порушує Закон України Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні від 16.07.99 р. за № 996-ХІУ, відповідно якого у ст. 8 зазначено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе власник (власники), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

При перевірці стану розрахунків не можливо обійтися без перевірки стану реальності дебіторської та кредиторської заборгованості, своєчасності і повноти проведення інвентаризації розрахунків, дотримання термінів позовної давності при списанні з балансу заборгованості, тощо.

Фінансовий контроль за станом фінансово-господарської діяльності бюджетних установ є складовою частиною загальної системи фінансо-

вого контролю, яка отримала високу оцінку в європейських країнах з розвинутою ринковою економікою.

Важливе місце, на нашу думку, в практиці фінансового контролю відведено нормативно-правовій базі. Слід відзначити і те, що на початковій стадії ринкових відносин в Україні рівень контролю знизився. Все це знайшло негативний вплив і на діяльності бюджетних установ та системі державного фінансового контролю. Непідготовлена нормативно-правова база, відсутність належних методичних рекомендацій по організацій фінансового контролю та професійно підготовлених кадрів привели до порушень бюджетного законодавства, що привело за собою розкрадання державного майна. Така ситуація примусила вжити ряд заходів щодо виправлення становища, що склалося. Тому прийняття Бюджетного кодексу України та інших нормативно-правових актів, які врахували роботу установ в ринкових умовах, запобігли виправленню становища.

**О. В. Добровський**, здобувач,  
Київський національний економічний університет  
імені Вадима Гетьмана

## **ДИФЕРЕНЦІАЛЬНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ АЛЬТЕРНАТИВНИХ РІШЕНЬ**

Одним із типів альтернативних рішень, який вимагає диференціального аналізу витрат є альтернатива «виробляти чи купувати». Вона виникає у підприємств, які вирішують питання, що вигідніше: виробляти окремі компоненти (деталі, напівфабрикати тощо) власними силами чи купувати їх на стороні, або що вигідніше: забезпечити автоматизацію обліку на підприємстві власними силами чи скористатись послугами спеціалізованої організації тощо.

Рішення полягає у встановленні більш вигідних умов діяльності підприємства та у визначенні можливої економії витрат. Є пропозиції визначати вигідність того чи іншого варіанта через порівняння суми витрат на купівлю компонента із сумою сукупних витрат на його виробництво, виходячи з рівняння:

*Сума витрат на купівлю компонента =  
сумі змінних і постійних витрат  
на виробництво компонента*

Зокрема, В.С.Лень (4) пропонує здійснювати таке порівняння через деталізацію цього рівняння наступним чином:

*(Кількість деталей  $\times$  ціну) =  
(кількість деталей  $\times$  змінні витрати на одну деталь) +  
+ постійні витрати, тобто  $K \times Ц = (K \times 3B_1) + ПВ$ , звідси*