

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

**Ефективна
ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет



№ 4, 2016 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 338.268; 336.645; 37.014.543

Є. Б. Хаустова,
к. е. н, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Київський національний університет технологій та дизайну, м. Київ

МЕТОД ФОНДУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ ПЛАНУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТІВ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

Y. B. Khaustova,
Associate Professor, Ph.D, Associate Professor of the Department of Accounting and Audit
Kiev National University of Technology and Design, Kyiv

THE METHOD OF FUNDING AS A TOOL FOR PLANNING AND MONITORING BUDGETS OF HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS

Розвиток системи управління вищими навчальними закладами на сучасному етапі відбувається в умовах демографічної кризи та інтеграційних процесів зі країнами-членами ЄС у сфері вищої освіти, що створює проблеми із формуванням контингенту студентів, а також в умовах "непрозорої" процедури бюджетного фінансування. З метою забезпечення обґрунтованого розподілу бюджетних доходів з різних джерелами надходжень та контролю повноти виконання витратної частини бюджету ВНЗ доречним стає дослідження можливостей застосування методу фондування в процесі внутрішнього бюджетування. При цьому формуються дані про рівень фінансування змінних витрат, постійних витрат та створення резервів. Змінні витрат безпосередньо пов'язані з величиною доходів та визначають «результативний» бік результативності діяльності закладу. Постійні витрати визначають його життєздатність, здатність до надання послуг або до генерування результату.

Запропонована форма електронної таблиці контролювання та регулювання виконання бюджету дозволяє відобразити дефіцит або профіцит фондів як частин бюджету, оцінити рівень фінансування витрат, а також визначити наслідки недофінансування та перефінансування окремих фондів або груп витрат та виплат. Використання одержаної інформації виступає підставою для обґрунтування оперативних рішень щодо виконання бюджетів ВНЗ.

Development of management universities at present occurs in a demographic crisis and the integration process with the EU Member States in the field of higher education, which creates problems with the formation of a contingent of students, as well as a "non-transparent" procedure for funding. In order to ensure a reasonable distribution of budget revenues from different sources of income and control of completeness expenditures execution is appropriate university research capabilities of the method of funding in the vnutrivuzivskoho budgeting. This emerging data on the level of funding variable costs, fixed costs and provisioning. Variable costs are directly related to the income and determine the "effective" side performance of the institution. Fixed costs determine its viability, the ability to provide services or to generate results.

The proposed form of spreadsheet control and regulation implementation of the budget deficit can be shown as assets or surplus parts of the budget, to assess the level of financing costs and determine the consequences of underfunding and perefinansuvannya individual assets or groups of costs and benefits. Use of information obtained serves to justify the basis of operational decisions on budget execution universities.

Ключові слова: бюджет вищого навчального закладу, виконання бюджету, змінні витрати, постійні витрати, метод фондування.

Keywords: university budget, budget execution, variable costs, fixed costs, the method of funding.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Наш час зробив сферу освітніх послуг фактично двигуном наукоємних галузей економіки та чинником, який впливає на вартість людського капіталу і рівень життя в суспільстві. Якщо у ХХ ст. показовим була грамотність населення (уміння писати, читати), то на сьогодні одним із показників рівня життя в суспільстві є наявність вищої освіти (двох або більше) та знання іноземних мов. Вища освіта перестає бути привілеєм певних верств населення, вона стає відносно доступною для молоді та бажаною, оскільки її наявність вимагається роботодавцями.

Водночас світові інтеграційні процеси уможливають отримання вищої освіти в будь-якій країні, що створює конкурентне середовище для вітчизняних вищих навчальних закладів. Ураховуючи цей факт та світовий досвід в організації фінансування та управління освітою, для вітчизняних ВНЗ актуальними є такі заходи:

активізація залучення позабюджетних джерел фінансування, у тому числі іноземних, на фоні підвищення ефективності використання матеріальних, фінансових та інтелектуальних ресурсів;

упровадження ефективної системи планування та контролю виконання бюджетів з урахуванням особливостей змішаного фінансування, у тому числі розроблення власних планово-контрольних процедур із урахуванням положень нормативно-правових актів у сфері бюджетного фінансування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор, виділення не вирішених раніше

частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Питання дослідження механізму фінансового забезпечення освітніх установ знайшли відображення у працях Л.І. Антошкіної, Т.М. Боголіб, Б.М. Данилишина, В.С. Журавського, М.З. Згуровського, В.І. Куденко, О.А. Крафт, М.А. Козоріз, Л.К. Семів, І.Ю. Ходикіної та інших. Однак із необхідністю вдосконалення системи фінансового регулювання вищої освіти з'явилася потреба в трансформації структури управління та в застосуванні нових підходів у плануванні доходів і контролі витрат самих ВНЗ з урахуванням збільшення їхньої автономії, введення нових освітніх стандартів.

Практика фінансового забезпечення освітніх установ свідчить, що більш розвинутими моделями державного фінансування освіти після *кошторисного* та *нормативного* є фінансування *за результатами діяльності* та бюджетне фінансування, яке ґрунтується на диференційованій грантовій підтримці та освітніх ваучерах [10]. Перехід від моделі *нормативного* фінансування до моделі фінансування *за результатами діяльності* в бюджетному процесі. Упровадження зазначеного методу повинно сприяти розвитку ініціативи, розширенню самостійності та економічної автономії вищих навчальних закладів. З іншого боку, дотримання принципу «за результатами» в поєднанні з децентралізованим фінансуванням дає найкращі результати, але потребує порівняно високого рівня розвитку ринкових відносин.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Управління фінансами ВНЗ здійснюється на основі складання системи бюджетів. Основними функціями бюджетування ВНЗ є:

- прогноз фінансово-економічного стану вузу;
- узгодження планових фінансово-економічних показників, закріплення відповідальності та повноважень за службами підрозділів;
- контроль виконання планових показників.

Водночас обмеження щодо застосування бюджетів тільки у сфері фінансів не є логічним, оскільки передбачає розроблення системи бюджетів, які за своїм змістом виступають планами та звітними документами різних об'єктів управління організації (установи). У цілому система бюджетів може складатися з таких документів:

- план доходів за видами діяльності з урахуванням запланованих обсягів останніх; доречним є розроблення плану доходів у трьох варіантах: за мінімальною, середньою та максимальною оцінкою;
- план витрат за видами діяльності з розподілом на постійні та змінні та виокремленням лімітів і резервів; цей бюджет складається на підставі даних із бюджету запасів за їх видами з виокремленням лімітів і резервів;
- трудовий бюджет за категоріями працюючих і видами виплат із виокремленням лімітів і резервів; бюджету загальногосподарських витрат (у т.ч. управлінських) із виокремленням лімітів і резервів та розрахунком коефіцієнта розподілу між структурними підрозділами.

Бюджети доходів і витрат об'єднуються в кошторисах, після чого можливим стає розроблення:

- графіка-календаря руху коштів;
- бюджетів і графіків здійснення капітальних витрат та проведення кредитних операцій (за потреби).

З точки зору світової практики бюджетування стає актуальним для організацій (установи) при досягненні їхньої виручки Імлн. дол. або чисельності колективу понад 100 осіб. За змістом процес бюджетування відрізняється від бізнес-планування тим, що бюджети розроблюються для управління (планування, аналізу, контролю, обліку, регулювання) фінансовими потоками організації, а бізнес-план виконує здебільшого функцію планування та аналізу перспективності чи ефективності нових та існуючих проектів. При цьому часова перспектива при бізнес-плануванні не обмежується, як при бюджетуванні, одним фінансовим роком із розбивкою на квартали (місяці). Так бізнес-плани можуть розроблюватися як на квартал, так і на період до 5-10 років.

Попри важливість етапу складання бюджетів не останнє місце у виконанні бюджетів залишається за поточним (оперативним) контролем їх виконання. Він дає змогу в поточному режимі оцінити рівень досягнення запланованих показників бюджетів і результативність роботи окремих підрозділів (окремих напрямів діяльності).

Виконання бюджету – це процедура, яка складається з виконання його дохідної та витратної частини. Виконання дохідної частини має вирішальне значення для виконання витратної частини, але водночас є й більш складним, якщо мати на увазі її виконання як збільшення доходів. Обмеженість доходів по основному виду діяльності для ВНЗ може полягати в певній кількості ліцензійних місць (у т.ч. бюджетних), а також кількості абітурієнтів, які можуть брати та брати участь у щорічній вступній кампанії. Складнощі в нарощуванні дохідної частини за рахунок доходів по інших (додаткових) видах діяльності можуть бути пов'язані з відсутністю нормативно-правової бази або відповідних положень у статуті закладу, а також недостатньою забезпеченістю ресурсами для ведення таких видів діяльності. Віддаючи належне контролю виконання дохідної частини бюджету, приділимо увагу контролю виконання його витратної частини методом фондування [8].

Передумовою використання цього методу є те, що ефективність визначається двома факторами – результатом і кількістю ресурсів, що витрачені на одержання такого результату. Для ВНЗ результатом можуть виступати, зокрема, доходи (вартісний показник) і кількість студентів (кількісний показник).

Зростання ефективності при однаковому результаті пов'язане з меншою кількістю витрачених ресурсів – продуктивних витрат на утримання (оренду) основних засобів, забезпечення норм запасів, оплату праці, оплату комунальних послуг тощо. Однак поступово скорочуючи витрати, можна спочатку збільшити ефективність, але в подальшому зниження рівня витрат буде перекриватися зростанням непродуктивних витрат, що зрештою погіршить якість послуг. Так, можна об'єднувати в потік для проведення лекційних занять 5-6 груп студентів залежно від їх чисельності, але збільшення потоку до 10 груп може супроводжуватися фізичними труднощами в аудиторній роботі студентів, низьким рівнем зв'язку викладача з аудиторією, відсутністю зворотного зв'язку, що призводить до зниження якості освітніх послуг. Крім того, скорочуючи матеріальну складову витрат (за рахунок кількості технічних засобів проведення занять та обслуговування навчального процесу, рівня освітлення та опалення), можна спостерігати збільшення непродуктивних витрат часу в роботі викладацького та обслуговуючого персоналу. Тому економія на витратах не повинна зменшувати активи (капітал), які здатні приносити результати. Безперечно є твердження, що здійснення того чи іншого виду діяльності, тобто величина результату від здійснення останньої потребує певних витрат – певної кількості ресурсів (капіталу).

Однак піклуючись тільки про капітал, тільки про ресурси, можна залишитися без результату, тобто як таке збільшення всіх або окремих видів ресурсів не призводить до автоматичного збільшення результату, а навпаки – може призвести до його зменшення. Прикладами необґрунтованого нарощування ресурсів можуть виступати збільшення аудиторного фонду, який у подальшому використовується неповно; підвищення рівня оплати праці (збільшення вартості трудового ресурсу) без одночасного зростання доходів є можливим за рахунок зменшення інших статей витрат (зменшення вартості інших ресурсів).

Завдання керівника полягає в тому, щоб досягти балансу між результатом і засобами, що виробляють такий результат. Ступінь співвідношення результатів і засобів у виконанні бюджетів визначається тимчасовим горизонтом. Чим меншим є розрахунковий інтервал часу, тим сильніше ігнорується здатність ресурсів до генерування результату (тим більшого значення набувають питання скорочення витрат або зменшення вартості використаних ресурсів). При цьому витрати слід скорочувати з урахуванням їх здатності генерувати результат.

Чим менший розрахунковий інтервал часу, тим доцільніше обирати для виконання завдання нижчого рівня в ієрархії цілей діяльності. Тому коли йдеться про оперативний рівень управління процесом бюджетування, логічно обирати для контролю не стратегічний показник – кількість студентів, які навчаються та реально працюють після отримання вищої освіти, а тактичний показник обсяг доходу від основної та інших видів діяльності.

Ідея поточного контролю виконання бюджетів у ВНЗ полягає в розгляданні останнього як деякої системи, у якій проводиться оцінка доцільності витрат, тобто визначається їх здатність генерувати доходи. Доходи в такій системі треба розглядати як її вхід, а витрати – вихід.

Ступінь жорсткості зв'язку входу і виходу, тобто ступінь жорсткості зв'язку доходів і витрат залежить від того, чи має навчальний заклад відмінні від державних інші джерела фінансування. Наявність різних джерел фінансування та їх питома вага не усуває, а згладжує зв'язок «вхід – вихід». Якщо навчальний заклад має єдине джерело фінансування, то жорсткість зв'язку «вхід – вихід» є максимальною.

Доходи на вході системи розподіляються для фінансування певних груп витрат, або для проведення виплат, що не класифікуються як витрати (наприклад, для повернення кредитів). Величина розподілених доходів облікується в розрізі фондів, кожний із яких становить джерело фінансування певних витрат та інших виплат. Порядок утворення фонду визначається процедурою розподілу доходів, а порядок використання фонду є ніщо інше, як виплати та оплата витрат.

Можна не розподіляти доходи на фонди, але інформація про те, скільки і на які потреби можна і слід витратити, викликає потребу в розподілі доходів між видами витрат (виплат). Розподіл доходу буде формувати індивідуальні джерела фінансування відповідних груп витрат (виплат), тобто фонди. Характер або вид витрат, для погашення яких утворюється фонд, специфіка його використання дадуть найменування фонду.

З урахуванням особливостей бюджетного обліку облік фондів можна представити як облік коштів у касовій книзі: поповнення фондів є надходженнями, їх

використання на оплату витрат – видатками, а сума їх залишків як різниця надходжень і видатків буде дорівнювати залишку коштів. Крім того, позитивний залишок фонду буде свідчити про потреби у фінансуванні та про зобов'язання провести виплати з тим, щоб забезпечити підприємство необхідними ресурсами. Сила потреби в цьому визначається важливістю витрат з точки зору їх здатності збільшувати доходи. Отже, позитивний залишок фонду (профіцит) буде свідчити про невикористані можливості, а негативний залишок (дефіцит) – про виплати, зроблені понад джерела фінансування. За умов існування декількох фондів дефіцит одного з них може перекриватися профіцитом іншого. Тобто видатки по всіх фондах не повинні перевищувати наявних коштів (у т.ч. кредитних), а сума наявних коштів, як уже зазначалося, на будь-яку дату буде дорівнювати сумі залишків по всіх фондах. Вказане вище дає змогу контролювати та регулювати дефіцит того чи іншого фонду, з того чи іншого виду витрат.

Кількість фондів може визначатися кількістю напрямів діяльності, кількістю структурних підрозділів або кількістю груп витрат. За останньою ознакою кількість фондів може встановлюватися за маржинальним підходом.

Як відомо, маржинальний підхід диференціює витрати на змінні та постійні. Змінні витрати безпосередньо пов'язані з величиною доходів і визначають результативний бік ефективності. Постійні витрати визначають життєздатність вищого навчального закладу як будь-якого суб'єкта господарювання. Тим самим, у постійних витратах знаходить своє відображення один із факторів ефективності – здатність до надання послуг або до генерування результату. Безумовно, виникають деякі складнощі з розподілом витрат на постійні та змінні, але в контролі виконання бюджетів на перший план впливає повнота обліку витрат.

Отже, можна говорити про три фонди – фонд змінних витрат, фонд постійних витрат, а також про фонд результатів і резервів. Фондів може бути більше. Наприклад, фонд податків, фонд капіталовкладень, фонд позик і кредитів. Уточнимо лише специфіку фонду результатів і резервів. Цей фонд на приватному підприємстві логічно називати фондом прибутків і резервів. Однак державні установи та організації, які не можуть мати прибуток, до цього фонду відносять усі надходження та видатки, які не можна віднести до фондів змінних і постійних витрат. Призначення фонду результатів і резервів буде полягати в резервуванні деякої частки доходів, що спрямовується на фінансування несподіваних виплат. Створення резервів у фінансовому управлінні – відомий інструмент усунення негативних наслідків непогашення дебіторської заборгованості, штрафів і випадкових витрат.

Опис процедури поповнення фондів почнемо з висвітлення головної мети розроблення бюджетів навчального закладу, яка полягає в забезпеченні заявленої кількості освітніх послуг (запланованих обсягів діяльності) та в підтримці поточного рівня матеріальних і кадрових ресурсів як гарантії якості навчального процесу.

Доходи від виконання державного замовлення та контрактних зобов'язань повинні перекривати постійні та змінні витрати, а також резерви. Вказані доходи залежать від розрахунків орієнтовної середньої вартості підготовки фахівців, що проводиться самостійно кожним ВНЗ за визначеною законодавчо методикою. Структуру орієнтовної середньої вартості (відсотковий розподіл витрат на постійні та змінні, а також резервні) можна прийняти за основу розподілу доходів по фондах.

Другим способом встановлення структури розподілу може бути структура витрат у затвердженому кошторисі ВНЗ як бюджетної установи.

Отримана таким чином структура розподілу доходів по фондах, безумовно, повинна враховувати структуру вартості інших послуг, що надають вищі навчальні заклади. Доречним є ведення обліку поповнення та контролю використання фондів у двох рівнях: на першому – за видами послуг, на другому, як уже розглядалося, – за постійними і змінними витратами, а також резервами. Якщо ж структура розподілу доходів по фондах незадовільна, тобто заплановані доходи не перекривають усіх витрат і непередбачених виплат, то є сенс у визначенні деякої нормативної структури розподілу доходів по фондах.

Невідповідність нормативної та фактичної структури порушує питання про черговість розподілу доходів – який фонд отримує належну йому частку першим, а який останнім. Однак у разі відсоткового розподілу це неважливо – усі фонди отримають належну частку. Питання постає тільки з достатністю надходжень для покриття видатків.

Розподіляючи доходи по фондах, планується, що витрати будуть здійснюватися в межах залишку фонду. На практиці, посилаючись на важливість, терміновість, значимість, доводиться йти на перевитрату коштів фонду – дефіцит. Це стає можливим за умов профіциту по інших фондах, достатнього для покриття такого дефіциту. Контроль дефіциту і профіциту по кожному фонду можна здійснювати на кожен звітну дату, на кінець місяця, на кожен день надходжень і видатків по фондах, що не є проблемою в умовах автоматизації обліково-контрольної роботи.

Контроль дефіциту та профіциту по кожному фонду доречно вести за допомогою електронної таблиці, яка відображає стан поповнення та використання фондів у будь-який момент (табл. 1).

Поточний залишок фонду визначається арифметичним шляхом: початковий залишок плюс надходження і мінус видатки по фонду. Профіцит свідчить про потреби у видатках по даній групі витрат. Потреба визначається тим, що витрати необхідні для збереження здатності установи надавати якісні послуги. Дефіцит може свідчити про потреби в доходах. Сума залишків усіх фондів свідчить або про загальний дефіцит або про профіцит підприємства і має зв'язок із готівковими коштами організації.

Таблиця 1.
Стан поповнення і використання фондів (i – індекс фонду)*

Доходи (Д)	База розподілу (K=K1+K2+K3)	Надходження	Нараховані витрати	Видатки (сплачені витрати)	Різниця витрат	Поточний залишок (+,-)	Регулювання залишків (+,-)
Початковий залишок (±31)	Фонд змінних витрат (Ф1)	$H1=D*K1$	K1	P1	$A1=K1-P1$	$\pm O1=31+H1-P1$	Вилучення (-B1) або додавання (+B1)
Початковий залишок (±32)	Фонд результатів і резервів (Ф2)	$H2=D*K2$	K2	P2	$A2=K2-P2$	$\pm O1=31+H1-P1$	Вилучення (-B2) або додавання (+B2)
Початковий залишок (±33)	Фонд постійних витрат (Ф3)	$H3=D*K3$	K3	P3	$A3=K3-P3$	$\pm O1=31+H1-P1$	Вилучення (-B3) або додавання (+B3)
$\sum \pm 3i = \pm 3$		$\sum Hi = D$ якщо K=100% або 1,0	$\sum Ki = K$	$\sum Pi = P$	$A=K-P$	$\sum \pm Oi = 31 + H1 - P1 - \sum Di - \sum Pi =$ наявні кошти	$\sum \pm Bi = 0$

* побудовано за даними [2].

Поточний залишок фонду визначається арифметичним шляхом: початковий залишок плюс надходження і мінус видатки по фонду. Профіцит свідчить про потреби у видатках по даній групі витрат. Потреба визначається тим, що витрати необхідні для збереження здатності установи надавати якісні послуги. Дефіцит може свідчити про потреби в доходах. Сума залишків усіх фондів свідчить або про загальний дефіцит або про профіцит підприємства і має зв'язок із готівковими коштами організації.

Трагування залишків фондів залежить від характеру фонду. Так, дефіцит фонду змінних витрат може свідчити про недостатнє фінансування оплати праці. Дефіцит фонду резервів – про повне використання резервів. Дефіцит фонду постійних витрат – про збільшення витрат на утримання апарату управління або про недостатність доходів для підтримки функціонування підприємства.

Для будь-якого фонду справедливо: дефіцит фонду є наслідок того, що кошти фонду використовуються надміру. Якщо розподіляється 100% виручки, то дефіцит одного фонду можливий за рахунок коштів якогось іншого фонду. Тому слід оцінювати критичність дефіциту – визначити: за рахунок яких фондів сформовано дефіцит. Так, якщо дефіцит фонду постійних витрат сформовано за рахунок фонду змінних витрат, то виникає загроза недофінансування основного виду діяльності, а значить – під питанням і майбутні доходи. Якщо ж дефіцит фонду постійних витрат створений за рахунок фонду результатів і резервів, то здебільшого достатньо звернути увагу на необхідність покриття дефіциту, щоб досягти планового розміру резерву в майбутньому.

Аналіз причин виникнення залишків по фондах і використання профіцитів для покриття дефіцитів виступають способом виконання бюджетів. Наприклад, перш ніж використати профіцит фонду постійних витрат, слід зрозуміти, чому утворився залишок. Якщо він з'явився в результаті перевищення планового доходу при збереженні планового рівня витрат, то вилучення залишку фонду лише фіксує зростання результатів діяльності. Якщо ж залишок фонду утворився в результаті економії витрат, то перш ніж зменшувати фонд, слід обґрунтувати таке зменшення – недофінансування може позначитися на функціонуванні закладу.

Залишок по фонду результатів і резервів буде свідчити про невикористання резервів або про профіцитний результат виконання кошторису бюджетної установи. Вилучення залишку фонду результатів і резервів передбачає тільки з'ясування питання, чи відповідає таке вилучення призначенню резервів.

Ураховуючи вищезазначені причини виникнення залишків по фондах, необхідно також їх пов'язувати з різницями між нарахованими та сплаченими витратами Аі. Профіцит фонду, наприклад, може виникати внаслідок несплаченої заробітної плати при нарахованні відповідних зобов'язань, тобто сформований фонд використано неповністю. Вилучення такого профіциту може призвести до недофінансування відповідних витрат.

Поруч з цим, терміновим не буде поповнення фонду, який одночасно має дефіцит та негативну різницю між нарахованими та сплаченими витратами (-Аі). Оскільки сплачені понад нараховану суму витрати можуть самі по собі провокувати дефіцит, то в подальшому надходження до цього фонду можуть бути меншими ніж видатки, що зробить профіцитним або нульовим поточний залишок. Слід також згадати ще одну причину виникнення негативних і позитивних залишків – неправильна структура розподілу доходів по фондах. І тоді перерозподіл уже таких залишків по фондах, а не доходів, дає змогу усунути недоліки регулювання процесу виконання бюджетів.

Виконання бюджету можливе не тільки шляхом регулювання залишків фондів, а й коригування їх надходжень. Припустимо, існує необхідність у зменшенні складських запасів. Для цього слід перерозподілити частину доходу, яка йде на поповнення цих запасів. Це можна зробити, зменшивши Н1 («негативне» поповнення фонду), одночасно збільшивши Н2 (поповнення фонду резервів). Або ж збільшити Р1 (відбивши фіктивне витрачання) і синхронно зменшити Р2, зменшуючи тим самим витрачання фонду резерву на фіктивну суму. Прийом синхронного відображення дає змогу виконати балансний принцип побудови бюджетів:

- а) сума поповнень фондів повинна дорівнювати сумі доходів;
- б) сума видатків і виплат із фондів повинна дорівнювати загальній сумі виплат.

Звіт про дефіцити та профіцити може бути максимально наближеним за своїми даними до офіційної звітності бюджетних установ, якщо в ньому будуть враховані суми податку на додану вартість, які повинні виключатися із суми доходів і суми витрат на придбання послуг і товарів.

Наявність операцій із необоротними активами (основними засобами, нематеріальними активами тощо) може вимагати введення окремого фонду для фінансування подібних операцій. Облік руху по даному фонду, а також таблиці для його подання є аналогічними розглянутим раніше фондам. Цікавим залишається трактування залишку по цьому фонду. Позитивний залишок свідчить про недостатні вкладення в необоротні активи. Якщо подібне недофінансування обґрунтовано, то залишок фонду необоротних активів слід перерозподілити на користь інших фондів, щоб зафіксувати відсутність потреби у фінансуванні необоротних активів.

Не рідкісними для державних навчальних закладів є операції із залучення кредитних коштів, у зв'язку з чим виникає завдання їх своєчасного повернення. Вирішення цього завдання здійснюється шляхом планування грошових потоків і резервування сум для погашення заборгованості. У нагоді може стати фондування виручки для забезпечення повернення кредитів і позик, для чого створюється фонд повернення кредиту. Подібний фонд є короткостроковим, оскільки закривається після виконання того завдання, на виконання якого він був відкритий.

Операції отримання кредитних і позикових коштів не вимагають створення спеціальних фондів. Надходження позикових коштів природним чином ураховується як поповнення вже відкритих фондів. Яких саме – залежить від цільового призначення кредиту. Справді, якщо кредит виданий для закупівлі товару, то поповнюється фонд закупівлі товару. Якщо ж позика не має цільового призначення, то поповнюється фонд постійних витрат.

Операції повернення кредитів і позик вимагають організації спеціального фонду для резервування коштів, що спрямовуються на погашення кредитної заборгованості. Необхідність резервування грошових сум для погашення кредитних зобов'язань, у свою чергу, вимагає перегляду структури доходів – потрібно виділити їх частку, що спрямовується до фонду повернення кредитів і скорегувати розподіл доходів для решти фондів. Якщо не переглянути структуру розподілу доходів, то в процесі повернення кредиту отримаємо дефіцити у фондах, які в подальшому буде потрібно сторнувати в тій сумі, яка викликана погашенням кредитів.

Наявність великих залишків коштів, зарезервованих, наприклад, з метою майбутнього погашення кредиту або для оплати великої партії товару, спонукає спробувати вирішити завдання прибуткового розміщення вільних залишків коштів. Це завдання має позитивне вирішення, тільки якщо доходи від розміщення вільних коштів із урахуванням ризиків такого розміщення перевищують витрати на залучення позикового капіталу.

Маючи звіт про дефіцити та профіцити по фондах, можна формувати платіжний календар з урахуванням даних про тимчасово вільні грошові залишки. Такий платіжний календар передбачає черговість платежів, при якій за деякими фондами створюється штучний дефіцит. Інший же фонд, наприклад фонд А, за яким передбачається великий платіж, стає профіцитним. Коли настає строк платежу, весь грошовий потік спрямовується на користь цього платежу і профіцит фонду А погашається. Оскільки інші фонди вже отримали випереджаюче фінансування за рахунок надходжень кредитних коштів до фонду А, то об'єкт функціонує в нормальному режимі, не відчуваючи нестачі ресурсів.

Необхідною умовою спільної роботи платіжного календаря і звіту про дефіцити та профіцити є узгодження операцій фондів і списку статей надходжень і виплат, з тим, щоб мати можливість однозначно співвідносити грошові суми платіжного календаря і суми, що реєструються у фондах.

На основі платіжного календаря можна скласти планову таблицю використання фондів. Складність складання такої таблиці полягає в передбаченні майбутніх надходжень коштів. В умовах стабільних або прогнозованих потоків виручки можна розрахувати або ймовірний грошовий потік, або, – для обережних, – нижню оцінку величини грошового потоку.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Таким чином, застосування методу фондування в процесі виконання бюджетів вищих навчальних закладів передбачає наявність у звіті про дефіцити та профіцити таких реєстрів: реєстр фонду змінних витрат, фонду постійних витрат і фонду резервів. Для більш детального контролю можна збільшити кількість реєстрів за рахунок реєстру обліку необоротних засобів, обліку дебіторської та кредиторської заборгованості, платіжного календаря.

Ці реєстри дають змогу відобразити дефіцит або профіцит фондів, оцінити рівень фінансування витрат, а також визначити наслідки недофінансування та перефінансування окремих груп витрат і виплат. Використання одержаної інформації є підставою для прийняття обґрунтованих саме оперативних рішень при контролі виконання витратної частини бюджетів за умови наявності затверджених кошторисів у роботі вищого навчального закладу як бюджетної установи (як утримувача бюджетних коштів).

Список літератури.

1. Стратегія реформування вищої освіти в Україні до 2020 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/01/strategiyareformuvannya_vyshchoyi_osity_2.0.pdf.
2. Лумпов Н. А. Фондирование как метод управления затратами / Н. А. Лумпов // Финансовый менеджмент. – 2007. – № 4.
3. Рижа Т. В. Контроль за виконанням кошторисних призначень у вищих навчальних закладах / Т. В. Рижа // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. - №1 (64). - 2013. – Режим доступу: http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe?.
4. Зверяков М. І. Методика впровадження системи бюджетування у вищих навчальних закладах [Електронний ресурс] / М. І. Зверяков // Порядок денний засідання Ради ректорів від 21.06.2013 р. – Режим доступу: <http://rectors.odessa.ua/ua/page/porjadok-dennij-zasidannja-radi-rektoriv-vid-21062013r-2>.

References.

1. Ministry of Education and Science of Ukraine (2014), "The strategy of reforming higher education in Ukraine 2020", available at: http://mdu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/01/strategiyareformuvannya_vyshchoyi_osvity_2.0.pdf (Accessed 01 April 2016).
2. Lumpov N. A. (2007), "Funding as a cost management method", Fynansovyj menedzhment, vol. 4.
3. Ryzha T. V. (2013), "Control of budget assignments executed at higher education institutions", Visnyk Chernihivs'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu, vol.1 (64), available at: http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe? (Accessed 01 April 2016).
4. Zvieriakov M. I. (2013), "Methods of implementation of the system budgeting in higher educational institutions", available at: <http://rectors.odessa.ua/ua/page/porjadok-dennij-zasidannja-radi-rektoriv-vid-21062013r-2> (Accessed 01 April 2016).

Стаття надійшла до редакції 20.04.2016 р.



ТОВ "ДКС Центр"