

НАУКОВИЙ ЖУРНАЛ

ISSN 1728-4236

ВІСНИК

**ЖИТОМИРСЬКОГО
ДЕРЖАВНОГО ТЕХНОЛОГІЧНОГО
УНІВЕРСИТЕТУ**

JOURNAL

**Zhytomyr
State Technological University**



ЕКОНОМІЧНІ НАУКИ



2004

**ВИПУСК
1(27)**

РЕДАКЦІЙНА КОЛЕГІЯ

д.т.н., проф.	Мельничук П.П.	головний редактор
д.е.н., проф.	Бутинець Ф.Ф.	заступник головного редактора
д.т.н., проф.	Грабар І.Г.	заступник головного редактора
к.е.н., доц.	Малюга Н.М.	вчений секретар
д.е.н., проф.	Герасимович А.М.	член редколегії
д.е.н., проф., акад. УААН	Дем'яненко М.Я.	член редколегії
д.е.н., проф.	Завадський Й.С.	член редколегії
д.е.н., проф.	Кірейцев Г.Г.	член редколегії
д.е.н., проф.	Линник В.Г.	член редколегії
д.е.н., чл.-кор. УААН	Малік М.Й.	член редколегії
д.ф.н., проф.	Муляр В.І.	член редколегії
д.е.н., проф.	Осадчий Ю.І.	член редколегії
д.е.н., проф.	Пилипенко І.І.	член редколегії
д.е.н., проф.	Сук Л.К.	член редколегії
д.е.н., проф.	Ходаківський Є.І.	член редколегії

ЗМІСТ

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Бутинець Ф.Ф. Облік і аудит в Україні.....	3
Адамчук А.А. Методологічні аспекти обліку нерухомості, як складової частини необоротних активів	13
Белоусова І.А. Організація роботи облікового апарату як елемент облікової політики	17
Виговська Н.Г. Система внутрішньогосподарського контролю на підприємстві: визначення цілей та задач.....	23
Войналович О.П. Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.....	30
Глушук О.М. Банкрутство в різних літературних джерелах: уточнення сутності	40
Гордополов В. Методичні основи проведення внутрішнього аудиту витрат	49
Діба В.М., Костина С.А. Облік гудвілу в сучасних умовах господарювання	54
Дудек М. Мультилатаризм проти білетаралізму в економічних стосунках Європейського Союзу	60
Зайцева О.Б. Методика обліку необоротних активів в системі національних стандартів	68
Заячківська О.В. Методика контролю доходів і видатків бюджетних медичних установ	74
Козлова М.О. Резерви, забезпечення, регулятиви: сутність та проблеми термінології	80
Козуб Я.В. Становлення і перспективи розвитку фінансового аналізу.....	90
Кравчук Н.Ю. Реформування звітності сільськогосподарських підприємств	95
Левицька С.О. Контроль розрахунків з працівниками по заробітній платі для неприбуткових організацій	98
Литвинчук І.В., Петрук Н.М. Проблема визначення поняття “бухгалтерський облік” в Україні та США	105
Малюга Н.М. Бухгалтерський облік: яким йому бути?	111
Остапчук Т.П. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з загальними інвестиціями.....	127
Охрамович О.Р. Бухгалтерський облік основних засобів в країнах СНД: правове регулювання.....	141
Павлов П.В. Вплив облікової політики на організацію обліку запасів	152

**Заячківська О.В., асистент кафедри обліку і аудиту, Український державний
університет водного господарства та природокористування**

МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ МЕДИЧНИХ УСТАНОВ

*У статті досліджуються метод контролю, способи і методичні прийоми
фінансового контролю, а також наводиться методика проведення контролю доходів
і видатків*

Кардинальні зміни, які відбуваються на даний момент у економіці України викликали суттєві зміни в організації та методах здійснення фінансового контролю. Важливою проблемою підвищення дієвості і розвитку системи фінансового контролю є вдосконалення методики його проведення. У процесі функціонування фінансово-господарський контроль сформував свій метод у системі прикладних економічних наук. Так, проект Закону України “Про фінансовий контроль” визначає, що *способи і методичні прийоми фінансового контролю* - це механізм документального і фактичного дослідження об'єктів фінансового контролю. Способи і методичні прийоми фінансового контролю та порядок їх застосування визначаються суб'єктами фінансового контролю у межах своїх повноважень відповідно до законодавства [127]. На даний час, затверджені Стандарти державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна [52]. Стандарт третій [157] визначає, що контрольні заходи повинні проводитись в сукупності способів і методичних прийомів фінансового контролю. На жаль, ні проект закону, ні стандарти не

визначають склад цих способів і методів фінансового контролю. Реалізація будь-якого методу контролю здійснюється за допомогою певних контрольних-ревізійних процедур, які впливають на суб'єкти і об'єкти процесу. Застосування методів контролю визначає його результативність. Білуха М.Т. визначає, що *метод* фінансово-господарського контролю – це сукупність методичних прийомів контролю процесів розширеного відтворення суспільно необхідного продукту і додержання його законодавчого та нормативно-правового регулювання в умовах ринкової економіки [69]. У науковій літературі існують різні точки зору на класифікацію методів контролю. Метод за Білухою М.Т. характеризується використанням загальнонаукових і власних методичних прийомів контролю. Деякі економісти методи поділяють на загальнонаукові та специфічні. В економічній літературі досить ґрунтовно розглянуто механізм використання при фінансовому контролі більшості прийомів документального і фактичного контролю.

Документальний контроль – полягає в тому, що встановлюють суть і достовірність господарської операції за даними первинної

документації, облікових реєстрів і звітності, в яких вона знайшла відображення.

Фактичний контроль – полягає в установленні дійсного стану об'єкта лічбою,

зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом, візуальним спостереженням.

Таблиця

Аналіз спеціальних прийомів контролю

<i>Прийоми контролю</i>	Білуха М.Т. [69].	Данилевський Ю.А. [101].	Крамаровський Л.М. [103].	Крисяк В.І. [26].	В. Павлюк [36].	Белобжецький І.А. [104]
<i>Документального:</i>						
перевірка за формою	+	+	+	+		+
арифметична перевірка	+		+	+	+	+
перевірка за змістом	+		+	+		
економічний аналіз	+	+				+
статистичні розрахунки	+					
економіко-математичні методи	+					
логічне дослідження	+				+	+
нормативна перевірка	+	+	+		+	+
зустрічна перевірка		+	+		+	+
письмовий запит		+				
техніко-економічні розрахунки			+		+	
хронологічна перевірка			+	+	+	
взаємна перевірка					+	
<i>Фактичного:</i>						
інвентаризація	+	+	+	+	+	+
контрольний обмір	+	+	+			
експертиза (експертна оцінка)	+	+	+	+	+	+
лабораторний аналіз	+	+		+	+	
спостереження	+					+
експеримент	+					
службове розслідування	+			+		
візуальний огляд		+				
контрольний запуск			+		+	

Практичне використання методів контролю визначається цілою низкою факторів методологічного, методичного, організаційного, технічного, економічного і соціального характеру, які необхідно враховувати як при підготовці і розробці

методики організації контролю, так і при її здійсненні в умовах конкретної установи. Важливою проблемою підвищення дієвості і розвитку системи національного фінансового контролю є вдосконалення методики його проведення.

Основним завданням контролю бюджетних медичних установ заключається у встановленні правильності витрачання коштів на їх утримання. Для цього потрібно перевірити наявність і обґрунтованість формування кошторису установи відповідно до чинного законодавства. Для початку необхідно перевірити правильність визначення планових обсягів бюджетних асигнувань, що виділяються на утримання установ, а також надходжень з інших доходних джерел. Облік *фінансування* бюджетних медичних установ здійснюється за допомогою пасивного рахунку № 70 “Доходи загального фонду”. Формування та виконання кошторису медичних установ і розрахунки з фінансування необхідно перевіряти за допомогою таких прийомів документального контролю: перевірка за формою, арифметична, за змістом, зустрічна перевірки. В ході перевірки коштів спеціального фонду вивчаються особливості діяльності установ, які надають платні послуги. Для перевірки *коштів, отриманих як плата за послуги* встановлюється законність отримання кожного виду спеціальних коштів згідно з чинним законодавством; встановлюється правильність визначення таких доходів, а також цільове використання доходної частини; перевіряється чи здійснюється витрачання коштів через поточний рахунок в ДКУ.

При ревізії *коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень*, необхідно вивчити правильність відображення цих коштів за цільовим

призначенням. Кошти, що надходять як благодійні та спонсорські внески, повинні мати письмові записи спонсора на розрахункових документах. Потрібно перевірити, чи відкрито окремий поточний рахунок “суми за дорученнями” в установі банку згідно з встановленими вимогами [26].

При перевірці коду “*Оплата праці працівників бюджетних установ*” КЕК 1110 необхідно встановити відповідність фактичної чисельності працівників за обліковими даними кількості, що прийнята по кошторису. Необхідно здійснити контроль забезпечення збереження коштів на заробітну плату; перевірку правильності, законності та своєчасності розрахунків з працівниками; перевірку правильності та своєчасності утримань з доходів працівників; перевірку правильності нарахування доплат і надбавок; перевірку правильності заповнення документів по заробітній платі; перевірку правильності відображення сум у обліку; контроль за дотриманням штатного розкладу і фонду заробітної плати. Ревізія включає перевірку достовірності звітних даних по заробітній платі, дотримання штатної дисципліни, обґрунтованість тарифікації, дотримання чинного законодавства про сумісництво, відпусток, доплат, законність виплат премій. Видатки на заробітну плату в кошторисах бюджетних установ визначаються виходячи із штатного розкладу кількості працівників і їх місячних посадових окладів, надбавок і розцінок.

Далі потрібно перевірити “*Нарахування на заробітну плату*” КЕК 1120: правильність нарахування та сплати (тобто своєчасність перерахунку до бюджету) збору на загальнообов’язкове соціальне страхування, включаючи збір на обов’язкове медичне страхування; правильність нарахування та своєчасність перерахунку збору на обов’язкове державне пенсійне страхування. Для перевірки заробітної плати і нарахувань на заробітну плату використовуються такі прийоми документального контролю як: перевірка за формою, арифметична, за змістом, зустрічна перевірки, а також інвентаризація, яка є прийомом фактичного контролю.

Методика перевірки КЕК 1130 “*Придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки*” заключається в тому, що здійснюється перевірка наявності матеріалів та малоцінно-швидкозношувальних предметів; перевірка достовірності оцінки матеріальних цінностей і малоцінно-швидкозношувальних предметів; перевірка стану документування операцій з матеріальними цінностями та відображення їх у обліку; контроль за раціональним і цілеспрямованим використанням коштів, виділених на харчування. Необхідно перевірити повноту закладки продуктів в котел, а для цього потрібні меню-вимоги. Перевірити повноту оприбуткування продуктів, а також обґрунтованість списання їх на витрати. Перевіряючи повноту і своєчасність оприбуткування

продуктів, слід звернути увагу на правильність цін, а також впевнитись у відсутності зловживань, прихованих шляхом фальсифікації рахунків торговельних підприємств. При перевірках слід встановити, чи додержуються бюджетні медичні установи відповідних цін при придбанні продуктів харчування. Контроль обґрунтованості списання продуктів на харчування проводиться шляхом звірки записів в меню-вимогах та інших документах з записами в накопичувальних відомостях по видачі продуктів харчування. Обов’язковому контролю підлягає вкладення продуктів у котел і виходом виготовлених страв у відповідності з нормами, вказаними в меню; контроль за збереженням продуктів, дотриманням встановлених правил оформлення їх прийняття, відпускання, за проведенням інвентаризації [25]; контроль за надходженням і витрачанням медикаментів і перев’язувальних засобів. Видатки на медикаменти в лікарнях, санаторіях визначаються з розрахунку на ліжко-день, в амбулаторно-поліклінічних установах – на відвідування хворими лікаря, а в інших установах – по середньорічній витраті на установу. При контролі витрат на придбання медикаментів і перев’язувальних засобів необхідно перевірити відповідність фактичних видатків встановленим асигнуванням та дотримання встановлених норм витрачання медикаментів. Слід також визначити, чи є випадки списання препаратів, які були закуплені зверх потреби і потім були

знищені по закінченню терміну придатності. Ретельно перевіряється повнота оприбуткування і обґрунтованість списання медикаментів. Надходження медикаментів перевіряється шляхом звірки записів в рахунках-фактурах постачальника з записами в “книзі предметно-кількісного обліку медикаментів” [26]. На підставі даних рахунків-фактур та накладних необхідно перевірити повноту оприбуткування отруйних, наркотичних і сильнодіючих медикаментів. При ревізії медикаментів слід перевірити рахунки, накладні, вимоги на їх видачу, звірити їх з історіями хвороби [35]. Перевірка видатків на придбання інвентаря, обладнання та м'якого інвентаря розпочинається з вивчення правильності планування витрат у кошторисі, до якого складається відповідний розрахунок, де вказується кількість інвентаря, що належить по нормі, фактична наявність інвентаря, потрібна кількість інвентаря, яку необхідно придбати. Необхідно також перевірити своєчасність і повноту оприбуткування інвентаря, обладнання в інвентарних книгах і по регістрах, ефективність його використання. Обов'язковій ревізії підлягають акти на списання інвентаря і обладнання. В процесі перевірки ретельно вивчаються операції по руху м'якого інвентаря. Шляхом вибіркової інвентаризації перевіряється збереження м'якого інвентаря, його маркування та порядок використання і списання. При інвентаризації обладнання, твердого і м'якого інвентаря в інвентаризаційні описи

вносять: повну назву обладнання, його марку, рік випуску, заводський та інвентарний номер. Надходження і використання матеріальних цінностей перевіряються за допомогою розрахунково-платіжної документації, первинних документів з оприбуткування або списання цінностей, облікових реєстрів (меморіальні ордери №№ 1-3, 6, 8, 10-12). Залишки цінностей співставляються з даними книги “Журнал-головна”, реєстрами аналітичного обліку. При перевірці матеріальних цінностей необхідно користуватися прийомами документального контролю: перевірка за формою, арифметична, за змістом, зустрічна перевірки.

“*Видатки на відрядження*” КЕК 1140 перевіряються такими прийомами документального контролю як: перевірка за формою, арифметична, за змістом, зустрічна перевірки. Необхідно перевірити доцільність та дотримання порядку оформлення та оплати відряджень; встановити, чи передбачені кошторисом витрати на службові відрядження і в якому обсязі, чи долучені до кошторису відповідні обґрунтування, розрахунки, заявки; перевірити правильність виписки авансового звіту; здійснити перевірку того, чи підзвітна особа немає заборгованості; перевірити правила оформлення авансового звіту, надання по ньому коштів; перевірити витрати на оплату проїзду, відряджень на курси. При перевірці необхідно переконатись, що квитки купуються лише тим працівникам, робота яких має дійсно роз'їзний характер [65]. Працівник

контрольно-ревізійного органу перевіряє правильність оформлення службового відрядження в частині проставлення дати вибуття та прибуття в пункт призначення, відповідність дозволеної кількості днів службового відрядження з кількістю фактичних днів. Кореспонденція рахунків з обліку видатків на відрядження перевіряється в облікових реєстрах (меморіальних ордерах №№ 1, 8, книзі “Журнал-головна”).

“Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення” КЕК 1150 перевіряються так: чи є затверджена проектно-кошторисна документація; перевірка законності операцій; відповідність наявності транспортних засобів з обліковими даними; наявність документів про технічний стан транспортних засобів; дотримання порядку видачі дорожніх листів, реєстрації виїздів та інше.

При перевірці КЕК 1160 *“Оплата комунальних послуг та енергоносіїв”* здійснюється перевірка законності операцій; перевірка правильності відображення операцій по послугам у бухгалтерському обліку; перевірка правильності обчислення податків; перевірка своєчасності здійснення розрахунків. По витратах на опалення перевіряється, за якими цінами паливо придбане, чи дотримуються норми його витрачання, чи забезпечується його збереження та правильний облік, чи не

допускалися факти незаконного відпуску палива. При перевірці витрат на освітлення необхідно переконатись у правильності застосування тарифів на електроенергію, чи не мали місце факти безгосподарності в оплаті за витрачену електроенергію. По опаленню, освітленню і водопостачанню потрібно перевірити наявність складених договорів на їх постачання і встановити чи не витрачаються бюджетні кошти на такі цілі за завищеними тарифами, нормами, цінами [35]. Перевірку даних витрат можна здійснити за допомогою перевірок за формою, арифметичної та зустрічної.

Так, перевірка КЕК 1170 *“Дослідження і розробки, державні програми”* повинна встановити доцільність їх здійснення, дотримання кошторисних розрахунків, використання коштів за цільовим призначенням. Вивчаються кошторисна документація, акти на виконання робіт, довідки про вартість робіт, розрахунково-платіжна документація.

При перевірці *“Придбання основного капіталу”* 2100 необхідно перевірити законність операцій; перевірити правильність відображення операцій по послугам у бухгалтерському обліку; правильність обчислення податків; своєчасність здійснення розрахунків; правильність придбання обладнання і предметів довгострокового користування; правильність складання проектно-кошторисної документації; правильність застосування тарифів і

розцінок; правильність і своєчасність документального оформлення операцій.

До програм ревізій і перевірок бюджетних медичних установ включено і обов'язково перевіряється:

дотримання вимог здійснення видатків спеціального фонду;

дотримання заборони здійснення оплати праці та виплати пенсій в не грошовій формі;

дотримання фінансовими органами вимог першочергового фінансування бюджетних установ по захищених статтях видатків. Законом України "Про Державний бюджет України на 2003 рік" затверджений такий перелік захищених статей видатків загального фонду державного бюджету за економічною класифікацією: 1110, 1120, 1132, 1133, 1200, 1320, 1340;

дотримання бюджетними установами порядку розрахунків за теплову, електричну енергію та комунальні послуги [8].

Слід сказати, що основними причинами фінансових порушень є недостатній попередній контроль органів управління, фінансовими органами та органами Державного казначейства при погодженні кошторисів витрат, штатних розкладів і затвердженні видатків, а також неналежний контроль за збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей, їх раціональним витрачанням, дотриманням порядку здійснення бюджетних операцій. Зокрема, мають місце численні факти фінансування бюджетних медичних установ за відсутності складених кошторисів, завищення бюджетних асигнувань та взяття

до сплати зобов'язань на суми, що перевищують кошторисні призначення.

Для покращення та ефективності діяльності бюджетних медичних установ необхідно здійснювати в установах охорони здоров'я внутрішній контроль, який призначений для покращення оперативного обліку, забезпечення достовірності документів, які виписуються, збереження цінностей і підвищення ефективності здійснюваних заходів, а також для забезпечення цільового та ефективного використання бюджетних коштів. Пошук виходу національної економіки з кризи потребує максимальної згуртованості всіх економічних суб'єктів у напрямках виявлення та реалізації резервів підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Особлива роль в розв'язанні цих питань належить органам державної контрольно-ревізійної служби, щоб вони могли забезпечити дієвість внутрішнього контролю.

Література:

8. Наказ Головки КРУ від 04.05.2000 року, № 43. Про забезпечення контролю за виконанням положень закону України "Про Державний бюджет України на 2000 рік"
25. *Джога Р.Т.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник.- К.: КНЕУ, 2001. – 250 с.
26. *Крисяк В.І., Каленський М.М., Юрченко О.В.* Ревізія і контроль в установах і організаціях бюджетної сфери: Навчальний посібник. – К.: Видавництво Європейського університету фінансів, інформаційних

систем, менеджменту і бізнесу, 2000. – 148 с.

35. *Романів М.В.* Державний фінансовий контроль і аудит. Навчальний методичний посібник. – К.: ТОВ “Ніос”, 1998. – 224 с.

36. *Павлюк В.* Контроль и ревизия. Направления и методика. Донецк: ДонГУ, Кассиопея, 1999. – 136 с.

52. Наказ Головного контрольно-ревізійного управління України від 09.08.2002 року, №168. Про затвердження Стандартів державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна.

65. Наказ Головки КРУ України від 21.03.2000 року, №24. Методичні рекомендації по проведенню перевірки витрат на відрядження. // Довідник працівника державної контрольно-ревізійної служби. Том 2. – К.: Дія, 2001. – 370 с.

69. *Білуха М.Т.* Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. К.: Вища школа, 1994. – 364 с.

101. *Данилевский Ю.А., Мезенцева Т.М.* Финансовый контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 136 с.

103. *Крамаровский Л.М.* Ревизия и контроль: Учебник. – 4-е изд., перер и доп. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 300 с.

104. *Белобжецкий И.А.* Ревизия и контроль в промышленности. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 294 с.

127. Проект закону України від 30.08.2002 року, № 1131-1. Про фінансовий контроль.

157. Наказ Головки КРУ від 09.08.2002 року, №168. Стандарт державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна – 3 “Організація та виконання контрольних заходів”.

**Заячківська О.В., асистент Український державний університет
водного господарства і природоиспользования**

**МЕТОДИКА КОНТРОЛЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ БЮДЖЕТНЫХ
МЕДИЦИНСКИХ УЧРЕЖДЕНИЙ**

*В статье исследуются метод контроля, способы и методические приёмы
финансового контроля, а также наведена методика проведения контроля
доходов и расходов*

**Zayachkivska O.V., assistant, Ukrainian State University of Water
Management and Natural Resources Application (Water & Nature
Management)**

**METHODIC OF CONTROL OF INCOME AND EXPENSES OF BUDGET
MEDICAL INSTITUTIONS**

*Method of control, modes and methodical ways of financial control are examined
in the article, and the methodic of execution of control of income and expenses is
shown too.*