

СЕКЦІЯ 8 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: 10.32999/ksu2307-8030/2019-33-43

УДК 657

Бенько І.Д.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та контролю в сфері публічного управління
Тернопільського національного економічного університету*

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ В ЗАКЛАДАХ КУЛЬТУРИ

Головною метою статті є розробка системи пропозицій щодо вдосконалення організації обліку в установах культури в Україні у період впровадження міжнародних стандартів. В умовах недостатнього фінансування з державного бюджету зростає роль власних надходжень закладів культури, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю. Систематизовано теоретичні засади та обґрунтовано необхідність і доцільність застосування широкого спектру платних послуг, які надаються закладами культури. З метою удосконалення обліку в закладах культури доцільно впорядкувати ціни на платні послуги, підвищити якість надання послуг та збільшити кількість їх одержувачів, а отримані за надані послуги кошти спрямувати на покращення матеріально-технічної бази та інші видатки закладів культури.

Ключові слова: заклади культури, фінансування з державного бюджету, платні послуги, доходи, видатки, культурна політика.

Бенько И.Д. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ УЧЕТА В УЧРЕЖДЕНИЯХ КУЛЬТУРЫ

Главной целью статьи является разработка системы предложений по совершенствованию организации учета в учреждениях культуры в Украине в период внедрения международных стандартов. В условиях недостаточного финансирования из государственного бюджета возрастает роль собственных поступлений учреждений культуры, полученных как плата за услуги, предоставляемые ими согласно основной деятельностью. Систематизированы теоретические основы и обоснованно необходимость и целесообразность применения широкого спектра платных услуг, предоставляемых учреждениями культуры. С целью усовершенствования учета в учреждениях культуры целесообразно упорядочить цены на платные услуги, повысить качество предоставляемых услуг и увеличить количество их получателей, а полученные за предоставленные услуги средства направить на улучшение материально-технической базы и другие расходы учреждений культуры.

Ключевые слова: учреждения культуры, финансирование из государственного бюджета, платные услуги, доходы, расходы, культурная политика.

Benko Iryna. CURRENT STATE AND PROSPECTS FOR ACCOUNTING IN CULTURE BODIES

The main objective of the article is to substantiate the theoretical positions and to develop a system of proposals for improving the organization of accounting in cultural institutions in Ukraine during the period of implementation of international standards. The shortage of budgetary expenditures in the context of crisis phenomena primarily affects the public sector institutions of the economy, including culture. It is indicated that in the conditions of insufficient financing from the state budget, the role of own revenues of cultural institutions, received as a payment for services rendered by them according to the main activity, is increasing. That is why the problem of the effective use of funds in public sector institutions is of particular relevance today. The problem points of accounting in cultural institutions were investigated and scientific and practical recommendations aimed at improving the organization and methods of accounting were developed. It is determined that in order to solve the problem of further development of culture, it is necessary not only to increase volumes, but also to improve the qualitative structure of its financing, to improve the mechanisms of using budget funds. Further improvement of the legislative framework of culture is needed. It is proved that in order to obtain a reliable comprehensive assessment of the efficiency of the activities of the cultural sphere institutions it is necessary to propose an assessment of social efficiency that is related to social tasks for which the institution was created; an assessment of economic efficiency, which involves the use of indicators for assessing the quality of budget investments and the assessment of organizational efficiency, which allows you to identify hidden reserves and weaknesses. The assessment of these types of efficiency allows you to fully represent the activities of the institution over a period and apply it for comparison with other institutions operating in different conditions. By the values of performance indicators, you can decide on the extension, increase or reduction of allocated funding. The main purpose of funding from the result is to acquire additional competitive advantages that will enable the effective use of financial resources and improve the quality of service provision. The theoretical foundations are systematized and the necessity and expediency of using a wide range of paid services provided by cultural institutions is substantiated. In order to improve the accounting in cultural institutions, it is expedient to streamline prices for paid services, improve the quality of service provision and increase the number of recipients, and the funds received for the services rendered are aimed at improving the material and technical base and other expenditures of cultural institutions.

Keywords: cultural institutions, financing from the state budget, paid services, incomes, expenditures, cultural policy.

Постановка проблеми. Одним із найважливіших завдань державної політики у сфері культури є динамічний розвиток культурного потенціалу регіонів, що забезпечує підвищення конкурентоспроможності, розвиток творчості, соціального добробуту у суспільстві, формування орієнтації соціальних груп на цінності, що сприяють успішному розвитку суспільства. Заклади культури завжди розглядаються

як ефективний інструмент, який дає можливість формувати особистість та відповідає інтересам інноваційної економіки та громадянського суспільства. Однак, скорочення бюджетних видатків вносить свої корективи у діяльність установ державного сектору економіки та закладів культури у тому числі. Саме тому проблеми обліку в установах культури є особливо актуальними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз наукових досліджень і публікацій свідчить, що вивчення проблем обліку в установах культури ґрунтується на теоретичних засадах, які розробили такі вітчизняні вчені, як П. Атамас, Д. Бекерська, І. Бенько, Ф. Бугинець, О. Василик, Л. Воронова, Л. Гізатуліна, Р. Джога, М. Зварич, Є. Калюга, Ю. Кузьмінський, С. Левицька, Л. Ловінська, В. Опарін, О. Орлюк, Л. Панкевич, Т. Петрук, С. Свірко, С. Сисюк, Н. Сушко, Н. Хорунжак та інші [2; 7; 8].

Професор Хорунжак Н. вказує на доцільність використання методів калькулювання, які ґрунтуються на повному включенні до собівартості витрат прямим способом і списання частини нерозподілених витрат на результат виконання кошторису. Запропонований нею комбінований метод передбачає, що обрахунок собівартості послуг окремого підрозділу базується на калькулюванні прямих і розподілені непрямих витрат, а також має враховувати внутрішню собівартість калькуляційних одиниць спожитих послуг інших структурних підрозділів. Така обставина дозволяє поєднати переваги покровокового калькулювання і калькулювання повних витрат [8, с. 21].

На нашу думку, також заслуговує на увагу та є актуальним твердження Петрук Т., яка обґрунтовує вибір калькуляційної одиниці та методу калькулювання собівартості і вказує, що в обліку платних послуг це одне з найважливіших питань [6, с. 448]. Підтвердженням такої позиції є факт різноплановості видів цих послуг і проблемність виокремлення та забезпечення найбільш вдалого вибору одиниці калькулювання через нематеріальність результату праці працівників закладів культури. Широкий спектр послуг, які надаються закладами культури дають можливість забезпечити потреби у них, однак така обставина є головною перешкодою в процесі формування ефективної системи їх обліку та калькулювання [7, с. 131].

Висвітлення проблематики організації обліку в установах культури свідчить про наявність специфічних аспектів та значний інтерес до цих питань. Разом з тим комплексне дослідження господарської діяльності установах культури як об'єкта обліку, його методології та організації майже не проводилось.

Метою дослідження є розробка системи пропозицій щодо вдосконалення організації обліку в установах культури в Україні у період впровадження міжнародних стандартів.

Виклад матеріалу дослідження та його основні результати. Програма розвитку культури, мистецтва, охорони культурної спадщини та туризму на 2017-2021 роки розроблена з метою забезпечення розвитку культури, мистецтва, охорони культурної спадщини та туризму. У програмі враховані завдання, що визначені Законом України «Про культуру», стратегією сталого розвитку «Україна-2020» та іншими законами.

Основними шляхами та засобами реалізації завдань в сфері культури є:

- забезпечення умов для функціонування мережі закладів культури місцевого рівня та надання якісних культурних послуг для усіх верств населення;
- збереження нематеріальної культурної спадщини, розвиток художніх ремесел;
- забезпечення усіх необхідних умов для інтелектуального самовдосконалення та творчого розвитку особистості;
- зміцнення матеріально-технічної бази, проведення ремонтів приміщень закладів культури;
- забезпечення закладів культури матеріально-технічним, навчально-методичним, інформаційно-комунікаційним оснащенням, соціальний захист майстрів мистецтв і працівників культури.

Враховуючи досягнення науковців щодо вивчення проблем фінансового забезпечення сфери культури в Україні, зазначимо, що досить важливим питанням залишається оптимізація складу та структури видатків бюджетів усіх рівнів і розширення позабюджетних джерел фінансування на розвиток культури.

Видатки з державного бюджету є необхідними для існування установ державного сектору економіки, тому ефективне функціонування таких установ можливе лише за чітко налагодженого обліку коштів.

Таким чином потрібно змінювати ситуацію, що склалася в сфері культури, а саме створювати умови, які б дали можливість ефективно їм функціонувати за рахунок покращення фінансового забезпечення. Цього можна досягти за допомогою пошуку нових джерел фінансування.

Потрібно забезпечити цільовий розподіл бюджетних коштів, а також підвищити бюджетний контроль за використанням наданих коштів. Тільки у разі вирішення всіх нагальних потреб можна буде забезпечити ефективне функціонування установ культури.

На даному етапі, коли проводиться недостатнє фінансування з державного бюджету, зростає роль власних надходжень закладів культури, отриманих як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю. Більше третини видатків покриваються із власних доходів закладів культури, оскільки державне бюджетне фінансування виявляється нижчим за заплановане. Утім, непоодинокі випадки, коли органи державної влади гальмують або навіть блокують використання зазначених коштів на спеціальних рахунках в системі держказначейства, що унеможливило ефективну роботу із позабюджетними джерелами фінансування для забезпечення нагальних потреб закладів культури.

Серед причин низького залучення приватних джерел фінансування у розвиток культури в Україні зазначимо такі (рис. 1).

Політична та економічна стабілізація в Україні сприятиме залученню приватних джерел фінансування у розвиток культури. Утім, щоб ситуація виправилась доцільно налагодити ефективну співпрацю влади, бізнесу та громадянського суспільства, а також необхідно створити умови в країні для розвитку культури в ринкових умовах.

Щодо приватних джерел фінансування сфери культури, то тут важливу роль відіграють меценатство, спонсорство та державно-приватне партнерство. Меценатство є різновидом благодійної діяльності й відрізняється від благодійництва специфічними соціальними й культурними заходами. Через меценатську діяльність здійснюється некомерційна підтримка діяльності закладів культури, окремих митців та мистецьких проектів. Приватні особи та компанії мають змогу формувати позитивний імідж та демонструвати політику соціальної відповідальності.

Особливої актуальності в умовах обмеженості фінансових ресурсів набуває програмно-цільовий метод бюджетування, що передбачає розподіл ресурсів відповідно до результатів діяльності учасників бюджетного процесу в рамках жорстких бюджетних обмежень.

Це передбачає поширення на державний сектор принципів розподілу ресурсів, оцінки результативності та ефективності витрат, характерної для недержавного комерційного сектору. При цьому якщо в комерційному секторі прибуток є універсальним показником економічної ефективності і кінцевої результативності, то під час бюджетного планування визначити результативність бюджетних витрат будь-яким одним показником неможливо.

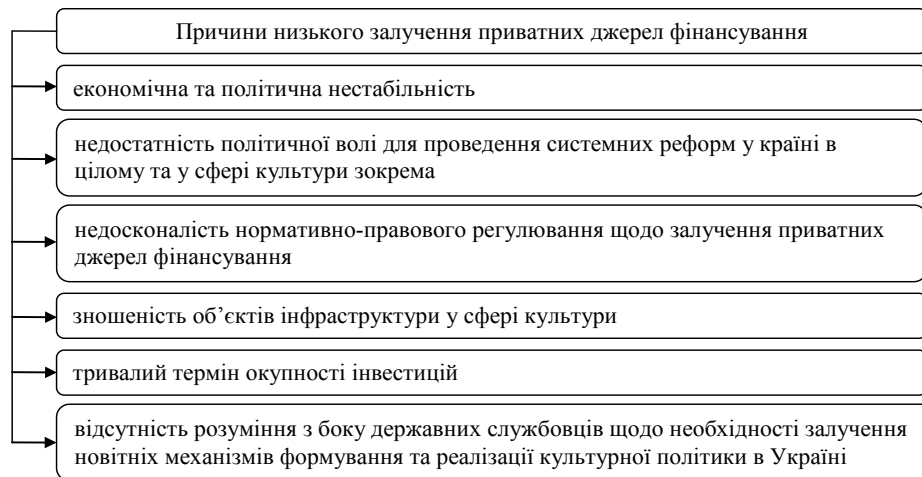


Рис. 1. Причини низького залучення приватних джерел фінансування

Запропонувати для кожного виду закладів культури кількісні показники, що адекватно характеризують результати діяльності за кожним функціональним напрямком та які можна було б покласти в основу програмно-цільового фінансування, досить важко. Тому бюджетне фінансування установ культури на основі уніфікованих кількісних показників, що характеризують результати їх діяльності, не можна розглядати як єдиний механізм їх бюджетного фінансування, а потрібно допускати і зазвичай поєднувати з фінансуванням на основі інших методів. Цього можна досягти за допомогою пошуку нових джерел фінансування таких закладів.

Для вирішення проблеми подальшого розвитку культури слід не тільки збільшувати обсяги, але й поліпшувати якісну структуру її фінансування, вдосконалити напрямки використання бюджетних

коштів. На нашу думку доцільно запроваджувати розвиток механізмів фінансування закладів культури на конкурсних засадах шляхом використання різноманітних грантових програм.

Удосконалення обліку в закладах культури доцільно проводити за наступними напрямками (рис. 2).

З цією метою необхідно провести оцінку альтернативних способів досягнення зазначених цілей.

Однак, доцільно, щоб обраний спосіб відповідав певним умовам (рис. 3).

Для забезпечення досягнення встановленої мети передбачається підвищення якості платних послуг, удосконалення обслуговування користувачів та встановлення чітко визначених тарифів на платні послуги закладів культури.

З метою достовірної оцінки ефективності діяльності установи доцільно запровадити комплексну систему показників (рис. 4).

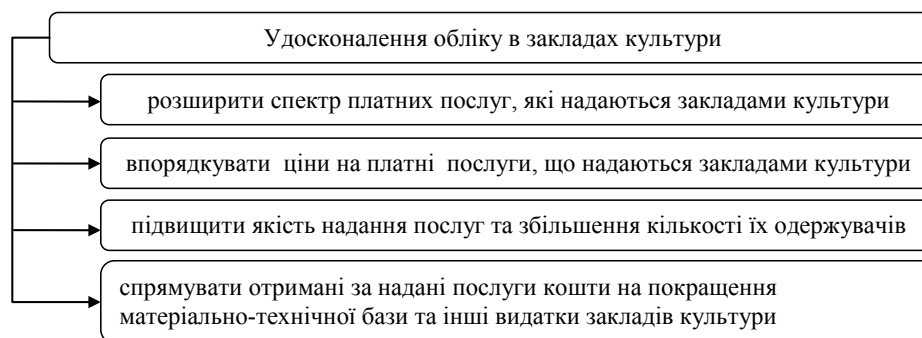


Рис. 2. Удосконалення обліку в закладах культури

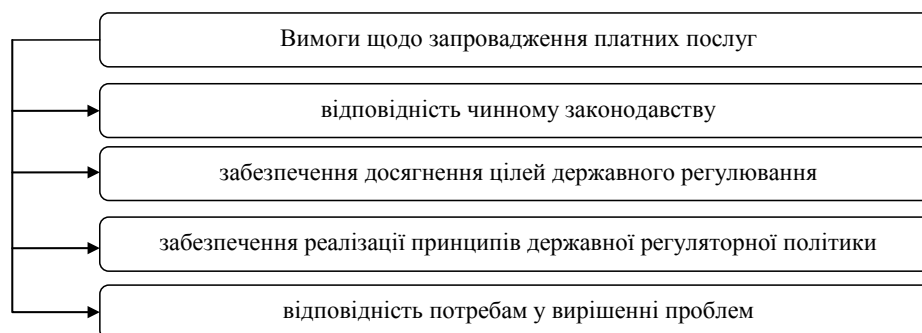


Рис. 3. Вимоги щодо запровадження платних послуг

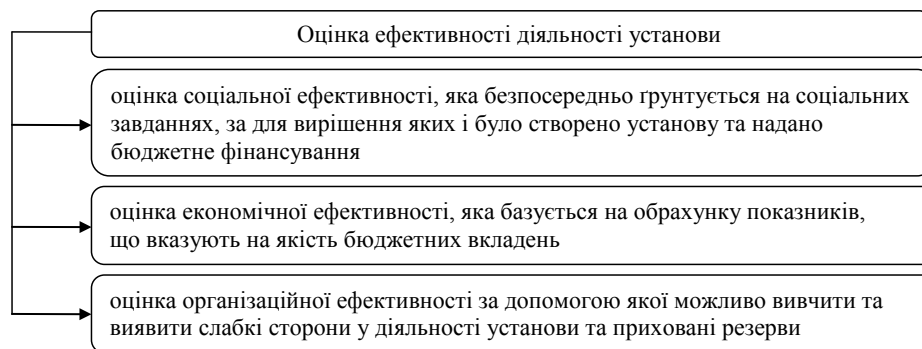


Рис. 4. Оцінка ефективності діяльності установи

Здійснюючи аналіз факторів впливу на діяльність установ культури, доцільно виділити сильні сторони, серед яких слід відзначити системність організованої роботи, розгалужену мережу, різноманітність наданих послуг та постійне підвищення якості таких послуг. Однак, доцільно також звернути увагу і на слабкі сторони: зменшення фінансування, слабка матеріально-технічна база та інше.

Вказані види оцінок дають можливість детально вивчити діяльність досліджуваної установи культури та зробити висновки про необхідність збільшення обсягів фінансування або про їх скорочення.

Внаслідок проведення таких досліджень виникає необхідність більш рціонально використовувати матеріальні, трудові та фінансові ресурси і налагодити роботу таким чином, щоб зменшити упущені вигоди.

Система критеріїв якості носить мотиваційний характер і має важливе значення, бо дає можливість розширити кількість послуг, на які є особливий попит, підвищити їх якість, а також сприяє залученню в дану сферу діяльності висококваліфікованих працівників. Вказані критерії стимулюють заклади культури детальніше працювати із споживачами культурних послуг та розширювати їх спектр.

В процесі оцінювання діяльності установ культури вивчають взаємозв'язок між проведеними заходами та отриманими результатами, які впливають на забезпечення поставлених перед установою завдань.

Висновки. Одним із можливих шляхів збільшення бюджетних надходжень у сферу культури є об'єднання частини бюджетних асигнувань певних міністерств і відомств для вирішення конкретних завдань державної політики у цій сфері. Цікавий досвід у цьому плані існує в різних країнах світу. У Великій Британії, Італії певні функції щодо фінансування сфери культури здійснюють, наприклад, Міністерство оборони, яке фінансує військові оркестри; Міністерство юстиції – культурну діяльність в місцях позбавлення волі; Міністерство освіти – викладання різних дисциплін, що належать до сфери культури.

У Франції існує механізм фінансування закладів культури, який є досить цікавим і спрямований на запровадження специфічних податків. Так, податок від торгівлі книжками спрямовується на підтримку літературної діяльності, податок від театральньо-концертної діяльності – на розвиток театрального мистецтва [5].

Україна має вивчати позитивний міжнародний досвід щодо розбудови соціально-культурного середовища, використовувати прийнятні для неї міжнародні стандарти та європейські підходи до реформування культури.

Потрібне подальше вдосконалення законодавчої бази у сфері культури. Сьогодні правовому режиму використання бюджетних коштів установами культури прита-

манні жорсткі обмеження, зумовлені нестачею бюджетних коштів та суворого економією їх витрачання.

В сучасних умовах вагомого значення набуває необхідність побудови ефективної організації розподілу взаємовідносин між державним та місцевим рівнями в питаннях фінансування установ державного сектору економіки з урахуванням особливостей їх діяльності. Ми вважаємо, що основними напрямками є:

- збільшення фінансування конкретних установ державного сектору економіки;
- оптимізація діючої мережі одержувачів бюджетних коштів, що являє собою впорядкування і раціоналізацію мережі підвідомчих установ;
- створення суспільно-державних структур, які забезпечуватимуть пошук додаткових джерел фінансування.

Підсумовуючи викладене, необхідно зазначити, що бюджетне фінансування відіграє важливу роль у соціально-економічному розвитку суспільства, адже установи державного сектору економіки практично не мають додаткових надходжень грошових коштів для розвитку.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. Херсон : ХДУ, 2018. Вип. 29. Ч. 2. С. 146–149.
2. Бенько І.Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. Херсон : ХДУ, 2017. Вип. 24. Ч. 2. С. 114–117.
3. Бенько І.Д. Оцінка ефективності системи управління запасами медичних установ: українська та світова практика. *Інноваційна економіка: всеукраїнський науково-виробничий журнал*. Тернопіль : Тернопільський інститут АПВ НААН, 2013. Вип. 1. С. 200–203.
4. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Аналіз запасів медичних установ. *Статий розвиток економіки: всеукраїнський науково-виробничий журнал*. Хмельницький : Інститут економіки, технологій і підприємництва, 2013. Вип. 1. С. 267–270.
5. Бакальчук В.О., Кузьмук О.С. Зарубіжний досвід залучення позабюджетних коштів на розвиток культури : аналітична записка/Ін-т стратегічних досліджень при Президенті України. URL: <http://old.niss.gov.ua/Monitor/February/2.htm> (дата звернення: 09.01.2019).
6. Петрук Т.І. Особливості методики калькулювання собівартості освітніх послуг у приватних навчальних закладах. *Економічний аналіз*. 2013. Т. 13. С. 447–452.
7. Сисюк С.В., Бенько І.Д. Калькулювання платних послуг бібліотечних закладів: теоретичні основи та практичні виклики. *Бізнес Інформ*. 2017. № 5. С. 130–136.
8. Хорунжак Н.М. Модернізація обліку і контролю в бюджетних установах в умовах системної трансформації управління : автореф. дис. ... докт. екон. наук : 08.00.09 ; ТНЕУ. Тернопіль, 2014. 39 с.