

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2024. № 12.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.12.8>

УДК 657.37:364

І. Ф. Баланюк,

*д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-8320-6383>*

М. М. Василюк,

*д. е. н., професор, професор кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7372-4382>*

Т. М. Гнатюк,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-7984-987X>*

Т. Л. Кузьмін,

*PhD спеціальністю 051 Економіка,
асистент кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-4601-1226>*

В. В. Шкроміда,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1826-8243>*

**ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ
В КОНТЕКСТІ УПРАВЛІННЯ ГРАНТОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ
ЗАКЛАДІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ**

I. Balaniuk,

Doctor in Economics, Professor, Head of the Department of Accounting and Taxation, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

M. Vasylyuk,

Doctor in Economics, Professor, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

T. Gnatiuk,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

T. Kuzmin,

PhD in Economics, Assistant Professor of the Department of Accounting and Taxation, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

V. Shkromyda,

PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Vasyl Stefanyk Precarpathian National University

ACCOUNTING ASPECTS OF TARGETED FINANCING IN THE CONTEXT OF GRANT MANAGEMENT INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION

Стаття присвячена дослідженню облікових аспектів цільового фінансування в контексті управління грантовою діяльністю закладів вищої освіти. Описано різницю між обліком грантів, пов'язаних із доходом, і грантів, що стосуються активів, з урахуванням вимог МСФЗ. Визначено ключові проблеми, що виникають у процесі обліку грантів, і запропоновано шляхи їх вирішення через удосконалення методології обліку та законодавчого регулювання. Здійснено аналіз теоретичних та практичних аспектів обліку цільового фінансування і грантової діяльності, зокрема, визначення основних проблем і недоліків, що виникають при документуванні та обліку грантових коштів у закладах вищої освіти. Проведено порівняння національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку щодо обліку грантів і

цільового фінансування, що дозволило виявити основні відмінності між підходами та визначити шляхи їх узгодження. Перспективами подальших досліджень є розробка єдиної методології обліку грантів у закладах вищої освіти, що відповідатиме вимогам сучасних стандартів, а також створення інтегрованої системи для відстеження грантів за допомогою бухгалтерського програмного забезпечення. Важливо також деталізувати законодавчі положення, що стосуються грантів, з метою усунення прогалин та недоречностей, які можуть виникнути при їх застосуванні.

The article is devoted to the study of the accounting aspects of targeted funding in the context of the management of grant activities of higher education institutions. It describes the difference between the accounting of grants related to income and grants related to assets, taking into account the requirements of IFRS. Key issues arising in the process of accounting for grants are identified, and solutions are proposed through the improvement of accounting methodology and legislative regulation.

The purpose of the research is to identify the main aspects of accounting for targeted funding in the context of grant management institutions of higher education and to provide recommendations for improving accounting processes to ensure the effective use of resources. The research used the following scientific methods: analysis and comparison of national and international grant accounting standards, synthesis and generalization of theoretical and practical aspects of grant accounting, graphical methods for visualizing accounting processes and presenting information clearly, as well as abstraction for formulating conclusions and developing recommendations. The materials of the research include: regulatory acts governing the accounting of grant activities and targeted funding in Ukraine, as well as international accounting standards, particularly IFRS; scientific works of researchers studying the accounting aspects of state grants and targeted funding, as well as methodological approaches to managing grant resources.

The study analyzes the theoretical and practical aspects of accounting for targeted funding and grant activities, particularly identifying key problems and shortcomings arising from the documentation and accounting of grant funds at enterprises in institutions of higher education. A comparison of national and international accounting standards for grants and targeted funding was conducted, revealing the main differences between the approaches and suggesting ways to harmonize them. Future research prospects include the development of a unified methodology for accounting grants in institutions of higher education that meets the requirements of modern standards, as well as the creation of an integrated system for tracking grants using accounting software. It is also important to detail the legislative provisions regarding grants to eliminate gaps and inconsistencies that may arise in their application.

Ключові слова: *цільове фінансування, організація обліку, грантова діяльність закладів вищої освіти, облік грантів.*

Keywords: *targeted financing, organization of accounting, grant activities of higher education institutions, accounting of grants.*

Постановка проблеми. Цільове фінансування є важливою складовою розвитку багатьох секторів економіки, зокрема у сфері грантової діяльності, де воно дозволяє реалізовувати соціально важливі проекти, інноваційні ініціативи та наукові дослідження. Оскільки гранти є специфічною формою фінансування, що надається з певною метою, важливою умовою є забезпечення належного обліку використання цих коштів. Правильний облік цільового фінансування є гарантією прозорості та ефективності витрат, що, в свою чергу, сприяє успішному виконанню проектів і задоволенню вимог донорських організацій.

Управління грантовою діяльністю у закладах вищої освіти вимагає ретельного контролю за процесами надання, використання та звітності за отриманими коштами. Облікові аспекти цільового фінансування включають

не тільки правильну реєстрацію фінансових операцій, але й дотримання встановлених стандартів і вимог щодо використання грантових коштів. Враховуючи значення точності та прозорості обліку в управлінні грантовими проектами, особливу увагу слід приділяти розробці підходів, які відображають особливості використання цільових коштів та вимоги до їх звітності.

Аналіз останніх досліджень публікацій. Дослідження питань організаційно-методичних та практичних аспектів обліку цільового фінансування в контексті управління грантовою діяльністю досліджували: Безверхий К.В. [1], Садовська І.Б., Бабіч І.І. та Нагірська К.Є. [2], Стадлер К. та Нобс К. [3], Чижевська Л.В [4] тощо.

Попри значний внесок вище згаданих дослідників, питання бухгалтерського обліку операцій з цільовим фінансуванням в частині грантової діяльності залишається недостатньо вивченим. Існує потреба в подальшому розвитку теорії та методики обліку таких операцій, зокрема з урахуванням вимог міжнародного законодавства.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є визначення основних аспектів обліку цільового фінансування в контексті управління грантовою діяльністю закладів вищої освіти, а також надання рекомендацій щодо вдосконалення облікових процесів для забезпечення ефективного використання ресурсів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Отримання грантів є одним з можливих способів подолання труднощів, що виникають у підприємств в ході їх діяльності. Зазвичай гранти виділяються для вирішення соціальних, екологічних, наукових, культурних та інших проблем, що стосуються повсякденного життя населення, а також функціонування неприбуткових організацій, державних установ, місцевих громад та інших суб'єктів.

Однією з основних проблем для підприємств, які планують реалізувати заходи в рамках зазначених напрямів грантової діяльності, є відсутність чітко

визначеного порядку отримання та обліку цих коштів (або активів). Це ускладнює процес ефективного використання грантових ресурсів, підвищує ризик порушення вимог донорських організацій і створює труднощі у звітності [1, с. 10]. Відсутність узгодженої методології обліку також може призвести до невідповідності між запланованими та фактичними витратами, що знижує прозорість використання грантових коштів і ускладнює контроль за виконанням проектів.

Так, згідно національних положень цільове фінансування не зараховується як дохід до моменту, поки не буде підтверджено факт його отримання та виконання вимог, що стосуються такого фінансування. Таке фінансування стає доходом в періоди, коли здійснені витрати, пов'язані з виконанням умов, передбачених для цього фінансування [5]. Кошти, призначені для конкретних цілей, можуть надходити у формі державних асигнувань, позабюджетних фондів, міжнародних грантів. Для обліку доходів всіх видів наданої грантової підтримки у закладах вищої освіти застосовується рахунок 7511 “Доходи за необмінними операціями”. Облік таких коштів та їх витрачання ведеться за їх призначенням і джерелами надходжень. Способи відображення доходу від цільового фінансування наведено на рис. 1.

Міжнародна практика визначає державні гранти як перехід ресурсів до підприємства в обмін на виконання певних вимог, які можуть стосуватися як минулої, так і майбутньої діяльності підприємства. Такі гранти поділяються на два основні типи: “гранти, пов'язані з активами”, і “гранти, пов'язані з доходом” [6]. Гранти, що відносяться до активів, надаються, коли підприємство здобуває, будує чи отримує довгостроковий актив іншим способом [2, с. 83]. У свою чергу, гранти, що стосуються доходу, включають всі інші державні гранти, які не мають прямого зв'язку з придбанням активів.

Слід зазначити, згідно вітчизняного законодавства державні гранти, пов'язані з активами відносяться в зобов'язаннях балансу і зменшуються шляхом поступового визнання доходів упродовж періоду корисного

використання об'єкта пропорційна сумі нарахованої амортизації цього активу. Міжнародна нормативна база такі гранти відображає у звіті про фінансовий стан як доходи майбутніх періодів. В подальшому ці кошти визнаються доходом пропорційно нарахованій амортизації. При розрахунку балансової вартості активу грант враховується як зменшення. Він визнається в прибутку або збитку протягом терміну служби активу, що амортизується, знижуючи амортизаційні витрати.

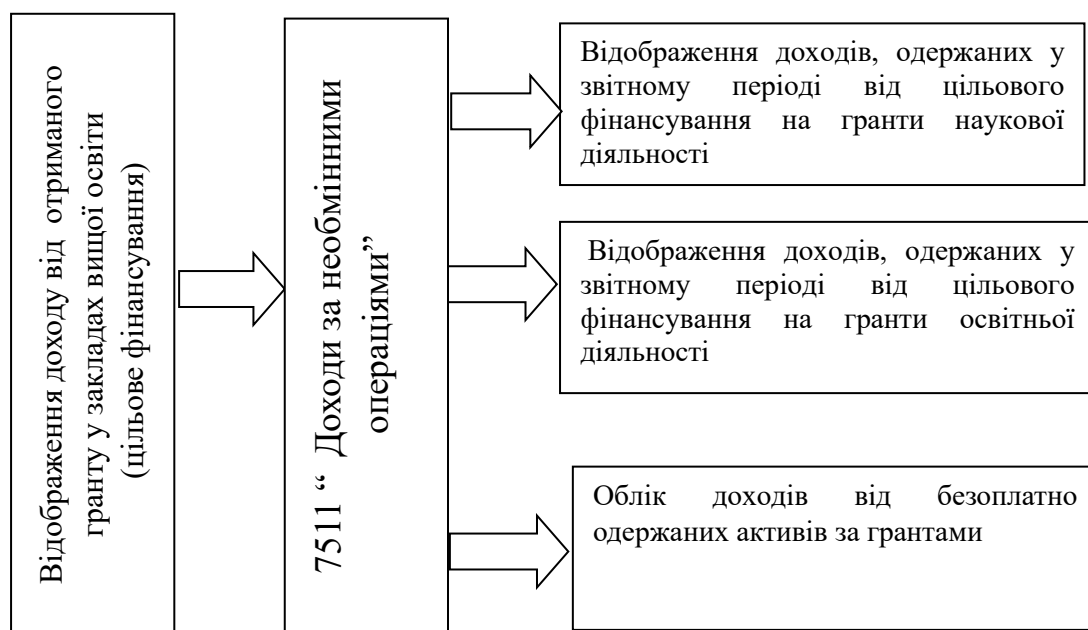


Рис. 1. Варіанти обліку доходу від використання грантової підтримки закладів вищої освіти

Джерело: розроблено авторами.

При визначенні державних грантів, пов'язаних із доходом національні положення не дають чіткого трактування їх відображення. Натомість міжнародні стандарти такі гранти рекомендують відносити у фінансовій звітності під окремою статтею. Також існує відмінність у визначенні самої сутності грантів, їх класифікації та підходів до обліку.

У міжнародній практиці встановлюють конкретні вимоги до бухгалтерського обліку державної допомоги у вигляді державного гранту. Тому підприємства повинні уважно розрізняти державні гранти від інших

видів допомоги та чітко визначити правила обліку цих грантів у своїй обліковій політиці [7, с. 328].

Аналізуючи процес організації обліку грантів, визначено, що однією з основних проблем є випадки повернення гранту через невиконання встановлених умов, а також виникнення курсових різниць у таких ситуаціях. Невідомо, як правильно має діяти отримувач гранту: зменшувати заборгованість або коригувати витрати. Відсутні чіткі роз'яснення від контролюючих органів щодо правильного облікового оформлення таких випадків.

МСБО 20 відображає два варіанти обліку грантів, що у даний час вже є морально застарілими [3, с. 119]. Вимоги стандарту щодо розкриття інформації про гранти є нечіткими, що ускладнює аналітикам та інвесторам формування обґрунтованих висновків про майбутні перспективи підприємства. Крім того, існують значні національні відмінності у підходах до формування фінансової звітності, що ускладнює порівняння результатів діяльності підприємств з різних країн.

Враховуючи міжнародні стандарти щодо обліку грантів на підприємствах. Для активізації та стимулювання участі вітчизняних суб'єктів господарювання у грантовій діяльності необхідно провести оптимізацію наявної нормативно-правової бази [8, с. 9]. По-перше, привести до єдиного знаменника чинні вимоги вітчизняного та міжнародного законодавства, що дозволить забезпечити узгодженість та зрозумілість у процесі обліку грантів не тільки на підприємствах але і у закладах вищої освіти.

По-друге, важливо створити єдиний нормативний акт або методичні рекомендації, які визначатимуть організацію облікового процесу грантів у закладах вищої освіти. Документ повинен передбачати впровадження на рівні організації системи відстеження грантів, зокрема, за допомогою бухгалтерського програмного забезпечення. Така система повинна включати параметри, як: джерело гранту, умови гранту, а також рух коштів (надходження та витрати).

По-третє, необхідно деталізувати існуючі положення законодавства, додавши чіткі інструкції щодо вирішення суперечливих або раніше не врегульованих аспектів грантового процесу, що допоможе уникнути невизначеності.

По-четверте, слід розробити нормативний стандарт для відображення показників грантової діяльності у фінансовій звітності закладів вищої освіти, що дозволить забезпечити можливість порівняння результатів грантової діяльності. Таким чином, для ефективного стимулювання участі закладів вищої освіти у грантовій діяльності необхідно здійснити комплексний перегляд нормативно-правової бази, що включатиме узгодження національних і міжнародних вимог, розробку єдиного регламенту обліку грантів у закладах вищої освіти, уточнення правових аспектів грантового процесу та встановлення чітких стандартів для відображення результатів грантової діяльності закладів вищої освіти в фінансовій звітності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. У процесі дослідження облікових аспектів цільового фінансування в контексті управління грантовою діяльністю закладів вищої освіти було визначено ключові проблеми та напрямки удосконалення обліку грантових коштів. Недостатня регламентація та відсутність чітких методичних підходів до обліку грантів у закладах вищої освіти можуть призводити до труднощів у розкритті інформації у фінансовій звітності, виникнення суперечностей у трактуванні витрат і доходів, а також зниження прозорості використання грантових коштів. Одним з основних завдань є інтеграція національних і міжнародних стандартів обліку грантової діяльності для забезпечення єдиної практики ведення обліку грантів.

Перспективами подальших досліджень є розробка єдиної методології обліку грантів у закладах вищої освіти, що відповідатиме вимогам сучасних стандартів, а також створення інтегрованої системи для відстеження грантів за допомогою бухгалтерського програмного забезпечення. Важливо також деталізувати законодавчі положення, що стосуються грантів, з метою

усунення прогалин та недоречностей, які можуть виникнути при їх застосуванні. Продовження вивчення відмінностей у міжнародній та національній практиці відображення грантів у фінансовій звітності дозволить підвищити прозорість та забезпечити порівнянність показників грантової діяльності в різних країнах. Таким чином, подальші дослідження повинні зосередитися на розробці чіткої нормативної бази та вдосконаленні методичних підходів до обліку грантів у закладах вищої освіти, що дозволить забезпечити більш ефективне використання грантових ресурсів і полегшить контроль за їх освоєнням.

Література

1. Безверхий К.В. Особливості бухгалтерського обліку за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект. *Облік і фінанси*. 2014. № 2, С. 8-13.
2. Садовська І.Б., Бабіч І.І., Нагірська К.Є. Бухгалтерські і податкові колізії при використанні грантових коштів. *Тези II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції “Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції”*. ДВНЗ “Ужгородський національний університет”, 2020. С. 82-85.
3. Stadler C., Nobes C. Accounting for government grants: Standardsetting and accounting choice. *Journal of Accounting and Public Policy*. 2018. Vol. 37, no. 2. P. 113–129.
4. Чижевська Л.В. Між МСФЗ і П(С)БО: об’єкти фінансового обліку, облік яких потребує додаткових роз’яснень. *Матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліковоінформаційної системи в Україні*. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. С. 113-114.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід” затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 20 “Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу”. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_041#Text

7. Баланюк І.Ф., Кузьмін Т.Л., Бойчук Т.Р., Смушак М.В. Обліково-аналітичне забезпечення та економічний контроль розрахунків із оплати праці персоналу підприємства із застосуванням цифрових технологій й управління грантовою діяльністю. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2024. Вип. 20. Т. 2. С. 325-335.

8. Shkromyda, V., Gnatiuk, T., Shkromyda, N., Vasylyuk, M. & Zorina, O. Organizational and Methodological Determinants of Integrated Reporting Development: A Case Study of Ukraine. *International Journal of Professional Business Review*. 2023. № 8(5). pp.1-14.

References

1. Bezverkhyi, K.V. (2014), "Peculiarities of Accounting under National and International Standards: A Comparative Aspect", *Accounting and Finance*, vol. 2, pp. 8-13.

2. Sadovska, I.B., Babich, I.I. and Nahirska, K.Ye. (2020), "Accounting and Tax Collisions in the Use of Grant Funds", *Tezy II Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi internet-konferentsii “Suchasnyj stan ta perspektyvy rozvytku obliku, analizu, audytu, zvitnosti i opodatkuvannia v umovakh ievrointehratsii”* [Proceedings of the II International Scientific and Practical Online Conference "Current State and Prospects for the Development of Accounting, Analysis, Audit, Reporting, and Taxation in the Context of European Integration"], DVSU “Uzhhorod National University”, Uzhhorod, Ukraine, pp. 82-85.

3. Stadler, C., Nobes, C. (2018), "Accounting for Government Grants: Standard-setting and Accounting Choice", *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 37, no. 2, pp. 113–129.

4. Chyzhevska, L.V. (2020), "Between IFRS and P(S)BO: Financial Accounting Objects Requiring Additional Clarifications", *Materialy VI*

Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii «Stan i perspektyvy rozvytku oblikovoinformatsijnoi systemy v Ukraini [Proceedings of the VI International Scientific and Practical Conference "State and Prospects for the Development of Accounting and Information Systems in Ukraine"], TNEU, Ternopil, Ukraine, pp. 113-114.

5. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Order “National Accounting Standard 15 “Revenue”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (Accessed 25 Nov 2024).

6. Ministry of Finance of Ukraine (2004), “International Accounting Standard 20 “Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance”, available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_041#Text (Accessed 25 Nov 2024).

7. Balanyuk, I.F., Kuzmin, T.L., Boychuk, T.R. and Smushak, M.V. (2024), "Accounting and Analytical Support and Economic Control of Payroll Calculations with the Use of Digital Technologies and Grant Management", *Current Issues in Regional Economic Development*, vol. 20, no. 2, pp. 325-335.

8. Shkromyda, V., Gnatiuk, T., Shkromyda, N., Vasylyuk, M. & Zorina, O. (2023), "Organizational and Methodological Determinants of Integrated Reporting Development: A Case Study of Ukraine", *International Journal of Professional Business Review*, vol. 8, no. 5, pp. 1-14.

Стаття надійшла до редакції 04.12.2024 р.