

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноваційних освітніх технологій
Кафедра обліку і оподаткування

ЩИРБА Марія Богданівна

**Обліково-аналітичне забезпечення та оцінка фінансово-господарської
діяльності закладів
освіти/Accountingandanalyticalsupportandassessmentoffinancialandeconomica
ctivitiesofpubliceducationalinstitutions**

Спеціальність – 071 „Облік і оподаткування”
освітньо-професійна програма – Інформаційні технології обліку, оподаткування та
контролю в державному секторі економіки
Випускна кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ОДСзм-21
Щирба М.Б.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, І.Д.Бенько

Випускнукваліфікаційну роботу
допущено до захисту
„ _____ ” _____ 2020 р.
Завідувач кафедри
к.е.н., доцент

_____ **Починок Н.В.**

Тернопіль – 2020

ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретичні основи та особливості обліково-аналітичного забезпечення діяльності закладів освіти	6
1.1. Фінансово-господарська діяльність закладів освіти як об'єкт обліку, аналізу та контролю в державному секторі економіки	6
1.2. Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю закладів освіти	12
Висновки до розділу 1	17
Розділ 2. Методика обліку діяльності закладів освіти	18
2.1. Облік нефінансових активів	18
2.2. Облік фінансових активів	23
2.3. Загальні засади обліку доходів та видатків в закладах освіти	27
Висновки до розділу 2	38
Розділ 3. Аналіз та контроль фінансово-господарської діяльності закладів освіти	39
3.1. Організаційно-методичні аспекти аналізу та оцінка фінансово-господарської діяльності закладів освіти	39
3.2. Контроль у системі управління закладами освіти	46
Висновки до розділу 3	49
Висновки	50
Перелік використаних джерел	53
Додатки	61

ВСТУП

Актуальність дослідження. Найважливіше значення у фінансово-господарській діяльності закладів освіти займає їх обліково-аналітичне забезпечення, яке в свою чергу є запорукою ефективного управління та функціонування даних закладів. Так, розвиток облікової і аналітичної функції управління в умовах ринкових перетворень стає все більш актуальним. Оскільки, відсутність інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення здійснює негативний вплив на якість прийнятих управлінських рішень щодо фінансових ресурсів, дефіцит яких із часом тільки посилюється.

Слід підкреслити, що питаннями організаційно-фінансових аспектів діяльності закладів освіти та особливостей обліку і аналізу їх діяльності у різні часи переймалися такі вітчизняні вчені-обліковці: Р.Т. Джога, П.Й. Атамас, С.О. Левицька, С.В. Свірко [54], М.Р. Лучко [33], І.Д. Бенько [9], Н.М. Хорунжак [64], Н.І. Сушко та інші.

Однак, питання розвитку обліково-аналітичного забезпечення як основи удосконалення вихідної бази для прийняття управлінських рішень і поліпшення результативності діяльності закладів освіти є недостатньо розкритим на сучасному етапі реформування освіти та бухгалтерського обліку в Україні, саме цим обумовлена актуальність теми дослідження, а також її теоретична і практична значущість.

Мета і завдання дослідження. Головною метою даної випускної роботи є вивчення та удосконалення обліково-аналітичної системи закладів освіти в контексті здійснення оцінки їх фінансово-господарської діяльності з метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень вказаними суб'єктами господарювання.

Задана мета визначає зміст дослідження і сукупність основних завдань, які направлені на її досягнення, серед яких:

- дослідити особливості функціонування закладів освіти, як об'єктів обліку, аналізу та контролю в державному секторі економіки;
- розкрити організацію обліково-аналітичного забезпечення діяльності закладів освіти та вияснити його роль в управлінні фінансово-господарською діяльністю даних закладів;
- дослідити методикау обліку нефінансових та фінансових активів та здійснити їх критичний огляд в досліджуваній установі;
- висвітлити організацію обліку доходів та видатків та відобразити їх сучасний стан в закладах освіти;
- розглянути теоретичні основи проведення аналізу в закладах освіти та здійснити оцінку фінансово-господарської діяльності відділу освіти Бродівської РДА;
- охарактеризувати організаційні аспекти контролю та перспективи його застосування в системі управління закладами освіти.

Об'єктом дослідження є обліково-аналітичне забезпечення та фінансово-господарська діяльність закладів освіти. Дослідження проведено на основі показників фінансово-господарської діяльності відділу освіти Бродівської районної державної адміністрації.

Предметом дослідження виступає сукупність теоретико-методичних та організаційно-практичних засад бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі управління діяльністю освітніх закладів.

Методи дослідження. Під час дослідження були використані наступні методи: загальнонаукові (індукція та дедукція, аналіз та синтез, порівняння), економічного аналізу (балансовий, статистичний, аналітичний, розрахунковий, групування) та традиційні методи обробки інформації (графічний і табличний).

Інформаційною та правовою базою, яка слугувала написанню дипломної роботи є наукові джерела (монографії, фахові наукові статті, тези виступів на конференціях та семінарах, публікації у періодичних і наукових виданнях), які присвячені питанням обліку, контролю та аналізу діяльності закладів освіти; чинні законодавчі та нормативні документи України з питань фінансування

освіти в Україні та організації її обліку; облікова документація та звітність відділу освіти Бродівської РДА за 2018-2019 роки; інтернет-ресурси.

Наукова новизна і практичне значення отриманих результатів.

Наукова новизна дослідження полягає у вдосконаленні процесу обліково-аналітичного забезпечення та оцінки фінансово-господарської діяльності закладів освіти.

Практичне значення отриманих результатів визначається можливістю їх застосування закладами освіти при організації облікового процесу, оскільки дане дослідження було здійснене на матеріалах відділу освіти Бродівської районної державної адміністрації.

Інформація про апробацію результатів роботи та власні публікації.

Основні результати дослідження апробовані у вигляді публікацій на теми: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ та ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ В ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел і додатків. Основний зміст роботи висвітлено на 61 сторінках друкованого тексту. Дипломна робота містить 24 рисунки, 12 таблиць та 8 додатків. Список використаних джерел складається із 70 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО- АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ

1.1. Фінансово-господарська діяльність закладів освіти як об'єкт обліку, аналізу та контролю в державному секторі економіки

Освіта є однією з головних складових досягнення економічного зростання та добробуту населення, а також вона впливає на всі сфери економічного, соціально-культурного і політичного життя суспільства. На даний момент освіта є найважливішим засобом та ресурсом становлення креативної особистості, яка здатна до життя у полікультурному суспільстві та готова приймати відповідальні рішення за умов вільного вибору. Індекс людського розвитку – ключовий показник оцінки розвитку країни, в ньому окрім рівня життя та довголіття враховують рівень освіченості і грамотності населення держави. На даний показник прямо впливає система освіти в країні, розвиток якої визначає рівень розвитку суспільства.

В Україні процес управління освітою здійснюють різні органи державної влади, місцевого самоврядування та громадського управління. Проаналізувавши проблеми розподілу повноважень між різними рівнями влади виявлено тенденцію до децентралізації освіти, а саме здійснюється зміщення повноважень при реалізації освітньої політики на регіональний рівень. Тож, органи державної влади спрямовують свою діяльність на розроблення політики та законодавчих основ у галузі освіти, в той же час, як органи місцевого самоврядування здійснюють практичну реалізацію даної політики та забезпечують дотримання законодавчих норм на підконтрольній їм території за допомогою цілеспрямованої організаційної діяльності. Організаційну основу державної освітньої політики становить низка комплексних цільових програм

на тривалу перспективу, які визначають головні принципи розвитку та модернізації освіти в Україні.

Основний результат навчально-методичної діяльності закладів освіти – освітня послуга, її тлумачать як здійснення різноманітної (виховної, педагогічної, наукової) діяльності працівниками освітньої сфери з метою задоволення освітніх потреб окремих людей і суспільства в цілому. На кінцевому етапі процесу навчання відбувається розвиток людини як особистості та як професійного працівника[8].

Беручи до уваги велику кількість публікацій, щодо сутності освітніх послуг, відобразимо найрізноманітніші погляди вчених на рис. 1.1.

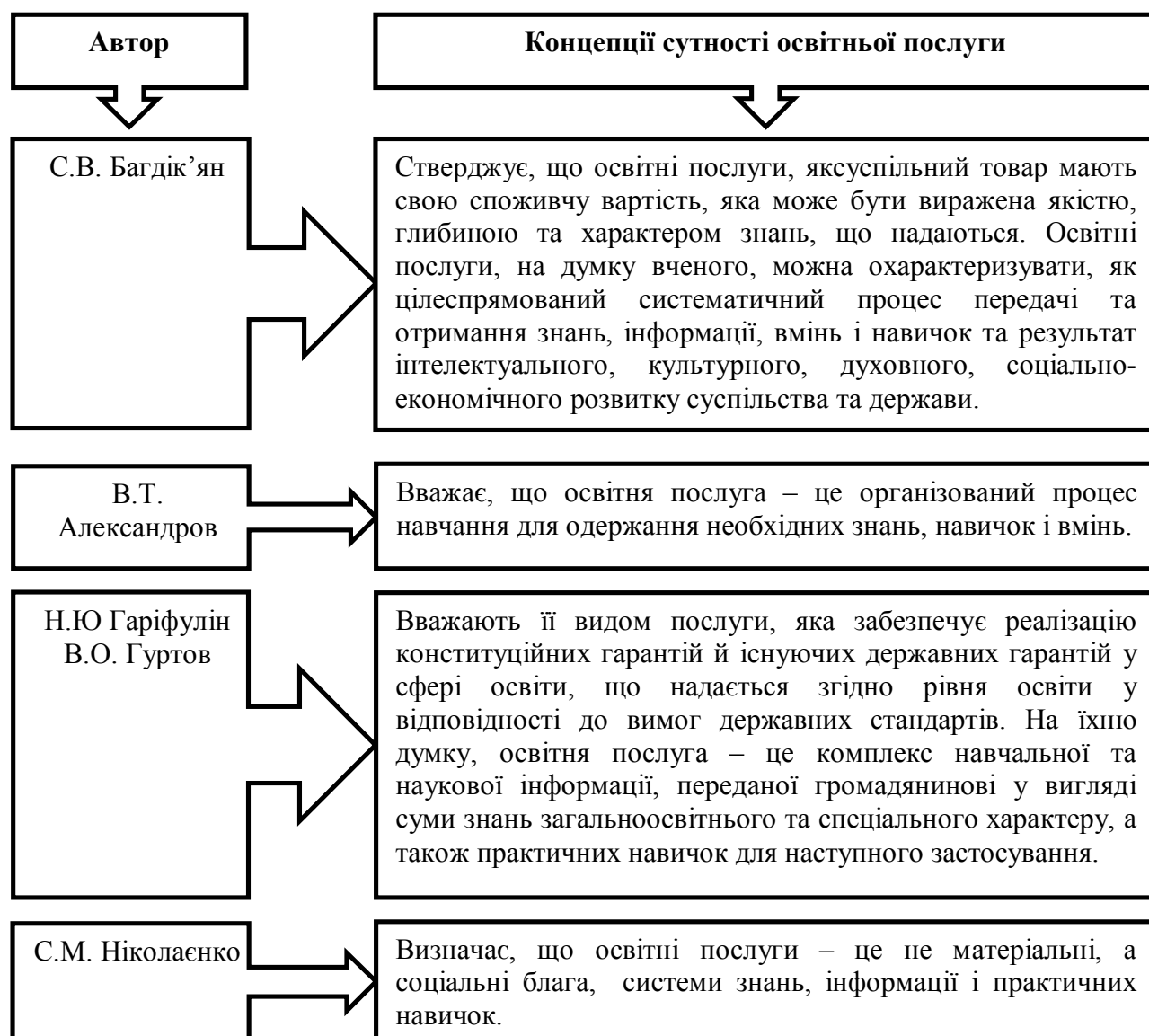


Рис. 1.1. Основні концепції сутності освітньої послуги

Примітка. Розроблено автором за даними [67]

Отож, необхідно відмітити, що термін «освітня послуга» не має єдиного загальноприйнятого трактування.

Заклади освіти державної форми власності зокрема та всі установи державного сектору економіки загалом належать до різновиду організацій некомерційного характеру, а отже одержання прибутку не є метою здійснення їх діяльності. Підставою для здійснення діяльності закладами, установами освіти є положення (статут), який затверджується органом з відповідними на це повноваженнями (зазвичай, органом, який прийняв рішення щодо створення даної установи). Зазначені установи з дня реєстрації положення (статуту) визнаються юридичними особами і з даного моменту набувають усіх прав. Важливо, провести реєстрацію в Реєстрі неприбуткових установ та організацій з метою підтвердження свого статусу неприбутковості.

Фінансово-господарська діяльність закладів освіти здійснюється у відповідності до їх кошторисів. Джерелами формування цих кошторисів може бути: бюджетне фінансування, самофінансування, благодійництво і спонсорство[50]. При цьому основним джерелом фінансового забезпечення закладів освіти є бюджетне фінансування. Це обумовлено тим, що фінансові ресурси, які надходять до даних установ з державного та місцевих бюджетів є основними тоді, як надходження отримані з інших джерел відносять до додаткових фінансових ресурсів.

Державне фінансування закладів освіти здійснюється у певній послідовності (рис. 1.2.).

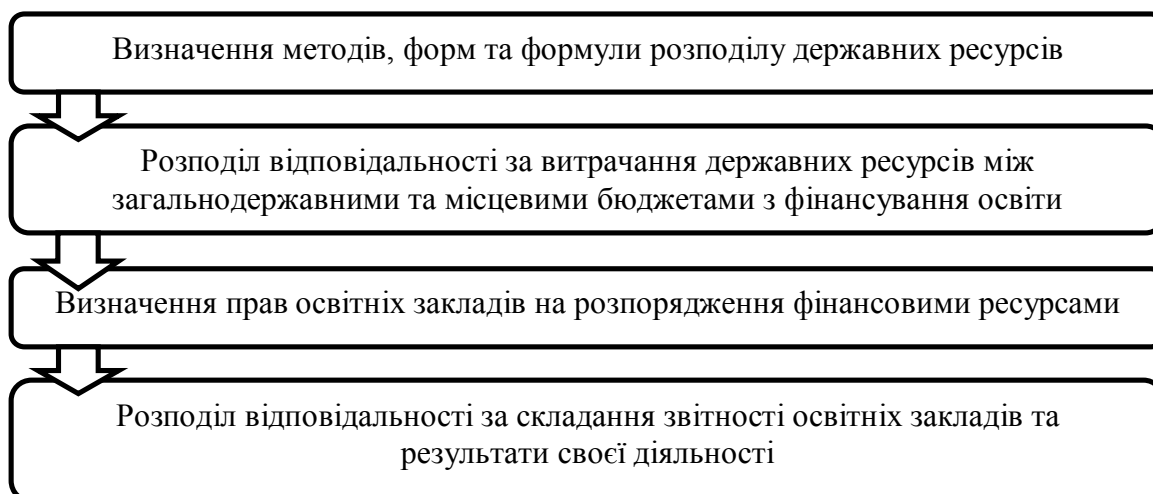


Рис. 1.2. Механізм фінансування освітніх закладів

Примітка. Розроблено автором за даними [9]

Методи фінансування закладів освіти визначаються у відповідності до причин здійснення фінансування. Сьогодні в Україні процес складання бюджету і виділення коштів на освітню сферу відбувається з врахуванням встановлених норм для кожного виду освітніх закладів (загальноосвітні, дошкільні). Отже, за даних умов на фінансування не впливають показники ефективності роботи закладів освіти. Відобразимо можливі форми їх фінансування на рис. 1.3.

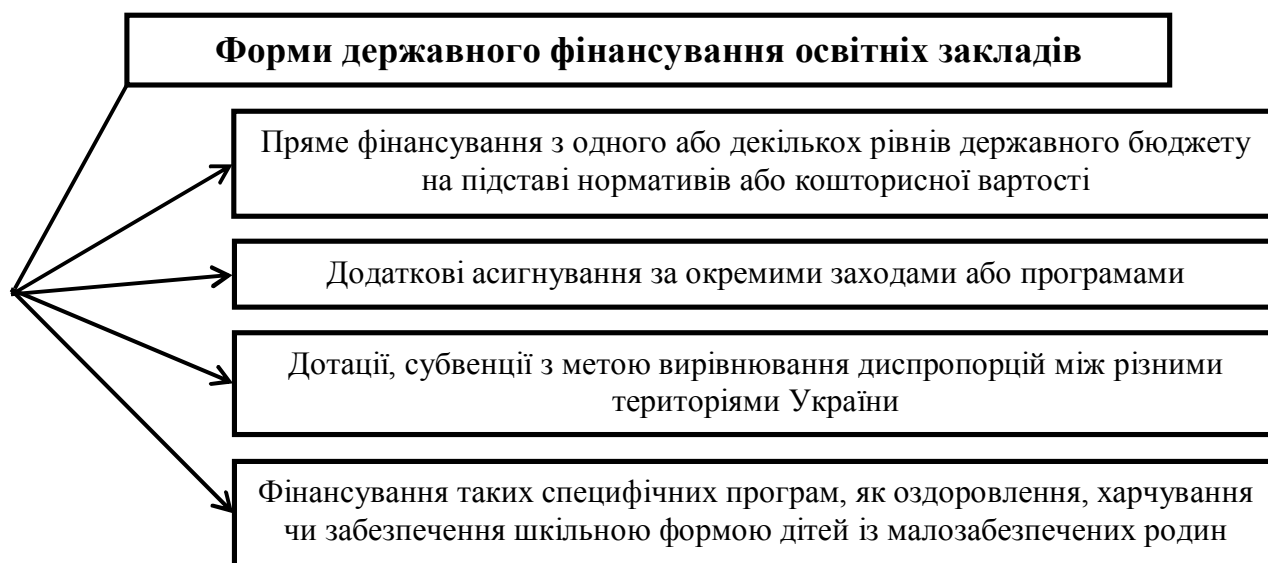


Рис. 1.3. Форми державного фінансування освітніх закладів

Примітка. Розроблено автором за даними [2]

Як результат, варто зауважити, що наведені форми фінансування застосовуються кожна окремо або в певних комбінаціях. Нормативний порядок формування місцевих бюджетів, який встановлює діюче законодавство, визначає норми видатків на заклади освіти. Наприклад для розрахунку обсягу видатків на загальну середню освіту враховують норму видатків на одного учня і контингент учнів різних типів закладів загальної середньої освіти.

При розрахунку розміру асигнувань по основних статтях кошторису вихідну базу становить кількість учнів і класів, яку зазначають в кошторисі на 1 січня і 1 вересня планового року. Враховуючи ці дані визначають кількість педагогічних ставок у школі на основі трьох показників, серед яких: кількість

класів, кількість навчальних занять і норма навчального навантаження учителів на тиждень. Потім розраховують витрати по економічних категоріях.

Попри те, що фінансування загальної середньої освіти в Україні відбувається за рахунок коштів, які виділені згідно нормативів нарахування на одного учня, на даний момент, присутній дисбаланс між кількістю завдань, які визначені державою перед освітою та обсягами фінансового забезпечення даних завдань. Тож, з однієї сторони присутня тенденція до збільшення обсягів навчального матеріалу та тривалості освітнього процесу, а з іншої сторони наявне зменшення надходжень фінансових ресурсів на фінансування освіти.

Бухгалтерський облік та організація фінансового забезпечення закладів і установ освіти при управлінні освіти забезпечується через централізовану бухгалтерію. Вона здійснює свою діяльність згідно ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [46] та Положення про централізовану бухгалтерію.

Досліджувана установа, відділ освіти, також проводить свою діяльність за допомогою централізованої бухгалтерії. Для даної установи характерне кошторисне фінансування, тобто виділення фінансових ресурсів даній установі здійснюється в межах її кошторису доходів і видатків. Необхідно зазначити, що кошторисне фінансування має ряд переваг та недоліків. Головною перевагою є забезпечення відповідності дохідної і видаткової частин кошторису, а наступною перевагою – постійний і жорсткий контроль за витрачанням фінансових ресурсів.

Серед недоліків варто виділити наступні:

1. Немає стимулів для здійснення ефективного і раціонального господарювання;
2. Обмеження фінансової автономії установ;
3. Немає взаємозалежності між рівнем фінансування установи та результатами її діяльності.

Звертає на себе увагу той факт, що сьогодні існує проблема недостатнього фінансування та обмеженості джерел формування фінансових

ресурсів установ і закладів освіти. Саме дана проблема здійснює негативний вплив на функціонування зазначених установ.

Тому, стратегічними заходами з поліпшення системи фінансування освіти в Україні мають стати заходи, що зазначені на рис. 1.4.

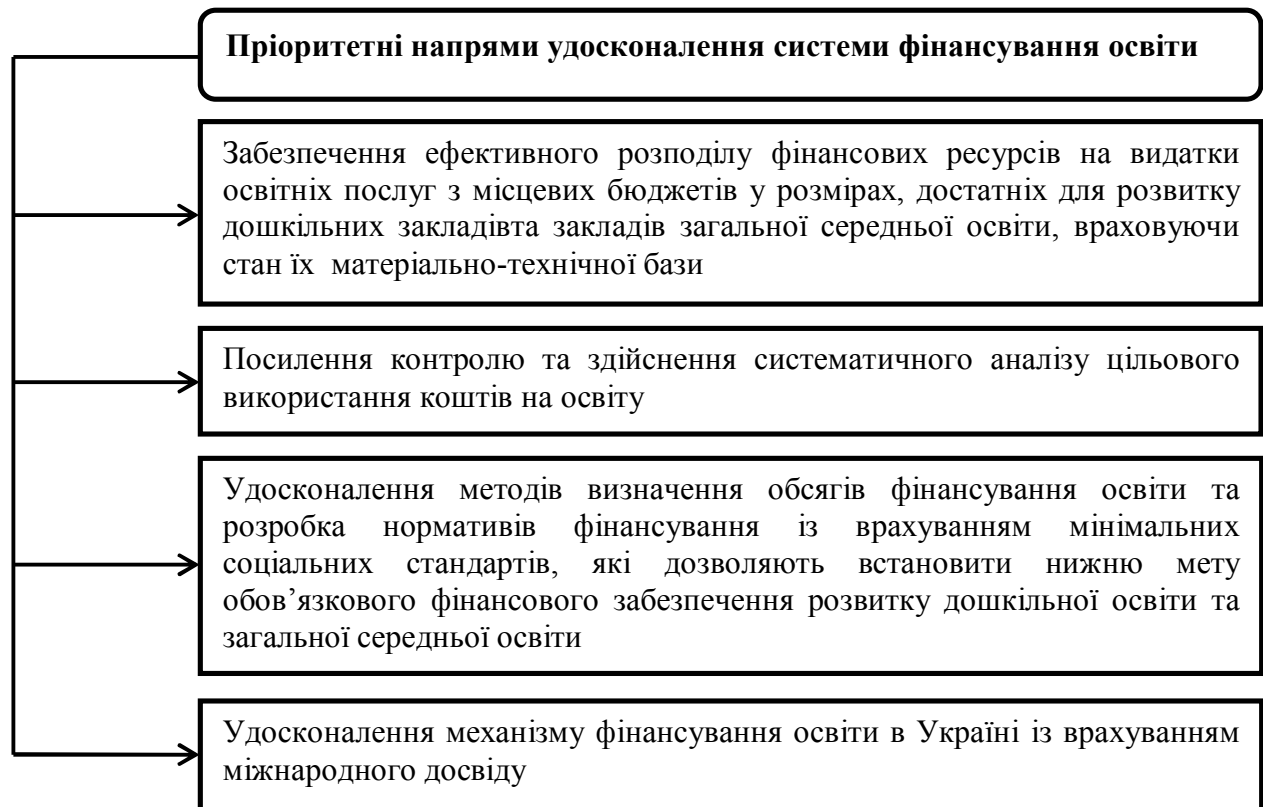


Рис. 1.4. Шляхи удосконалення системи фінансування освіти

Примітка. Розроблено автором самостійно

Запровадження описаних заходів удосконалення системи фінансування освіти сприятиме вирішення актуальних проблем освітньої сфери та забезпечить розвиток якісної і доступної освіти.

Аналіз діяльності закладів освіти, а саме аналіз використання ними бюджетних коштів відбувається на основі дослідження основних показників їх діяльності. Перш за все до уваги беруться доходи і видатки в розрізі по загальному та спеціальному фондах, а саме визначається їх обсяг, динаміка і структура. Далі визначають відхилення від планових показників та шукають потенційні можливості збільшення доходу бюджету. На сам кінець розроблюють пропозиції щодо збільшення обсягу надходжень у майбутньому і ефективного використання бюджетних коштів. Зазначимо, що ефективно

використання бюджетних коштів полягає в повному та цільовому їх використанні на статті, які затверджені кошторисом витрат[57].

1.2. Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю закладів освіти

Значні зміни зовнішніх та внутрішніх умов функціонування закладів освіти у світлі реформ освітньої сфери висувають нові вимоги до обліково-аналітичного забезпечення процесу управління. У відповідності змінюються запити менеджменту, щодо інформаційної бази прийняття управлінських рішень, а зокрема до системи управлінського обліку та аналізу.

Основа обліково-аналітичного забезпечення - облікова інформація, яка формується у процесі ведення обліку, здійсненні комплексного аналізу і контролю. Найважливіше місце з поміж усіх інформаційних ресурсів посідає інформація, яка надана системою обліку. Оскільки облікові дані є базою для подальшого аналізу фінансово-господарської діяльності установ державного сектору економіки, зокрема закладів освіти.

При дослідженні процесу формування обліково-аналітичної інформації в установах державного сектору було виявлено декілька етапів, якісне виконання яких прямо впливає на результативність облікової інформації на виході, а саме:

1. Виявлення, накопичення і реєстрація облікової інформації в первинних облікових документах;
2. Складання внутрішньої і зовнішньої звітності установи з метою узагальнення усіх первинних облікових даних;
3. Проведення аналітичної обробки масиву облікових даних.

В економічній літературі поняття «обліково-аналітичне забезпечення» отримало широке трактування, щодо його змістовного наповнення. Беззаперечно, усі праці різних періодів по даному питанню мають право на існування, проте, на нашу думку, найбільш правильним буде наступне твердження. Обліково-аналітичне забезпечення – це комплексна система формування, збору, обробки, накопичення і передачі обґрунтованої та

релевантної обліково-аналітичної інформації, яка сформована з використанням методів бухгалтерського обліку та економічного аналізу з метою прийняття управлінських рішень, які будуть сприяти постійному розвитку суб'єктів господарювання.

Своєю чергою під обліково-аналітичним забезпеченням фінансово-господарської діяльності закладів освіти слід розуміти реєстрацію з високим рівнем аналітики обліку і оцінки їх господарських операцій, які формують доходи, видатки, фінансові результати діяльності закладів освіти, здійснюючи вплив на ефективність та результативність використання отриманих цільових коштів. Враховуючи зазначене, мета даного процесу полягає в:

1. одержанні оперативної, об'єктивної і аналітичної інформації по всіх господарських операціях даних закладів, які визначають рівень фінансової стійкості на поточний період і на перспективу;
2. оцінці досягнутого рівня функціонування за минулі періоди;
3. упереджені та зниженні невизначеності при прийнятті управлінських рішень по раціональному використанню фінансових ресурсів.

При цьому варто зазначити, що з практичної точки зору обліково-аналітичне забезпечення освітніх закладів виступає системою контролю за рухом грошових коштів загального та спеціального фондів і здійснює наступні функції: інформаційну, управлінську та контрольну.

Окрім цього, якщо детально розглянути питання обліково-аналітичного забезпечення установ державного сектору, можна дійти висновку, що потреба його існування розкривається в таких аспектах (рис. 1.5.).

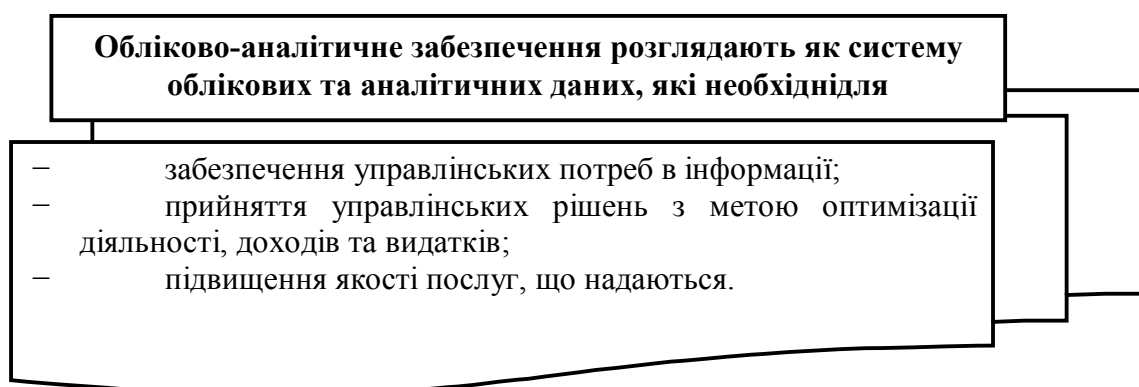


Рис. 1.5. Сутність обліково-аналітичного забезпечення

Примітка. Розроблено автором за даними [17]

Відомо, що обліково-аналітичному забезпеченню діяльності установ державного сектору, а саме закладів освіти притаманні значні особливості. А саме головним регулятором в даній сфері виступає Міністерство фінансів України, оскільки воно встановлює вимоги, щодо забезпечення єдиного підходу до обліково-аналітичного забезпечення в межах головного розпорядника бюджетних коштів.

Відповідно до вище наведеного система обліку та аналізу закладів освіти має бути побудована з врахуванням наступних вимог (рис. 1.6.).

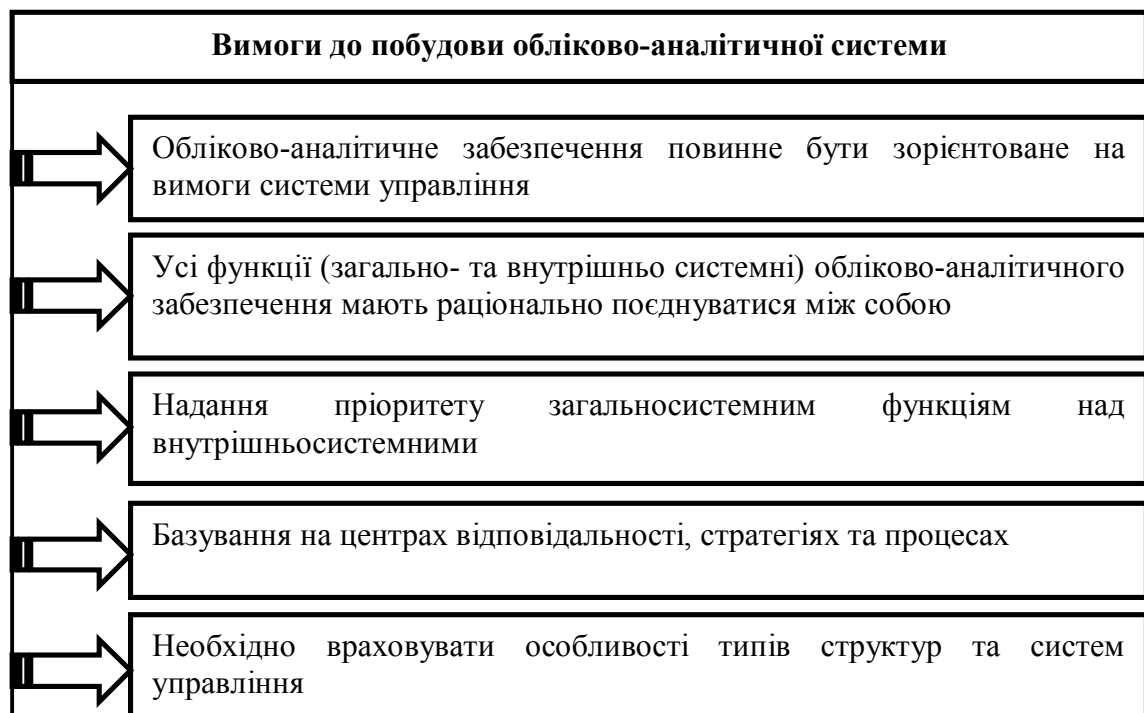


Рис.1.6.Вимоги до побудови обліково-аналітичної системи закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [1]

Система обліково-аналітичного забезпечення зокрема, як і усі системи загалом має бути раціонально організована, маєтсья на увазі, що всі її елементи впорядковані, приведені в системний зв'язок та регулярно вдосконалюються.

Облікова політика – важливий інструмент функціонування та управління обліковим процесом закладів освіти. В залежності від того, як вдало вона сформована та в який термін затверджена визначається ефективність закладу і стратегія його розвитку на тривалу перспективу.

Під час формування облікової політики освітніх закладів необхідно брати до уваги деякі моменти, а саме: рівень бюджету (державний, місцевий) з якого проводиться фінансування відповідного закладу; рівень фінансово-матеріального забезпечення закладу; кількість працівників закладу; обсяги та види діяльності і ступінь автоматизації облікового процесу даного закладу.

На практиці вона затверджена у вигляді нормативно-довідкового документу, а саме наказу про облікову політику. Оскільки облікова політика має забезпечити цілісність системи бухгалтерського обліку і безперервність здійснення облікового процесу, то її орієнтовна структура повинна бути представлена такими пунктами: теорія, методологія, технологія та організація обліку.

Враховуючи вище перелічені пункти з яких має складатися облікова політика, можна зробити висновок, що це достатньо трудомісткий та відповідальний процес.

В наслідок реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відбулися зміни, щодо підходів формування облікової політики в освітніх закладах. Вони сприяють підвищенню якості облікового відображення фінансово-господарської діяльності закладів освіти та утворенню покращеної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень, щодо використання бюджетних коштів. Таким чином на рис. 1.7. відобразимо основні аспекти формування облікової політики закладів освіти.



Рис. 1.7. Ключові аспекти облікової політики закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [24]

Доцільно зауважити, що основні функції управління можуть бути виконані лише при умові існування якісного обліково-аналітичного забезпечення. Оскільки дані функції визначаються взаємопов'язаними елементами, серед яких: бухгалтерський облік та звітність, регулювання та контроль, аналіз та планування, що утворюють процес безперервних і взаємопов'язаних дій, які складають замкнутий управлінський процес.

Разом з тим, слід відмітити, що підвищення якості обліково-аналітичного забезпечення діяльності освітніх закладів має відбуватися в рамках суворої регламентації, яка включає: закони України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [46], «Про освіту» та «Про повну загальну середню освіту», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку державного сектору та інші нормативно-правові акти України.

Так, наведені ознаки і особливості фінансово-господарської діяльності закладів освіти визначили основні завдання для підвищення ефективності їх обліково-аналітичного забезпечення (рис. 1.8.).

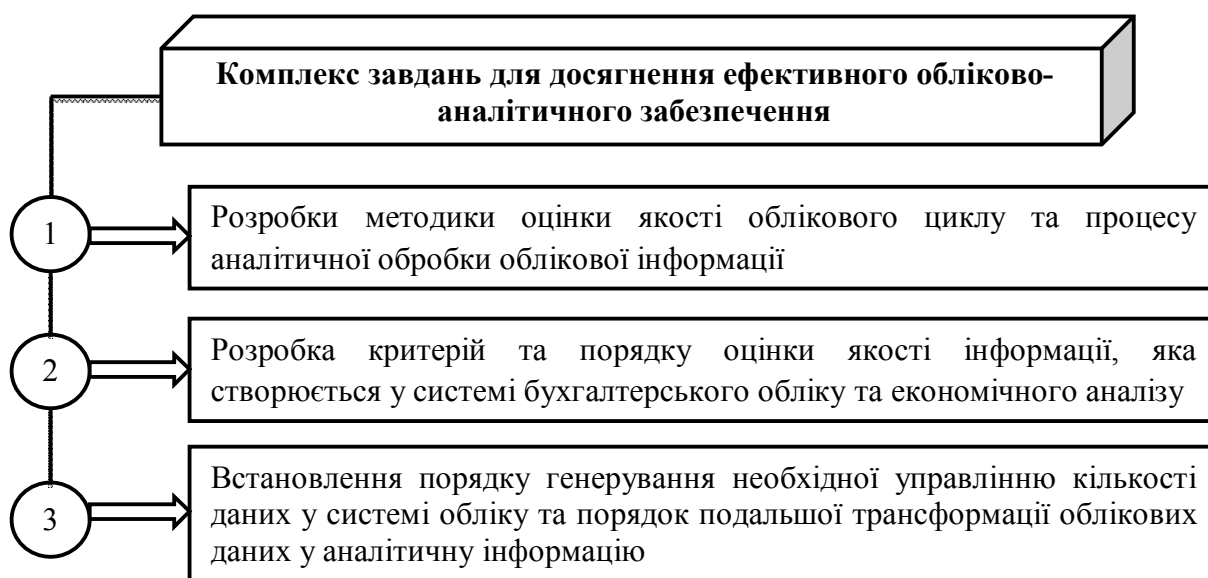


Рис. 1.8. Основні напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення установ державного сектору

Примітка. Розроблено автором за даними [22]

Отже, реалізація сукупності перерахованих заходів, як закладами освіти зокрема так і установами державного сектору загалом призведе до підвищення якості їх обліково-аналітичного забезпечення та сприятиме формуванню гнучкого та адаптованого до змін механізму управління фінансовими ресурсами.

Висновки до розділу 1

Сьогодні в Україні присутня тенденція розвитку освіти, яка полягає в зростанні вимог до закладів освіти, а саме до якості кадрового і матеріально-технічного забезпечення освітнього процесу, модернізації змісту освіти і розширення підготовки фахівців на практиці. Окреслена ситуація викликає потребу збільшити фінансування закладів освіти та підвищити ефективність використання ними даного фінансування. Це зумовлює необхідність побудови системи аналітичного забезпечення ухвалення рішень для структури отриманих (залучених) фінансових ресурсів і напрямів використання грошових коштів.

Підкреслимо, що обліково-аналітичне забезпечення – комплексна система, яка складається з трьох взаємопов'язаних між собою підсистем, а саме: бухгалтерського обліку, аналізу та програмного забезпечення, які існують в одному інформаційному просторі. Як результат їх взаємодії, система обліково-аналітичного забезпечення отримує нові властивості, які не притаманні жодній із цих складових окремо.

Як висновок зазначимо, що обліково-аналітична система є першочерговою необхідністю для забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами закладів освіти, її створення ґрунтується в наступному:

- 1.в забезпеченні устаткуванням і засобами документування зокрема та в покращенні комплексу організаційно-технічних засобів загалом;
- 2.в створенні основної (загальної) інформаційної бази даних;
- 3.в проведенні ефективного фінансового аналізу.

Використання запропонованої обліково-аналітичної системи в кінцевому результаті сприятиме підвищенню інформаційної, аналітичної і контрольної функції обліку у процесі прийняття управлінських рішень в закладах освіти, а відтак зростанню інтелектуального потенціалу країни.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ

2.1. Облік нефінансових активів

Для забезпечення діяльності установ державного сектору та високого рівня надання ними послуг вони повинні бути забезпечені засобами праці, а саме нефінансовими активами.

Найбільш обґрунтоване визначення щодо сутності нефінансових активів в державному секторі подає С.В. Свірко. Він вважає, що нефінансові активи – це економічні ресурси не фінансового характеру, контрольовані суб'єктом бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління в результаті минулих подій, використання яких, як очікується призведе до отримання економічних вигід у майбутньому [54].

Основними нормативно-правовими документами, які визначають правила обліку нефінансових активів суб'єктів державного сектору в Україні є: НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [39], НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» [40], НП(С)БОДС 123 «Запаси» [41], НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» [38] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору. Необхідно зазначити, що результати обліку нефінансових активів розкриваються у фінансовій звітності, а саме у першому розділі активної частини Балансу (ф. 1-дс).

Зазвичай на нефінансові активи припадає лівова частка усіх активів суб'єкта господарювання. До нефінансових активів установ державного сектору, згідно НП(С)БОДС 101, відносять наступні: основні засоби,

інвестиційну нерухомість, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції та біологічні активи.

Оскільки, основні засоби займають найбільш вагому частку серед усіх складових нефінансових активів, то вважаємо доцільним на їх прикладі висвітлити особливості обліку нефінансових активів в Україні.

Перш за все для того, щоб відобразити основний засіб на рахунках бухгалтерського обліку потрібно спочатку перевірити його приналежність до активів за критерієм визнання активів, який полягає в наступному. По-перше, має існувати ймовірність отримання майбутніх економічних вигід внаслідок використання основного засобу та/або він повинен мати потенціал корисності для суспільства. По-друге вартість об'єкта основних засобів можливо достовірно визначити [25].

Також важливими є процеси оцінки та переоцінки основного засобу, нарахування амортизації, зменшення його корисності та оцінки вибуття даного засобу. Оцінка їх вартості проводиться за видами вартості нефінансових активів, визначення яких закріплене законодавством у відповідних НП(С)БОДС.

Практика показує, що облік використання нефінансових активів є громіздким та динамічним процесом, а також трудомісткою ділянкою обліку. Тому, на нашу думку, під час організації обліку нефінансових активів слід брати до уваги такі чинники (рис. 2.1.).

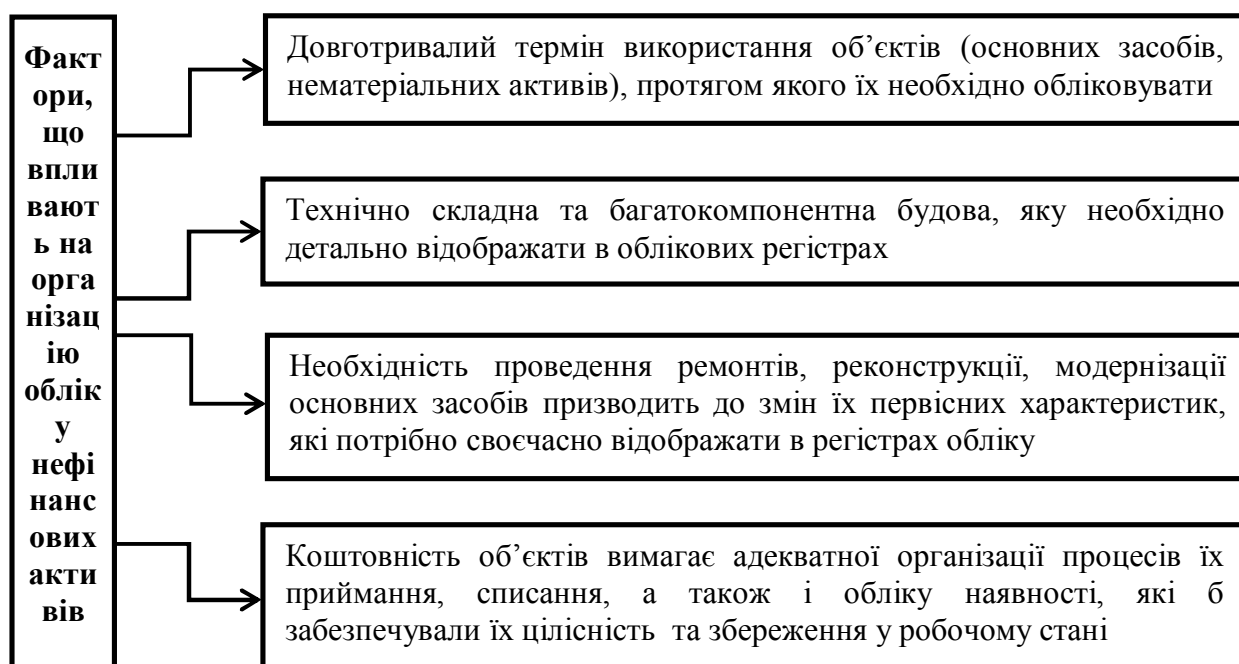


Рис. 2.1. Фактори, які впливають на організацію обліку нефінансових активів в закладах освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [26]

Здійснивши теоретичне дослідження нефінансових активів, доцільно за даними фінансової звітності зокрема балансу відділу освіти Бродівської РДА дослідити склад та структуру нефінансових активів закладів освіти. Отож, спочатку проаналізуємо дані 2018 року.

Таблиця 2.1.

Аналіз динаміки і структури нефінансових активів за 2018 р.

Показники	На початок звітного періоду		На кінець звітного періоду		Відхилення		
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %	Структурне, %
Основні засоби	18389630	78,04	28183472	86,44	9793842	53,26	8,40
Нематеріальні активи	37638	0,16	37305	0,11	-333	-0,88	-0,05
Незавершені капітальні інвестиції	3709583	15,74	2431049	7,46	-1278534	-34,47	-8,28
Запаси	1427858	6,06	1952792	5,99	524934	36,76	-0,07
Усього	23564709	100	32604618	100	9039909	38,36	X

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А

З таблиці 2.1. видно, що обсяги основних засобів на кінець звітнього періоду зросли на 9793842 грн. (53,26 %) і становлять 28183472 грн. Щодо нематеріальних активів, то вони зазнали несуттєвого скорочення (333 грн.) на кінець 2018 року і становлять 37305 грн. Також тенденція до спаду характерна незавершеним капітальним інвестиціям, їх відхилення складає 1278534 грн., тобто 34,47 %. Обсяги запасів на початок звітнього періоду становили 1427858 грн., а на кінець періоду вони зросли на 524934 грн., що становить 36,76 %. Відповідно в загальному підсумку у 2018 році відбувся ріст обсягів нефінансових активів і вони складають 32604618 грн.

За результатами вертикального аналізу таблиці 2.1. було зроблено такі висновки: найбільша частка у структурі нефінансових активів припадає на основні засоби, яка на початок періоду становить 78,04 %, а на кінець періоду відповідно 86,44 %; наступне місце займають незавершені капітальні інвестиції з часткою 15,74 % на початок періоду та 7,46 % на кінець звітнього періоду; далі іде частка запасів, яка впродовж досліджуваного періоду коливається в рамках 6 %; найменшу частку в 2018 році становлять нематеріальні активи (0,11 %).

Далі проведемо аналіз нефінансових активів відділу освіти Бродівської РДА за 2019 рік.

Таблиця 2.2.

Аналіз динаміки і структури нефінансових активів за 2019 р.

Показники	На початок звітнього періоду		На кінець звітнього періоду		Відхилення		
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %	Структурне, %
Основні засоби	28183472	86,44	33761046	85,35	5577574	19,79	-1,09
Нематеріальні активи	37305	0,11	36250	0,09	-1055	-2,83	-0,02
Незавершені капітальні інвестиції	2431049	7,46	3623745	9,16	1192696	49,06	1,70
Запаси	1952792	5,99	2134892	5,40	182100	9,33	0,59
Усього	32604618	100	39555933	100	6951315	21,32	X

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Б

Як свідчать дані таблиці 2.2. обсяги основних засобів на кінець 2019 року зросли на 5577574 грн. або на 19,79 % у порівнянні з початком року. Нематеріальні активи як і в 2018 році мають тенденцію до скорочення, їх обсяги на кінець звітного періоду зменшилися на 2,83 % (1055 грн.) та становлять 36250 грн. На противагу цьому обсяги незавершених капітальних інвестицій зросли до 3623745 грн., що на 49,06 % більше ніж на початку звітного періоду. Обсяги запасів також збільшилися на 182100 грн. (9,33 %) у порівнянні з початком 2019 року.

Щодо структури нефінансових активів у 2019 році, то найбільшу частку протягом всього року займають основні засоби, їх максимальна частка становила 86,44 % на початок звітного періоду. Частка обсягу нематеріальних активів є незначною, вона становить на кінець періоду всього 0,09 %. Тоді як на незавершені капітальні інвестиції на цей самий період припадає 9,16 % усієї вартості нефінансових активів. На завершення питома вага запасів на кінець досліджуваного періоду складає 5,40 %, що на 0,59% менше ніж на початку звітного періоду.

Наочно динаміку та структуру нефінансових активів відділу освіти Бродівської РДА впродовж 2018-2019 років наведено на рис. 2.2.

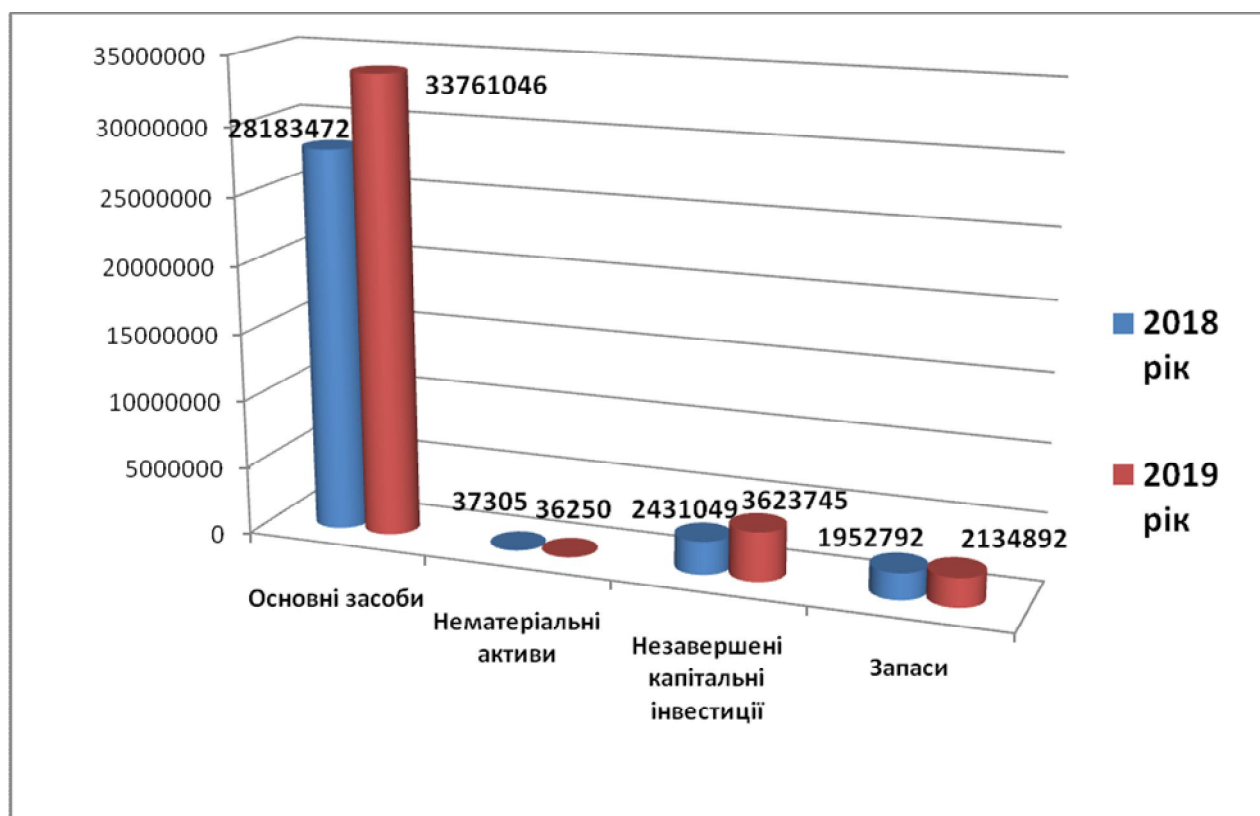


Рис. 2.2. Динаміка та структура нефінансових активів у 2018-2019 р.

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А,Б

Діаграма (рис. 2.2.) показує, що протягом досліджуваного періоду головну позицію у структурі нефінансових активів посідають основні засоби та для них характерна динаміка зростання, максимальна їх сума склала 33761046 грн. у 2019 році. Наступну позицію займають незавершені капітальні інвестиції, які в даному періоді також зросли до 3623745 грн. Позитивну динаміку підтримують запаси, які займають трішки меншу позицію з обсягами 2134892 грн. Останню позицію посіли нематеріальні активи (36250 грн.) для яких характерна негативна динаміка.

Вище наведена структура нефінансових активів для закладів освіти є закономірною (прийнятною), тому що саме нефінансові активи забезпечують функціонування їх діяльності.

2.2. Облік фінансових активів

В результаті опрацювання численних літературних праць, можна зробити висновок, що сьогодні відсутній єдиний підхід до тлумачення сутті поняття

«фінансовий актив», що в свою чергу ускладнює його розуміння, сприйняття, управління ним і відповідно його відображення в обліку.

Однак, згідно з НП(С)БОДС 134 «Фінансові інструменти» фінансові активи відносяться до складу фінансових інструментів. Також, потрібно зазначити, що фінансові активи включають в себе такі елементи: дебіторську заборгованість, фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти, кошти бюджетів та інших клієнтів, інші фінансові активи[27].

Якщо розглядати активи, як об'єкт управління, то для виконання покладених на них функцій, вони повинні відповідати характеристикам зазначеним на рис. 2.3. Особливу увагу варто приділити оцінці фінансових активів, оскільки на перший план виходять активи не як матеріальні цінності, а їх вартісний вираз, який відображається в активі балансу та призводить до отримання фінансового результату.

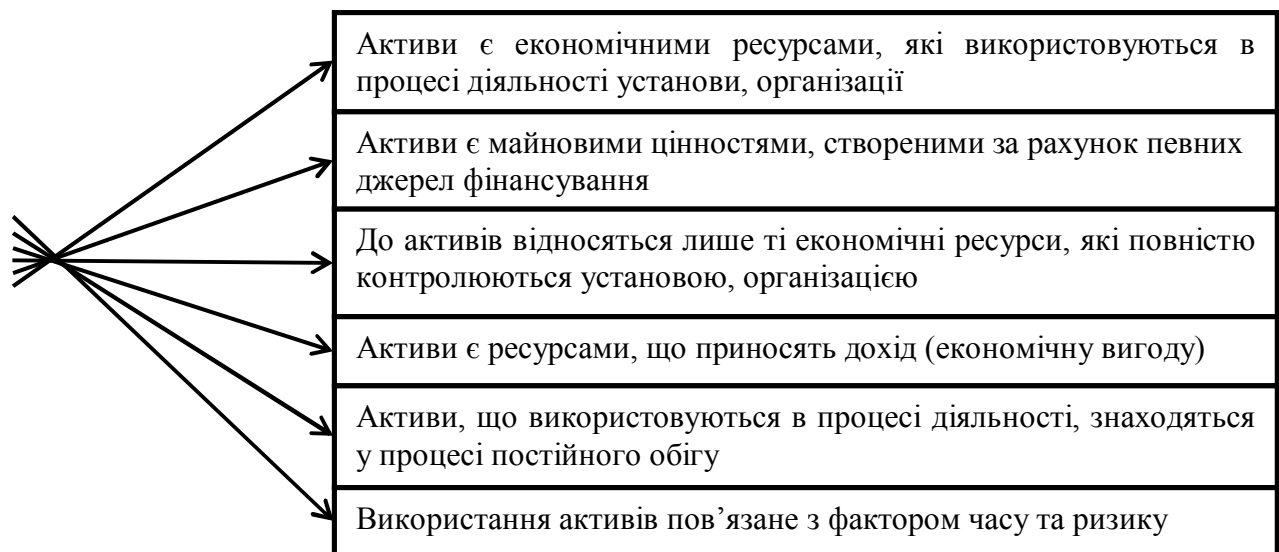


Рис. 2.3 Характеристика активів, як об'єкта управління

Примітка. Розроблено автором за даними [25]

Як узагальнення, вважаємо, що фінансові активи установ державного сектору є контрактним правом суб'єкта державного сектору, яке засвідчує конкретні зобов'язання, вираження яких здійснюється в грошовій формі та метою якого є отримання вигоди в майбутньому.

На основі даних активу балансу відділу освіти Бродівської РДА також проведемо аналіз динаміки і структури фінансових активів у 2018 році.

Таблиця 2.3.

Аналіз динаміки і структури фінансових активів за 2018 р.

Показники	На початок звітного періоду		На кінець звітного періоду		Відхилення		
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %	Структурне, %
Поточна дебіторська заборгованість:	70616	41,98	298352	75,50	227736	322,50	33,52
за розрахунками за товари, роботи, послуги	13690	8,14	7886	2,00	-5804	-42,40	-6,14
інша поточна дебіторська заборгованість	56926	33,84	290466	73,50	233540	410,25	39,66
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів	97617	58,02	96836	24,50	-781	-0,80	-33,52
Усього	168233	100	395188	100	226955	134,91	X

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А

Горизонтальний аналіз даних таблиці 2.3. показує, що в загальному підсумку у звітному періоді відбулося зростання обсягів фінансових активів з 168233 грн. до 226955 грн., що у відносному вираженні складає 134,91 %. На кінець періоду поточна дебіторська заборгованість становила 298352 грн., що в 3,2 рази перевищує попередній її показник – 70616 грн. На противагу цьому вартість грошових коштів та їх еквівалентів зазнала спаду, а саме зменшилася з 97617 грн. до 96836 грн., що у відсотковому вираженні становить 0,80%.

Можна зробити висновок про те, що увесь приріст фінансових активів відбувся за рахунок поточної дебіторської заборгованості, а саме іншої поточної дебіторської заборгованості, питома вага якої на кінець аналізованого періоду склала 73,50 %. Другим елементом є поточна дебіторська заборгованість частка якої становить лише 2 % на кінець періоду. Також важливе місце посідає вартість грошових коштів та їх еквівалентів, оскільки на них припадає 24,50 % обсягу усіх фінансових активів на кінець 2018 року.

Так само, здійснимо аналіз динаміки і структури фінансових активів даного закладу у 2019 році.

Таблиця 2.4.

Аналіз динаміки і структури фінансових активів за 2019 р.

Показники	На початок звітного періоду		На кінець звітного періоду		Відхилення		
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %	Структурне, %
Поточна дебіторська заборгованість:	298352	75,50	275817	68,23	-22535	-7,55	-7,27
за розрахунками за товари, роботи, послуги	7886	2,00	83733	20,71	75847	961,79	18,71
за розрахунками із соціального страхування	-	-	135158	33,44	135158	-	33,44
інша поточна дебіторська заборгованість	290466	73,50	56926	14,08	-233540	-80,40	-59,42
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів	96836	24,50	128413	31,77	31577	32,61	7,27
Усього	395188	100	404230	100	9042	2,29	X

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Б

Як видно з таблиці 2.4. вартість фінансових активів упродовж 2019 року збільшилася на 9042 грн., тобто на 2,29 %. Поточна дебіторська заборгованість з урахуванням усіх її складових на кінець звітного періоду зменшилася на 22535 грн., що у відсотках становить 7,55 %. Щодо вартості грошових коштів та їх еквівалентів, то їй протягом аналізованого періоду характерна тенденція зростання на 32,61 % (31577 грн.).

На кінець звітного періоду поточну дебіторську заборгованість формують три складових питома вага яких відповідно складає : за розрахунками за товари роботи послуги – 20,71 %, за розрахунками із соціального страхування – 33,44 %, інша поточна дебіторська заборгованість – 14,08 %. Що в сукупності займає

левову частку (68,23 %) усіх фінансових активів. Інша частина припадає на вартість грошових коштів та їх еквівалентів – 31,77 %.

Наочно динаміку та структуру фінансових активів відділу освіти Бродівської РДА за 2018-2019 роки зображено на рис. 2.4.

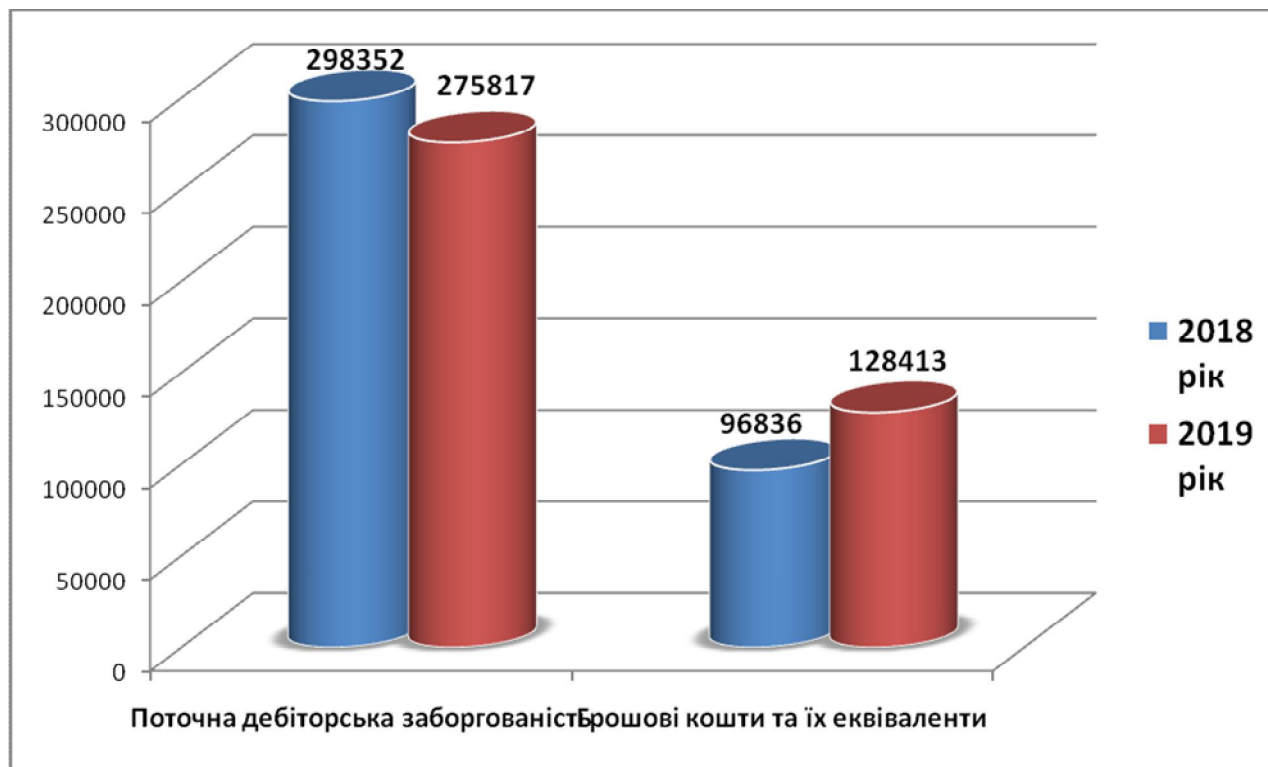


Рис. 2.4. Динаміка та структура фінансових активів у 2018-2019 р.

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А,Б

Як ми бачимо, структура фінансових активів відділу освіти Бродівської РДА упродовж 2018-2019 років представлена лише двома основними складовими (елементами), а саме: поточною дебіторською заборгованістю на яку припадає більша частина усіх фінансових активів і вартістю грошових коштів та їх еквівалентів, яка відповідно займає меншу частину.

В досліджуваному періоді спостерігається тенденція зниження поточної дебіторської заборгованості до 275817 грн., при одночасному збільшенні обсягів грошових коштів та їх еквівалентів до 128413 грн.

2.3. Загальні засади обліку доходів та видатків в закладах освіти

Незважаючи на то, як ведеться облік в закладах освіти (самостійно або централізованою бухгалтерією), для забезпечення виконання покладених на

них функцій, вони повинні складати наступні документи: індивідуальні кошториси доходів та видатків, плани асигнувань загального та спеціального фонду. Оскільки, кошти надходять на рахунок закладів освіти лише після підписання кошторису та відповідно його затвердження.

Отож, зауважимо, що кошторис – це основний планово-фінансовий документ, який надає повноваження закладам освіти для отримання доходів та здійснення видатків.

У випадку складання обґрунтованих та достатньо повних кошторисів можна визначити прогноз функціонування відповідного закладу освіти, а також є можливість проведення ефективного державного контролю за використанням коштів державного бюджету та державної власності, окрім цього у загальному підсумку кошторис забезпечує законність та фінансову стабільність діяльності закладів освіти.

Розроблення кошторису закладу освіти спрямоване на розв'язання завдань відображених на рис. 2.5.

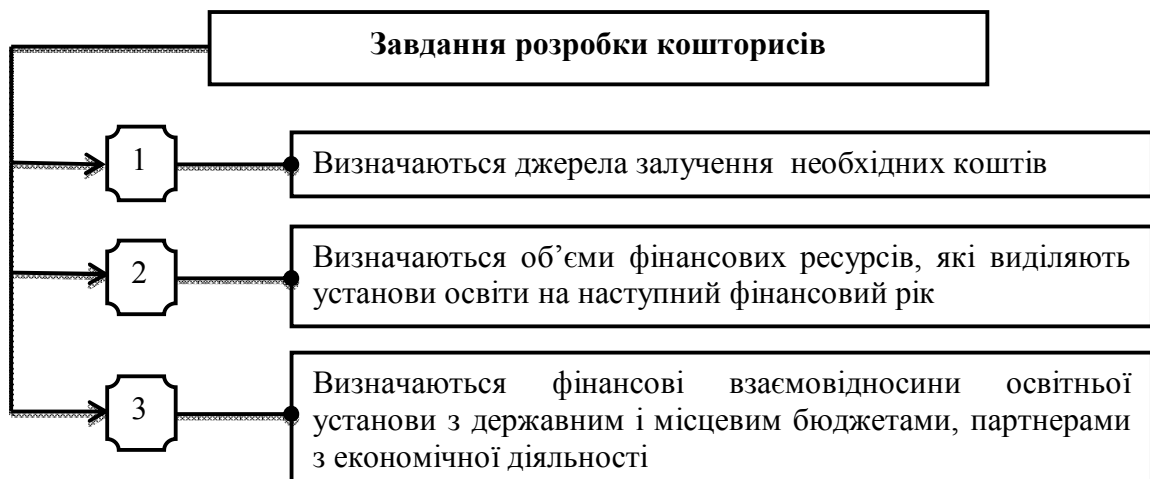


Рис. 2.5. Основні завдання, що підлягають розгляду під час розроблення кошторисів закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [29]

Кошториси суб'єктів державного сектору формуються відповідно до постанови КМУ «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних

установ» [47]. Згідно з якою кошторис закладів освіти складається із загального та спеціального фонду, кожен з яких у свою чергу містить доходи та видатки.

Саме тому схематичне узагальнення доходів закладів освіти має наступний вигляд (рис. 2.6.).

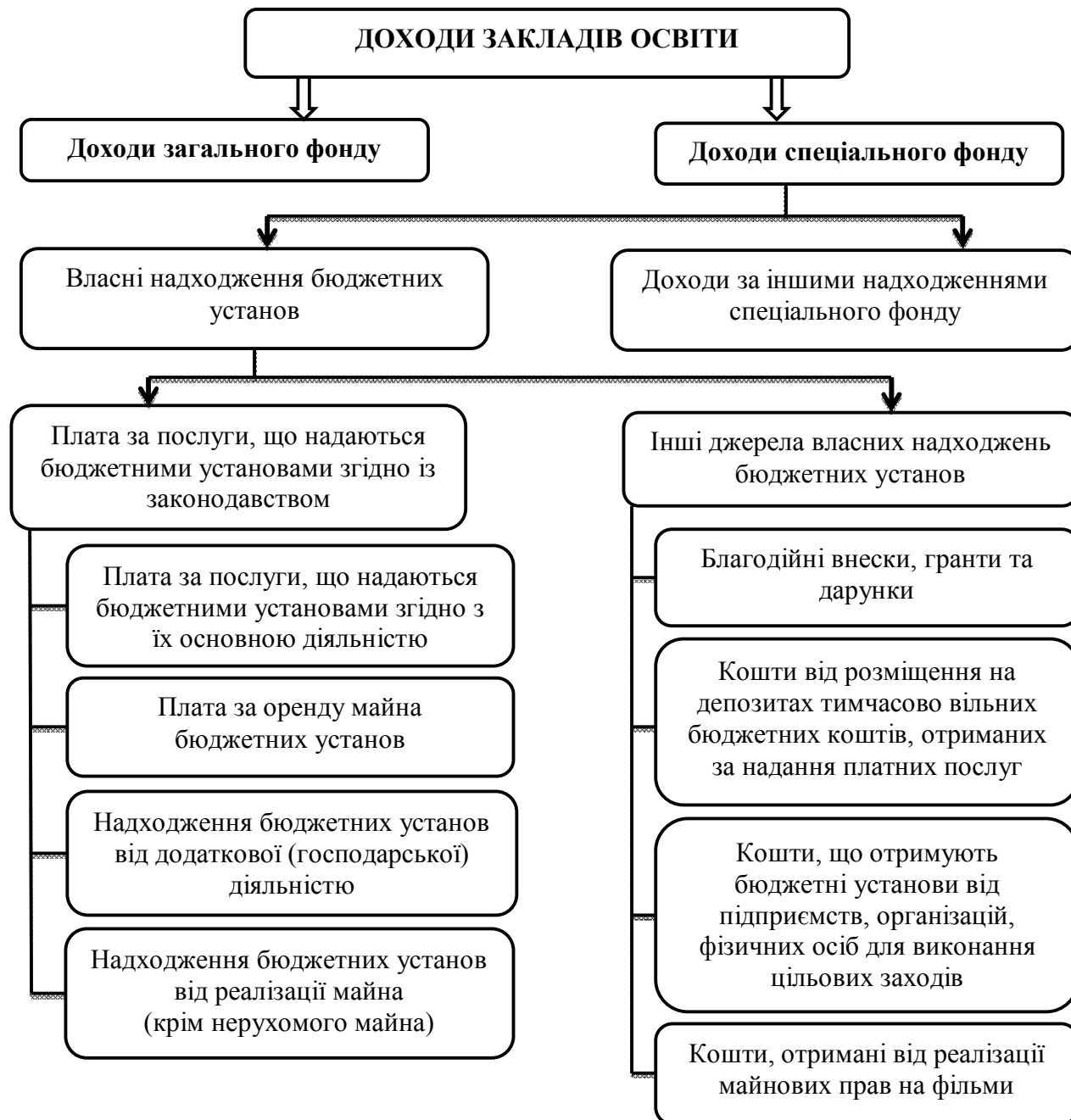


Рис. 2.6. Структура доходів закладів освіти за джерелами надходження

Примітка. Розроблено автором за даними [48]

Щодо видатків закладів освіти, то для більш глибокого розуміння їх сутності та призначення необхідно дослідити їх класифікацію за певними ознаками. Зауважимо, що класифікація видатків бюджету, з однієї сторони,

надає змогу дослідити їх за економічним змістом, а саме розкрити їх сутність, а з другої сторони – виділяє ознаки, які відіграють вирішальне значення при організації та здійснення бюджетного процесу в Україні.

Сьогодні, видатки закладів освіти можна класифікувати за різними напрямками, основні із них відображені на рис. 2.7. Зазначимо, що на законодавчому рівні класифікація видатків бюджету підлягала перегляду, змінам та доповненням декілька раз.

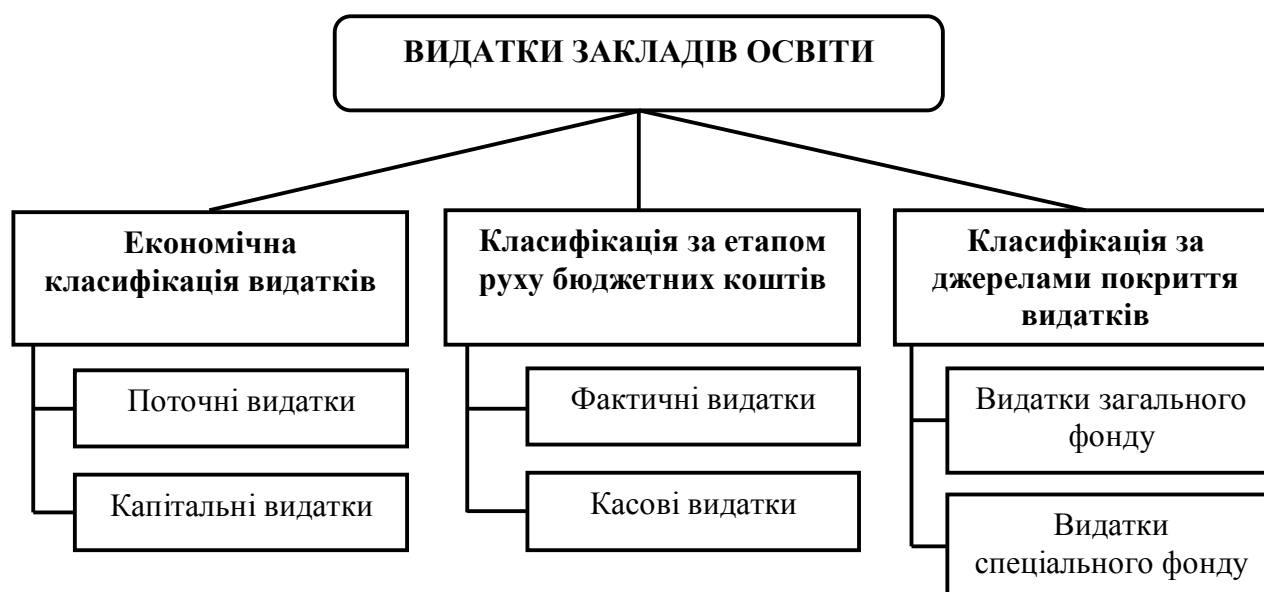


Рис. 2.7. Класифікація видатків закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [67]

Отже, до складу поточних видатків закладу освіти включають всі видатки, які здійснені закладом в поточному році під час виконання функцій його основної діяльності. А до капітальних видатків відносять платежі з метою придбання і поліпшення стану активів тривалого терміну експлуатації.

Так, касові видатки відображають рух грошових коштів, виділених закладу освіти, а фактичні видатки - повноту їх використання. Саме вивчення їх співвідношення дає можливість визначити причини, напрями та розміри відхилень витрат, які виникли під час виконання кошторису.

Схематично обліковий процес касових та фактичних видатків можна зобразити наступним чином (рис. 2.8.).



Рис. 2.8. Схема облікового процесу касових та фактичних видатків закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [67]

Першочергово при аналізі доходів та видатків закладу освіти потрібно провести аналіз його фінансування.

Враховуючи той факт, що відділ освіти Бродівської РДА веде облік багатьох підвідомчих йому закладів освіти, необхідно зазначити, що усі кошториси містять код та назву тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (ТКВКБМС). Яка визначає групу закладів освіти на яку буде спрямоване фінансування. Для прикладу розглянемо ситуацію з фінансування за кодом 0611020 – надання загальної середньої освіти загальноосвітніми навчальними закладами (в т.ч. школою-дитячим садком,

інтернатом при школі), спеціалізованими школами, ліцеями, гімназіями, колегіумами.

Отож, структура доходів загальноосвітніх навчальних закладів відділу освіти Бродівської РДА у 2018-2019 р. в розрізі загального та спеціального фонду була такою (таб. 2.5.).

Таблиця 2.5.

Аналіз структури і динаміки доходів у 2018-2019 р.

Показники	2018 р.		2019 р.		Відхилення	
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %
Доходи загального фонду	146768000	99,66	167613100	99,55	20845100	14,20
Доходи спеціального фонду	503200	0,34	753200	0,45	250000	49,68
Усього	147271200	100	168366300	100	21095100	14,32

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В,Г

Дані таблиці 2.5.свідчать про збільшення обсягів фінансування закладів освіти у 2019 році на 14,32 % загалом, що у відповідності позитивно впливає на функціонування даних закладів.

Структуру видатків у розрізі їх поділу на загальний та спеціальний фонд протягом досліджуваного періоду можна вважати стабільною. Оскільки основними є доходи загального фонду, на який у 2018 році припадає 99,66 % усіх доходів, а у 2019 році – 99,55 %. В свою чергу частка доходів спеціального фонду у 2018 році склала 0,34 % від усіх надходжень і у 2019 році збільшилась до 0,45 %.

Як підсумок зазначимо, що загальний фонд збільшився на 20845100 грн., що у відносному вираженні становить 14,20 %, а спеціальний фонд – на 250000 грн. (49,68 %).

Спеціальний фонд закладів освіти, як уже було зазначено, складає недержавне фінансування. Тому для більш глибокої його характеристики

детальніше зупинимось на його структурі, яка здебільшого є схожою для закладів освіти (таб. 2.6.).

Таблиця 2.6.

Аналіз структури і динаміки доходів спеціального фонду у 2018-2019 р.

Показники	2018 р.		2019 р.		Відхилення	
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %
Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством	503200	100	753200	100	250000	49,68
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	473200	94,04	703200	93,36	230000	48,61
Плата за оренду майна бюджетних установ	30000	5,96	50000	6,64	20000	66,67
Доходи спеціального фонду	503200	100	753200	100	250000	49,68

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В,Г

Так, структура доходів спеціального фонду закладів освіти демонструє тенденцію зростання по всіх її статтях, основною з яких є надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством. На кінець досліджуваного періоду вона зросла на 49,68 %.

Перший її елемент – плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю займає 93,36 % доходів загального фонду у 2019 році. Також відмітимо, що дані доходи протягом звітного періоду збільшилися на 23000 грн. (48,61 %).

Наступний елемент – плата за оренду майна бюджетних установ, його частка становить 6,64 % доходів загального фонду у 2019 році. Приріст обсягів доходів за 2019 році у порівнянні з попереднім роком складає 66,67 %, що в гривневому еквіваленті становить 20000 грн.

Візуальне представлення інформації про динаміку надходжень до загального і спеціального фонду відділу освіти Бродівської РДА упродовж 2018-2019 років подано на рис. 2.9.

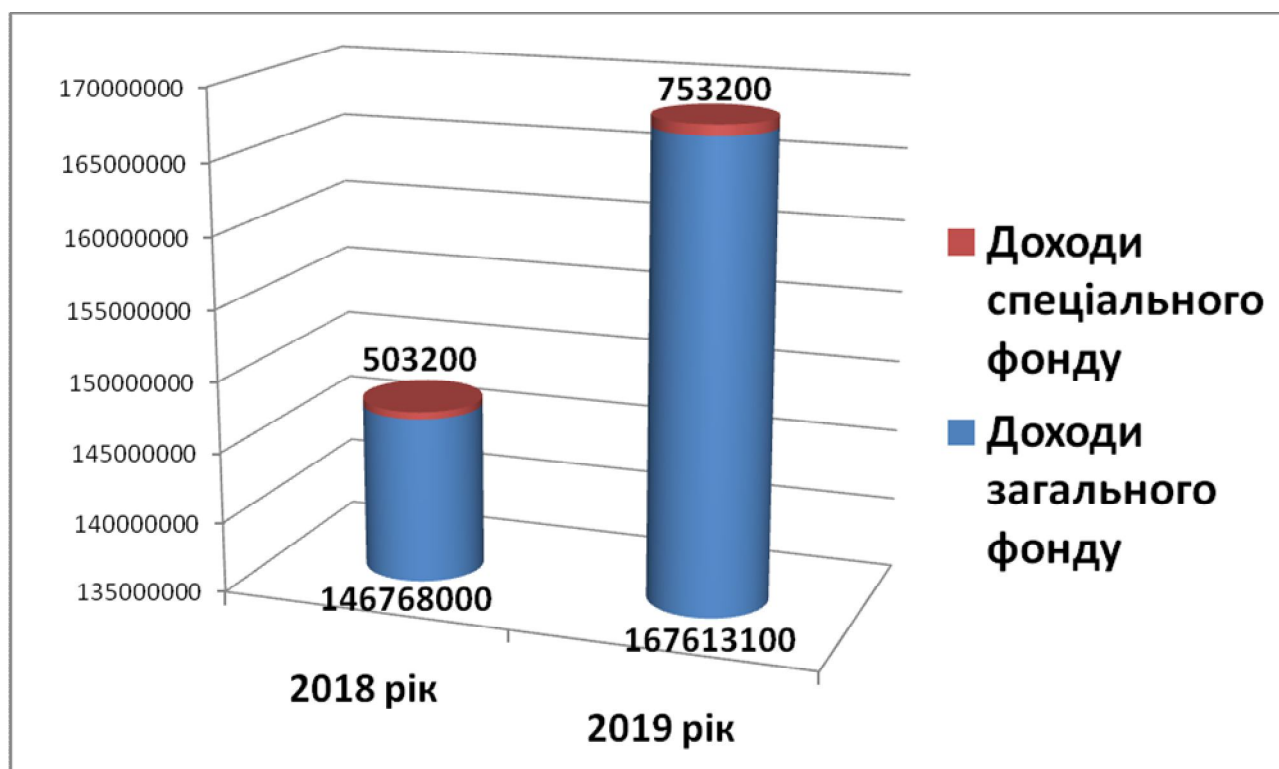


Рис. 2.9. Динаміка надходжень до загального та спеціального фонду бюджету відділу освіти у 2018-2019 р.

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В,Г

Отже, з даного рисунку можна зробити висновок, що надходження до загального фонду відділу освіти у 2019 році збільшилися до 167613100 грн., а їх приріст у 2019 році склав 14,20 % порівняно з 2018 роком.

Аналогічна ситуація в досліджуваному періоді характерна для динаміки надходжень до спеціального фонду відділу освіти Бродівської РДА. А саме присутнє збільшення обсягів надходжень у зазначений фонд, показник яких у 2019 році складає 753200 грн., а темп їх приросту складає 49,68 % у порівнянні з попереднім роком.

Після проведення аналізу доходів вважаємо, що наступним доцільно здійснювати аналіз видатків відділу освіти Бродівської РДА протягом аналогічного періоду. Для того, щоб провести всебічний аналіз видатків потрібно проаналізувати їх структуру та динаміку у розрізі економічної класифікації видатків – КЕКВ.

Отже, спочатку проаналізуємо структуру видатків відділу освіти затверджених кошторисом за КЕКВ на 2018 рік (таб. 2.7.).

Таблиця 2.7.

Аналіз структури видатків у 2018 році

Показники	КЕКВ	Сума, грн.	Питома вага, %
Видатки та надання кредитів - усього	X	147271200	100
Поточні видатки	2000	147271200	100
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	128923600	87,54
Оплата праці	2110	105694800	71,77
Заробітна плата	2111	105694800	71,77
Нарахування на оплату праці	2120	23228800	15,77
Використання товарів і послуг	2200	18306200	12,43
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	2057100	1,39
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220	43100	0,03
Продукти харчування	2230	3635300	2,47
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	1196900	0,81
Видатки на відрядження	2250	161500	0,11
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270	11206400	7,61
Оплата теплопостачання	2271	3746000	2,54
Оплата водопостачання та водовідведення	2272	44000	0,03
Оплата електроенергії	2273	1606000	1,10
Оплата природного газу	2274	4070000	2,76
Оплата інших енергоносіїв	2275	1740400	1,18
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних програм)	2280	5900	0,01
Окремі заходи по реалізації державних (регіональних програм), не віднесені до заходів розвитку	2282	5900	0,01
Соціальне забезпечення	2700	9500	0,01
Інші виплати населенню	2730	9500	
Інші поточні видатки	2800	31900	0,02
Капітальні видатки	3000	-	-

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В

Як висновок, необхідно зауважити, що в поданій таблиці заповненні статті, які включені до поточних видатків (КЕКВ 2000). І відповідно відсутні статті, що відносяться до капітальних видатків (КЕКВ 3000), оскільки операції такого виду були відсутні.

Отож, найбільшу частку у структурі видатків відділу освіти займає стаття видатків на оплату праці (КЕКВ 2110) – 71,77 %, зрозуміло, що наступне місце посідають нарахування на оплату праці (КЕКВ 2120), частка яких становить 15,77%. Також вагоме місце посідають видатки на використання товарів та послуг (КЕКВ 2200), їх частка складає 12,43%. В основному видатки за КЕКВ 2200 представлені статтею видатки на оплату комунальних послуг та

енергоносіїв (КЕКВ 2270), на них припадає 7,61 % усіх видатків. Далі ідуть видатки на продукти харчування (КЕКВ 2230) з часткою 2,47 % та видатки по КЕКВ 2210 – 1,39%. Щодо видатків на соціальне забезпечення (КЕКВ 2700) та інших поточних видатків (2800), то їх частки є незначними.

Аналогічно проведено аналіз видатків відділу освіти затверджених кошторисом за КЕКВ на 2019 рік у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8.

Аналіз структури видатків у 2019 році

Показники	КЕКВ	Сума, грн.	Питома вага, %
Видатки та надання кредитів - усього	X	168366300	100
Поточні видатки	2000	168366300	100
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	147092000	87,36
Оплата праці	2110	120562700	71,61
Заробітна плата	2111	120562700	71,61
Нарахування на оплату праці	2120	26529300	15,75
Використання товарів і послуг	2200	21205800	12,60
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	2130000	1,27
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220	50000	0,03
Продукти харчування	2230	3300000	1,96
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	1300000	0,77
Видатки на відрядження	2250	75000	0,05
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270	14335800	8,51
Оплата теплопостачання	2271	5477000	3,25
Оплата водопостачання та водовідведення	2272	65000	0,04
Оплата електроенергії	2273	1663300	0,99
Оплата природного газу	2274	4600500	2,73
Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг	2275	2530000	1,50
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних програм)	2280	15000	0,01
Окремі заходи по реалізації державних (регіональних програм), не віднесені до заходів розвитку	2282	15000	0,01
Соціальне забезпечення	2700	12000	0,01
Інші виплати населенню	2730	12000	0,01
Інші поточні видатки	2800	56500	0,03
Капітальні видатки	3000	-	-

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Г

Щодо капітальних видатків, то в звітному періоді вони були так само відсутні, як і у 2017 році, тому аналогічно видатки представлені лише статтею КЕКВ 2000 – поточні видатки.

Відповідно до даних таблиці 2.8. структура поточних видатків

представлена наступними її статтями із відповідним зазначенням їх часток: лєвова часка припадає на КЕКВ 2110 оплата праці –71,61 % від загальної кількості, відповідно на КЕКВ 2120 нарахування на оплату праці – 15,75 %; наступним є КЕКВ 2200 використання товарів та послуг – 12,60 %; інші поточні видатки КЕКВ 2800 – 0,03 % та найменшу частку займає КЕКВ 2700 соціальне забезпечення – 0,01 %.

Також важливо визначити динаміку (абсолютне та відносне відхилення) структури видатків відділу освіти протягом 2018-2019 років.

Таблиця 2.9.

Динаміка структури видатків у 2018-2019 р.

КЕКВ	Сума, грн.		Відхилення		
	2018 рік	2019 рік	Абсолютне, грн.	Відносне, %	Структурне, %
2000	147271200	168366300	21095100	14,32	X
2100	128923600	147092000	18168400	14,09	-0,18
2110	105694800	120562700	14867900	14,07	-0,16
2120	23228800	26529300	3300500	14,21	-0,02
2200	18306200	21205800	2899600	15,84	0,17
2210	2057100	2130000	72900	3,54	-0,66
2220	43100	50000	6900	16,01	0,00
2230	3635300	3300000	-335300	-9,22	-0,51
2240	1196900	1300000	103100	8,61	-0,04
2250	161500	75000	-86500	-53,56	-0,06
2270	11206400	14335800	3129400	27,96	0,90
2280	5900	15000	9100	154,24	0,00
2700	9500	12000	2500	26,32	0,00
2730	9500	12000	2500	26,32	0,00
2800	31900	56500	24600	77,12	0,01

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В,Г

Як видно з таблиці 2.9. загальна сума видатків відділу освіти Бродівської РДА зросла на 21095100 грн. або на 14,32 %, що вказує на покращення загального рівня фінансуванні видатків та про зростання обсягів діяльності.

Вважаємо за потрібне, наголосити на тому, що протягом досліджуваного періоду відбулося зростання видатків на оплату праці (КЕКВ 2110) на 14,07 %, що становить 14867900 грн. та зростання нарахувань на оплату праці (КЕКВ 2120) на суму 3300500 грн., що у відносному значенні становить 14,21 %. Даний процес є закономірний, оскільки законодавство регулярно збільшує розмір мінімальної заробітної плати і відповідно в такій самій пропорції збільшується

й сума нарахувань на заробітну плату.

В цілому за статтею використання товарів і послуг (КЕКВ 2200) відбулося зростання на 2899600 грн. (15,84 %). Однак зазначимо, що видатки на продукти харчування (КЕКВ 2230) зменшилися на 335300 грн., що становить 9,22 %, а також зменшилися видатки на відрядження (КЕКВ 2250) на 86500 грн., що складає 53,56 %.

Також спостерігаємо збільшення видатків на соціальне забезпечення (КЕКВ 2700) та інших поточних видатків (КЕКВ 2800). Отож перші з них зросли на 2500 грн. (26,32 %), а другі – на 24600 грн. (77,12 %).

Узагальнена графічна інтерпретація динаміки та структури видатків відділу освіти протягом 2018-2019 років подана на рис. 2.10.

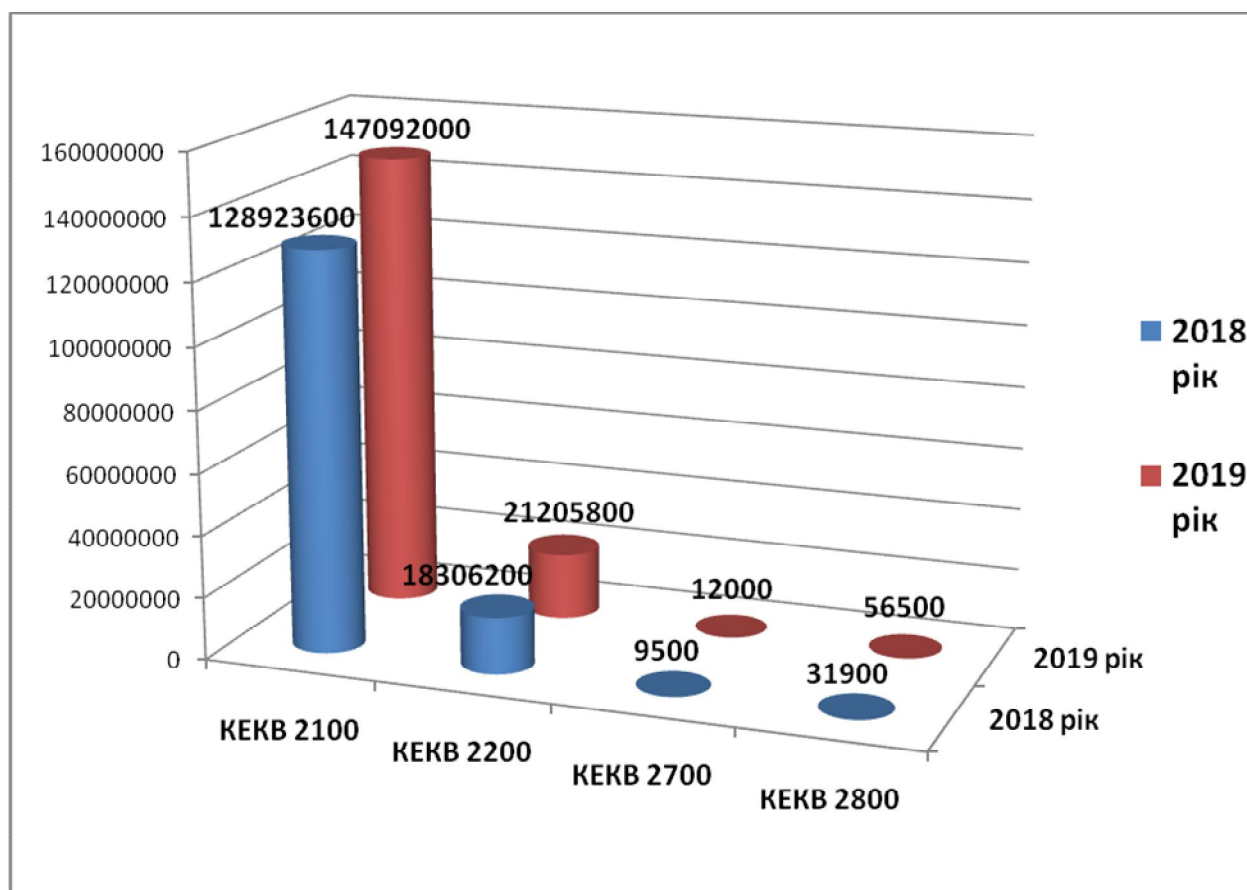


Рис. 2.10. Динаміка та структура видатків у 2018-2019 р.

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В,Г

Представлена динаміка структури видатків загальноосвітніх навчальних закладів відділу освіти за кодами економічної класифікації видатків в загальному результаті свідчить про тенденцію їх збільшення.

Висновки до розділу 2

В установах державного сектору виділяють наступні види активів: нефінансові та фінансові активи.

Слід визнати, що облік нефінансових активів в закладах освіти виступає важливим джерелом економічної інформації, що в свою чергу надає можливість забезпечити контроль за їх збереженням, рухом, ефективним використанням і списанням. Як зазначалось раніше, на практиці нефінансові активи переважно займають найбільшу частину усіх активів закладу освіти, а тому вони відіграють вагомим значення при відображенні його фінансового стану.

Разом з тим необхідно відмітити, що фінансові активи є найбільш ліквідними серед усіх активів, вони швидко перетворюються в гроші та надають змогу оцінити можливість закладу освіти своєчасно погасити свої строкові зобов'язання.

Доречно зауважити, що доходи та видатки закладів освіти є самостійними об'єктами обліку, однак в системі бухгалтерського обліку установ державного сектору вони розглядаються у взаємозв'язку, якому притаманний причинно-наслідковий характер.

Видатки установ державного сектору економіки, з однієї сторони, показують джерела їх забезпечення – загальний та спеціальний фонд, а з іншої сторони – характеризують економічну категорію, яка визначає специфіку господарської діяльності даних установ. Одна з головних особливостей бюджетної класифікації – поділ видатків за економічним змістом. Його суть полягає в тому, що видатки згруповано в окремі економічні категорії, які відображають розподіл коштів відповідно на поточні видатки, капітальні видатки та кредитування за вирахуванням погашення. Кожній із зазначених категорій окремо присвоюється чотирицифровий код. Зауважимо, що групування видатків за кодами економічної класифікації здійснюється упродовж всього процесу обліку видатків, який складається з наступних етапів: планування, виконання та контроль.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ

3.1. Організаційно-методичні аспекти аналізу та оцінка фінансово-господарської діяльності закладів освіти

Важливе значення в процесі управління суб'єктами державного сектору загалом та закладами освіти зокрема займає економічний аналіз. Оскільки, саме він допомагає визначити потреби суспільства в певних видах послуг, які надають суб'єкти державного сектору, а також оптимальний обсяг зазначених послуг. Застосування економічного аналізу в даному напрямі надає можливість обґрунтування доцільності функціонування конкретної установи державного сектору на певній території та визначає масштаби її діяльності. Окрім цього, всебічне охоплення діяльності установ державного сектору економічним аналізом дає змогу:

- для здійснення своєчасної оцінки ефективності використання ресурсів установою;
- виявити та виміряти чинники впливу на показники діяльності установи;
- розширити пошук резервів для покращення фінансового стану та результатів діяльності установи;
- зекономити бюджетні кошти[63].

Зазначимо, що економічний аналіз суб'єктів державного сектору характеризується великим числом особливостей в порівнянні з іншими суб'єктами господарювання. Дані особливості пов'язані з специфічними характеристиками їх функціонування, а саме з неприбутковим статусом установ, фінансуванням їх діяльності із бюджету та витрачанням отриманих коштів лише у відповідності до виконання покладених на них функцій.

Кінцева мета аналізу суб'єктів державного сектору полягає в пошуку

потенціалу для подальшої оптимізації їх діяльності. Оскільки, економічний аналіз є одним із найважливіших інструментів управління, то він має ретельно досліджуватися та відповідно повноцінно використовуватися в фінансово-господарській практиці освітніх закладів.

Під час проведення економічного аналізу діяльності закладів освіти використовуються різноманітні прийоми (методи), які зумовлені широким спектром вирішуваних ним завдань (рис. 3.1.).



Рис. 3.1. Основні прийоми для проведення аналізу діяльності закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [70]

Разом з тим, слід відмітити, що на практиці та в економічній теорії присутня різноманітна класифікація прийомів економічного аналізу. Також зазначимо, що саме за допомогою аналітичних прийомів можна

здійснити кількісну і якісну характеристику змін та відхилень від планових показників,

які виникають в закладі освіти та відповідно в'яснити причини їх появи. Окрім цього є можливість виявити резерви та розробити превентивні заходи для запобігання появи таких негативних тенденцій в наступні періоди.

Загалом економічний аналіз діяльності закладів освіти доцільно починати з аналізу їхньої фінансової звітності. Так, під час його здійснення на основі даних балансу (ф. 1-дс) аналізується склад та структура майна, визначаються джерела фінансування та визначаються зміни статей балансу і у відповідності зміни їх розмірів.

За даними фінансової звітності, а саме балансу відділу освіти Бродівської РДА за 2018-2019 роки здійснимо аналіз структури та динаміки балансу у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

Аналіз структури балансу відділу освіти у 2018-2019 р.

Розділи балансу	2018 р.		2019 р.		Відхилення	
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Абсолютне, грн.	Відносне, %
Актив						
Розділ I «Нефінансові активи»	32604618	98,80	39555933	98,99	6951315	21,32
Розділ II «Фінансові активи»	395188	1,20	404230	1,01	9042	2,29
Баланс	32999806	100	39960163	100	6960357	21,09
Пасив						
Розділ I «Власний капітал та фінансовий результат»	32766266	99,29	39800692	99,60	7034426	21,47
Розділ II «Зобов'язання»	233540	0,71	159471	0,40	-74069	-31,72
Баланс	32999806	100	39960163	100	6960357	21,09

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А,Б

Отже, відображені в таблиці 3.1. дані вказують на те, що нефінансові активи займають основну частку активів упродовж досліджуваного періоду.

Так вартість нефінансових активів у 2019 році зросла на 6951315 грн., що у відносному вираженні становить 21,32 %. Отож, частка нефінансових активів у загальній структурі активів у 2019 році становить 98,99 %, а їх вартість становить 39555933 грн.. Щодо фінансових активів, то для них також характерна позитивна динаміка, оскільки їх обсяги зросли на 9042 грн. (2,29 %). На противагу цьому частка фінансових активів зменшилась у 2019 році до 1,01 % (404230 грн.).

Аналізом пасиву балансу, встановлено, що упродовж звітного періоду власний капітал та фінансовий результат займають основну частку пасивів балансу. На 2019 рік їх частка складає 99,60 %, а вартість становить 39800692 грн.. При цьому за 2018 рік спостерігається позитивна динаміка їх вартості, яка у відносному значенні складає 21,47 %. Наступною складовою пасиву є зобов'язання, їх сума протягом досліджуваного періоду зменшилась на 31,72 %, що у грошовому вимірі становить 74069 грн. Відповідно частка зобов'язань також зменшилась і в 2019 році становила 0,40 %, а їх сума склала 159471 грн..

Наглядно структуру та динаміку балансу відділу освіти Бродівської РДА покажемо на рис. 3.2.

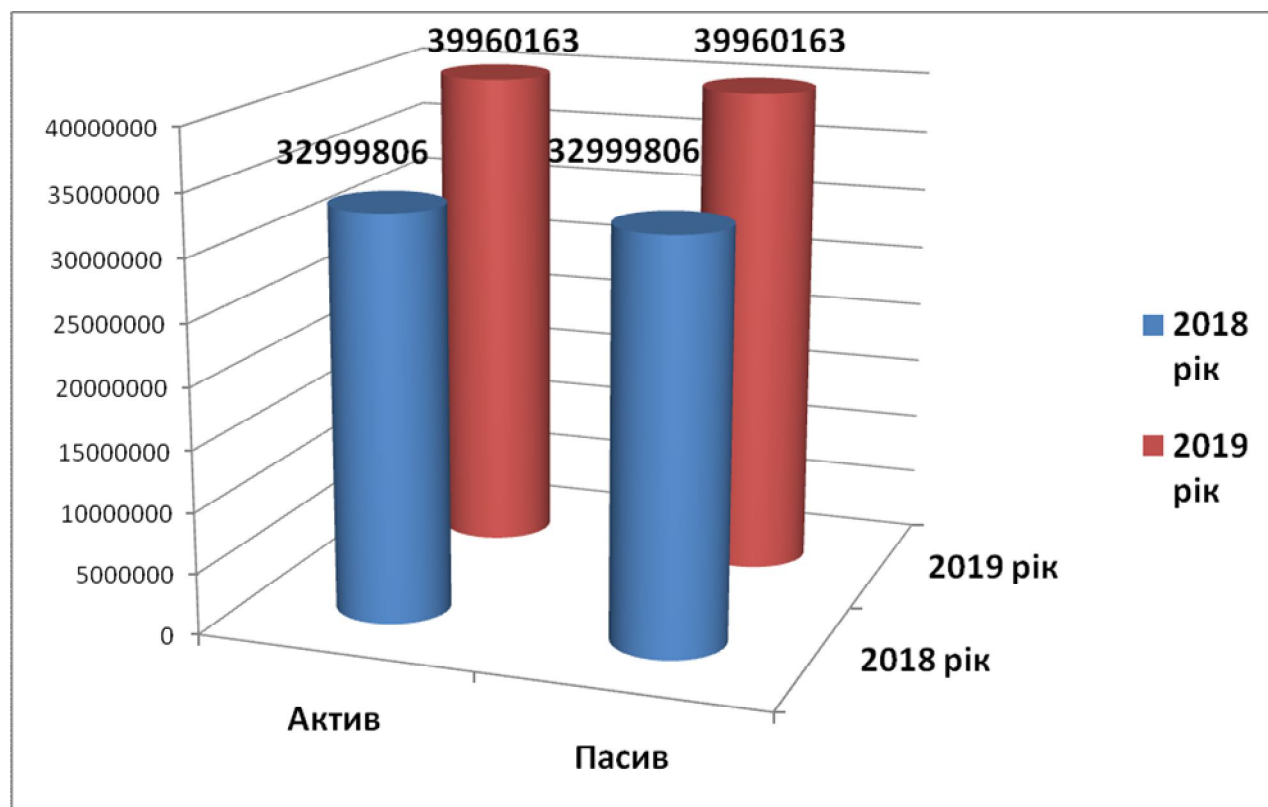


Рис. 3.2. Динаміка балансу у 2018-2019 р.

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А,Б

Як висновок, зазначимо, що в загальному результаті відбулося зростання підсумку балансу на 6960357 грн., тобто на 21,09 %. Відповідно зростання активу балансу в основному відбулося за рахунок збільшення вартості нефінансових активів, а пасиву – за рахунок збільшення вартості власного капіталу та фінансового результату.

Далі за даними звіту про фінансові результати (ф. 2-дс) здійснюється аналіз формування фінансових результатів діяльності закладів освіти, а саме визначається дефіцит чи профіцит, порівнюється з попередніми роками та встановлюються шляхи покриття дефіциту і напрямки витрачання профіциту. Тож проведемо аналіз динаміки фінансових результатів відділу освіти Бродівської РДА у 2018-2019 роках (таб. 3.2.)

Таблиця 3.2.

Динаміка фінансового результату в 2018-2019 р.

Показники	2018 р.		2019 р.		Відхилення	
	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Питома вага, %	Грн.	Відносне, %
Доходи від обмінних операцій	166706768	99,77	187293500	99,67	20586732	12,35
Доходи від необмінних операцій	384026	0,23	623785	0,33	239759	62,43
Усього доходів	167090794	100	187917285	100	20826491	12,46
Витрати за обмінними операціями	166703174	99,78	190192000	99,68	23488826	14,09
Витрати за необмінними операціями	372002	0,22	615403	0,32	243401	65,43
Усього витрат	167075176	100	190807403	100	23732227	14,20
Фінансовий результат профіцит/дефіцит	15618	X	-2890118	X	-2905736	X

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д,Е

У загальному підсумку обсяг доходів відділу освіти збільшився у 2019 році на 20826491 грн. або на 12,46 % порівняно з 2018 роком. Щодо їх структури, то у 2019 році 99,67 % доходів припадало на доходи від обмінних операцій, а решту, тобто 0,33 % становили доходи від необмінних операцій.

Обсяги витрат за звітний період в загальному підсумку також збільшилися на 23732227 грн., тобто на 14,20 %. У 2019 році для них була характерна наступна структура: 99,68 % витрат припадало на витрати за обмінними операціями, а 0,32 % витрат - на витрати за необмінними операціями.

Отже, у 2018 році обсяги доходів становили 167090794 грн., а обсяги витрат – 167075176 грн.. Таким чином, у даному періоді фінансовий результат складав профіцит коштів на суму 15618 грн.. Стосовно даних за 2019 рік, то в даному році обсяги доходів становлять 187917285 грн., а витрат – 190807403 грн.. Відповідно в цьому періоді фінансовим результатом був дефіцит коштів у сумі 2890118 грн..

Надалі за даними Звіту про рух грошових коштів (ф. №3-дс) здійснимо аналіз динаміки руху грошових коштів відділу освіти Бродівської РДА за видами діяльності у 2018-2019 рр., результати якого подамо в таб. 3.3.

Таблиця 3.3.

Аналіз руху грошових коштів відділу освіти за видами діяльності

Показники	2018 р.	2019 р.	Відхилення	
			Грн.	Відносне, %
Залишок коштів на початок року	97617	96836	-781	-0,80
Надходження за звітний період:	182624064	206009407	23385343	12,81
- від операційної діяльності	168392418	190019595	21627177	12,84
- від інвестиційної діяльності	14231646	15989812	1758166	12,35
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
Витрати за звітний період:	182624845	205977830	23352985	12,79
- від операційної діяльності	168376800	189912477	21535677	12,79
- від інвестиційної діяльності	14248045	16065353	1817308	12,75
- від фінансової діяльності	-	-	-	-
Чистий рух коштів за звітний період:	-781	31577	32358	3943
- від операційної діяльності	15618	107118	91500	585,86
- від інвестиційної діяльності	-16399	-75541	-59142	360,64

- від фінансової діяльності	-	-	-	-
Залишок коштів на кінець року	96836	128413	31577	32,61

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Є,Ж

Отож, для відділу освіти характерна лише операційна та інвестиційна діяльність.

Так, загальна сума надходжень від усіх видів діяльності відділу освіти у 2018 році становить 182624064 грн., а у 2019 році – 206009407 грн.. Відповідно відносне відхилення по даному показнику у 2019 році складає 12,81 %. В свою чергу загальна сума витрат від усіх видів діяльності у 2019 році склала 205977830 грн., що на 12,79 % (23352985 грн.) більше ніж в попередньому році.

Відділ освіти отримав в результаті своєї діяльності від'ємне значення чистого руху грошових коштів (-781 грн.), однак у 2019 році йому притаманне позитивне значення, яке складає 31577 грн.

В загальному підсумку залишок коштів на кінець 2018 року становив 96836 грн., а на кінець 2019 року – 128413 грн. Тож даний показник у 2019 році збільшився на 32, 61 %, а саме на 31577 грн.

Оцінку фінансово-господарської діяльності закладів освіти потрібно здійснювати на основі критеріїв, характеристика яких подана на рис. 3.3..

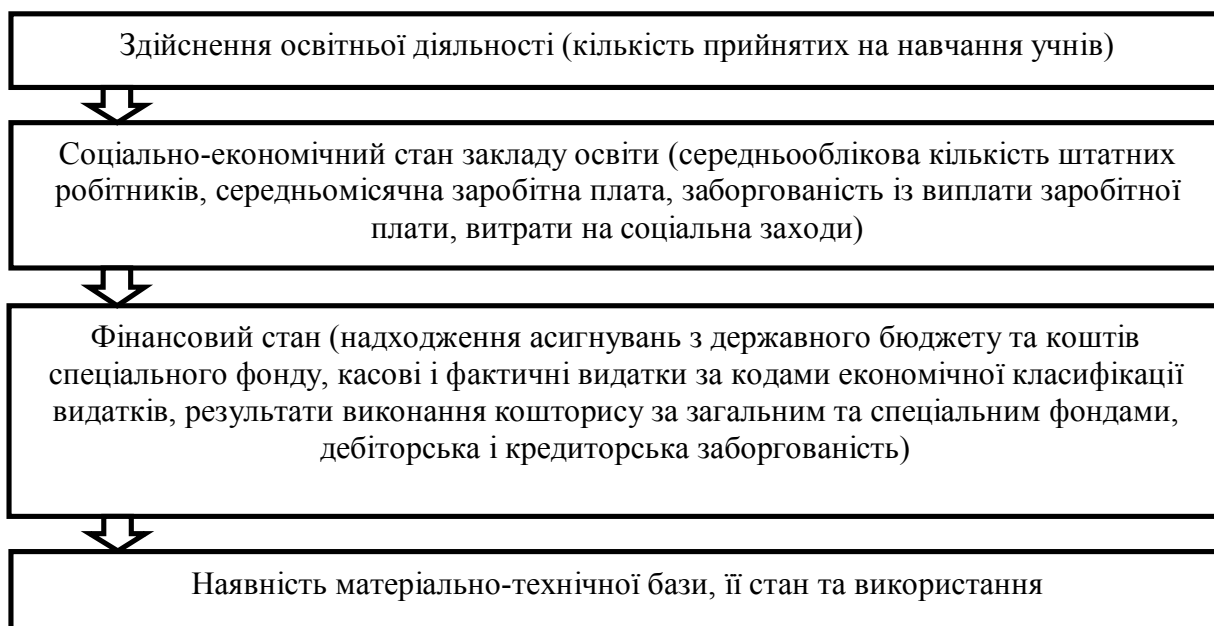


Рис. 3.3. Критерії оцінки фінансово-господарської діяльності закладів освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [21]

Зазначені критерії оцінки визначаються на основі даних фінансової і бюджетної звітності, а також показників, які розраховані за допомогою загальноприйнятих методів.

3.2. Контроль у системі управління закладами освіти

Загалом, диференціація зовнішнього і внутрішнього контролю за використанням фінансових ресурсів в закладах освіти залежить від функцій управління, яким вона надає інформацію. Саме тому виділяють попередній, поточний та подальший контроль (рис. 3.4.).

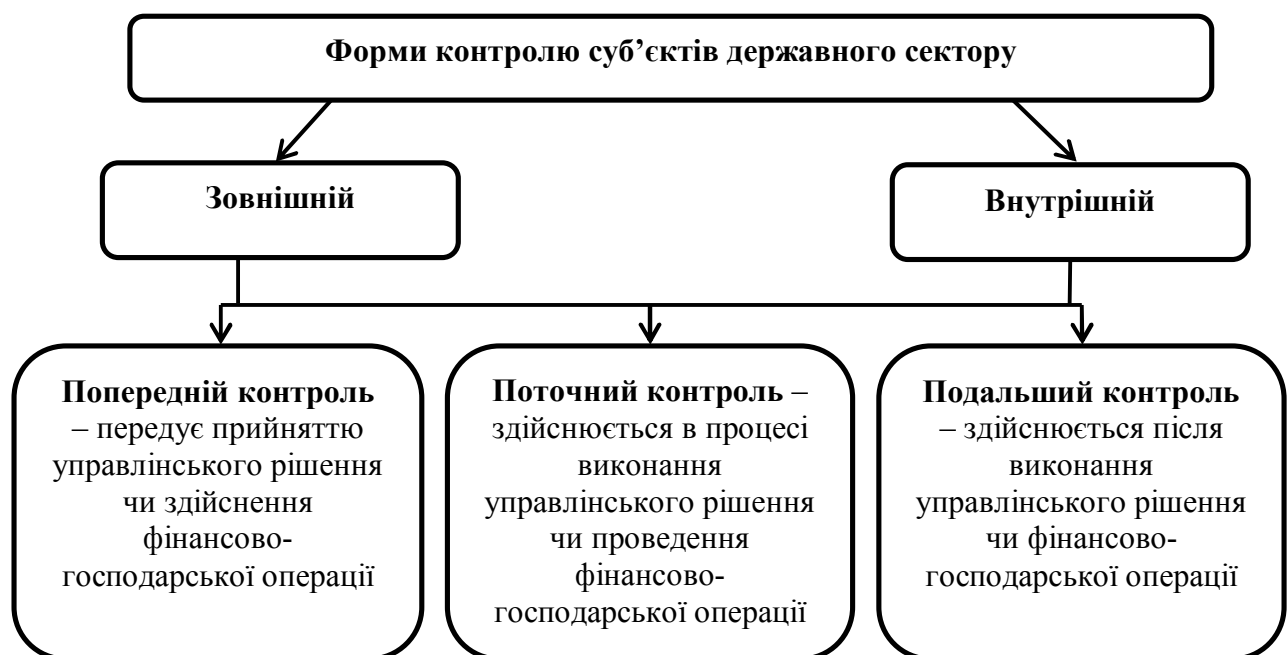


Рис. 3.4. Форми контролю суб'єктів державного сектору

Примітка. Розроблено автором за даними [47]

Так, згідно рис. 3.4. критерій поділу форм контролю – зіставлення часу проведення контрольних дій з процесами формування та використання фондів фінансових ресурсів. Попри це дані форми контролю в закладах освіти мають тісний взаємозв'язок та доповнюють одна одну, що відповідно забезпечує безперервність здійснення контрольного процесу.

Отож, попередній контроль відповідає за перевірку проектів бюджету, фінансових планів та кошторисів. Поточний контроль в свою чергу встановлює вади та порушення під час здійснення фінансово-господарської діяльності та

забезпечує їх усунення. І завершальним є подальший контроль, який виявляє вади, які не були виявлені попереднім та поточним контролем [59].

Варто підкреслити, що внутрішній контроль в установах державного сектору не варто розглядати як ревізійну діяльність контролюючих підрозділів. Оскільки там він виступає інструментом управління, а саме чіткою системою та безперервним внутрішнім процесом, який повинен організувати та забезпечити безпосередньо керівник відповідно до специфіки діяльності конкретної установи та поставлених завдань.

В усіх випадках процес контролю в установах державного сектору розпочинається із організації і планування контрольних заходів. Саме тому організаційна модель контролю містить наступні елементи: мету, завдання, об'єкти, суб'єкти, джерела контролю, методичні прийоми контролю та форми узагальнення результатів здійснення контролю.

Щодо мети та завдань внутрішнього контролю в установах державного сектору, то вони зазначені на рис. 3.5.

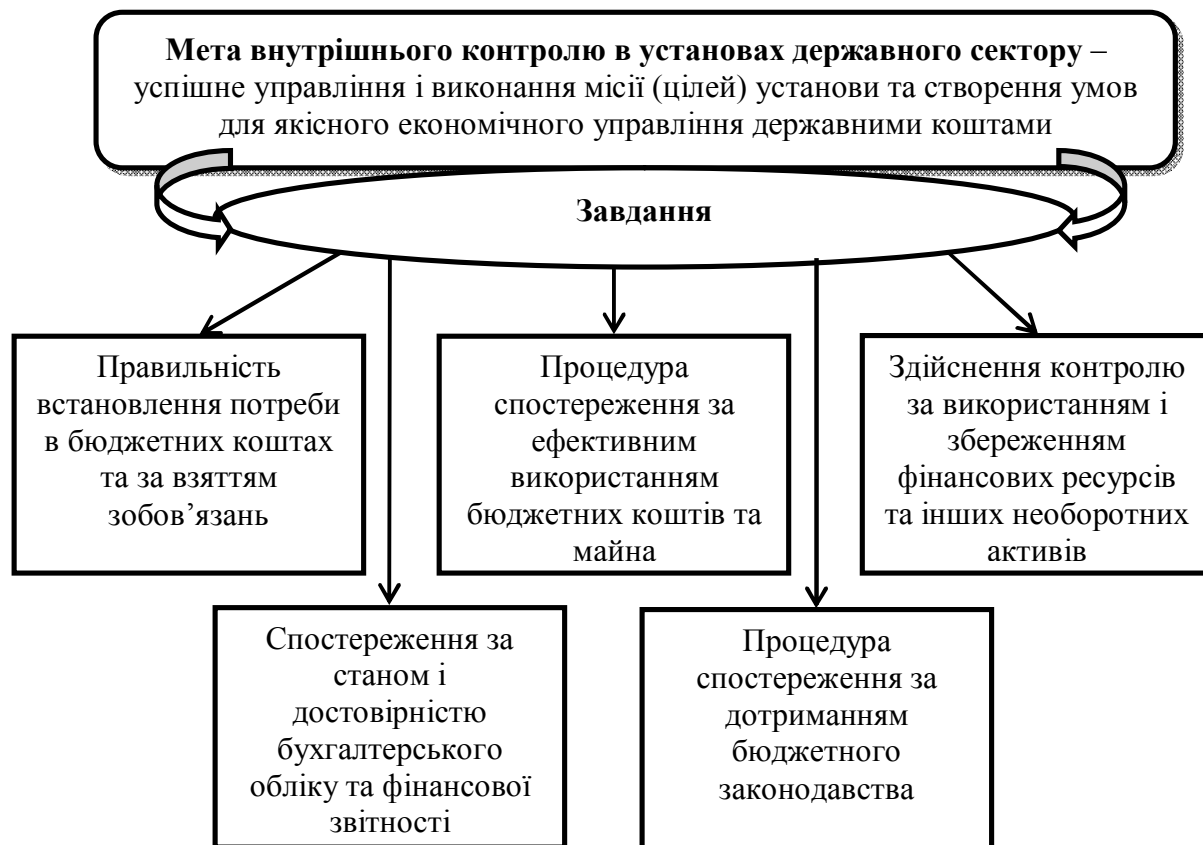


Рис. 3.5. Мета та завдання внутрішнього контролю

Примітка. Розроблено автором за даними [16]

Як функція управління внутрішній контроль – це засіб зворотного зв'язку між об'єктом і органом управління, який надає інформацію про дійсний стан об'єкта і фактичне виконання управлінських рішень.

У випадку належної організації внутрішнього контролю, його вплив на ефективність управління закладами освіти матиме наступний вигляд (рис. 3.6.).



Рис. 3.6. Вплив внутрішнього контролю на ефективність управління закладами освіти

Примітка. Розроблено автором за даними [37]

Як висновок, слід відмітити, що система внутрішнього контролю в установах державного сектору повинна не тільки виявляти недоліки та

здійснювати їх усунення, а й також визначати первину причину, яка зумовила виникнення невідповідностей, проводити її дослідження та ліквідацію.

Висновки до розділу 3

Сьогодні в Україні основним джерелом інформації для здійснення аналізу господарської діяльності закладів освіти є бухгалтерський облік та фінансова звітність. Саме використання бухгалтерського обліку та звітності забезпечує обґрунтованість аналітичних висновків. Оскільки, через аналіз господарської діяльності також повною мірою реалізується контрольна функція обліку.

Окрім цього, економічний аналіз здійснює активний вплив на розвиток установ державного сектору відповідно до вимог сучасних економічних законів. За допомогою аналізу можна виявити відхилення показників кошторису, вияснити причини їх появи і здійснити об'єктивну оцінку фактичних результатів діяльності досліджуваної установи. Отже, кінцева мета аналізу – виявлення вад і резервів у діяльності установ державного сектору, а також пошук раціональних методів та напрямів підвищення ефективності і якості їхньої роботи.

Доцільно зазначити, що в сучасних економічних умовах не має єдиної загальноприйнятої методики оцінки діяльності, як і установ державного сектору загалом, так і закладів освіти зокрема.

Контроль є однією із найважливіших функцій управління закладами освіти та його значення надалі зростає.

Так, в системі управління діяльністю закладів освіти важливим елементом виступає контроль, який є підпорядкований вирішення функціональних завдань даної системи. Він є інструментом, який призводить до досягнення цілей закладів освіти та успішного виконання ним завдань за допомогою спостереження, оцінки і аналізу їх діяльності. Зазвичай, здійснення

контролю за діяльністю закладів освіти проводиться у формах, а саме у вигляді внутрішнього або зовнішнього контролю.

ВИСНОВКИ

Сьогодні як ніколи є актуальними питання фінансування закладів освіти, підвищення ефективності використання ними фінансових ресурсів та забезпечення їх фінансової стабільності. Оскільки, безперервність навчальної і наукової діяльності закладів освіти залежить від рівня їх фінансового забезпечення, саме тому підтримка його стабільності є важливим та відповідальним завданням.

Водночас, система обліково-аналітичного забезпечення виступає складовою загальної системи управління закладами освіти та підпорядкована вирішенню її завдань. Тому метою дослідження є вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення, а саме розробка нових більш ефективних інструментів підготовки і подання обліково-аналітичної інформації, яка повинна кількісно і якісно відповідати на потреби управління.

Наразі до основних функцій досліджуваної установи – відділу освіти Бродівської РДА відносять:

- організацію діяльності учасників навчально-виховного процесу в навчальних закладах району та забезпечення їх соціального захисту;
- здійснення керівництва навчальними закладами району (загальноосвітніми, дошкільними та позашкільними), а також їх нормативно-правове, навчально-методичне, матеріально-технічне та фінансове забезпечення.

Підвищення ефективності та раціональності використання ресурсного потенціалу – одне з основних завдання управління відділом освіти Бродівської РДА . Діяльність даної установи здійснюється згідно з рішенням, прийнятим на

основі інформації, яка підготовлена працівниками централізованої бухгалтерії відділу освіти. У цьому контексті, слід зауважити, що обліково-аналітичне і нормативно-правове забезпечення системи бухгалтерського обліку виступає ключовим важелем в процесі підвищення результативності функціонування відділу освіти.

Разом з тим зауважимо, що важливою функцією управління закладами освіти поряд з плануванням, організацією, обліком і контролем є аналіз.

Так, саме обґрунтованість, своєчасність і доцільність прийнятих рішень у закладах освіти здійснює прямий вплив на підвищення рівня ефективності їх економічної і фінансової діяльності. Відповідно до цього визначальною складовою ефективного управління закладами освіти є аналіз динаміки доходів, видатків та фінансового результату їх діяльності. Все це здійснює позитивний вплив на процес діяльності закладів освіти, а саме забезпечує цільове і більш ефективне використання бюджетних коштів. Аналіз фінансової діяльності закладів освіти має здійснюватися поетапно тому, що поділ його на етапи дозволить охопити усі складові діяльності закладу і забезпечить більш детальну їх характеристику. Таким чином завдяки аналізу видатків здійснюється контроль фінансової діяльності закладів освіти.

В результаті аналізу кошторису загальноосвітніх навчальних закладів відділу освіти за 2018-2019 рр. сформовано наступні висновки:

1. Доходи закладів освіти протягом досліджуваного періоду в основному складаються з доходів загального фонду, питома вага якого у 2019 році становить 99,55 %, що на 0,11 % менше ніж у 2018 році. В свою чергу частка доходів спеціального фонду у 2019 році становить 0,45 %, що на 0,11 % більше ніж в попередньому році. Такі зміни спричинені не пропорційним збільшенням надходжень в розрізі фондів.
2. Видатки закладів освіти в даному періоді представлені поточними видатками, темп приросту яких у 2019 році складає 14,32 %. Основною статтею видатків є оплата праці та нарахування на заробітну плату (КЕКВ 2100), питома вага якої протягом досліджуваного періоду в

середньому становить 87,45 %, а темп приросту у 2019 році складає 14,09 %.

Управління установами державного сектору викликає потребу проведення різнобічного дослідження економічних явищ та процесів. Саме аналіз забезпечує можливість демаскувати зв'язки і взаємовідношення між параметрами установ, які фінансуються з державного або місцевого бюджету, вчасно визначити закономірності розвитку процесів та ефективніші різновиди рішень.

Нині в Україні присутні об'єктивні чинники, які викликають потребу проведення фінансового контролю за використанням бюджетних коштів в закладах освіти, а саме:

1. Якість надання державних освітніх послуг залежить від обсягу ресурсів, які виділені на відповідну бюджетну програму;
2. Проблема ефективного використання бюджетних коштів стає все більш актуальною, коли їх не достатньо для виконання державою функцій;
3. Проведення реформ у державному фінансовому контролі здійснюється методом залучення нових його видів, в результаті використання на практиці яких підвищиться ефективність виконання бюджетних програм.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артеменко Н.В., Колесніченко А.С. Нормативно-правове забезпечення регулювання бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Дослідження та оптимізація економічних процесів: кол. монографія. Харків: НТУ «ХП», 2015. Розд. 1. С. 51–62.
2. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник*. 2009. № 3. С. 167–170.
3. Бенько І.Д. Методика обліку доходів та видатків в установах освіти. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., 31 травня – 1 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.10–12.
4. Бенько І.Д. Методика обліку освітніх послуг у вищих навчальних закладах. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф., 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТАЙП, 2014. С.140–142.
5. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ. *Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль*. Наук. журнал. Вип. 24. Тернопіль: ТНЕУ, 2011. С.24–34.
6. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. *Інноваційна економіка*. Всеукраїнський наук.-виробн. Вип. 9. Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. 2012. С.272–276.
7. Бенько І.Д. Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку. *Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія* : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., м.

- Тернопіль, 30 черв. 2017 р. редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С.93–96.
8. Бенько І.Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти. Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. Вип. 24. Херсон: ХДУ. 2017. С.114–117.
 9. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансового забезпечення закладів освіти. Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія: Економічні науки. Вип.11. Ч.4. Херсон: ХДУ. 2015. С.147-150.
 10. Бенько І.Д. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали III міжнар. наук.-практ. конф., 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТАЙП, 2014. С.140–142.
 11. Біжовець А.В., Кравченко О.В. Особливості класифікації та визнання доходів і витрат бюджетних установ за міжнародними та національними положеннями бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Вип. 24. 2018. С. 422-426. Дипломна
 12. Бондаренко Н.М. Сучасні підходи до сутності доходів і видатків бюджетних установ. Економіка та суспільство: електр. фах. вид. 2017. №8. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/119.pdf
 13. Бюджетний Кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
 14. Васильєва В.Г., Таргонська О.С. Удосконалення організації і методики обліку та контролю доходів і видатків у бюджетних установах. Економічний простір. 2018. № 138. С. 164-182.
 15. Горковенко І.В. Бухгалтерський облік бюджетних установ: стан та перспективи реформування. Науковий вісник Харківського державного університету. Херсон, 2017. Вип.9. Ч.2. С. 176-179.
 16. Дікань Л.В., Дейнеко Є.В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання. Бізнес Інформ. 2013. № 10. С. 296-301.

17. Дорошенко О.О. Оцінка бюджетних установ у методології бухгалтерського обліку: сучасні підходи та новації. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаїв, 2016. Вип. 9. С. 776–780.
18. Іваськевич Х.І. Аналіз особливостей фінансового контролю діяльності бюджетних установ в Україні. Бізнес-навігатор. 2018. Вип.2-2. С. 92-98.
19. Карпенко Н.Г., Нос Л.Д.Проблемні питання обліку запасів бюджетних установ. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип.16(1). С.121-124.
20. Кемарська Л. Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору. Економіка і суспільство. 2017. Вип. 8. С. 768-774.
21. Кемарська Л.Г. Особливості економічного аналізу діяльності суб'єктів державного сектору. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2019. Вип. 23(1). С.118-122.
22. Кемарська Л.Г. Проблеми методології бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. Науковий вісник Ужгородського національного університету, 2018. Вип. 20(2). С. 28-32.
23. Конституція України № 254к/96-ВР від 28.06.1996 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>
24. Корягін М.В. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку: моногр. Львів: ЛКА, 2015. 239 с.
25. Ларікова Т.В. Аналіз національних стандартів, що регулюють бухгалтерський облік активів розпорядників бюджетних коштів, гармонізованих з МСБОДС. Економічний простір. 2018. №131. С. 140-151.
26. Ларікова Т.В. Особливості автоматизації обліку нефінансових активів бюджетних установ. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2016. Вип. 20(2). С. 162-166.

27. Ларікова Т.В., Цятковська О.В. Фінансові активи в державному секторі економіки: характеристика, облік, автоматизація. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2016. Вип. 5(2). С. 100-105.
28. Лень В.С. Облік доходів бюджетних установ за новим планом рахунків. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV міжнар. наук.- практ. конф., 11 травня 2016 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. С. 274-276.*
29. Лисяк Л.В. Особливості кошторисного планування видатків закладів загальної середньої освіти та напрями його вдосконалення. Бізнес Інформ. 2014. № 12. С. 416–420.
30. Ліхоносова Г.С., Шабаліна Г.В. Організація та шляхи вдосконалення обліку доходів бюджетної установи. Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. 2018. Вип. 17. С. 124-128.
31. Ловінська Л.Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. Фінанси України. 2016. № 1. С. 99-115.
32. Лучко М.Р., Зорій Н.М., Хорунжак Н.М. Контроль у державному секторі економіки. Тернопіль:ТНЕУ, 2015, 287 с.
33. Лучко М.Р., Штимер Л.Т. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка, 2015. Вип. 1(2). С. 39-42.
34. Максименко І.Я. Особливості проведення інвентаризації як форми внутрішньогосподарського контролю в бюджетних установах. Збірник наукових праць: Економічний простір. Дніпропетровськ, 2015. №103. С. 167-175.
35. Максимов В.Ф., Пеліпадченко Р.О. Концептуальні засади розвитку системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Економічний простір. 2017. №16. С. 33-40

36. Малишко В.В. Кошторисне фінансування загальноосвітніх навчальних закладів. Економічний вісник університету. Збірник наукових праць учених та аспірантів. 2009. Вип.14. С. 175-178.
37. Міщенко Т.М. Заходи внутрішнього контролю та їх моніторинг. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2018. Вип. 17(2). С. 6-11.
38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: [Ошибка! Недопустимый объект гиперссылки..](#)
39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2014 № 1163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.
40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 23.07.2014 № 1163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#Text>.
41. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 25.11.2014 № 1163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text>.
42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.
43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.
44. Нашкерська М.М. Напрями аналізу основних засобів бюджетних установ. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2017. № 862. С. 192-197.

45. Норд Г.Л. Нормативно-правове забезпечення обліку доходів спеціального фонду закладів освіти III-IV рівнів акредитації. Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу "Києво-Могилянська академія". Серія : Економіка. 2012. Вип. 177. С. 59-66.
46. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України №996-XIV від 16.07.1999 р. URL: [Ошибка! Недопустимый объект гиперссылки..](#)
47. Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів: постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2018 р. №1062. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF/print>
48. Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися закладами освіти, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної і комунальної форми власності: постанова Кабінету Міністрів України від 27 серпня 2010 р. №796. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/796-2010-%D0%BF>
49. Про затвердження положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства Фінансів України від 02.09.2014 р. №879 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>
50. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: постанова Кабінету Міністрів України від 20.02.2002 р. №228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text>.
51. Сарапіна О.А., Єремян О.М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико-методологічні та практичні підходи. Вісник Черкаського університету. Серія «Економічні науки». 2019. № 1. С. 131-143.
52. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: Новації XXI ст. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2017. Вип. 1(36). С. 221-246.

53. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Київ : КНЕУ, 2004. 380 с.
54. Свірко С.В. Предметна сфера та об'єктивний склад бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2017. №3. С. 31-44.
55. Сисюк С.В. Проблеми здійснення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. Галицький економічний вісник. Науковий журнал. 2005. № 1. С. 133-138.
56. Соболева-Терещенко О.А., Гапотій А.О. Комплексна оцінка виконання кошторису організацій, що фінансуються за рахунок місцевих бюджетів. *Фінансові механізми інноваційного економічного розвитку України в умовах євроінтеграції*: матеріали II науково-практичної конференції, 2018. С. 228-233
57. Соболева-Терещенко О.А., Гапотій А.О. Методичні засади аналізу фінансового стану бюджетної установи. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". 2018. № 21.
58. Соловійова Н.В. Облік виконання кошторисів головних розпорядників бюджетних коштів. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2017. Вип. 14(2). С.133-137.
59. Труш І.Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних трансформацій. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 14. С. 141-144.
60. Тютюнник Ю.М., Тютюнник С.В. Напрями аналізу фінансової стійкості суб'єктів державного сектору. Причорноморський науково-дослідний інститут економіки та інновацій: Електронне фахове видання. Інфраструктура ринку. 2019. № 127. С. 369-374. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/27_2019_ukr/59.pdf.

61. Фальченко О.О., Чумак В.М. Основні аспекти контролю та аудиту виконання кошторису бюджетних установ. Інноваційно-інвестиційне забезпечення сталого соціально-економічного розвитку України: кол. монографія. Харків: НТУ «ХПІ». 2017. Розд. 1. С. 48-55.
62. Фаріон, А.І. Нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського обліку у суб'єктів державного сектору. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка . Ужгород, 2010. Спецвип. 29. Ч.1: Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці. С. 96–101.
63. Хмельюк А.В., Ломонос О.Ю., Фабриченко Т.В. Аналіз діяльності неприбуткових організацій: методологічний аспект. Економічний аналіз. Тернопіль, 2018. Том 28. № 4. С. 50-58
64. Хорунжак Н.М. Модель системи внутрішнього контролю витрат бюджетних установ на надання послуг. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 9-1(3). С.213-217.
65. Хорунжак Н.М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 237 с.
66. Цятковська О.В. Особливості обліку доходів і витрат суб'єктами державного сектору відповідно до НП(С)БОДС. Міжнародний науковий журнал. Вип. 3-4. 2017. С. 72-79.
67. Чередник В.А. Бюджетні видатки: сутність та їх аналіз у фінансуванні потреб закладів загальної середньої освіти. Економічний вісник університету. 2017. Вип. 34(1). С. 326-331.
68. Чередник В.А. Джерела додаткового фінансування загальної середньої освіти в Україні. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2015. Вип. 11(5). С. 116-119.
69. Чередник В.А. Кошторисне фінансування загальноосвітніх навчальних закладів: недоліки та напрями вдосконалення. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2016. Вип. 9 .С. 164-168.

70. Штимер Л.Т. До питання фінансового аналізу діяльності установ державного сектору економіки. Економічний форум. 2016. № 2. С. 329-338.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноваційних освітніх технологій
Кафедра обліку і оподаткування

ЩИРБА Марія Богданівна

Обліково-аналітичне забезпечення та оцінка фінансово-господарської діяльності закладів освіти/ Accounting and analytical support and assessment of financial and economic activities of public educational institutions

Спеціальність – 071 „Обліку оподаткування”
освітньо-професійна програма – Інформаційні технології обліку,
оподаткування та контролю в державному секторі економіки
Випускна кваліфікаційна робота

Частина 2

ДОДАТКИ

Тернопіль – 2020

Перевіркароботи на антиплагіат

Тема: Обліково-аналітичне забезпечення та оцінка фінансово-господарської діяльності закладів освіти

AntiPlagiarism.NET

Файл Правка Вид Операции Дополнительно Справка [Etxt.ru - биржа контента](#)

Стандартная Экспресс Глубокая На рерайт | Пакетная проверка Проверка сайта SEO проверка Проверка картинок

Проверить уникальность Игнорировать домены:

Редактор Адрес: Страница

Текст(66690):

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ

1.1. Фінансово-господарська діяльність закладів освіти як об'єкт обліку, аналізу та контролю в державному секторі економіки

Освіта є однією з головних складових досягнення економічного зростання та добробуту населення, а також вона впливає на всі сфери економічного, соціально-культурного і політичного життя суспільства. На даний момент освіта є найважливішим засобом та ресурсом становлення креативної особистості, яка здатна до життя у полікультурному суспільстві та готова приймати відповідальні рішення за умов вільного вибору. Індекс людського розвитку - ключовий показник оцінки розвитку країни, в ньому окрім рівня життя та довголіття враховують рівень освіченості і грамотності населення держави. На даний показник прямо впливає система освіти в країні, розвиток якої визначає рівень розвитку суспільства.

В Україні процес удосконалення освіти здійснюють різні органи державної влади, місцевого самоврядування та громадянського суспільства.

Журнал: Автопрокрутка

[7:59:26] Возникла ошибка при чтении файла: <http://znomon.at.ua/pub/pub0003Farin.pdf> (Недоступно чтение через IFilter)

[7:59:34] Возникла ошибка при загрузке страницы из запроса №412-1 (400 миллисек.): <https://pidru4niki.com/1056112739908/politekono>

[7:59:45] **Ві** **Найдено 1% совпадений** по адресу: <http://www.economy.navka.com.ua/?op=1&z=7241>

[7:59:45] **Ві** **Найдено 1% совпадений** по адресу: <https://library.if.ua/book/28/1917.html>

[8:00:13] Тип проверки: *Стандартная* (Размер выборки = 10, Поисквики = Go,Bi,Yah)

[8:00:13] **ВНИМАНИЕ! Уникальность может быть определена некорректно! (Обнаружено ошибок: 25%)**

[8:00:13] **Уникальность текста 89%** © (Проигнорировано подстановок: 0%)

Готово

Студент

Щирба М.Б.

Керівникроботи

Бенько І.Д.

Зав. кафедри

Починок Н.В.

Дата 18.11.2020 р.