**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**Західноукраїнський національний університет**

**Факультет фінансів та обліку**

**Кафедра обліку і оподаткування**

**ВОЙТОВСЬКА Маріна Вікторівна**

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

Спеціальність – 071 „Облік і оподаткування”

освітньо-професійна програма – Інформаційні технології обліку, оподаткування та контролю в державному секторі економіки

Випускна кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ОДСм-21

Войтовська М.В.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Науковий керівник:

к.е.н., доцент, П. Н. Денчук

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Випускну кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

,, \_\_\_\_” \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2021 р.

Завідувач кафедри

к.е.н., доцент

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ **Починок Н.В.**

**Тернопіль – 2021**

**Зміст**

[ВСТУП 3](#_Toc89685170)

[РОЗДІЛ I .](#_Toc89685171)[ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ 6](#_Toc89685172)

[1.1 Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю. 6](#_Toc89685173)

[1.2 Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю: національні особливості та зарубіжні тенденції 11](#_Toc89685174)

[Висновки до Розділу I 18](#_Toc89685175)

[РОЗДІЛ II.](#_Toc89685176)[БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ 20](#_Toc89685177)

[2.1 Облік доходів і видатків 20](#_Toc89685178)

[2.2 Методика обліку не фінансових та фінансових активів 31](#_Toc89685179)

[2.3 Концептуальна модель побудови обліку та аналізу в умовах застосування комп’ютеризованої системи 37](#_Toc89685180)

[Висновки до Розділу II 42](#_Toc89685183)

[РОЗДІЛ III.](#_Toc89685184) [МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ 44](#_Toc89685185)

[3.1 Застосування аналітичних процедур при оцінці фінансово-господарської діяльності 44](#_Toc89685186)

[3.2 Внутрішній контроль активів 50](#_Toc89685187)

[3.3 Міжнародний досвід проведення контролю в державному секторі економіки 53](#_Toc89685188)

[Висновки до Розділу III 58](#_Toc89685189)

[Висновки 60](#_Toc89685190)

[ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 62](#_Toc89685191)

**Додатки**…………………………………………………………………………………………..75

**ВСТУП**

**Актуальність дослідження**. Функціонування освітніх закладів не можливе без наявності належного обліково-аналітичного забезпечення , що є основною складовою здійснення управління ними та визначення обсягів забезпечення фінансовими ресурсами. Враховуючи сьогоднішні умови ринкових відносин виникає потреба більш детального аналізу таких основних функцій, як облікова та аналітична. Сам від них залежить швидкість прийняття управлінських рішень, що є запорукою розвитку обліково-аналітичного забезпечення закладів освіти. Для вирішення проблеми забезпечення фінансовими ресурсами та збільшення обсягів власних надходжень таких установ потребується впровадження нових (сучасних) підходів їх акумулювання. Усі освітні заклади, які фінансуються з державного бюджету прагнуть здійснювати управління власними заробленими коштами Це в свою чергу дасть змогу повноцінно їм функціонувати, вільно використовувати отримані кошти , здійснювати реалізацію основних функцій та проведення усіх запланованих заходів

Особливості організаційно-фінансових аспектів діяльності закладів освіти та обліково-аналітичного забезпечення як засобу управління фінансовою діяльністю досліджували такі вчені, як: А.М. Бєлов, М.Т. Білуха, С.Ф. Голов, Г. Г.Кірейцев, С.О. Левицька, С.В. Свірко, М.Г. Чумаченко, Р.Т. Джога, П.Й. Атамас, С.О. Левицька, С.В. Свірко , М.Р. Лучко , І.Д. Бенько , Н.М. Хорунжак , Н.І. Сушко та інші.

Проте питання удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень і покращення результатів діяльності освітніх закладів в даний момент немає достатнього розвитку. Саме тому, дана тема дослідження є досить актуальною і має , як теоретичне так і практичне значення.

**Мета і завдання дослідження.** Основною метою даної магістерської роботи є дослідження покращення обліково-аналітичного забезпечення закладів освіти на основі аналізу фінансово-господарської діяльності такої установи з метою покращення доцільності прийняття в майбутньому правильних управлінських рішень господарюючим суб’єктом. Дана мета визначає зміст дослідження і перелік основних **завдань**:

−дослідити основні відмінності діяльності закладів освіти, як об’єктів обліку та аналізу бюджетних установ;

−проаналізувати особливості організацію обліково-аналітичного забезпечення в закладах освіти та визначити його значення в управлінні фінансово-господарській діяльності таких установ;

−розглянути методику обліку нефінансових та фінансових активів в установі, яка досліджується;

−охарактеризувати стан та організацію обліку доходів та видатків бюджетних установ в сучасних умовах функціонування закладів освіти;

−розглянути теоретичні основи проведення аналізу, контролю в закладах освіти та провести оцінку фінансово-господарської діяльності СЗОШ №8 м. Хмельницький;

−охарактеризувати міжнародний досвід проведення контролю в бюджетних установах.

**Об’єктом дослідження** є обліково-аналітичне забезпечення та фінансово-господарська діяльність закладів освіти. Дослідження проведено на основі показників фінансово-господарської діяльності СЗОШ №8 м. Хмельницький.

**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 СЗОШ №8 м. Хмельницький за 2019-2021 роки; інтернет-ресурси.

**Наукова новизна і практичне значення отриманих результатів.** Наукова новизна дослідження полягає у вдосконалені 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 здійсненне на матеріалах в СЗОШ №8 м. Хмельницький.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних літературних джерел і додатків.

**РОЗДІЛ I**

**ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ**

**1.1. Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні фінансово-господарською діяльністю.**

Важливу роль в розвитку ринкових відносин відіграють саме бюджетні установи, метою яких є не отримання прибутку, а реалізація таких основних функцій як культурна, соціальна,благодійна та інші. Діяльність бюджетних установ дещо відрізняється від діяльності комерційних підприємств, а саме:

* їх утворення і реєстрація чітко прописані в законі, що регулює діяльність неприбуткових організацій;
* в установчих документах чітко вказано,що отриманий дохід не підлягає розподілу між засновниками (учасниками);
* внесені до Реєстру неприбуткових установ і організацій;
* не є платниками податку на прибуток підприємств.

Одним з важливих напрямків зростання економіки та покращення якості життя населення є саме сфера освіти. Вона здійснює вплив на всі напрямки економічного, соціально-культурного і політичного життя суспільства. Освіта на даному етапі є важливим засобом та джерелом формування та становлення особистості, яка пристосована до життя у полікультурному суспільстві та готова в умовах вільного вибору приймати важливі рішення. В Україні реалізацію планів у напрямку освіти можуть здійснювати органи державної влади, місцевого самоврядування та громадського управління. Усі повноваження між різними рівнями влади є розподіленні і якщо детально проаналізувати їх, то можна помітити тенденцію до децентралізації освіти.

Тож можна зробити висновок, що основним завданням органів державної влади полягає в направленні своєї діяльності на розроблення політики та законодавчих основ у галузі освіти, в той же час, як органи місцевого самоврядування забезпечують впровадження і практичне використання даної політики та дотримання законодавчих норм на приналежній їм території. Україна володіє досить потужним потенціалом, тому можна впевнено сказати, що вона має всі можливі шанси вийти на ринок міжнародних освітніх послуг.

Враховуючи це, важливу роль в управлінні діяльністю кожної такої установи має саме правильна організація обліково-аналітичного забезпечення. Поштовхом до цього стали суттєві зміни в соціально-економічному житті країни, які стимулювали становлення та розвиток ринку освітніх послуг, зміни умов функціонування закладів освіти, які щодня висувають нові вимоги до обліково-аналітичного забезпечення системи управління. Відповідно до цього змінюються і запити до інформації системи бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю. Облікова складова забезпечує відображення факту здійснення господарської операції та представлення зовнішнім та внутрішнім користувачам необхідної інформації. В свою чергу система аналітичного забезпечення поєднує зв’язок між цими двома елементами та забезпечує відповідною інформацію бюджетну установу. Основними завданнями обліково-аналітичної системи установи є:

* моніторинг діяльності бюджетних установ за визначеними напрямами;
* ведення обліку діяльності;
* забезпечення контролю за доцільним використанням матеріальних та нематеріальних ресурсів та вірним їх відображенням на всіх етапах в первинних документах;
* постійний аналіз та планування діяльності установи відповідно до видів її діяльності;
* формування аналітичних бюджетів, як джерела акумулювання планової, облікової та аналітичної інформації.[10,9-11]

Під обліково-аналітичним забезпеченням фінансово-господарської діяльності загальноосвітніх закладів варто розуміти реєстрацію з високим рівнем аналітики,обліку і оцінки господарських операцій, які формують доходи, видатки, фінансові результати їх діяльності, що суттєво впливає на оперативність та кінцевий результат використання коштів отриманих на відповідні цілі.

Відповідно до вище зазначеного, мета даного процесу включає в себе:

* одержанні оперативної, об’єктивної і аналітичної інформації про здійсненні господарські операції освітніми закладами, що дасть змогу оцінити показник фінансової стійкості на даний момент і в майбутньому;
* оцінці досягнутого рівня функціонування за минулі періоди;
* попередження та зменшення невизначеності в процесі прийняття управлінських рішень щодо доцільності та ефективності використання фінансових ресурсів.

Процес формування обліково-аналітичного забезпечення в установах державного сектору можна поділити на декілька основних етапів, які суттєво впливають на результат виходу облікової інформації.

**Рис.1.1. Етапи формування обліково-аналітичного забезпечення в установах державного сектору**

Примітка. Розроблено автором за даними [19,778]

Якщо ж говорити про обліково-аналітичне забезпечення закладів освіти з практичної точки зору, то можна описати його як порядок проведення контролю за рухом та використанням грошових коштів загального та спеціального фондів і виконання таких основних функції: інформаційна, управлінська та контрольна.

Основною ціллю організації обліково-аналітичного забезпечення закладів освіти є досягнення результативності їх діяльності та якості надання послуг. Удосконалення та покращення обліково-аналітичного забезпечення підвищить ефективність діяльності освітніх закладів завдяки:

* раціональному використання бюджетних коштів;
* залучення альтернативних джерел фінансового забезпечення;
* впровадження сучасних методів і моделей управління;
* підвищення якості послуг.

Варто враховувати, що обліково-аналітичному забезпеченню в бюджетних установах, в тому числі і в заклaдах освіти властиві деякі особливості. Основним органом, який регулює відносини в цій сфері є Міністерство фінансів Укрaїни, адже саме воно затверджує вимоги єдиного підходу до використання обліково-aналітичного забезпечення в рамках діяльності головного розпорядникaкоштами бюджету.

Рaзом з тим, слід відмітити, щo підвищення якoсті oбліково-aналітичного забезпечення діяльності зaкладів освіти проводиться чітко в межах суворої регламентації, що визначено в таких документах: зaкон України «Прoбухгалтерський облік тa фінансову звітність в Україні» [45] , «Прooсвіту» та «Прo пoвну зaгальну середню освіту», Нaціональні положення (стандарти) бухгалтерського oбліку державного сектoру та інші нормативнo-правові акти України. [11,1-2]

Організація бухгалтерського обліку в освітніх закладах включає самостійне визначення виконавчим органом облікової політики на підставі Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку , що є узгоджена та затвердженою директором навчального закладу (уповноваженою особою).

Облікова політика – комплекс принципів, методів і процедур використовуваних усіма бюджетними установами для відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку, формування та представлення фінансової звітності.

Вона є важливою складовою системи бухгалтерського обліку установ державного сектору. Тому організація бухгалтерського обліку залежить від правильно розробленого Положення про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку бюджетної установи.

Облікова політика в бюджетних установах встановлюється відповідно до розпорядчого документа, в якому вказані методи оцінки, обліку, процедури, що має використовувати в своїй діяльності для ведення бухгалтерського обліку суб’єкт державного сектору. Таким документом в якому визначено правила формування облікової політики в установах державного сектору, методи оцінки, підходи до складання розпорядчого документа є Методичні рекомендації, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 11. [41,8-10 ]

Особливості ведення та організації бухгалтерського обліку відображаються в Положенні про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку в бюджетній організації.[1]

Варто зазначити, що лише при наявності якісного обліково-аналітичного забезпечення бюджетна установа повноцінно зможе виконувати свої функції. Це потрібно для того аби такі основні елементи управлінського процесу, як бухгалтерський облік, звітність, регулювання, контроль, аналіз та планування, могли функціонувати безперервно та постійно в взаємодії.

Аналізуючи вказанні ознаки і особливості фінансово-господарської діяльності освітніх закладів з метою покращення ефективності обліково-аналітичного забезпечення визначимо основні завдання, які повинні виконуватися.

До таких завдань належить:

1. розробка методики оцінки якості облікового циклу та процессу аналітичної обробки облікової інформації;
2. розробка критерію та етапів оцінки якості отриманих масивів інформації, в бухгалтерському обліку та економічному аналізу;
3. встановлення порядку вибору потрібної для управління кількості облікових даних та порядок наступного перетворення цих даних в аналітичну інформацію.

Відповідно до вище наведеного система обліку та аналізу закладі в освіти має бути побудована з врахуванням наступних вимог (рис. 1.2.)

**Рис.1.2. Вимоги до побудови обліково-аналітичної системи закладів освіти**

Системa обліково-aналітичного забезпечення зокремa, як і усієї системи в цілому, повинна бути правильно оргaнізована, що означає що усі її елементи структуризовані, приведені до єдиного системного зв’язку та постійно вдосконалюються.[ 5,148-149]

**1.2.****Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю: національні особливості та зарубіжні тенденції**

Оновлення та модернізація світового ринку потребує постійного реформування бухгалтерського облік в тому числі і в бюджетних установах України. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку формуються для всіх країн загалом, тому і виникає необхідність в формуванні власних, загальних правил подання та оцінки фінансової інформації, яка буде доступна і зрозуміла для всіх користувачів.

Україна за ступенем використання міжнародних стандартів відносно вітчизняних в порівнянні з європейськими країнами поки що не зрівнялася.

Враховуючи світові тенденції розвитку бухгалтерського обліку, облік в Україні протягом останніх років все більше знаходиться в центрі уваги вітчизняних науковців. Це в першу чергу пов’язано з більш ефективним регулюванням бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах. Джерелами регулювання обліку в цих країнах є законодавчі документи, документи державних органів влади, приватних і професійних організацій, власно розроблені. Досвід зарубіжних країн також має суттєвий вплив на діяльність Комітету з міжнародних бухгалтерських стандартів та принципів основою якого є досягнення різних країн, що суттєво впливає на перспективи розвитку і вітчизняного обліку.[ 44,32-34]

Зарубіжний досвід ведення бухгалтерського обліку розглядається як засіб реалізації контролю за господарською діяльністю та активізації людського фактора. На відміну від європейських країн організація бухгалтерського обліку в Україні не передбачає виділення рівня теоретиків і практиків. Це пояснюється відсутністю тісних зв’язків між державними органами, керівниками підприємств та науковцями.

Вимогами до розвитку бухгалтерського обліку в майбутньому є:

* уточнення тa дотримання загальних основ і методологічної бaзи бухгaлтерського обліку;
* стандартизація методики виявлення облікових даних та звітних показників ,основних бухгалтерських термінів використовуючи міжнародний досвід;
* узгодження вітчизняних потреб і можливостей методик обліку на основі міжнародних стандартів фінансової звітності;
* постійна професійнa освітa, створення і використання для більшості програм сертифікації бухгaлтерів та aудиторів та забезпечення нaлежного рівня оцінювaння.[ 6,55]

У міжнародній практиці виділяють такі два поняття щодо здійснення контролю, як контроль менеджменту та внутрішній аудит. Контроль менеджменту є дещо вужчим поняттям ніж внутрішній аудит та спрямований на аналіз діяльності державних службовців, дотримання ними законодавства та норм їх діяльності.

Внутрішній аудит (або контроль) є значно ширшим поняттям, що включає в себе перевірку фінансовою діяльності та правильності процедури формування звітності. Для більш належного забезпечення фінансової стабільності та контролю за діяльністю бюджетних установ в різних зарубіжних країнах створено службу фінансовому контролінгу. Найкращим його прикладом є така країна як США, де його проводять не лише казначейські служби, а й Головне контрольно-фінансове управління (ГКФУ) Конгресу, Адміністративне бюджетне управління (АБУ) при Президентові США, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада у справах боротьби з фінансовими зловживаннями в державних установах («Рада честі та ефективності»), інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та ін.

Нажаль в Україні використання системи державного фінансового контролю є неефективним, витратним та має перелік проблем та недоліків, що роблять її використання недоцільним. На сьогоднішній день в нас немає належного правового, інформаційного, організаційного, комунікативного, методологічного та кадрового забезпечення для здійснення державного фінансового контролю. Це все негативно впливає на рівень довіри населення до влади та на розвиток фінансово-бюджетних відносин в Україні, гальмуючи ряд трансформаційних процесів у цій сфері.

Найкращим в розвитку зарубіжних країн є те, що така професія як бухгалтер в великій частині зарубіжних країн є досить престижною та високо цінується, оскільки спеціалісти саме цієї галузі вважаються найбільшими професіоналами.[ 55,275-276]

Облік в установах державного сектору України є одним з основних галузевих обліків , тому виникає необхідність в його реформуванні відповідно до змін та вимог.

В майбутньому реалізація даної стратегії забезпечить:

* пристосування вітчизняного законодавства з питань обліку та звітності бюджетних установ до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку;
* ведення єдиного плану рахунків;
* встановлення єдиних вимого до програмного забезпечення, що забезпечить обмін інформацією між всіма органами влади;
* підвищення значення й відповідальності професії бухгалтера;
* забезпечить високий рівень прозорості та відкритості ведення бухгалтерського обліку.

В порівнянні з традиційною практикою формування облікових записів та їх систематизації, облік в Україні має ряд таких особливостей:

* значний вплив зовнішньоекономічного середовища;
* наперед визначена чітка стратегія ведення обліку і формування звітності на період;
* облік в Україні на даний час орієнтований на дотримання норм податкового законодавства;
* на сьогоднішній час бухгалтерська інформація відіграє значну роль і може реєструватися,як реальна цінність (нематеріальний актив, ноу-хау) . Але такою вона стає в процесі пристосування до конкретних користувачів облікової інформації.[ 8,115]

Важливу роль в процесі реформування бухгалтерського обліку відіграє значення управлінського обліку в фінансово-господарській діяльності бюджетних установ, що забезпечить підвищення контролю за використанням бюджетних коштів та пришвидшить адаптацію обліку в бюджетних установах до сучасних умов господарювання.

Провідною складовою бюджетної установи, яка відповідає за прийняття рішень є економічний аналіз. Сутність економічного аналізу полягає в плануванні кожного етапу діяльності установ державного сектору – від кошторису до складання звітності. Використання методів економічного аналізу дасть змогу провести ефективну оцінку зовнішнього та внутрішнього середовища, вплив різного роду факторів на нього в динамічних умовах розвитку середовища. Адже, тільки провівши якісний аналіз на кожному із етапів управління, можна прийняти реальне, якісне та оптимальне управлінське рішення.

Здійснюючи функцію управління економічний аналіз є важливим елементом інших управлінських функцій, які він розкриває і доповнює. На цьому етапі відбуваються наступні дії (рис. 1.3.)

**Рис. 1.3. Аналітичні процедури**

Примітка. Розроблено автором за даними [16,314–316].

В кінцевому результаті використання цих аналітичних процедур приведе до створення та реалізації ефективних та реальних планів орієнтованих на вимоги ринку.

Загалом, роль аналізу полягає в виявленні причинно-наслідкових зв’язків в діяльності суб’єктів господарювання, визначенні основних чинників та факторів впливу на економічну діяльність установи. При проведені економічного аналізу варто враховувати такі особливості діяльності бюджетних установ:

**Рис. 1.4. Особливості діяльності бюджетних установ**

Однією із найважливіших функцій процесу управління є контроль за результатами діяльності, який передбачає порівняння фактичних показників із регламентованими, аналіз відхилень, пошук причин та можливостей їх усунення. На даному етапі економічний аналіз є основним елементом методу контролю.[3,26-29]

Особливостями фінансового контролінгу в закладах освіти є:

* виявлення стадії відхилення фактичних показників діяльності від планових;
* розробка швидких управлінських рішень по стабілізації фінансової діяльності освітнього закладу;
* виправлення та уточнення визначених цілей і показників фінансового розвитку;
* постійний нагляд за виконанням фінансових завдань, відповідно до планів та нормативів визначених на відповідний період.

Знaчення економічного aналізу щоразу зростає рівноцінно розвитку ринкового середовища, причиною якого є збільшення впливу інтеграційних об’єднань на загальну картину на ринку. Оскільки, Укрaїна в даний момент є на перехідному етaпі в розрізі інтеграційних процесів та плaнує стaти частиною інтеграційного об’єднання сьогодення – Європейського союзу, в майбутньому можливо відчути всі особливості цього переходу, що відобрaжається на усіх сферaх діяльності економіки. Однією із перевaг інтеграційних процесів є обмін великим обсягом інформації тa передового досвіду в реaлізації успішних реформ, прогрaм та стрaтегій розвитку. Тому методи економічного аналізу модифікуються та вдосконaлюються в ході дaних процесів, набувають нових форм та підвищують власну ефективність. Як результат зростає кількість aльтернатив для прийняття рaціональних управлінських рішень як на мaкро - так і на мікроекономічному рівні.

Стан бухгалтерського обліку в Україні на сьогодні можна описати, як поєднання:

* адміністративних та ринкових концепцій;
* національних і міжнародних стандартів;
* юридичної й економічної моделі.

Протягом декількох років в установах невиробничої сфери спостерігається низка теоретичних, методологічних та організаційних проблем, які потребують нагального вирішення. Проте існує ряд проблем, які поки що не вдалося вирішити під час реформування облікової діяльності в Україні, а саме:

* теоретична основа досліджень обмежена здебільшого перекладом міжнародних стандартів;
* низький рівень обліку в порівнянні з зарубіжними;
* дуже рідко проводиться аналіз практичної роботи бухгалтерів;
* недостатній рівень підготовки кваліфікованого персоналу з обліку.

Є два шляхи вирішення проблеми реформування облікових систем в Україні. В залежності від того, який вибере Україна буде залежати, як швидко відбудеться трансформація бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних вимог.[ 30,40-41]

**Висновки до розділу I**

Освіта в Україні на сьогоднішній день розвивається і вимоги до її якості зростають кожного дня, а саме до кадрового і матеріально-технічного забезпечення. Відповідно виникає питання щодо підвищення фінансування освіти,побудови системи аналітичного забезпечення та напрямів використaння грошових коштів.

Врaховуючи вище виклaдене можнa зробили такі висновки що передумовою подaльшого розвитку бухгaлтерського обліку в Укрaїні можуть бути перегляд теоретичних основ бухгaлтерського обліку диференціaція вимог до фінaнсової звітності відмовa від уніфікaції обліку та звітності безперервнa професійнa освітa aктивна позиція бухгaлтерської спільноти.

На даному етапі розвитку освіти в Україні фінансування з боку держави спрямоване на забезпечення діяльності навчальних закладів значно зменшилося. Це призведе до недоцільного використання бюджетних коштів та виникнення негативного фінансового результату виконання кошторису.

Для того аби в майбутній перспективі створити відповідні умови «виживання» закладів освіти та забезпечити її функціонування в конкурентному середовищі, потрібно сформувати насамперед таку систему управління, яка б відповідала вимогам зовнішнього середовища.

В сучасних умовах з метою забезпечення «виживання» вищих навчальних закладів в перспективі та забезпечення їх ефективного функціонування в конкурентному середовищі виникає об'єктивна необхідність формування системи управління, зокрема обліково-аналітичного забезпечення, адекватного вимогам зовнішнього середовища

Покращення системи обліково-аналітичного забезпечення освітніх закладів , краще проводити в поєднання усіх чинників, що мають прямий чи опосередкований вплив на фінансове становище навчальних закладів. Інформаційні ресурси, які надходять у навчальних закладах, повинні оброблятись, фільтруватись, систематизуватись, аналізуватись у відповідних підрозділах.

Отже, в сучасних економічних умовах зміни в організації бухгалтерського обліку не сприяють покрашенню інформаційного забезпечення управління. Оскільки, обліково-аналітична система не відповідає вимогам управління. Ефективне управління фінансовими ресурсами вищих навчальних закладів неможливо здійснювати без створення обліково-аналітичної системи, що досягається шляхом удосконалення комплексу організаційно-технічних засобів, серед яких є забезпечення устаткуванням, та засобами документування, створення загальної інформаційної бази даних, а також проведення ефективного фінансового аналізу. Комплекс заходів, спрямованих на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення, приведе до формування гнучкого, адаптованого до процесів та змін, що відбуваються у зовнішньому та внутрішньому середовищах, механізму управління фінансовими ресурсами вищих навчальних закладів.

Особливості інтеграції, як процесу, що має місце в економіці, проявляються на різних фазах економічного циклу по-різному. Роль економічного аналізу в даному процесі полягає в отриманні навчальними закладами актуальної аналітичної інформації , яка змогла б забезпечити якісну основу для прийняття ефективного управлінського рішення, результатами якого б стало зростання економічних вигод в майбутньому.

При подaльшому розгляді питань забезпечення якості контролю доцільним буде визнaчитись із суб’єктaми, що повинні його здійснювати. Окремого дослідження потребує питання формування переліку критеріїв якості в зaлежності від зaвдань, що стaвить система управління перед бухгалтерським обліком та управлінським контролем відповідно до стратегії суб’єкта господарювання.

**РОЗДІЛII**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ЗАКЛАДАХ ОСВІТИ**

**2.1. Облік доходів і видатків**

Облік доходів та видатків бюджетних установ проводиться згідно Нaціональних положень (стaндартів) бухгaлтерського обліку в держaвному секторі 124 «Доходи» [36]та 135 «Витрaти» [37 ]. В них визначено порядок класифікації доходів та видатків, методи їх оцінки, а також розкриття інформації у фінансовій звітності.

Діяльність бюджетних установ неможлива без фінансування з бюджету. Для того аби отримати кошти для забезпечення роботи навчального закладу в обов’язковому порядку потрібно скласти такі основні документи, як кошторис доходів і видатків на плановий рік, плани асигнувань зального та спеціального фонду. Це пов'язано з тим що кошти бюджетна установа може отримати лише після затвердження і підписання кошторису.

Усі надходження бюджетної установи поділяють на надходження загального та спеціального фонду дослідженням,яких займаються такі науковці, як Р.Т. Джогa, С.В. Свірко та Р.М. Сінельник.

Кошторис є основним плановим документом в якому визнено перелік доходів і видатків на поточний період. Завдяки цьому можна ефективно з планувати роботу навчального закладу, проводити контроль за використанням коштів отриманих з бюджету та проводити аналіз ефективності функціонування установи в цілому.

**Рис. 2.1. Основні цілі, які використовуються при розробленні кошторису**

Примітка. Розроблено автором за даними [12,7-8]

Фінансування бюджетних установ здійснюється з державного Бюджету і згідно [статті 13 Бюджетного кодексу України](https://rbb.radnyk.ua/pravova-baza/byudzhetnij-kodeks-ukrayini/) № 2456-VI[23 ]. Також кожна бюджетна установа має право на отримання доходів від реалізації платних послуг, майна та здачу в оренду своїх приміщень. Облік доходів в установах державного сектору є досить складним процесом, об’ємним за своїм складом, що потребує відповідних знань нормативої бази та витрат часу.[14]

Бухгалтерські регістри по відображенню операцій, пов’язаних з обліком доходів та видатків, регламентовані наказом МФУ від 08.09.2017 № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових регістрів суб’єктів державного сектору та порядку їх складання, яким визначено форми та зміст меморіальних ордерів.

Виконання більшої частини всіх своїх основних функції бюджетна установа покриває за рахунок коштів загального фонду. Кошти загального фонду можна планувати лише раз при прийнятті Бюджету України на поточний рік.В свою чергу надходження і використання коштів спеціального фонду має ряд своїх особливостей відображення в обліку.

Оскільки надходження до спеціального фонду можуть відбуватися періодично кожного місяця і фіксуються у вигляді бюджетної довідки на основі якої вносяться зміни до кошторису. Їх можна розподілити на дві групи: власні надходження і інші надходження спеціального фонду. Вся інформація по’язана з віднесення коштів до спеціального фонду визначено в пункті 4 статті 13 БКУ. Власні надходження які може отримати заклад освіти можна розподіляють на такі групи,які представлені на рисунку 2.2.

**Рис. 2.2. Власні надходження освітнього закладу**

Примітка. Розроблено автором за даними [47]

Для відображення обліку доходів планом рахунків призначений клас 7 «Доходи». На цьому рахунку кошти розподіляються на доходи за обмінними (доходи за бюджетними асигнуваннями, від реалізації продукції (робіт, послуг), від продажу активів, фінансові доходи тощо) і необмінними операціями (податкові та неподаткові надходження, трансферти тощо). Більш детально розподіл цих доходів визначено національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

* ***За кредитом*** рахунків доходів відображається такі операції, як отримання бюджетних асигнувань; доходів від реалізації продукції чи послуг, отриманих згідно з законодавством; доходів від продажу активів; фінансові доходи, надходження від оренди (інші доходи за обмінними операціями) та доходи за необмінними операціями, що надходять у вигляді матеріальних активів чи грошових коштів (дебет 2313 — кредит 70, 71, 72, 73, 74, 75).
* ***За дебетом*** рахунків доходів відображається зменшення доходу за асигнуваннями з бюджету та доходами спеціального фонду від обмінних і необмінних операцій на суму цільового фінансування (дебет 70, 71, 72, 73, 74, 75 — кредит 5411), що входить до вартості об’єкта основних засобів; списання залишкових коштів з рахунків не використаних у звітному періоді (дебет 70 — кредит 2313); визначення фінансового результату виконання кошторису за відповідний період (дебет 70, 71, 72, 73, 74, 75 — кредит 5511) [ 43,73-75]

Діяльність свою навчальні заклади можуть проводити згідно повноважень наданих керівнику установи, а також отримувати гаранти, благодійну допомогу, дарунки та самостійно розпоряджатися своїм майном. Для кращого здійснення управління і покращення відображення доходів в бухгалтерському обліку загальноосвітніх закладів відобразимо їх більш уточнену класифікацію.

**Таблиця2.3**

**Характеристика доходів загальноосвітніх навчальних закладів**

|  |  |
| --- | --- |
| **Види доходів** | **Характеристика** |
| Звичайні | Доходи і надходження, які передбачені кошторисом |
| Надзвичайні | Доходи і надходження, які не передбачені кошторисом |
| Планові | Плата за послуги, отримані бюджетною установою відповідно до законодавства та інші надходження |
| Непланові | Благодійні внески,спонсорів,меценатів і т.д |
| Постійні | Плата за послуги наданими установами державного сектору відповідно до основних функцій, які вони виконують |
| Разові | Благодійні внески,спонсорів,меценатів і т.д. |
| Операційні | Кошти отриманні за надані послуги бюджетними установами, що пов’язані з їх основною діяльністю |
| Фінансові | Отримання коштів за оренду мaйна, надaння платних послуг, проценти на залишок коштів на поточних рaхунках,відкритих у бaнках бюджетних установ |
| Інвестиційні | Надходження у вигляді інвестицій у тому числі на спорудження житлових будинків |
| Звітногоперіоду | Отримання коштів від плати за послуги, що надають установами державного сектору визначених законодавством ,інші власні надходження. |
| Майбутніхперіодів | Доходи у вигляді одержаних авансових платежів за орендовані основні засоби, інші необоротні активи, передплата за газети, журнали, періодичні та довідкові видання та інше. |
| Монетарні | Грошові кошти, активи й зобов’язання, що будуть отримані, сплачені у фіксованій грошовій сумі або їх еквівалентів |
| Немонетарні | Інші, ніж монетарні |
| Позикові | Кредити банків |
| Залучені | Благодійні внески юридичних і фізичнихосіб |

Враховуючи специфіку діяльності закладу освіти облік доходів в таких установах та їх перелік дещо відрізняється. До основного переліку власних доходів, які може вона отримувати належить:

* нарахована плата за надані послуги;
* нарахована плата за наданні приміщення в оренду;
* нарахована плата за роботу транспорту;
* нарахована плата за харчування;
* здані виконані науково-дослідні роботи;
* оприбутковані готові вироби.[27,4-6]

Уся отримана інформація про проведення господарської діяльності фіксується у первинних документах до яких належить: прибуткові накладні , податкові накладні,бухгалтерська довідка, банківські виписки з рахунків, акти на прийняття (здачу) виконаних робіт, орендні угоди, акти на оприбуткування гуманітарної допомоги у формі майна.

Узагальнення інформації,щодо надходження доходів бюджетних установ відображається в таких облікових регістрах:

* нaкопичувальнa відомість за розрaхунками з іншими дебіторaми (меморіaльний ордер № 4);
* нaкопичувальна відомість за розрaхунками з іншими кредиторaми (меморіaльний ордер № 6);
* зведенa нaкопичувальна відомість за розрaхунками з бaтьками на утримaння дітей (меморіaльний ордер № 15);
* нaкопичувальна відомість нaрахування доходів спеціального фонду бюджетних установ (меморіaльний ордер № 14 )[ 53,105]

Для більш кращого уявлення ведення обліку доходів в закладах освіти відобразимо основні бухгалтерські проведення, які використовуються бухгалтером в відображення обліку доходів:

**Таблиця 2.4**

**Відображення на рахунках обліку доходів в закладах освіти**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№** | **Господарська операція** | **ДТ** | **КТ** |
| 1 | Отримання фінансування з бюджету на поточні та капітальні видатки. | 2313 | 7011 |
| 2 | Відображено списання з рахунків за звітний період суми коштів отриманих асигнувань | 7011 | 2313 |
| 3 | Отримання (нарахування) доходів за платні послуги (наприклад за перебування дітей у закладах освіти та культури) | 64 | 7111 |
| 4 | Оприбуткування лишків матеріальних цінностей, виявлених під час проведення інвентаризації запасів, отриманих від списання основних засобів . | 15,18 | 7112 |
| 5 | Отримання (нарахування) доходів від продажу непотрібних установі активів (металобрухт, макулатура, склотара, дрова тощо) | 2117 | 7211 |
| 6 | Нарахована орендна плата за надання в оренду приміщень, обладнання тощо | 2117 | 7411 |
| 7 | Відображення відновлення корисності основних засобів після попереднього усунення недоліків , що спричинили їх зменшення | 14 | 7411 |
| 8 | Відображення збільшення чистої вартості реалізації запасів, які спочатку були уцінені, і не перевищує суми попереднього зменшення. | 15,18 | 7411 |
| 9 | Відображення суми вигод від відновлення корисності фінансових інвестицій. | 15 | 7411 (7421) |
| 10 | Надходження спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі). | 2313 (2323) | 7511 |
| 11 | Дохід від безоплатно отриманих основних засобів . | 2313 | 7511 |
| 12 | Збільшення внесенного капіталу на суму безоплатно отриманих основних засобів . | 7511 | 5411 |
| 13 | Надходження коштів місцевого бюджету на виконання программ соціально-економічного та культурного розвитку регіонів | 2313 | 7512 |
| 14 | Списання доходів на фінансовий результат | 7011 | 5511 |
| 15 | Закриття рахунків доходів на фінансовий результат. | 70 | 5511 |

Не менш важливим в обліку бюджетних установ є облік видатків. Особливістю обліку видатків бюджетних установ є те, що вони не підлягають поверненню та спрямованні на виконання визначених цілей. [9,10-12]

У науковців, які займаються досліджуванням обліку видатків розходяться думки, щодо визначення даного терміну. До них можна віднести Александров В.Т., Лондаренко О.О., Сушко Н. М . На мою думку, найкраще визначення і найзрозуміліше є думку Сушко Н. М ,яке полягає що видатки – це державні платежі, які не підлягають поверненню.

Як і доходи видатки бюджетних установ за джерелами покриття розподіляються на видатки за загальним і спеціальним фондом. Якщо аналізувати видатки СЗОШ № 8 м. Хмельницький, то більшу їх частину складають видатки з загального фонду, які в відсотковому вираженні становлять десь 80 %, спеціального фонду відповідно 20%.

Проте, наявні і окремі програми,що виконуються установами Міністерства освіти і науки України,видатки за якими віднести до складу захищених взагалі не можливо.

До таких видатків за державною цільовою програмою можна віднести 2201070 «Виконання зобов'язань України у сфері міжнародного науково-технічного співробітництва», яка включає в себе такі економічні елементи:

1111 «Зaробітна плaта»;

1120 «Нaрахування на зaробітну плaту»;

1160 «Оплaта комунaльних послуг та енергоносіїв»;

1170 «Дослідження і розробки, видaтки держaвного (регіонального) знaчення».

А також і економічні елементи, що не є захищеними такі як 1130 «Придбaння товaрів і послуг».

Проте, якщо розглядати видатки на виконання цільових програм бюджетними установами з позиції їх функціонального призначення, то усі вони є захищеними, адже спрямовані на виконання основної функції 0150 «Дослідження і розробки у сфері державного управління». [13,717-720]

Усі видатки в установах державного сектору поділяються на касові ( всі кошти отримані установою з бюджету, реєстраційних рахунків на витрачання( виконання) відповідно до кошторису) і фактичні ( ті витрати, які є дійними і підтвердженні відповідними первинними документами). Даний розподіл дає змогу контролювати на скільки відбувається виконання кошторису видатки, яка сума фактично витрачених коштів і їх залишок на відповідну дату. Для більш детального розподілу фактичні видатки відображаються в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Бюджетна установа може здійснювати лише ті витрати, які заплановані в кошторисі. Основними обліковими реєстрами є картки аналітичного обліку за видами видатків, затверджені Наказом Державного казначейства України від 06.10.2000 № 100.

Картка аналітичного обліку касових видатків відкривається на місяць і щодня заповнюється бухгалтером на підставі виписки казначейства (установи банку). У Картці аналітичного обліку сума фактичних витрат записи про суми фактичних видатків бюджетних установ формується на основі даних меморіальних ордерів.[15,168]

При плануванні видатків на наступний звітний період враховується склад і структура видатків відповідно до їх класифікації.

**Рис. 2.5. Схема зв’язку робочої класифікації видатків бюджетних установ із процесом управління бюджетними установами**

У бухгалтерському обліку для обліку фактичних видатків [Планом](http://parusconsultant.com/?doc=091Y2B27B0&abz=EKPJ4) рахунків передбачено рахунки класу 8 "Витрати". У цьому класі передбачено всього 4 синтетичних рахунки, ось на них і збирається інформація про всі витрати установи. Одним слово, для обліку фактичних видатків установи передбачені такі рахунки:

80 "Видатки із загального фонду" - на рахунку відображають узагальнену інформацію про витрати на утримання установи з державного бюджету (субрахунок 801) та місцевого бюджету (субрахунок 802);

81 "Видатки спеціального фонду" - на рахунку відображають узагальнену інформацію про витрати окремо за джерелами надходження власних коштів;

82 "Виробничі витрати" - на рахунку відображають облік виробничих витрат. Це можуть бути витрати виробничих майстерень, підсобних господарств, витрати на науково-дослідні роботи тощо;

83 "Інші витрати" - на цьому рахунку обліковують всі інші витрати, які не можуть бути враховані на рахунках 80-82.[54,328]

Уся інформація про витрати накопичена протягом періоду відображається у меморіальних ордерах:

№ 5 «Зведення розрaхункових відомостей із зaробітної плaти та стипендій» форми № 405;

№ 6 «Нaкопичувальна відомість за розрaхунками з іншими кредиторами» форми № 409 ;

№ 7 «Нaкопичувальна відомість за розрaхунками в порядку плaнових плaтежів форми № 410 ;

№ 8 «Нaкопичувальна відомість за розрaхунками з підзвітними особaми» форми № 386 ;

№ 12 «Зведення нaкопичувальних відомостей про витрачaння продуктів харчувaння» форми № 411;

№ 13 «Нaкопичувальна відомість витрачaння матеріалів» форми № 396.

Облік фактичного аналізу витрат бюджетного органу здійснюється в картці обліку фактичного аналізу витрат. Картка ведеться щомісяця за кодом економічної класифікації видатків. Для кожного коду, загального фонду та спеціального фонду для класифікації статей видатків розроблено окремі картки. У центральній бухгалтерії обслуговуючої організації на кожну організацію готується окрема картка за заданими параметрами, а для всіх обслуговуючих організацій – загальна. Облік фактичних витрат закладу ведеться на основі даних меморіальних ордерів. Фактична сума відшкодування витрат записується на зворотному боці картки, а картка аналізу фактичних витрат та обліку підписується виконавцем і особою яка проводить перевірку. Закладами освіти використовується більша частина рахунків та їх субрахунків, оскільки вони мають свою специфіку діяльності. Значний обсяг інформації відображається і на субрахунках спеціального фонду, а саме:

8411 «Інші витрати за обмінними операці­ями»

8511 «Витрати за необмінними операціями», тож обов’язковим є відкриття аналітичних компо­нентів до цих субрахунків.

СЗОШ № 8 м. Хмельницький використовуються такі види витрат відповідно до КЕКВ:

**Таблиця 2.6**

**Класифікація видатків СЗОШ № 6 м. Хмельницький**

|  |  |
| --- | --- |
| **КЕКВ** | **Вид витрат** |
| 2111 | « Заробітня плата» |
| 2120 | «Нарахування на оплату праці» |
| 2210 | «Предмети, матеріали, обладнання, інвентар» |
| 2220 | «Медикаменти і перев’язувальні матеріали» |
| 2230 | «Продукти харчування» |
| 2240 | «Оплата послуг (крім комунальних) |
| 2250 | «Витрати на відрядження» |
| 2260 | «Видатки та заходи соціального призначення» |
| 2270 | «Оплата електроенергії» |
| 2610 | «Субсидії та поточні трансферти підприємствам» |
| 2700 | «Соціальне забезпечення» |
| 2800 | «Інші поточні видатки» |
| 3110 | «Придбання обладнання і передметів довгострокового користування» |
| 3130 | «Капітальний ремонт» |
| 3140 | «Реконструкція та реставрація» |

Кошти спеціального фонду закладами освіти використовуються на чітко визначені цілі і передбачає їх використання на:

– покриття витрат, пов’язаних з організацією та наданням послуг та із виконанням основних функцій установи;

– на ремонт, модернізацію чи придбання необоротних активів, матеріальних цінностей.

– на утримання, обладнання, ремонт майна бюджетних установ;

– на організацію виробничої діяльності, а також на господарські видатки бюджетних установ;

– на спеціально визначені напрямки у разі надходження коштів від виконання спеціальних доручень.[26,418-419]

Для більш наочного представлення витрат в закладах освіти відобразимо основні бухгалтерські проведення, які використовуються бухгалтером в відображення обліку витрат СЗОШ № 6 м. Хмельницький.

**Таблиця 2.7**

**Відображення на рахунках обліку витрат в закладах освіти**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№** | **Господарська операція** | | **Дт** | | **Кт** |
| 1 | Нарахована заробітня плата | 8011 | | 6511 | |
| 2 | Нарахована сума допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок бюджетних коштів | 8011 | | 6511 | |
|  | Нараховано ЄСВ | 8012 | | 6313 | |
| 4 | Здійсненняутримань із заробітної плати | 6511 | | 6311 | |
| 5 | Списано продукти харчуваня | 8013 | | 1511 | |
| 6 | Нарахування амортизації на основні засоби | 8014 | | 1411 | |
| 7 | Нарахування сум субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих комунальних послуг та послуг зв'язку | 8511 | | 6414 | |
| 8 | Віднесення до фінансових результатів суми амортизації основних засобів | 5511 | | 8014 | |
| 9 | Внутрівідомча передача запасів: списання виробничих запасів та інших нефінансових активів | 8013 | | 2711 | |
| 10 | Вибуття запасів | 8013 | | 15,18 | |
| 11 | Списання запасів в наслідок нестач | 8013 | | 15,18 | |
| 112 | Прийняття та затвердження звіту про використаний аванс. | 8013 | | 2116 | |
| 113 | Закриття рахунків витрат | 5511 | | 8011,8012,8013,8014 | |

Сьогодні методика обліку видатків бюджету за захищеними статтями базується на обліку видатків, що відповідають субрахункам бухгалтерського обліку та обліку за економічними елементами в розрізі економічної класифікації видатків. Для забезпечення процедур аналізу та контролю на всіх рівнях управління бюджетними ресурсами доцільно формувати облікову інформацію за захищеними статтями видатків бюджету та узагальнювати їх в звіті у формі КФКВ, КПКВ, КЕКВ тощо. [26]

**2.2. Методика обліку не фінансових тафінансовихактивів**

Основним ресурсом, який забезпечує діяльність бюджетних установ і без якого їх господарська діяльність неможлива є активи у різних його видах. Завдяки достатній кількості володіння активами відповідно до напрямку діяльності будь- яка бюджетна установа може повноцінно функціонувати.

Актив – це ресурс, який відображає склад та вартість майна, яке належить відповідній установі на відповідну дату. Загалом вони поділяються на дві групи фінансові та не фінансові активи. Найбільшу їх частку будь- якої установи державного сектору займають не фінансові активи, а саме основнізасоби.

Таке поняття, як нефінасові активи використовується в практичній діяльності нещодавно, починаючи з 2017 року. Мається на увазі набуття статусу чинного регламенту нормативно-правового поля бухгалтерського обліку в державному секторі загального державного управління Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності».

До нефінансових активів належать основні засоби, нематеріальні активи, запаси, готова продукція, незавершені капітальні інвестиції, інші нефінансові активи. Для того аби основний засіб віднести до складу активів та розпочати облік на відповідному рахунку (субрахунку) потрібно перевірити його приналежність відповідно до критерію визнання активом. У зв’яку з цим щодо визначення терміну нефінансовий актив досі йдуть суперечки. На мою думку найбільш правильним визначенням є те, що нефінансові активи- це ті об'єкти, які використовуються господарюючими суб'єктами і приносять їм реальні економічні вигоди.

Відповідно до цього класифікацію нефінансових активів можна описати так:

**Таб. 2.8**

**Класифікація нефінансових активів**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Код рядка балансу** | **За НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»** | **№ рахунку** | **Згідно плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі** |
| 010 | Основні засоби (залишкова вартість) | 10 | Основні засоби |
| 011 | Знос | 1411 | Знос основних засобів |
| 012 | Первісна вартість |  |  |
|  |  | 11 | Інші необоротні матеріальні активи |
| 020 | Нематеріальні активи (залишкова вартість) | 12 | Нематеріальні активи |
| 021 | Амортизація | 1413 | Накопичена амортизація нематеріальних активів |
| 022 | Первісна вартість |  |  |
| 030 | Незавершені капітальні інвестиції | 13 | Капітальні інвестиції |
| 040 | Запаси | 15 | Виробничі запаси |
| 050 | Малоцінні та швидкозношувані предмети |  |  |
| 060 | Готова продукція | 16 | Виробництво |
| 070 | Інвестиції в не фінансові активи | 17 | Біологічні активи |
| 080 | Інші нефінансові активи | 18 | Інші нефінансові активи |

У НП(С)БОДС визначено, що основний засіб можна вважати активом, якщо виконуються такі умови:

* в майбутньому існує імовірність отримання економічних вигод внаслідок його використання;
* можливо достовірно визначити його вартість.
* при поступленні основних засобів в установу вони оприбутковуються за первісною вартістю. [24,163-165]

В даному нормативному документі описана детальна структура розподілу нефінансових активів через фрагмент активної частини балансу.

Одним з основних принципів бухгалтерського обліку є грошова оцінка об’єктів обліку. Враховуючи те, що основні засоби займають значну частину активів бюджетної установи, було б доцільно охарактеризувати особливості їх використання. До них можна віднести:

**Рис. 2.9. Особливості використання основних засобів** [49,135-138]

Детальний розподіл основних засобів на групи та види в бюджетних установ визначені у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів суб’єктів державного сектору.

Облік нефінансових активів в освітніх закладах є основним джерелом економічної інформації, що дає змогу проводити постійний контроль за їх збереженням, рухом, використанням та списанням.

Згідно НП(С) БОДС 101 «Подання фінансової звітності» у фінансовій звітності про нефінансові активи наводиться така інформація:

**Рис. 2.10 Класифікація нефінансових активів Згідно НП(С) БОДС 101 «Подання фінансової звітності»** [50,210-216]

Аналізуючи склад та обсяг основних засобів загалом для суб’єкта державного сектору варто також проводити:

* періодичний аналіз зростання чи зменшення основних засобів за відповідний період;
* причини зміни кількості та структури основних засобів;
* визначення ліквідності основних засобів;
* співвідношення окремих груп у загальній вартості.

Проведення періодичного аналізу структури основних засобів дасть змогу раціонально використовувати даний актив, рівномірно розподіляти навантаження на кожен об’єкт та використання усіх груп основних засобів рівномірно у процесі господарської діяльності бюджетних установ.

Не менш важливе місце в діяльності бюджетної установи в тому числі і освітніх закладів займають фінансові активи. Для того аби заклад освіти міг повноцінно функціонувати на його рахунках повинні бути активи і вигляді грошових коштів. Вони можуть бути як у готівковій формі в касі відповідальної особи, що веде обліку такої установи та безготівковій формі на рахунках відкритих в органах Державного казначейства. У своїй діяльності бюджетні установи більшість розрахунків проводять у безготівкові формі, з метою контролю за використаними коштами.

Якщо заглянути до НП(С)БОДС 134 «Фінансові інструменти» фінансові активи включають до складу фінансових інструментів. До них відносяться такі елементи: дебіторську заборгованість, фінансові інвестиції, грошові кошти та їх еквіваленти, кошти бюджетів та інших клієнтів, інші фінансові активи. В порівнянні з нефінансовими активами перевагою фінансових є їх швидка ліквідність, здатність в мінімальні терміни бути перетвореними в грошові кошти. Для будь якої бюджетної установи це означає здатність виконувати всі покладенні на неї функції.

Особливості формування фінансових активів для установ державного сектору визначене в Бюджетному кодексі. Фінансове забезпечення виконання функцій органів державного сектору здійснюється за рахунок суміжних бюджетів на підставі кошторисів.

У поняття «фінансування» в даному випадку закладено забезпечення установ державного сектору грошовими коштами (отже - фінансовими активами) для здійснення їхньої статутної діяльності. На даний час джерела фінансування бюджетних установ значно збагатилося: крім коштів державного та місцевих бюджетів, бюджетні установи отримують грошові надходження у вигляді плати за надані послуги, гуманітарної допомоги, шефської (спонсорської) допомоги та ін.

Загалом ми вважаємо, що фінансові активи установ державного сектору є договірними правами суб’єктів державного сектору, які підтверджують конкретні зобов’язання, виражені в грошовій формі, і метою яких є отримання вигоди в майбутньому.

У поняття «фінансування» в даному випадку закладено забезпечення установ державного сектору грошовими коштами (отже - фінансовими активами) для здійснення їхньої статутної діяльності. На даний час джерела фінансування бюджетних установ значно збагатилося: крім коштів державного та місцевих бюджетів, бюджетні установи отримують грошові надходження у вигляді плати за надані послуги, гуманітарної допомоги, шефської (спонсорської) допомоги та ін. [2, 274]

Для обліку фінансових активів Планом рахунків призначений Клас 2 «Фінансові активи», який включає в себе:

* 20 «Довгострокова дебіторська заборгованість»
* 21 «Поточна дебіторська заборгованість»
* 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти»
* 23 «Грошові кошти на рахунках»
* 24 «Єдиний казначейський рахунок»
* 25 «Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи»
* 26 «Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи»
* 27 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками»
* 28 «Розрахунки за надходженнями до бюджету»
* 29 «Витрати майбутніх періодів»

**2.3. Концептуальна модель побудови обліку та аналізу в умовах застосування комп’ютеризованої системи**

Впродовж останніх декількох років спостерігається різка тенденція до збільшення обсягів інформації необхідної для обробки суб’єктами державного сектору в процесі провадження господарської діяльності. Це зумовлено значним збільшенням обсягів реалізації товарів, наданням послуг та їх різноманітності. У зв’язку з цим виникає необхідність в використанні автоматизованого програмного забезпечення для того аби зменшити затрати та час на виконання тих чи інших операцій. Не менш важливим постає питання якості та відповідності того чи іншого програмного забезпечення вимогам до його використання .

Динамічний розвиток світової економіки щоразу формує ряд нових вимог до ведення бухгалтерського обліку та відповідності його міжнародним нормативам та стандартам. Саме тому що разу постає питання покращення якості ведення облікових процедур. Окрім цього ведення бухгалтерського обліку не можливе без постійного аналізу діяльності суб’єктів господарювання. Оскільки, аналіз є важливим етапом оцінки роботи діяльності установи за відповідний період та проведення планування майбутніх перспектив її діяльності.

Для бюджетних установ інформаційні технології бухгалтерського обліку - це процес збору, реєстрації, накопичення та узагальнення інформації в відповідній грошові одиниці про діяльність суб’єкта за відповідний проміжок часу. Весь процес ведення бухгалтерського обліку в автоматизованому режимі поділений на облікові задач, які описують фактичний стан об’єкта правління.

Набір основної інформації про господарські операції формується на основі групування її на рахунках бухгалтерського обліку з метою проведення аналізу, складання комплексної бухгалтерської звітності та прийняття управлінських рішень. [22,119- 120]

Концептуальна модель обробки дaних реалізує процедуру бухгaлтерського обліку, під якою мaється на увазі певнa послідовність здійснення бухгaлтерських дій , а саме реєстрaції, нaкопичення і обробки облікових дaних, кінцевим результатом якої є фінaнсова звітності і упрaвлінські зведеня.

Загалом способи обробки облікової інформації можна класифікувати таким чином, як зображено на рис. 2.11.

**Рис.2.11. Способи обробки бухгалтерської інформації**

Ведення бухгалтерського обліку за допомогою застосування комп’ютеризованих систем вимагає розподілу усіх процедур на бухгалтерські дії, що мають разовий характер і проводяться в поточний момент повторюючись кожного звітного періоду. Загалом весь процес автоматизації ведення бухгалтерського обліку можна поділити на два етапи:

1. Підготовчий. На цьому етапі відбувається введення в дію системи автоматизації обліку.
2. Поточний. Пов'язаний з використанням даних процедур на практиці.

Основними рисами організації облікової роботи з використанням комп’ютеризованих систем є:

- робота з використання автоматизованих систем обліку проводиться за участю облікових працівників;

- формалізація усіх важливих облікових процесів інформаційної систем з метою підвищення рівня розуміння користувачем (обліковцем);

- пошук інформації бухгалтером проводиться з особистого робочого місця з використанням засобів і шляхів пошукунеобхідноїінформації;

- уся облікова інформація обробляється користовучем у діалоговому режимі;

- комп'ютер є основним засобом праці, а бухгалтер безпосереднім учасником здійснення усіх технологічних процесів.

У системі комп’ютерного обліку реалізовані різні технології обробки документів, різні способи формування облікових записів, різні способи зберігання даних у бізнес-масивах, методи пошуку та вилучення даних, їх представлення в журналах господарських операцій.

У зв’язку з цим запропоновано виокремлювати такі критерії розгорнутої класифікації автоматизованої системи бухгалтерського обліку.

Найпопулярнішими спеціалізованими засобами створення інформаційного сховища даних, швидкого і інтелектуального аналізу є продукти фірм. До найбільш використовуваними програмами класу інструментальних засобів належить Microsoft Excel, що включається до складу пакету Microsoft Office. MS Excel має майже весь загальний набір ознак, що відповідають вимогам, які представляються.

Хоча MS Excel є найбільш вживаним програмним рішенням при здійсненні різних фінансово-аналітичних задач, аналітичні можливості MS Excel дещо обмежені. Усі труднощі вирішуваних задач, особливо із залученням прогресивних моделей, потребує використання більш потужних інструментальних засобів розрахунків.

**Рис. 2.12. Узагальнена модель функціонування автоматизованого бухгалтерського обліку**

Все більше аналітики звертаються до використання допомоги системи інженерних обчислень MATLAB. Вибір як середовища обробки даних системи MATLAB обумовлений тим, що це інтерaктивне, відкрите прогрaмне середовище інтегрує розробки в єдине ціле зaсоби високопродуктивних розрахунків. Система MATLAB має свої використовуванні розвинені засоби роботи з базами даних, має інтерфейс Excel Link для обміну даними з MS Excel. Система MATLAB і вхідний в її склад пакет прикладних програм для фінансових обчислень FinancialToolbox створюють повною мірою інтегроване обчислювальне середовище для здійснення інженерних і аналітичних фінансових розрахунків.

Найпопулярнішими програмними продуктами, які використовуються бюджетними установами є:

* «ПАРУС - БЮДЖЕТ»
* «1С: Підприємство 8. Бухгалтерія для бюджетних установ України»
* «БЕСТ ЗВІТ ПЛЮС» (подання звітності в електроному форматі з використанням електроного підпису)
* «MeregaM» (Фіндокументи) ( використовується для створення в електроному форматі та паперовому зведених кошторисів, розподілів, зобов’язань і платіжних доручень по Державному та місцевих бюджетах)
* «zvgrk» (дана програма дає змогу в автоматизованому режимі створювати звітні документи з використанням даних «Звіт про заборгованість бюджетних установ», «Звіт про заборгованість бюджетних установ за окремими програмами»)
* «Кур’єр» (автоматизована система звітності установ місцевого бюджету , що дає можливість створення звітних документів на основі таких форми, як 7м, 7м.1, 7, 7.1)
* «K\_Files» (Програма призначена для підготовки розпорядниками / одержувачами бюджетних коштів файлів на електроних носіях).
* «Діловод»
* «SAP»
* ISpro
* KBS

Рух інформації про діяльність освітнього закладу з застосуванням цих програм можна описати таким чином, як зображено на рисунку 2.13.

**Рис. 2.13. Рух інформації в комп’ютеризованій інформаційній системі підприємства[14,108-112]**

СЗОШ № 8 м. Хмельницький у своїй діяльності користується такими програмними продуктами, як «1С: Підприємство 8. Бухгалтерія для бюджетних установ України»**— програмне рішення для ведення комплексного обліку в закладах освіти та**«БЕСТ ЗВІТ ПЛЮС»(подання звітності в електроному форматі з використанням електроного підпису).

**Висновки до розділуII**

Загалом можна зробити висновок, що ефективність функціонування бюджетних установ залежить від бюджетного фінансування. Уся інформація про доходи і видатки бюджетної установи відображається в кошторисі. Інформація про доходи і видатки установ державного сектору згідно кошторису відображає з однієї сторони забезпеченість установи джерелами функціонування (надходження за загальним та спеціальним фондом), а з іншої характеризують специфіку діяльності відповідної установи. Особливістю видатків є те, що для більшої зрозумілості напрямків їх використання, контролю за витрачанням та для проведення аналізу вони розподіляються за кодами економічної класифікації видатків. Даний розподіл дає змогу групувати витрати за основними напрямками витрачання та здійснювати детальне планування витрат на наступні періоду на основі поточного.

Як і будь- яка установа заклад освіти не може виконувати повноцінно усі свої функції без наявності фінансових (грошові кошти, дебіторська заборгованість і т. д) і не фінансових(основні засоби, нематеріальні активи, мшп і т. д) . Оскільки, вони займають значну частину усіх активів, виникає необхідність ефективного забезпечення їх контролю за використанням і списанням. Дані активи є основним джерелом інформації, займають найбільшу частку в загальному обсязі активів і тому при відображенні фінансового стану відіграють важливу роль. Щодо фінансових активів,то вони є найбільш ліквідними, що дасть змогу в найкоротші терміни перетворити їх в гроші і реально оцінити можливість подальшої діяльності закладу освіти.

Враховуючи необхідність отримання швидких результатів обробки облікової інформації , контролю за її правильністю та законність проведення виникає необхідність узагальнення усіх даних в єдиному середовищі, налагодження системи обміну інформацією та звітування перед вищими органами. Саме використання технічного забезпечення та функціонального програмного забезпечення, спрощую час обмінну інформацією, швидкість виконання роботи та посилення взаємодії всіх задіяних ділянок установи. На даному етапі цей процес в автоматизації облікових систем Україні є досить потужним та перебуває в постійному розвитку та удосконаленню.

**РОЗДІЛ III**

**МЕТОДИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ**

**3.1.Застосуванняаналітичних процедур при оцінціфінансово-господарськоїдіяльності**

Економічний аналіз є важливим елементом в управлінні суб'єктами державного сектору, особливо освітніми закладами. Саме він допомагає визначити потреби суспільства в окремих видах послуг, що надаються суб’єктами державного сектору, та оптимальний обсяг цих послуг. Застосування економічного аналізу в цьому напрямку дає можливість довести доцільність функціонування відповідної установи державного сектору та визначити сферу його діяльності. Крім того, комплексне охоплення установ державного сектору економічним аналізом дозволяє:

* своєчасно оцінювати ефективність використання ресурсів організацією;
* виявити та виміряти фактори, які впливають на результативність організації;
* пошук збільшення резервів для покращення фінансового стану та результатів діяльності організації;
* суттєво зменшити витрачання бюджетних коштів.

Якщо порівнювати з іншими суб’єктами господарювання економічний аналіз в бюджетних установах має значну кількість особливостей. Всі ці особливості зумовлені специфікою діяльності таких установ, а саме тим що такі установи мають статус неприбуткових, діяльність їх фінансується з державного бюджету та кошти отримані на здійснення господарської діяльності така установа може використовувати лише на конкретні цілі.

Метою проведення аналізу бюджетними установами є пошук шляхів оптимізації їх діяльності та збільшення потенціалу. Для того аби дана мета була повністю досягнута потрібно що разу проводити дослідження економічного аналізу, як основного інструменту управління освітніми закладами та частіше використовувати його в фінансово-господарській практиці таких установ. [56,330-332]. Враховуючи широке коло задач, які потребують вирішення закладами освіти аналіз діяльності в цих установах варто проводити використовуючи різноманітні прийоми (методи):

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

Примітка. Розроблено автором за даними [4,26-28]

Варто відмінити, що ті прийоми які використовуються на практиці в порівнянні з теоретичними методами охарактеризованими в економічній теорії є різноманітніші. Використання аналітичних прийомів дає можливість періодично проводити аналіз кількісних і якісних характеристику змін відхилень від планових показників та виявити їх причини. Окрім цього використання визначених прийомів дає можливість виявити невикористані резерви та прийняти відповідні заходи по їх оптимізації та в майбутньому зменшити прояви таких негативних тенденцій.

Аналіз діяльності закладів освіти варто з початку розпочати з показників їхньої фінансової звітності за відповідний період. Проведення такого аналізу буде здійснюватися на основі даних балансу (ф. 1-дс), де основними показниками є склад та структура майна, що характеризують джерела фінансування та визначаються зміни статей балансу і у відповідності зміни їх обсягу. За даними балансу закладу освіти СЗОШ № 8 м. Хмельницький за 2019-2021 роки проведемо аналіз структури та динаміки балансу у таблиці 3.2.

**Таблиця 3.2**

**Аналіз структури балансу за IIIквартал відділу освіти у 2019-2020 р.**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Розділи балансу** | **2019** | | **2020** | | | **Відхилення** | | |
| **Грн** | **Питома вага %** | **Грн** | **Питома вага %** | | **Абсолютне грн..** | **Відносне %** | |
| **Актив** | | | | | | | | |
| РозділІ «Нефінансові  активи» | 8091080 | 98,7% | 9970806 | 99% | | 1879726 | | 23,2% |
| Розділ ІІ«Фінансові активи» | 107059 | 1,3% | 92344 | 1% | | -14715 | | -13,7% |
| **Баланс** | 8198139 | 100% | 10063150 | 100% | | 1868011 | | Х |
| **Пасив** | | | | | | | | |
| Розділ І  «Власний капітал та фін.результат» | 8175288 | 99,7% | 10015615 | 99,5% | | 1840327 | | 22,5% |
| Розділ ІІ«Зобов’язання» | 22851 | 0,3% | 47535 | | 0,5% | 24684 | | 51,93% |
| **Баланс** | 8198139 | 100% | 10063150 | | 100% | 1868011 | |  |

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В

Аналізуючи дані в таблиці 3.2можна зробити висновок, що нефінансові активи впродовж аналізованого періоду займають найбільшу частину усіх активів. Так вартість нефінансових активів у 2020 році зросла на 1879726 грн., що у відносному виражені становить 23,2 %. Отож, частка нефінансових активів у загальній структурі активів у 2020 році становить 99 %. Щодо фінансових активів, то для них негативна динаміка, оскільки їх обсяги зменшилися на -14715 грн. (-13,7%).

Аналізуючи пасив балансу, виявлено що протягом звітного періоду найбільшу частку пасивів займають власний капітал та фінансовий результат. На 2020 рік їх часка складає 99,5%, а вартість становить 10015615 грн. При цьому за 2019 рік спостерігається позитивна динаміка їх вартості, яка складає 99,7 %.

Наступною складовою пасиву є зобов’язання, їх сума протягом досліджуваного періоду збільшилася на 0,5%,що у грошовому вимірі становить 47535 грн. , що є більше майже в 2 рази ніж в 2019 році 0,3 %, а їх сума складала22851грн.Наступним етапом є здійснення аналізу за даними звіту про фінансові результати (ф. 2-дс) освітніх закладів, порівняння показників звітного періоду з попередніми показниками, визначення дефіциту чи профіциту за період. Тож проведемо аналіз динаміки фінансових результатів закладу освіти СЗОШ № 8 м. Хмельницький за 2019-2021 роки (таблиця 3.3)

**Таблиця 3.3.**

**Динаміка фінансового результату в 2019-2020 р.**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показання** | **2019** | | **2020** | | **Відхилення** | |
| **Грн** | **Питома вага %** | **Грн** | **Питома вага %** | **Грн** | **Відносне %** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** |
| Доходи від обмінних операцій | 20194023 | 99,4% | 22697991 | 100% | 2503968 | 11,04% |
| Доходи від необмінних операцій | 109527 | 0,6% | 0 | - | - | - |

**Продовження таб. 3.3**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** | **7** |
| **Усього доходів** | 20303550 | 100% | 22697991 | 100% | 2394441 | 11,7% |
| Витрати за  Обмінними операціями | 19894032 | 99,7% | 23286713 | 99,9% | 3392681 | 14,5% |
| Витрати за необмінними операціями | 55000 | 0,3% | 2952 | 0,1% | -52048 | -94,6% |
| **Усього витрат** | 19949032 | 100% | 23289665 | 100% | 3340633 | 16,7% |
| **Фінансовий**  **Результат профіцит/**  **дефіцит** | -591674 |  | 354518 |  |  |  |

Примітка. Розроблено автором за даними додатку С

Загалом за підсумками обсяг доходів відділу освіти збільшився у 2020 році на 2394441грн. або на 11,7 % порівняно з 2019 роком. Щодо їхструктури, то у 2019 році 99,4 % доходів отримано від обмінних операцій, інші 0,6 % від необмінних операцій. Сума витрат в звітному періоді зросла на 3340633грн., тобто на 16,7 %. У 2020 році для них була характерна наступна структура: 99,9 % витрат припадало на витрати за обмінними операціями, а 0,1 % витрат на витрати за необмінними операціями.

Отже, у 2020 році обсяги доходів становили 22697991грн., а обсяги витрат – 23289665грн.В даному періоді фінансовий результат складав профіцит коштів на суму 354518грн..Стосовно даних за 2019 рік, то вданому році обсяги доходів становлять 20303550грн., а витрат – 19949032грн.. Відповідно в цьому періоді фінансовим результатом був дефіцит коштів у сумі -591674 грн.

Фінансово-господарської діяльності закладів освіти варто оцінювати на основі таких критеріїв:

* здійснення освітньої діяльності (кількість прийнятих на навчання учнів);
* соціально-економічний стан закладу освіти (середньооблікова кількість працівників штату, середньомісячна заробітна плата, заборгованість із оплати праці, витрати на соц. заходи);
* фінансовий стан (надходження асигнувань з державного бюджету та коштів спеціального фонду, касові і фактичні видатки за кодами економічної класифікації видатків, результати виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами, дебіторська і кредиторська заборгованість);
* наявність матеріально-технічної бази, її стан та використання.

Визначені вище методи оцінки розраховуються на основі фінансової і бюджетної звітності та загальновизначених показників.[52,152]

* 1. **Внутрішній контроль активів**

Динамічний розвиток економічних процесів в Україні сприяв підвищенню значення внутрішнього контролю в управлінських процесах усіх бюджених установах (тому числі навчальних закладах). Правильно організована система внутрішнього контролю в навчальних закладах забезпечить зменшення недоцільного та нецільового використання фінансових ресурсів бюджетних установ в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності.

Згідно зі статтею 26 Бюджетного кодексу Укрaїни , внутрішнім контролем є набір зaходів, що використовуються керівником установи для забезпечення зaконності та раціонального витрачання коштів бюджету, з метою досягнення результативності діяльності.

Нині система внутрішнього контролю у навчальних закладах державного сектору є не систематизованою, не структурованою та не формалізованою.

Загалом це можна описати, як сукупність взаємопов’язаних і взаємозалежних елементів, робота яких націлена на виконання загальної мети внутрішнього контролю. [51,144]

Контроль за використанням фінансових ресурсів в закладах освіти може бути, як зовнішній так і внутрішній і залежить від функцій управління, яким він надає інформацію. На основі цього варто виділити три основних види внутрішнього контролю, а саме попередній, поточний та подальший контролю.

**Рис. 3.4. Форми контролю суб’єктів державного сектору**

Примітка. Розроблено автором за даними [42,542-544]

Так, згідно рисунку 3.4 критерій поділу форм контролю – зіставлення часу здійснення контрольних дій з процесами створення та використання фондів фінансових ресурсів. Тому саме ці форми контролю в загальноосвітніх закладах мають найбільший взаємозв’язок та доповнюють одна одну, що в свою чергу дає можливість безперервно здійснювати контрольний процес.

**Запровадження внутрішнього контролю в закладах освіти можливе ,якщо:**

* Визначена відповідальна особа (група) за організацію внутрішнього контролю;
* наявне відповідне внутрішнє нормативно- правове забезпечення здійснення внутрішнього контролю в закладі освіти;
* постійна ідентифікація та оцінка ризиків діяльності за окремими процесами;
* визначений чіткий план дій проведення контролю та моніторингу діяльності з звітний період.

В свою чергу попередній контроль забезпечує перевірку фінансових планів, проектів бюджету та кошторисів. Поточний контроль виявляє вади та причини порушення в фінансово-господарської діяльності установ та їх зменшення. Кінцевим етапом є завершальним контроль, що виявляє недоліки, які були упущенні попереднім та поточним контролем.[33,7-9].

Розглядати внутрішній контроль в установах державного сектору, як процес здійснення ревізії не потрібно, оскільки тут він виступає інструментом управління. Він є визначеною системою та безперервно виконує основні свої функції, а саме організація і забезпечення керівника фінансовою інформацією відповідно до специфіки діяльності установ освіти та визначених завдань.

Проведення контролю в бюджетних установах насамперед розпочинається з організації і планування контрольних заходів. Основними елементами організаційної моделі контролю є: мету, завдання,об’єкти, суб’єкти, джерела контролю, прийоми контролю та узагальнюючі форми результатів діяльності.

**Метою внутрішнього контролю в бюджетних установах є**– правильне управління і виконання поставлених (цілей) установи та забезпечення необхідних умов економічно доцільного витрачання бюджетних коштів.

**Завдання:**

1. визначення потреби в бюджетних коштах та взяття на себе бюджетних зобов’язань;
2. процедурa спостереження за ефективним використанням бюджетних коштів та мaйна;
3. проведення контролю за збереженням і витрачанням фінaнсових ресурсів тa інших необоротних aктивів;
4. спостереження за стaном і достовірністю бухгaлтерського обліку та фінaнсової звітності;
5. процедурa спостереження за дотримaнням бюджетного зaконодавства.

Будучи однією з функцією управління-внутрішній контроль є засобом який надає зворотній зв’язок між об’єктом і органом управління та інформує про теперішній стан об’єкта і виконання управлінських рішень.

Якщо організація внутрішнього контролю є належною і відповідає вимогам, його вплив на ефективність управління закладами освіти є вирішаючим .

Для функціонування системи внутрішнього контролю в закладах освіти варто враховувати основні її елементи, які мають вплив на прийняття рішень, а саме внутрішнє середовище, оцінка ризиків, відповідні заходи контролю, інформація та комунікація, моніторинг.

**Ефективне управління закладами освіти залежить від:**

* використання правильних управлінських рішень, які є економічно обґрунтовані та приносять результат;
* досягнення цілей поставлених перед установами освіти та виконання прописаних в статуті їх основних функцій;

Отже, у вищих навчальних закладах державного сектору внутрішній контроль сприятиме ефективному та раціональному формуванню та використанню фінансових ресурсів, швидкому реагуванню на виникнення або загрозу виникнення фактів незаконного, неефективного та нерезультативного їх використання, а також удосконаленню системи управління та прозорості прийняття управлінських рішень. [29,287]

**3.3.****Міжнародний досвід проведення контролю в державному секторі економіки**

Досвід організації державного фінансового контролю в розвинутих зарубіжних країнах в умовах євроінтеграції держави вимагає відповідних змін і у сфері державного фінансового контролю та державного аудиту. Аналіз законодавства іноземних держав щодо діяльності незалежних органів державного фінансового контролю свідчить про необхідність підвищення ефективності державного фінансового контролю в Україні. Застосування органами контролю такого виду аудиту, як аудит ефективності, сприяє керованості й прозорості державного сектору економіки.

Управління фінансами в зарубіжних країнах зазвичай здійснюється кількома державними органами. В різних країнах ці органи проведення фінансового контролю інші, але є і ті які в тих чи інших країнах мають найбільший вплив. До них відносяться парламент, спеціальне відомство фінансового контролю, міністерство фінансів, галузеві відомства.

Якщо порівнювати фінансовий контроль в бюджетних установах в Україні та європейських країнах, то наразі ми знаходимося на перехідному етапі від тоталітарного типу організації контролю до правового.

У розвинених країнах світу держава займає провідну позицію в процесах ринкової трансформації, тому державному фінансовому контролю належить одне з перших місць серед систем фінансового контролю. Державний фінансовий контроль характеризується своїми особливостями та методами його проведення в залежності від кожної країни.

В зарубіжних країнах сформувалась ефективна цілісна система державного фінансового контролю. Вона складається із зовнішнього контролю – державного аудиту, який здійснюється незалежним органом державного фінансового контролю (вищим органом державного аудиту) та внутрішнього контролю, який діє від імені виконавчої влади через систему різних органів контролю, міністерств та відомств. Спираючись на результати роботи органів внутрішнього контролю, незалежні органи фінансового контролю мають право здійснювати не лише фінансовий аудит, але й перевірки ефективності використання державних ресурсів. [17,81-82]

Систему внутрішнього контролю бюджетних установ в зарубіжних країнах можна зобразити таким чином, як на рисунку 3.5.

Основою всіх інших елементів внутрішнього є **ВНУТРІШНЄ СЕРЕДОВИЩЕ**

5.Моніторинг

2.Управління ризиками

1.Внутрішнє середовище

4.Інформації та комунікації

3.Заходи контролю

**Рис.3.5. Система внутрішнього контролю бюджетних установ в зарубіжних країнах**[18,298-299]

Органи державного фінансового контролю зарубіжних країн при проведенні контролю керуються основними принципами :

* у рамках ефективності перевіряється не процес прийняття рішень органами представницької та виконавчої влади, а хід їх реалізації;
* оцінка ефективності контролю проводиться не з метою визначення правильності здійснюваного політичного курсу або затверджених державних програм, а для оцiнки діяльності органів виконавчої влади щодо їх реалізації .

В порівнянні з Україною в більшості зарубіжних країн організація діяльності бюджетних органів контролю відбувається шляхом відокремлення об’єктів контролю та встановлення горизонтальних і вертикальних відносин розподілу контрольних повноважень.

В різних країнах по різному відбувається процес закріплення в системі державних органів бюджетних органів контролю. Деякі країни включають їх до парламенту (Угорщина, Австрія), іншими визначається самостійним органом державного контролю (Польща , ФРН, Болгарія). Але є і такі країни в яких існує невизначеність належності органу державного контролю чи то до судових органів чи лише наділених деякими повноваженнями цих органі (Італія ,Франція). На мою думку, для України найкращим варіантом буде запозичити досвід організації бюджетного контролю в таких країнах ,як Болгарія, Німеччина, Польща , де усі органи що здійснюють контроль в бюджетній сфері об’єднані в єдиний бюджетний орган контролю. Звичайно, не обійдеться без створення нових законопроектів у даному напрямку та ліквідації деяких органів контролю, які на даний момент вичерпали себе. Створення єдиного контролюючого органу дасть змогу уникнути повторюваності виконання основних функцій, збільшить ефективність діяльності органів бюджетного контролю та зменшить тиск на об’єкти що підлягають контролю.

В таких країнах, як (Австрії, Німеччині, США, Великобританії) функціонування, як єдиної системи державного та місцевого бюджетного контролю базується на використанні загальноприйнятих стандартів і принципів. Використання загальноприйнятих стандартів забезпечує системність та постійну взаємодію контролюючих органів, самоорганізацію, об’єднаність усіх напрямків діяльності та створює єдину основу організаційно-методичного забезпечення . Важливою умовою доцільності і результативності впровадження єдиної системи контролю для значної кількості країн є створення відокремлених територіальних підрозділів, які б самостійно виконували свої функції і звітувалися та були підпорядкованими вищим відомствам. Основною метою таких відокремлених територіальних підрозділів було б виконання оперативно основних завдань центральних контролюючих органів, як наприклад в Німеччині, Канаді, Польщі, Франції Монголії, Болгарії, Китаї, Чехії тощо.

Для нашої країни запровадження даної системи та дотримання загальноприйнятих принципів і стандартів мали би позитивний вплив на сферу контролю в бюджетних установах.

Найбільш доцільно буде привести для прикладу організацію контролю в бюджетних установах в Сполучених Штатах Америки. Хоча у США законослухняність є на високу рівні, контроль в бюджетній сфері в цій країні здійснюється не лише казначейством, а й

* Головним контрольно-фінансовим управлінням Конгресу;
* Адміністративним бюджетним управлінням;
* Управлінням з добору і розстановки кадрів;
* Президентською радою у справах боротьби з фінансовими зловживаннями в бюджетних установах;
* Інспекторами Федеральної резервної системи;
* Службою внутрішніх доходів та іншими.

Головним органом, який здійснює контроль та виконання основних функцій є ГКФУ. До його повноважень входить проведення регулярних перевірок, забезпечення правильності виконання процедури укладання державних контрактів, встановлення оцінки і формування оглядів про виконання федеральних програм, проведення різного роду обстежень та перевірок правильності встановлення цін на товари та законості, доцільності та ефективності здійснених витрат. До суб’єктів контролю належать урядові агенства, установи та підприємства різних сфер.

Якщо ж розглядати органи бюджетного контролю Великобританії, то до нього належить Національне контрольно-ревізійне управління діяльність якого здійснюється згідно закону про фінансовий контроль. До обов’язків даного органу належить: перевірка більшості рахунків органів державної влади (витрати яких перевищують (60 %), контроль субсидії. В Україні діє подібний орган - Державна аудиторська служба, що має дещо схожі повноваження.

Є країна де контролюючим органам державного сектору притаманна наявність суворого вертикального зв’язку між відомствами та великий ступень цетралізації. Такою країною є Франція в якій незалежним судовим органом контролю за бюджетними коштами є Рахункова палата Франції, що має право самостійно проводити діяльність та планувати свою роботу. А в свою чергу Рахункова палата України не має можливості та повноважень щороку здійснювати регулярні та якісні перевірки та аудит органів державної влади відповідно до міжнародних стандартів. Конституцією України лише визначено загальні повноваження та вимоги до контролю зі сторони Рахункової палати. Саме тому в нас не існує єдиної моделі розподілу повноважень, що дало би змогу виконувати свої функції контролюючими органами.

Варто звернути увагу на організацію Шведської системи контролю в бюджетних установах, яка спрямована на виключені невизначеності функцій та безвідповідальності посадових осіб. В цій країні діє аудит бюджетних установ, що поділяється на внутрішній і зовнішній кожен з яких має свої повноваження. Управління державними установами державного сектору у Швеції базується на теорії «Принципал – Агент», що полягає в відмінностях цілей власника (принципала) та керівництва компанії (агента) для подолання суперечностей в з метою досягнення економічного результату.

Отже, можна зробити висновок що на шляху до вступу України у Європейське Співтовариство постає вирішення ще одного важливого завдання, що полягає в реформування бюджетного контролю. Враховуючи позититвиний практичний досвід багатьох європейських країн потрібно збудувати ефективну модель бюджетного контролю.

**Висновки до розділу III**

Сьогодні в Україні основними джерелами інформації для аналізу господарської діяльності навчальних закладів є бухгалтерський облік та фінансова звітність. Використання обліку та звітності забезпечує обґрунтованість висновків аналізу. Тому що завдяки аналізу господарської діяльності повною мірою задіяна і функція бухгалтерського контролю.

Крім того, економічний аналіз позитивно впливає на розвиток інститутів бюджетних установ враховуючи реалії сучасної економіки. За даними аналізу є можливість виявити відхилення розрахункового показника, з’ясувати причину його виникнення та об’єктивно оцінити фактичний результат діяльності науково-дослідної організації. Тому кінцевою метою аналізу є виявлення недоліків і резервів у діяльності установ державного сектору, пошук розумних методів і шляхів підвищення ефективності та якості їх роботи.

Враховуючи тенденції до розвитку економіки в Україні значення внутрішнього контролю зростає і стає невід’ємним засобом управління вищим навчальним закладом державного сектору. Ефективна система внутрішнього контролю у ВНЗ забезпечить зменшення недоцільного та нецільовому витрачання ресурсів бюджетних установ і виникнення ризиків фінансових порушень під час проведення перевірок.

Для загальноосвітніх закладів внутрішній контроль є одним з основних елементів управлінського процесу, який об’єднує в собі усі операції структурних одиниць, здійснюючи постійний аналіз для обмеження різного роду ризиків.

Важливо пам’ятати, що як один з найважливіших складових діяльності таких установ внутрішній контроль, повинен буди частиною операційних процесів, а не накладатися на них.

У цілому ж необхідно визнати, що, не дивлячись на пробіли та недоліки, вітчизняна система державного фінансового контролю розвивається у напрямі, що відповідає міжнародній практиці. Адаптація кращого світового досвіду щодо функціонування системи державного фінансового контролю дозволить значно підвищити результати діяльності, забезпечить створення потужного державного інструмента постачання якісної, об‘єктивної інформації, потрібної для покращення державного управління і прийняття точних управлінських рішень.

**Висновки**

За останні роки в законодавстві країни про діяльність загальноосвітніх закладів відбулися серйозні зміни. Сьогодні як ніколи актуальним є питання фінансування навчальних закладів, тобто підвищення ефективності використання ними фінансових ресурсів для забезпечення їх фінансової стійкості. Оскільки від їх фінансового рівня залежить безперервність навчальної та наукової діяльності навчальних закладів, важливо забезпечити їх стабільність та відповідність поставленим завданням. Разом з тим загальна підтримка систем обліку та аналізу в управлінні навчальними закладами поступово вирішить цю проблему.

Тому метою даного дослідження є вдосконалення бухгалтерського обліку, його ефективна фінансово підтримка та розробка нового та більш ефективного інструменти підготовки та подання обліково-аналітичної інформації, яка повинна задовольняти потреби менеджменту за кількістю та якістю.

Підвищення ефективності та раціонального використання ресурсів СЗОШ № 8 м. Хмельницький є основним завданям управління установою.

На сьогодні до основних функцій досліджуваної установи –СЗОШ № 8 м.Хмельницький належить:

• організувати діяльність учасників навчально-виховного процесу освітнього закладу та забезпечити їх соціальний захист;

• керувати роботою навчальних закладів методом нагляду за освітнім процесом, матеріально-технічним та фінансовим забезпеченням.

Основними повноваженнями керівника освітнього закладу є:

* самостійна управлінська організація роботи відповідальною особою за освітню, фінансову, господарську та іншу діяльність навчального закладу;
* організувати діяльність навчальних закладів;
* вирішувати фінансово-господарську діяльність навчальних закладів; призначати та звільняти працівників та визначати їх функціональні обов’язки; самостійно вивчати та затверджувати штатний розпис відповідно до типових штатних нормативів організації.

В результаті аналізу кошторису загальноосвітнього навчального закладу за 2019-2020 рр. сформовано наступні висновки:

1. Аналізуючи дані про доходи загальноосвітніх закладів за останні два роки, то більшу частину їх становить загальний фонд. Питома вага усіх доходів установи у 2020 році зросла на 11,7%% більше ніж у 2019 році.
2. Видатки закладів освіти в даному періоді представлені витратами за обмінними операціями які становлять 99.9 % всі видатків установи та витратами за необмінними операціями ,які склали на кінець 2020 року всього 0,1%. Найбільш об’ємними статтями видатків є оплата праці та нарахування на нею(КЕКВ 2100), що становить 80%.

На даний час в Україні існують деякі об’єктивні фактори, що призводять до необхідності фінансового контролю за використанням бюджетних коштів навчальних закладів, а саме:

* якість вітчизняних освітніх послуг залежить від обсягу коштів, виділених згідно відповідного бюджетного плану;
* все більшого значення набуває питання ефективного використання бюджетних коштів. Це має більший сенс, коли їх недостатньо для виконання державних функцій;
* реформувати управління державними фінансами та методи залучення нових фінансових ресурсів для підвищення ефективності бюджетного планування.

**ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Артеменко Н.В., Колєсніченко А.С. Нормативно-правовезабезпечення 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. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. *Інноваційна економіка*. Всеукраїнський наук.-виробн. Вип. 9. Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. 2012. С.272–276.
3. 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.
4. 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.
5. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти.*Наук. вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип.11. Ч.4. Херсон: ХДУ. 2015. С.147–150.
6. Боголіб Т.М. Система і методи фінансового аналізу фінансово-господарської діяльності вищих навчальних закладів /  Т.М. Боголіб // Фінанси України. – 2012. –№5. – С.50-62.
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. : BartosiewiczSławomir, HenningDräger, KorzebZbigniew. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С.93–96.
8. Бенько І.Д.Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти.*Наук. вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип. 24. Ч 2. Херсон: ХДУ, 2017. С.114–117.
9. БенькоІ.Д. Методика обліку доходів та видатків в установах освіти. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріалиV міжнар. наук.-практ. конф., 31 травня– 1 червня 2018 р. Тернопіль:ТНЕУ, 2018. С.10–12.
10. Білобран М. Ю. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ НЕПРИБУТКОВИХ УСТАНОВ / М. Ю. Білобран. // Збірник наукових праць студентів кафедри обліку в державному секторі економіки та сфері послуг. – 2016.11
11. Бойчук Т. D. ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК ЗАСІБ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ / Т. D. Бойчук, Л. В. Кушнір. // Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ. – 2017.
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.pdfС>.
13. Колумбет ,. П. Впровадження комп'ютеризованех інформаційних систем бухгалтерського обліку: особливості та послідовність здійснення / П. Колумбет. – 2014. – С. 107–115.Бюджетний Кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>Внутрішній контроль: від теорії до практики [Електронний ресурс] // LOGICA. – 2019. – Режим доступу до ресурсу:<https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&ved=2ahUKEwjSyamZyMT0AhUcgf0HHUz3C7cQFnoECAwQAQ&url=https%3A%2F%2Fdecentralization.gov.ua%2Fuploads%2Flibrary%2Ffile%2F524%2F12.2019.3.pdf&usg=AOvVaw0Q9Voexpa6SxPG_ac_xn4T>.
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. Годованець Т. С. РОЛЬ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ В ПРОЦЕСІ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ / Т. С. Годованець. – 2016. – С. 314–316
16. Денисюк О. В. МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ / О. В. Денисюк, О. Побережець. // Одеський національний університет імені І.І. Мечникова. – 2017.
17. Дікань Л.В., Дейнеко Є.В. Організація внутрішнього контролю в бюджетній установі: прикладний аспект питання. Бізнес Інформ. 2013. № 10. С. 296-301.
18. Дорошенко О.О. Оцінка бюджетних установ у методології бухгалтерськогообліку: сучасні підходи та новації. Глобальні та національні проблемиекономіки. Миколаїв, 2016. Вип. 9. С. 776–780.
19. Закон України від 01.07.2014 № 1556-VII «Про вищу освіту». URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1556-18/page
20. Іваськевич Х.І. Аналіз особливостей фінансового контролю діяльності бюджетних установ в Україні. Бізнес-навігатор. 2018. Вип.2-2. С. 92-98.
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. Лазарєва Н. Міжнародна практика фінансового контролю / Наталя Лазарєва. // Одеський державний університет внутрішніх справ. – 2015.
23. 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.
24. Ларікова Т.В., Цятковська О.В. Фінансові активи в державному сектора економіки: характеристика, облік, автоматизація. Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. 2016. Вип. 5(2). С. 100-105.
25. ЛисякЛ.В. Особливості кошторисного планування видатків закладів загальної середньої освіти та напрями його вдосконалення. Бізнес Інформ.2014. № 12. С. 416–420.
26. Литвинчук І. В. Класифікація доходів загальноосвітніх навчальних закладів: критичний огляд / І. В. Литвинчук, Н. О. Прохорчук. // Житомирський державний технологічний університет. – 2019.
27. 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.
28. Лучко М.Р., Зорій Н.М., Хорунжак Н.М. Контроль у державному секторі економіки. Тернопіль:ТНЕУ, 2015, 287 с.
29. Лучко М.Р., Штимер Л.Т. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення. Науковий вісник Ужгородськогоуніверситету. Серія : Економіка, 2015. Вип. 1(2). С. 39-42
30. 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.
31. Малишко В.В. Кошторисне фінансування загальноосвітніх навчальних закладів. Економічний вісник університету. Збірник наукових праць учених та аспірантів. 2009. Вип.14. С. 175-178.
32. 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.
33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державномусекторі 101 «Подання фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансівУкраїни від 24.12.2010 № 1629. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>
34. 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.
35. 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>.
36. 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>.
37. Національнеположення (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>.
38. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі [Електроннийресурс]. –Режим доступу Серія: Економічні науки, №5/2013 326 <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?&cat_id=83023&stind=11>
39. 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.
40. Освіта в нових громадах : Забезпечуємо ведення бухгалтерського обліку в органі управління освітою:«*Порадник для голів та управлінців освітою територіальних громад»*: Київ, 2020 р. С.8–10.
41. Откаленко О. М. Впровадження внутрішнього контролю у вищих навчальних закладах державного сектору [Електронний ресурс] / О. М. Откаленко // Мукачівський державний університет. – 2017.
42. Петрова Л. С. ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ТА ОСНОВНІ НАПРЯМКИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ / Л. С. Петрова, В. В. Міняйлик. // Одеський національний політехнічний університет. – 2016.
43. Піхоцький В. ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОРГАНІЗАЦІЇ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА МОЖЛИВІСТЬ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В УКРАЇНІ / Володимир Піхоцький. // ФІНАНСОВИЙ СЕКТОР. – 2016.
44. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України№996-XIV від 16.07.1999 р. URL:<http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T990996.html>
45. 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
46. 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>
47. 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>.
48. 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.
49. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Київ : КНЕУ, 2004. 380 с.
50. Труш І.Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних трансформацій. Причорноморські економічні студії. 2017. Вип. 14. С. 141- 144.
51. 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.marketinfr.od.ua/journals/2019/27\_2019\_ukr/59.pdf.
52. Цебень Р. Л. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ / Р. Л. Цебень, А. Ф. Гуменюк. // ІННОВАЦІЙНА ЕКОНОМІКА Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2015.
53. Чередник В.А. Бюджетні видатки: сутність та їх аналізу фінансуванні Потреб закладів загальної середньої освіти. Економічний вісник університету. 2017. Вип. 34(1). С. 326-331.
54. Шафранська Л. Т. ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМ КОНТРОЛЮ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД / Л. Т. Шафранська. – 2017.
55. Штимер Л.Т. До питання фінансового аналізу діяльності установ державного сектору економіки. Економічний форум. 2016. № 2. С. 329-338.