**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**Західноукраїнський національний університет**

**Факультет фінансів та обліку**

**Кафедра обліку і оподаткування**

**ПЕТРИШИН Христина Іванівна**

**Облік, аналіз і контроль в системі управління установами державного сектору економіки/ Accounting,analysis and Control in the Public Sector Entities' management system**

Спеціальність – 071 Облік і оподаткування

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

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи ОДСм-21

Х.І. Петришин

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

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Бенько І.Д.

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

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

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

Завідувач кафедри

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

**Тернопіль – 2021**

**ЗМІСТ**

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ  | 3 |
| Розділ 1. Теоретичні основи організації обліку, аналізу та контролю в системі управління установами державного сектору економіки | 6 |
| 1.1. Облікова політика та організація обліку, аналізу та контролю | 6 |
| 1.2.Державне регулювання ринку освітніх послуг | 11 |
| Висновки до розділу 1  | 21 |
| Розділ 2. Бухгалтерський облік в установах державного сектору економіки | 22 |
| 2.1.Методика обліку фінансового забезпечення | 22 |
| 2.2. Особливості обліку фінансових та нефінансових активів | 29 |
| 2.3. Інформаційні технології обліку, аналізу та контролю  | 35 |
| Висновки до розділу 2 | 41 |
| Розділ 3. Порядок проведення аналізу та контролю фінансово-господарської діяльності | 42 |
| 3.1.Організаційно-методичні положення економічного аналізу | 42 |
| 3.2.Концептуальні положення державного фінансового контролю | 48 |
| 3.3.Шляхи підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами | 51 |
| Висновки до розділу 3 | 54 |
| Висновки  | 55 |
| Перелік використаних джерел  | 58 |
| Додатки | 66 |

**ВСТУП**

**Актуальність теми.** Економічна, фінансова, політична криза, військовий конфлікт на Сході України та світова пандемія коронавірусу вичерпали ріст попередньої моделі економіки держави, показали, що в умовах підтримки системи освіти необхідною є розробка і впровадження цільових програм підтримки у нових економічних умовах адже кожний тип навчального закладу займає важливе місце у підготовці компетентних фахівців, які потрібні для розвитку економіки країни.

В умовах сьогодення, коли світова економіка знаходиться в стані бурхливого розвитку глобалізації, перед закладами освіти постає завдання виживання, адже з впровадженням новітніх технологій скорочується потреба у великій кількості працівників: високотехнологічне обладнання та штучний інтелект просто їх замінює і тому закладам освіти треба розвиватись динамічніше.

Висвітлення проблем обліку та фінансування закладів освіти ґрунтується на теоретичних засадах, які розробили такі вітчизняні вчені, як І.Бенько, Т. Боголіб, Ф.Бутинець, О.Василик, Л.Воронова, Л.Гізатуліна, Т.Єфименко, Є.Калюга, Ю.Кузьмінський, С.Левицька, Е.Литвиненко, Л.Ловінська,О.Орлюк, Л.Панкевич,Л.Савченко,С.Свірко,С.Сисюк, Н.Сушко, Н. Хорунжак,О.Чечуліна, Л. Шевченкота інші [6; 11; 22; 38; 58; 64; 69; 71].

Попри численні різнобічні дослідження, низка питань залишається недостатньо розкритою, зокрема потребують подальшого вдосконалення теоретичні положення бухгалтерського обліку суб’єтів державного сектору та економічного аналізу ефективності їх діяльності.

**Мета дослідження.** Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в системі управління діяльністю установ державного сектору економіки.

Для досягнення поставленої мети в роботі сформульовано такі **завдання**:

* розкрити теоретичні основи організації обліку, аналізу та контролю в системі управління установами державного сектору економіки;
	+ вивчити методику обліку доходів і видатків;
	+ дослідити особливості обліку фінансових та нефінансових активів в системі управління установою;
	+ розглянути зарубіжний досвід обліку доходів і видатків;
* визначити організаційно-методичні положення економічного аналізу;
* сформулювати концептуальні положення державного фінансового контролю;
* розкрити напрями удосконалення обліку, аналізу і контролю в установах державного сектору економіки.

**Об’єктом дослідження** обрано фінансово-господарську діяльність Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді (ТОКЦТКСЕУМ).

**Предметом дослідження** є комплекс теоретичних, методологічних і практичних аспектів бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в установах державного сектору економіки.

**Методи дослідження.** При виконанні дослідження і написанні роботи були застосовані загальнонаукові та специфічні методи й прийоми: індукція, дедукція – для ідентифікації впливу особливостей діяльності на систему облікового відображення господарських операцій; спостереження, порівняння, аналіз – для визначення стану чинної системи обліку та контролю; графічний та причинно-наслідковий методи – для розмежування об’єктів обліку; системний підхід – для побудови удосконаленої методики бухгалтерського обліку, аналізу і контролю.

**Наукова новизна отриманих результатів** полягаєв тому, що в роботі узагальнено і критично проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, досліджено організацію і методику обліку, аналізу та контролю з урахуванням вимог діючого законодавства.

**Практична значущість отриманих результатів** зумовлена можливісю використання пропозицій і рекомендацій дослідження у сфері практичної діяльності установ державного сектору економіки.

**Апробація результатів роботи та власні публікації.** Результат роботи визначаються тим, що запропонована методика обліку та перелік аналітичних показників апробовані у діяльності Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді, що свідчить про реальність і можливість застосування їх на інших об’єктах для підвищення ефективності їх діяльності. За результатами дослідження опубліковано 2 статті: Методика обліку та контролю фінансового забезпечення; Роль та значення внутрішнього контролю в діяльності закладів освіти.

**Структура та обсяг роботи.** Випускна кваліфікаційна робота виконана на 66 сторінках друкованого тексту, складається із вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел із 75 найменувань, 10 таблиць, 33 рисунків і 12 додатків.

**РОЗДІЛ 1**

**ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ УСТАНОВАМИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ**

**1.1. Облікова політика та організація обліку, аналізу та контролю**

Облікова політика установ має свої особливості, які полягають, головним чином, у формі ведення бухгалтерського обліку. Ключовими аспектами, які відображають специфіку формування облікової політики установ державного сектору є (рис. 1.1):

Спе­цифіка формування облікової політики

джерелом покриття витрат установи є асигну­вання загального фонду та надходження коштів спе­ціального фонду;

методика обліку витрат має застосовуватися окремо до кожного напряму: для обліку витрат загального та витрат спеціального фонду;

підсумки реалізації господарської діяльності установи та оцінка її ефективності визначаються як результат виконання кошторису один раз на рік у кінці звітного року

Рис.1.1. Спе­цифіка формування облікової політики установи державного сектору

Примітка. Розроблено автором самостійно

Особливості побудови облікового процесу визначають систему підходів, методик, технік та процедур у відповідності до яких проводяться операції та заходи, що характеризують діяльність установи. В процесі дослідження діяльність установи було доведено, що спираючись на велику кількість уніфікованих організаційно-методичних підходів формування облікової політики, державний сектор демонструє індивідуальний підхід щодо побудови моделі обліково-аналітичного та нормативно-правового забезпечення процесу прийняття управлінських рішень.

Правильно організована облікова політика сприяє ефективному розподілу та використанню економічних ресурсів установи, а також створює умови для залучення додаткових резервів та можливостей, а це в свою чергу дає змогу розробити шляхи досягнення цільових орієнтирів господарювання.

Облікова політика установ освіти повинна включати такі виміри (рис. 1.2):

Облікова політика установ освіти повинна включати такі виміри:

методичний, на якому здійснюється вибір системи певних способів та прийомів, в основі яких лежать документування, інвентаризація, використання синтетичних та аналітичних рахунків, застосування методу подвійного запису, оцінка, відображення в бухгалтерському балансі та звітності;

технічний, що включає вибір форм бухгалтерського обліку, а саме вибір способу обробки облікових даних, розробка переліку і форм облікових регістрів;

організаційний, який передбачає визначення структури бухгалтерії та розподіл обов’язків між її працівниками

Рис.1.2. Облікова політика установ освіти

Примітка. Розроблено автором самостійно

З метою забезпечення раціональної організації бухгалтерського обліку в досліджуваній установі освіти необхідним є формування облікової політики, що чітко відображено у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [52]. Створити достатньо ефективну систему обліку, як важливого елемента управління установою, можна лише на основі досконало побудованої облікової політики.

Важливою складовою цього процесу доцільно розглядати первинну організацію, яка є головною запорукою безперервної, планової діяльності облікових служб установи освіти, а також ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку. Таким чином формування облікової політики установи розглядається як базова ланка первинного етапу організації облікового процесу. Запровадження та розробка облікової політики в установах освіти проводять з метою встановлення внутрішніх правил ведення обліку, що не були визначені у нормативних документах і стосуються лише тих положень, які забезпечують достовірне відображення господарських операцій в обліку та звітності.

Раціанальна організація бухгалтерського обліку повністю залежить від правильного вибору форми ведення обліку. Прогресивнясть форми бухгалтерського обліку має характеризуватися оперативністю, достовірністю, високим рівнем контрольних функцій обліку в раціональному та доцільному використання ресурсів, оперативністю механізму формування показників виконання кошторису доходів і видатків установи освіти.

Удосконалення технології збору та опрацювання облікової інформації в теперішніх умовах господарювання, можливе лише в умовах повного проведення автоматизації облікових процесів. Особливо увагу необхідно зосереджувати на уніфікації програмного забезпечення для того, щоб налагодити тісні зв’язки між інформаційними базами даних Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України та інформаційними системами суб’єктів державного сектору.

Вимагає рішення також і проблема створення уніфікованої організації та інформаційної облікової системи. Учені не виділяють єдиного підходу щодо категоріального визначення поняття суті обліку та контролю в умовах ком’ютеризації обліку, їх функцій і основних принципів, відсутні єдині методологічні та методичні основи, також не сформовано загальної концептуальної основи формування автоматизованої інформаційної системи обліку та звітності, аналізу та контролю.

Враховуючи специфіку обліку в закладах освіти, доцільно вказати на основні напрями його удосконалення (рис.1.3).

Основні напрями удосконалення обліку

оновлення системи бухгалтерського обліку і методів складання звітності з використанням сучасних інформаційних технологій

ведення обліку в єдиній високоякісній програмі, доступній для установ державного сектору економіки

формування єдиної нормативно-правової бази, адаптованої до міжнародних норм та вимог

вибір оптимальної форми ведення обліку та відображення її в наказі про облікову політику

в умовах реформування бухгалтерського обліку необхідно відображати в наказі про облікову політику ті невизначені питання, що залишаються неврегульованими на законодавчому рівні

Рис.1.3. Основні напрями удосконалення обліку

Примітка. Розроблено автором самостійно

З метою забезпечення належної ефективності комплексної автоматизації слід запропонувати комплекс заходів організаційного, методологічного, правового, технічного характеру, а саме: організаційне, інформаційне, програмне забезпечення; організацію внутрішнього контролю і аудиту; навчання користувачів; методичну, програмну й експлуатаційну документацію.

Використання в діяльності різноманітних прийомів та методів обліку дає користувачам додаткові можливості щодо автоматизації процедур обліку, аналізу та контролю.

Значна кількість проблем у загальній системі бухгалтерського обліку в закладах освіти обґрунтували необхідність проведення реформи (рис. 1.4).

необхідність адаптації законодавства України з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності до міжнародних вимог;

відсутність у законодавстві єдиної методології відображення в бухгалтерському обліку операцій установ, що не дає змоги отримувати повну, достовірну, прозору і зіставну інформацію про фінансовий стан;

відсутність єдиної облікової політики і напрацювань методичних та методологічних рекомендації з питань ведення бухгалтерського обліку

Напрями проведення реформи системи бухгалтерського обліку

Рис.1.4. Напрями проведення реформи системи бухгалтерського обліку

Примітка. Розроблено автором самостійно

В сучасних умовах, коли установи державного сектору економіки активно залучаються до ринкових процесів, обов’язковим напрямом модернізації обліку є формування системи управлінського обліку, а також розроблення єдиної науково обґрунтованої методики формування собівартості послуг установ освіти.

Вибрана соціальна орієнтація розвитку економіки України потребує розбудови ефективної системи суб’єктів державного сектору, діяльність яких має бути спрямована на забезпечення стабільного економічного розвитку одночасно із зростанням соціального благополуччя суспільства. Проведений аналіз діяльності суб’єктів державного сектору економіки у вітчизняній практиці передбачає перш за все аналіз виконання кошторису, касових і фактичних видатків, дебіторської та кредиторської заборгованостей.

Аналіз ефективності витрачання бюджетних коштів та оцінка якості надання освітніх послуг досить важливі за умов соціально орієнтованої економіки, однак часто залишається поза увагою. За таких умов значна група питань обліку та складання фінансової звітності залишаються недостатньо висвітлиними та вимагають удосконалення, особливо в процесі модернізації бухгалтерського обліку та переходу на національні положення (стандарти).

**1.2. Державне регулювання ринку освітніх послуг**

Всі послуги можна класифікувати залежно від (рис. 1.5):

Класифікація послуг залежно від:

суб’єкта, якому надаються: виробничого призначення (споживачами є організації); споживчого призначення (споживачами є населення); державні (споживачем є держава та її органи);

виду економічної діяльності: освітні; транспортні; фінансові; медичні; публічні (державні); транспортні; побутові; торговельні; зв’язку;

рівня нематеріальності: нематеріальні (розважальні, освітні, музейні, послуги, пов’язані з комунікацією та захистом); підвищують корисність матеріальних об’єктів (страхові, консультаційні та інжинірингові, рекламні, послуги пральні); надають матеріальні об’єкти (транспортні, фінансові, послуги зберігання);

способу та виду задоволення потреб: впливає на об’єкти та суб’єкти; забезпечує доступ до експлуатації об’єктів або приміщень у сфері транспорту та зв’язку; задовольняє психічні або фізичні потреби людей; задовольняє організаційні потреби суспільства;

тісноти контакту між одержувачем послуги та сервісною організацією

Рис.1.5. Класифікація послуг

Примітка. Розроблено автором самостійно

Тіснота контакту між одержувачем послуги та сервісною організацією розглядається у наступних напрямах:

* чи був присутній безпосередній контакт із одержувачем (у цьому контексті вивчаєть послуги, які надаються сервісною організацією, тобто це можуть бути послуги освітні, готельні, медичні), також це послуги, що надаються замовнику щодо реконструкції та ремонту;
* чи існував непрямий контакт із одержувачем за допомогою технічних засобів (Інтернет, телефон тощо).

Таблиця 1.1

Змістове навантаження поняття «послуга» [74]

|  |  |
| --- | --- |
| Автор | Визначення |
| Мочерний С.В. | Діяльність підприємств (організацій) і окремих осіб, спрямована на задоволення певних потреб індивідів, колективів і суспільства |
| Завадський Й.С., Осовська Т.В., Юшкевич О.О. | Будь-який захід, який одна сторона може надати іншій, що переважно не сприймається на дотик і не приводить до володіння будь-чим |
| Яковенко Р.В. | Один із товарів галузі нематеріального виробництва |

Для того, щоб освітні установи могли забезпечити свої економічні інтереси, необхідно, щоб вони володіли достатньою кількістю грошових коштів, якими могли вільно розпоряджатись, маневрувати ними згідно призначень і щоб їх економічні права суворо дотримувались.

Інтереси органів державної влади у цьому контексті суворо диференційовані та спираються на вимоги державного освітнього стандарту та потреби щодо забезпечення достатнього обсягу якісних освітніх послуг. Виходячи із цього можна стверджувати, що організаційно-економічний механізм державного регулювання системи освіти має враховувати інтереси усіх зацікавлених сторін та дозволити максимально ефективно використовувати різні економічні важелі щодо управління розвитком установ освіти. На сьогоднішній день ринок освітніх послуг вимагає безпосередньо участі держави у проведенні правильної освітньої політики, що зумовлено зростаючими вимогами громадян щодо достовірної інформації про якість освітніх послуг і доступність таких освітніх послуг для усіх громадян.

Необхідно зазначити, що для забезпечення організації освітнього процесу в Україні та з метою виконання завдань, які покладені перед установами освіти, держава повинна регулювати організацію освітнього процесу.

Основні функції, які виконує держава урозвитку системи освіти

розробка та реалізація політики у системі освіти;

законодавче регулювання виробництва та споживання послуг закладів системи освіти;

надання освітніх послуг через державні навчальні заклади;

субсидування приватних закладів освіти;

забезпечення соціальних гарантій та соціального захисту громадянам і працівникам у системі освіти

Рис. 1.6.Основні функції, які виконує держава у розвитку системи освіти

Примітка. Розроблено автором самостійно

Основним завданням установ освіти є надання якісних освітніх послуг усім потребуючим членам суспільства. Держава представляє вимоги до їх надання, які розглядаються у форматі освітніх стандартів, також проводить регламентування прав і обов’язків усіх учасників освітнього процесу, нормативних термінів та оцінки результатів освітнього процесу.

Освітні реформи змінюють роль держави в освітньому процесі, що проявляється у зменшенні впливу держави на безпосереднє управління закладами освіти.

Сьогодні основні акценти зосереджено на сферу захисту інтересів споживачів освітніх послуг, а не на безпосереднє виробництво (надання) освітніх послуг. Також важливим завданням держави є сприяння розвитку конкуренції та ринкових відносин у системі освіти і проведенні регулювання приватизації державних навчальних закладів.

Слід зазначити, що державне регулювання національної економіки здійснюється за встановленими методами та на основі визначених інструментів, що в свою чергу призводить до отримання передбачуваних та запланованих результатів.

Вивчаючи методи державного регулювання системи освіти потрібно константувати, що використання різноманітних регуляторів і стабілізаторів (державні стандарти освіти, ліцензування, акредитування) дає можливість значно підвищити якість освітніх послуг.

Щодо форми впливу на систему освіти, то методи державного регулювання поділяють на методи прямого і опосередкованого впливу. За допомогою інструментів органів державної влади вивчають методи прямого державного впливу. Методи опосередкованого впливу ґрунтуються на ринкові механізми і впливають на економічні інтереси учасників освітнього процесу.

Найбільш вагоме значення в державному регулюванні економіки відіграють економічні методи, які здійснюють прямий і опосередкований вплив на функціонування системи освіти. Адміністративні методи формують необхідні умови за допомогою нормативно-правових актів. Найважливішим інструментом економічних методів державного регулювання є фінансування установ освіти.

Кошторисний метод фінансування закладів освіти передбачає наявність натуральних норм і нормативів надання освітніх послуг, витрати класифікують за статтями економічної класифікації. Позитивними ознаками цього методу є стабільність роботи закладів освіти, рівність отримання освітніх послуг та гарантований рівень оплати праці. Поряд з перевагами слід зазначити і негативні наслідки, які пов’язані із тим, що при формуванні витрат виникає ситуація, коли у отримувачів бюджетних коштів втрачаються стимулюючі фактори щодо економії ресурсів та втрачається зв’язок між обсягами фінансування та результатами освітньої діяльності. З допомогою механізму державного регулювання через інструменти нормативів та адміністративного контролю проводять стримування зростання бюджетних витрат.

На противагу кошторисного методу фінансування розроблено механізм нормативного фінансування, який реалізується у наступних двох напрямах: передача фінанових ресурсів у розмірі, що відповідає кількості учнів у цьому навчальному закладі та у вигляді ваучерних схем, при яких зобов’язання щодо фінансування освіти передається безпосередньо у заклад освіти. Цей підхід надає можливість споживачам освітніх послуг впливати на фінансове забезпечення.

Фінансування за допомогою освітніх ваучерів, як форма фінансування, в остання роки набула особливого значення та актуальності, в зв’язку з тим, що вимоги до якості освітніх послуг не можливо однозначно визначити. Доцільно розглянути два шляхи контролю щодо виконання вимог до якості освітніх послуг. Один із шляхів передбачає безпосереднє відображення певних факторів та умов надання освітніх послуг, що реалізується з допомогою системи ліцензування, атестації та акредитації закладів освіти.

З допомогою прийнятих законодавчих та нормативних актів проводиться фінансова політика держави в сфері освіти з допомогою бюджетно-податкових та інших фінансових інструментів, заходів державної влади, які у відповідності із законодавством, мають повноваження стосовно формування та використання фінансових ресурсів держави і регулюють фінансово-кредитні потоки в галузі освіти, враховуючи стратегічні та тактичні цілі державної соціально-економічної політики.

До основних джерел фінансування освіти відносять бюджетні кошти, що є фінансуванням з державного та місцевих бюджетів; кошти фізичних осіб як безпосередньо плата за надані освітні послуги, тобто освіта за рахунок батьківських коштів; кредитні ресурси, тобто шляхом використання коштів фінансово-кредитних установ.

Ефективність, прозорість, цільове використання визначають як основні принципи фінансового забезпечення.

Державна політика в сфері освіти розглядається як підсистема загальнодержавної політики, яка включає завдання, цілі, принципи, програми, основні напрями діяльності органів управління освітою, що направлені на організацію науково-методичного та впроваджувального супроводу стратегії розвитку освітніх установ.

Основними завданнями проведення державної політики є (рис.1.7):

Основними завданнями проведення державної політики є:

визначаються вищим законодавчим органом;

здійснюються органами державної виконавчої влади та органами місцевого самоврядування на основі затвердженої органами влади і схваленої громадською думкою концепції розвитку освіти;

ґрунтуються на стратегічних документах розвитку освіти (програми, доктрини, концепції тощо); конституційних нормах, міжнародних, міждержавних договорах, ратифікованих вищим законодавчим органом; законодавчих актах; указах та розпорядженнях глави держави; постановах Верховної Ради України та КМУ; наказах Міністерства освіти і науки України, інших центральних органів виконавчої влади, яким підпорядковані заклади освіти; наказах та розпорядженнях регіональних (місцевих) органів виконавчої влади, прийнятих у межах їх компетенції;

реалізація покладається на Міністерство освіти і науки України, інші центральні органи виконавчої влади, яким підпорядковано заклади освіти, Міністерство освіти і науки Автономної Республіки Крим, місцеві органи державної виконавчої влади та органи місцевого самоврядування та утворені ними органи

Рис.1.7. Основні завданнями проведення державної політики

Примітка. Розроблено автором самостійно

Державна політика в сфері освіти розглядається через управління цією сферою. Доцільно зауважити, що державна політика в сфері освіти і державне управління освітою пов’язані між собою. Державне управління є засобом здійсненя державної політики, а правові основи державного управління освітніми закладами вчені розглядають як складову фінансової діяльності.

Таблиця 1.2

Трактування терміну «управління освітою» [43]

|  |  |
| --- | --- |
| Автор | Визначення |
| Н. Р. Нижник, О. А. Машков | «Державне управління – це позитивна, організуюча і творча діяльність органів виконавчої влади, які здійснюють керівництво господарським, соціально-культурним і державно-політичним будівництвом, а також, враховуючи конституційний поділ державної влади в Україні, розглядають державне управління як діяльність органів та установ усіх гілок державної влади з вироблення та здійснення регулюючих, організуючих і координуючих впливів на усі сфери суспільства з метою задоволення його потреб, що змінюються» |
| В. І. Луговий | «Управління освітою – це самостійна система загальної структури педагогічної діяльності, що відіграє найважливішу роль у розвитку суспільства»  |
| А.О.Монаєнко  | вважає, що «управління освітою передбачає оптимізацію державних управлінських структур, децентралізацію управління; перерозподіл функцій та повноважень між центральними та місцевими органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування та НЗ; перехід до програмно-цільового управління; поєднання державного і громадського контролю; запровадження нової етики управлінської діяльності, що базується на принципах взаємоповаги, позитивної мотивації; прозорість розроблення, експертизи, апробації та затвердження нормативно-правових документів» |

Можна погодитись з думкою про те, що фінансова діяльність держави і муніципальних органів є складовою механізму соціального управління, заснована на правових нормах.

Основною складовою механізму соціального управління є фінансова діяльність держави, яка ґрунтується на правові норми публічної діяльності суб’єктів фінансового права, з метою створення оптимального механізму фінансово-правового регулювання для збирання, розподілу і використання грошових фондів загального призначення. Процес забезпечення фінансовими ресурсами сфери освіти, який в обов’яковому порядку залежить від фінансової діяльності держави, визначає поняття «управління освітою» [66].

Учені досить по-різному трактують поняття фінансування. Багато вчених визначають вказане поняття як забезпечення необхідними фінансовими ресурсами видатків на здійснення або розвиток чого небудь.

Таблиця 1.3

Трактування терміну «фінансування» [43;68]

|  |  |
| --- | --- |
| Автор | Визначення |
| Монаєнко А.О. | «фінансування є одним із основних спеціальних методів фінансової діяльності держави та однією із функцій управління діяльності держави»  |
| Загородній А. Г. Вознюк Г. Л. | розширюють розуміння цього поняття і визначать його «як процес забезпечення фінансовими ресурсами, уточнюючи при цьому чого саме, економіки держави, соціальних потреб і програм, виробництва продукції, науково-технічних досліджень, будівництва і переоснащення підприємств, а також утримання бюджетних організацій тощо»  |
| Бойко Є. М. | пропонує під фінансовим забезпеченням підготовки кадрів вважати «сукупність економічних форм та методів, що виникають у процесі створення, розподілу, перерозподілу та використання фонду фінансових ресурсів, який формується за рахунок бюджетних джерел та позабюджетних коштів і спрямовується на утримання та розвиток освітніх закладів, що здійснюють підготовку кадрів» |
| Федосов В.М. | вважає, що «воно здійснюється в трьох формах: самофінансування, кредитування, бюджетне фінансування» |
| Малишко В.В. | ототожнює поняття «фінансування» та «фінансове забезпечення» наукових установ та НЗ, вбачаючи в ньому «покриття грошовими ресурсами видатків на здійснення науково-дослідних робіт, надання освітніх послуг і на відтворення основного капіталу» |
| Василик О. Д. | «бюджетне фінансування – це надання юридичним особам із державного бюджету фінансових ресурсів у вигляді безповоротних безоплатних коштів та інвестицій на розвиток економіки, соціально-культурні заходи, оборону й інші громадські потреби» |

Щодо фінансування закладів освіти, то у літературних джерелах майже відсутні його трактування, проте є багато синонімів вказаного поняття і воно розглядається як «фінансове забезпечення».

 Видатки на освіту визначено як видатки, що здійснюються за рахунок місцевого бюджету (рис.1.8).

Видатки на освіту

такі, що здійснюються з бюджетів сіл, їх об’єднань, селищ, міст районного значення і враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів (у т. ч. загальної середньої освіти (навчально-виховні комплекси за умови, що загальноосвітні навчальні заклади І ступеня);

такі, що здійснюються з районних бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим і обласного значення та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів (у т.ч. загальної середньої освіти: загальноосвітні навчальні заклади, ліцеї, гімназії, колегіуми, вечірні (змінні) школи; навчально-виховні комплекси);

такі, що здійснюються з бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів (у т.ч. загальної середньої освіти для громадян, які потребують соціальної допомоги та реабілітації: спеціальні загальноосвітні навчальні заклади для дітей, які потребують корекції фізичного та розумового розвитку, загальноосвітні санаторні школи-інтернати; загальноосвітні навчальні заклади для дітей сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячі будинки (крім загальноосвітніх шкіл-інтернатів, загальноосвітні навчальні заклади для дітей сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, дитячих будинків, навчально-реабілітаційних центрів).

Рис.1.8. Видатки на освіту

Примітка. Розроблено автором самостійно

Видатки на освіту відносять до поточних, тому що ця сфера діяльності як правило не має доходів і свою діяльність проводить на основі видатків відповідних бюджетів.

Перегляд основ державної політики в сфері освіти було проведено у зв’яку із переходом від адміністративно-командної системи ведення господарства до соціально-орієнтованої економіки та посиленням євроінтеграційних процесів. Зміни у сфері освіти є неминучими. Це зумовлює необхідність перегляду законодавчих документів щодо фінансового забезпечення та запровадження автономії навчальних закладів, тому що фінансування за залишковим принципом, дублювання або нечіткість повноважень органів держави, обмеження прав розпорядників бюджетних коштів і постійний дефіцит коштів вимагають змін.

У цьому напрямку діяльності для України доречним буде досвід Польщі, яка вдало пройшла шлях реформ і має на даний час уже ряд здобутків. У цій країні фінансування публічних шкіл належить до повноважень органів місцевого самоврядування, які здійснюють фінансування спеціальних дошкільних навчальних закладів, початкових шкіл, гімназій, середніх шкіл, спеціальних початкових шкіл національного та регіонального значення, педагогічних бібліотек, підвищення кваліфікації учителів. Вказані видатки проводяться за рахунок освітньої субвенції, яка є загальним трансфертом, а це дає можливість використовувати кошти на будь-які цілі згідно із законодавством. Обсяги освітньої субвенції затверджуються законом про бюджет, розподіл цих коштів називають алгоритмом і затверджують Міністерством народної освіти. Розподіл додаткових коштів на виконання освітніх програм та завдань проводиться через алгоритм з врахуванням коефіцієнтів для органів місцевого самоврядування. До найбільш важливих коефіцієнтів відносять кількість учнів у навчальному закладі.

Освітня субвенція надходить в розмірі 1/13 загальної суми із центрального бюджету кожного місяця, крім березня. В цьому місяці учителі отримують «тринадцяту зарплату» і тому розмір освітньої субвенції становить 2/13 визначеного обсугу.

**Висновки до розділу 1**

Формування облікової політики є необхідною умовою забезпечення раціональної організації бухгалтерського обліку. Це положення чітко зафіксовано в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітнять в Україні». Достатньо ефективну систему обліку як основного елемента управління можливо створити лише на основі правильної побудови облікової політики.

В Україні проводиться активна робота з метою врегулювання системи бухгалтерського обліку в держвному секторі економіки, незважаючи на те, що цей процес є досить складним, оскільки має свої специфічні особливості. Основною особливістю є його достатньо жорстка регламентація значною кількістю нормативно-правових актів. Законодавчо-методологічне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку в держвному секторі економіки вимагає подальшого вдосконалення не кількісного, а якісного розвитку та гармонізації відповідно до міжнародних стандартів.

Практичне вирішення проблемних аспектів удосконалення організації бухгалтерського обліку в держвному секторі економіки дасть можливість встановити реальність планових показників бюджету та їх виконання, а також визначить пріоритети бюджетного фінансування, зосередження бюджетних коштів на найважливіші соціально-економічні програми, забезпечить ефективне використання фінансових ресурсів, удосконалення практики використання коштів загального та спеціального фондів, а також сприятиме створенню удосконаленої інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами.

**РОЗДІЛ 2**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УСТАНОВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ**

**2.1. Методика обліку фінансового забезпечення**

В економічній літературі поняття «фінансове забезпечення», «фінансування» використовуються дуже часто і нерідко у різних тлумаченнях, тому єдиної думки щодо їх визначення не існує. Так, на думку В.М. Федосова, «фінансове забезпечення – це структурна підсистема фінансово-кредитного механізму, система джерел і форм фінансування розвитку економічної та соціальної сфер суспільства» [68]. Визначення дає фінансовий словник-довідник: «Фінансування – метод розподілу коштів централізованих і децентралізованих грошових фондів держави та органів місцевого самоврядування; діяльність, пов’язана із забезпеченням грошовими ресурсами соціальних, економічних та інших потреб держави, органів місцевого самоврядування, юридичних і фізичних осіб» [62].

Процес стратегічного управління фінансовими ресурсами, який забезпечує формування та раціональний розподіл фінансових ресурсів, їх ефективне використання з метою досягнення стратегічних цілей, може бути ефективний лише за правильного вибору напряму, що відповідає потребам.

Напрями стратегії управління фінансовими ресурсами в сфері освіти передбачають зміну структури та джерел залучення фінансових ресурсів.

Бухгалтерський облік має бути побудований таким чином, щоб надати можливість здійснювати прогнозування, також визначати порядок виконання бюджету та проводити аналіз цього показника у динаміці. Тому одним із визначальних напрямів реформи бухгалтерського обліку в державному секторі є підвищення якості інформації. Також вагоме значення щодо посилення контролю за соціально-економічною віддачею усіх видів ресурсів установи надається удосконаленню методології, методики та організації обліку.

Завданнями обліку фінансового забезпечення (рис.2.1) є:

забезпечення якісних показників щодо процесу планування доходів і видатків майбутнього року;

побудова механізму своєчасного та достовірного фіксування інформації щодо отриманих доходів та здійснених видатків (витрат, затрат);

забезпечення безперервності інформаційних потоків щодо оперативних даних за зазначеними об’єктами обліку між бухгалтерською службою і апаратом управління установи в особі керівника;

формування робочої номенклатури економічної класифікації видатків;

забезпечення отримання достовірної інформації про результати виконання кошторису доходів і видатків

Завдання обліку фінансового забезпечення

Рис.2.1.Завдання обліку фінансового забезпечення

Примітка. Розроблено автором самостійно

У сучасних умовах організація обліку в установах державного сектору зазнає суттєвих змін у напрямі забезпечення їх відповідності Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку державного сектору та можливої уніфікації з обліком суб’єктів господарювання. Результатом реформування має бути уніфікована система організаційного й інформаційного забезпечення прозорості руху державних фінансових потоків з метою оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів.

Необхідність такої оцінки зумовлена такими чинниками:

– переорієнтацією державних видатків у напрямі економності та ефективності;

– обмеженістю бюджетних ресурсів;

– реформуванням бюджетної системи шляхом приведення її у відповідність до стратегії соціально-економічного розвитку держави.

Бухгалтерський облік доходів, видатків та фінансових результатів закладів освіти здійснюється відповідно до нормативно-правових актів.

Реалізація стратегії управління фінансовими ресурсами має забезпечити ефективне формування та ефективне використання фінансових ресурсів, відповідність фінансових заходів та дій економічному стану і можливостям установи (рис.2.2).

Специфіка діяльності установ державного сектору, основним чином, полягає в їх зовнішньому фінансуванні. Відповідно, це зумовлює необхідність впровадження таких напрямів їх роботи як планування доходів і витрат установи та звітування про виконання кошторису. Тобто, доходи і витрати бюджетних установ є основними об’єктами їх обліку.

Аналіз підходів до визначення поняття доходів бюджетних установ вказав на однозначність його тлумачення як міжнародним, так і національним законодавством. Зазначимо, що вказані джерела ототожнюють поняття доходів суб’єктів державного сектору та інших суб’єктів господарювання.

Важливим показником діяльності бюджетних установ також є їх витрати. При цьому, важливе значення має розмежування понять витрат бюджетних установ та їх видатків. Під витратами, згідно з НП(С)БОДС 101«Подання фінансової звітності» розуміється зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником). Тоді як у поняття видатків бюджетних вкладається зміст суми грошових коштів, витрачених установою на забезпечення виконання своїх функцій, яка підтверджена відповідно оформленими документами.

Чинники впливу

Профіль і структура

закладу

Географічне розташування та пов’язані з ним показники

Визначають можливос-ті розвитку платних послуг та їх перелік

Структура, рівень та ефективність системи управління

закладу

Густина населення, демографічна ситуація, рівень комунікацій (транспорту) і доходів населення визначають обсяги власних надходжень, кадрове забезпечення та обсяги діяльності

Становлять основу

злагодженості та опе-ративності розробки

кошторису, раціональ-ності організації облі-ку, контролю й аналізу, забезпечують ефектив-ність і якість функціо-нування структурних підрозділів, визнача-ють якісний рівень послуг

Стан і структура

матеріально-тех-нічної та кадрової бази закладу

освіти

Організація

формування

кошторису та

облік фінансо-вого забезпе-чення закладу

освіти

Виступають основою планування опера-тивних показників, що використовуються для планування доходів і видатків, забезпечують якісне надання послуг

Обсяг залучення обліково-

аналітичної інформації у процеси прийняття управлінських рішень

Впливає на планування обсягів видатків, забезпечує вихідними фактичними даними для їх розрахунку, створює умови сво-єчасності складання кошторису

Визначають порядок, терміни, якість, вимоги, можливості та обмеження при плануванні, обліку і здійсненні діяльності

Політичні й законодав-чі умови та вплив міжнародної спільноти

Рис. 2.2. Чинники та їх вплив на організацію обліку фінансового забезпечення

Примітка. Розроблено автором самостійно

Основні положення щодо порядку класифікації, визнання та оцінки витрат бюджетних установ містить НП(С)БОДС 135 «Витрати».

Організація обліку надходження плати за послуги установ, джерелом утворення яких є власні доходи, потребує чіткого визначення механізму розрахунків у частині форми порядку оплати послуг.

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків з обліку доходів за 2019 рік**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспондуючі субрахунки | Сума,грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1. Отримання бюджетних асигнувань | 2313 | 7011 | 3994275 |
| 2.Визнання доходів від надання послуг  | 2111 | 7111 | 1061462 |
| 3. Доходи від продажу активів | 2117 | 7211 | 495 |
| 4.Інші доходи від необмінних операцій (надходження у натуральній формі) | 1514 | 7511 | 5640 |
| Усього доходів |  |  | 5061872 |

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків з обліку доходів за 2020 рік**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспондуючі субрахунки | Сума,грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1. Отримання бюджетних асигнувань | 2313 | 7011 | 4608500 |
| 2.Інші доходи від необмінних операцій (надходження у натуральній формі) | 1514 | 7511 | 1920 |
| Усього доходів |  |  | 4610420 |

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д

За даними таблиць 2.1 та 2.2 доцільно зробити висновок про те, що у Тернопільському обласному комунальному центрі туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді доходи формуються із різних джерел.

У 2019 сума **доходів становила** 5061872 грн., а **2020році відповідно** 4610420 грн., що на 451452 грн. менше, ніж у попередньому році.

Витрати за обмінними операціями **за 2020 рік було визначено у сумі 5251987 грн. у т.ч.: витрати на виконання бюджетних програм – 4610772 грн., витрати на надання послуг – 622701 грн., інші витрати за** обмінними операціями **– 18514 грн.** Витрати за необмінними операціями **за 2020рік було визначено у сумі 1920 грн.Усього витрати за 2020рік склала 5253907 грн. За даними Звіту про фінансові результати дефіцит за звітний період склав 643487 грн.**

Рис.2.3.Структура **доходів** за 2019 рік

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д

Структура **доходів** Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молодіза 2019 рік сформована за наступними даними:

бюджетні асигнування в сумі 3994275 грн., що становить 78,9%, доходи від надання послуг (виконання робіт) −1061462 грн. (20,99 %), доходи від продажу активів – 495 грн. (0,01 %), та доходів від необмінних операцій – 5640 грн. (0,1 %).

Рис.2.4.Структура **доходів** за 2020 рік

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д

Структура **доходів** досліджуваної установи за 2020 рік сформована за наступними даними: бюджетні асигнування в сумі 4608500 грн., що становить 99,96%,тадоходів від необмінних операцій – 1920 грн. (0,04%).

Рис.2.5.Структура **витрат** за 2019 рік

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д

За даними рисунку видно, що було проведено **витрати** за 2019 рік за обмінними операці та необмінними операціями. Витрати за обмінними операціями становлять 4875822 грн. (99,9%), а за необмінними операціями лише 5640 грн. (0,1%).

Рис.2.6.Структура **витрат** за 2020 рік

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д

В структурі витрат за 2020 рік витрати за обмінними операціями становлять 5251987 грн. (99,97%), а за необмінними операціями лише 1920 грн. (0,03%).

**2.2. Особливості обліку фінансових та нефінансових активів**

Структуру фінансових активів Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді формують поточна дебіторська заборгованістьза розрахунками із соціального страхування та грошові кошти у національній валюті в казначействі.

Рис.2.7.Структура фінансових активів на 1 січня 2020 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В

Рис.2.8.Структура фінансових активів на 1 січня 2021 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В

За даними рисунків 2.7 та 2.8 за досліджуваний період необхідно зробити висновок про те, що в структі фінансових активів на 1 січня 2020 року поточна дебіторська заборгованість за розрахунки із соціального страхування визначена в сумі 2369 грн.і це становить 0,1 %, а грошові кошти у національній валюті в казначействі 1693124 грн. (99,9 %). На 1 січня 2021 рокувідповідно поточна дебіторська заборгованість за розрахунки із соціального страхування 6794 грн.(0,6%) та грошові кошти у національній валюті в казначействі 1081641 грн. (99,4 %).

Склад та структуру нефінансових активів на 1 січня 2021 року установи формують основні засоби та запаси (рис. 2.9).

Рис.2.9.Структура нефінансових активів на 1 січня 2021 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В

З приведених даних рисунку 2.9 видно, що на 1 січня 2021 року у структурі нефінансових активів найбільша частка припадає на основні засоби 73%, або це становить 665361 грн. Запаси становлять 27% (244895 грн.)

Резерви кращого використання основних засобів полягають в удосконаленні їхньої структури (рис.2.10).

Визначення видів послуг

Формування структури основних

засобів в розрізі окремого виду послуг

Формування

груп

основних засобів

Формування

підгруп

основних засобів

Аналіз складу і структури основних

засобів

Оцінювання та аналізування

технічного стану основних засобів

Технічна складова оцінювання

Економічна складова оцінювання

Оцінювання ефективності

використання основних засобів

Пошук резервів ресурсів

Прийняття рішення щодо ефективності сформованої

структури основних засобів

Прийняття рішення щодо

доцільності оновлення

структури основних засобів

Оновлення структури основних засобів

Рис. 2. 10.Модель формування структури основних засобів

Примітка. Розроблено автором самостійно

Таблиця 2.3

Склад та структура запасів установи на 1 січня 2021 року

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування показника | Балансова вартість |
| Сума, грн. | Питома вага, % |
| Усього запасів,в тому числі: | 244895 | **100** |
| Будівельні матеріали | 37162 | 15,2 |
| Пально-мастильні матеріали | 28115 | 11,5 |
| Запасні частини | 95054 | 38,8 |
| Малоцінні та швидкозношувані предмети | 83323 | 34,0 |
| Інші нефінансові активи | 1241 | 0,5 |

Примітка. Розраховано автором за даними додатку З

З приведених даних таблиці 2.3 видно, що на 1 січня 2021 року у структурі запасів найбільша частка припадає на Запасні частини 38,8% або це становить 95054 грн. Малоцінні та швидкозношувані предмети 83323 грн. (34%), Будівельні матеріали 37162 грн. (15,2%), Пально-мастильні матеріали 28115 грн. (11,5%), Інші нефінансові активи 1241 грн. (0,5%).

Виділяють такі напрями вдосконалення обліку та управління запасами (рис.2.11):

Напрями вдосконалення обліку та управління запасами

підвищення оперативності інформаційного забезпечення щодо управління запасами установи, яке базується на основі запровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації;

чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів в установі

удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів;

Рис.2.11.Напрями вдосконалення обліку та управління запасами

Примітка. Розроблено автором самостійно

Вивчаючи склад та структуру нефінансових та фінансових активів Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді необхідно зазначити, що їх вартість за досліджуваний період становить 1998619 грн. (100%).

Рис.2.12. Склад та структура нефінансових та фінансових активів на 1 січня 2021 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатку В

Вагомішу частку займають фінансові активи − 54%, або це становить 1088435 грн. Відповідно нефінансові активи − 46% (910256 грн.).

Удосконалення організації обліку нефінансових активів, посилення його контрольних функцій за фінансо­во-господарською діяльністю установи є основою дотримання фінансово-бюджетної дисципліни. Висока якість облікової інформації створює умови ефективної реалізації всіх без винятку функцій управління.

**2.3. Інформаційні технології обліку, аналізу та контролю**

Сучасні напрями удосконалення повинні, у першу чергу, стосуватись процесів опрацювання облікової, аналітичної та контрольної інформації шляхом застосування новітніх технологій. З цією метою необхідно використовувати передові інформаційні технології, які дають можливість полегшити працю бухгалтера та інших працівників економічних служб і вплинути на ефективність використання наявних ресурсів закладу освіти.

Заклади освіти, як і інші установи державного сектору, знаходяться під впливом ряду проблем економічного, правового, технічного характеру, тому часто відстають від сучасних інформаційних технологій через відсутність матеріальної бази. Дана обставина також зумовлена інформаційними проблеми, що вже безпосередньо стосується правильного вибору облікового, аналітичного та контрольного інструментаріїв. Проте це питання можливо вирішити за допомогою правильного підбору гнучкої та легкої в налаштуванні, при незначних змінах, програми. При роботі із системою користувач має можливість отримати інформацію та належним чином її згрупувати щодо доходів та одночасно уточнити дані розпису; провести аналіз виконання запланованих показників за доходами за різні періоди і здійснити аналіз видатків за обліковий період за кодами економічної класифікації видатків; отримати інформацію щодо фінансування в розрізі економічної класифікації на визначений день, місяць і з початку року.

Виходячи із цього можна зазначити, що у кожному конкретному випадку доцільно лише правильно поставити задачу щодо розробки програмного забезпечення з обліку, аналізу та контролю. Так як процес використання сучасних технологій спрямований на удосконалення обліку, контролю та проведення обробки і аналізу економічної інформації.

Ефективне використання нових інформаційних технологій автоматизації обліку надає додаткові можливості щодо раціонального використання усіх ресурсів, що знаходяться у розпорядженні установи, а також провести детальний контроль за їх використанням (рис.2.13).

БД1

БД2

БД3

БД1

Операції (облікові фрази)

Контрольні техно-логії та правила

Сумнівні

операції

Відхилення

від норм

Додаткові складні

аналітичні моделі

Тривожний сигнал

Керівники підрозділів установи

Знайдені відхилення

Коригуючі дії

Рис. 2.13. Теоретична схема здійснення безперервного контролю

Приміка. Розроблено автором самостійно

Закладам освіти притаманні певні особливості, тому їх обов’язково необхідно враховувати при впровадженні інформаційних технологій з дотриманням діючого законодавства. Для цього доцільно у першу чергу визначити мету і усю подальшу роботу направити на її реалізацію з метою налагодження ефективного функціонування установи. Далі потрібно усі види облікової інформації, яка формується із різних джерел інформації, об’єднати таким чином, щоб її легше можна було використовувати. За таких обставин інформацію на початковому етапі необхідно розглядати як планову та нормативну, а по завершенню вказаного етапу вона уже буде адаптована для потреб управління. Це дасть можливість правильно організувати документообіг на різних носіях та уникнути дублювання інформаційних і документальних потоків та уніфікувати роботу з обліковими документами. Вказані обставини дадуть можливість чітко окреслити мету, яка стоїть перед даною установою та шляхи її забезпечення, розв’язання, аналізу. З допомогою інформаційних технологій виникає можливість врахування специфіки діяльності, встановлення певних однотипних правил та проведення моделювання побудованих даних.

Операції

Довідники

Перетворення даних в

уніфікований формат

Набір

правил

перевірки

Звіти про

винятки

Винятки кла-сифіковані та

збережені

Вивчення знайдених

винятків

Етап 1. Отримання даних і звітування

Етап 2. Аналітичне моделювання та добування даних

Історія

винятків

Засоби аналізу

Моделі та зразки співвідношень даних

Рис. 2.14. Процес отримання даних для аналізу та побудови аналітичних моделей

Приміка. Розроблено автором самостійно

У розробленій інформаційній системі, з врахуванням мети, доцільно сформувати критерії, які яким вона повинна відповідати. До таких критеріїв доречно віднести повноту набору функцій, інтегрованість та модульність, гнучкість та надійність, зрозумілий інтерфейс користувача та інші.

За допомогою використання програмних продуктів проходить трансформація системи обліку та контролю облікових процесів, а це в свою чергу підвищує якість їх проведення та можливість швидко реагувати на зміни і таким чином приймати правильні управлінські рішення.

Модель системи

внутрішнього

контролю, яка

перевіряється

Ідентифікація

потенційних

проблем

Порівняння

моделі системи

із зразками

Бази знань

Потенційні недоліки системи внутрішнього контролю

Описи можливих

недоліків

Описи можливих

втрат від відхилень

Описи контроль-них технологій

Схеми та описи

процесів діяльності

Рис. 2.15. Структура програмного забезпечення контрольних технологій

Приміка. Розроблено автором самостійно

В умовах швидкого розвитку інформаційних технологій проблема здійснення автоматизації облікових та контрольних процесів вимагає подальших наукових досліджень та успішного вирішення.

Подані напрямки діяльності у поєднанні формують наукову та практичну цінність не лише для системи бухгалтерського обліку, але і внутрішнього контролю (рис. 2.16).

Важливе значення в діяльності досліджуваної установи мають послуги, тому автоматизація даної ділянки обліку полегшить роботу облікових працівників. З цією метою проводять дослідження ринку аналогічних послуг, їх спектру. На основі детального аналізу можливо розробити стратегії цінової політики та провести аналіз і здійснити вибір тих чи інших послуг, на які є значний попит і на цій основі провести оцінку ефективності діяльності установи щодо виконання своїх основних завдань.

Визначення структури системи

внутрішнього контролю

Оцінка ризику внутрішнього контролю

Покладатися на

контрольні технології

Перевірка контрольних технологій

Повторна оцінка ризику внутрішнього контролю

Все ще поклада-тися на контроль-ні технології

Підвищувати до-віру до контроль-них технологій

Розгорнута перевірка

конкретних показників

Обмежена

перевірка

конкретних

показників

Формування

висновку щодо результатів

перевірки

так

так

так

ні

ні

ні

Рис. 2.16. Циклічний алгоритм проведення контролю

Приміка. Розроблено автором

Доцільно зазначити, що комплексний аналіз особливостей використання різних програмних продуктів з метою проведення раціонального вибору програмного забезпечення для установи, на нашу думку, є досить перспективними, так як від правильного вибору залежить ефективна робота облікових працівників установи та законність проведених операцій, що забезпечується на основі регулювання ( рис.2.17)

Регулювання системи освіти в умовах ІТ

упорядкування діяльності навчальних закладів; забезпечення дотримання чинного законодавства; досягнення необхідного рівня якості освіти, його відповідності актуальним потребам національної економіки, використання сучасних інформаційних технологій

Регуляторні дії держави у системі освіти

Методи прямої дії

Опосередковані методи

формування планів та програм;

державне замовлення;

державна фінансова підтримка;

-нормативи витрат;

-державні стандарти;

 ліцензування, акредитація

тарифне регулювання;

 регулювання цін;

позабюджетне

фінансування;

податкові пільги;

використання спеціальних програм для БУ

Інструменти

Інструменти

Адміністративні методи

Економічні методи

Рис.2.17.Схема державного регулювання системи освіти в умовах інформаційних технологій

Примітка. Розроблено автором

**Висновки до розділу 2**

Важливими напрямами розвитку обліку, крім автоматизованого опрацювання інформації, є розробка та удосконалення обліку платних послуг, що визначаються, як доходи. Важливою складовою збільшення доходів є розширення спектру послуг, що надаються на платній основі та встановлення справедливої ціни, яка б задовольняла споживача і установу.

Структура **доходів** досліджуваної установи за 2020 рік сформована за наступними даними: бюджетні асигнування в сумі 4608500 грн., що становить 99,96%та доходів від необмінних операцій *–* 1920 грн. (0,04%).

Витрати за обмінними операціями **за 2020 рік було визначено у сумі 5251987 грн. у т.ч.: витрати на виконання бюджетних програм – 4610772 грн., витрати на надання послуг – 622701 грн., інші витрати за** обмінними операціями **– 18514 грн.** Витрати за необмінними операціями **за 2020рік було визначено у сумі 1920 грн. Усього витрати за 2020 рік склала 5253907 грн. За даними Звіту про фінансові результати дефіцит за звітний період склав 643487 грн.**

3а досліджуваний період необхідно зробити висновок про те, що в структурі фінансових активів на 1 січня 2021 року відповідно поточна дебіторська заборгованість за розрахунки із соціального страхування 6794 грн.(0,6%) та грошові кошти у національній валюті в казначействі 1081641 грн. (99,4 %).

З приведених видно, що на 1 січня 2021 року у структурі нефінансових активів найбільша частка припадає на основні засоби 73%, або це становить 665361 грн. Запаси становлять 27% (244895 грн.).

Склад та структура нефінансових та фінансових активів на 1 січня 2021 року подана наступним чином: вагомішу частку займають фінансові активи − 54%, або це становить 1088435 грн. Відповідно нефінансові активи − 46% (910256 грн.).

**РОЗДІЛ 3**

**ПОРЯДОК ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

**3.1.Організаційно-методичні положення економічного аналізу**

Розроблення кошторису закладу освіти спрямоване на розв’язання відповідних завдань (рис. 3.1).

Завдання розробки кошторисів

Визначаються джерела залучення необхідних коштів

Визначаються фінансові взаємовідносини освітньої установи з державним і місцевим бюджетами, партнерами з економічної діяльності

Визначаються об’єми фінансових ресурсів, які виділяють установі освіти на наступний фінансовий рік

Рис. 3.1.Основні завдання, що підлягають розгляду під час розроблення кошторисів закладів освіти

Примітка. Розроблено автором самостійно

Головним джерелом вивчення діяльності закладів освіти є аналіз виконання кошторису доходів та видатків, окрім цього до інформаційної бази відносять: існуючі офіційні матеріали, що регулюють діяльність установи; планово-нормативна документація, господарські договори, угоди; бухгалтерська і статистична звітність, що містить дані про діяльність установи та окремі напрями діяльності.

У процесі аналізу кошторису установи використовуються різні прийоми та методи економічного аналізу. Порядок здійснення аналізу кошторису установи можна провести покроково (рис. 3.2).

Крок 1.

Визначення об’єкта, мети, завдань аналізу

Об’єкт: установа освіти

Мета: аналіз кошторису установи

 Завдання: підвищення ефективності діяльності

Крок 2. Визначення джерел інформації

Кошторис, звіт про виконання кошторису, план асигнувань

П

О

К

А

З

Н

И

К

И

Аналіз структури та динаміки надходжень і видатків загального та спеціального фондів

Н

 А

П

Р

Я

М И

Показники: питома вага, абсолютне відхилення, відносне відхилення та відхилення пунктів структури

Аналіз руху коштів загального та спеціального фондів організації

Показники: коефіцієнт обороту з надходження коштів загального/спеціального фонду, коефіцієнт обороту з використання коштів загального/спеціального фонду, коефіцієнт співвідношення надходжень і витрат

Аналіз виконання плану асигнувань загального фонду установи освіти

Показники: коефіцієнт виконання плану

Крок 3. Вибір та розрахунок показників за напрямами

Крок 4. Узагальнення результатів аналізу та розробка подальших заходів щодо підвищення ефективності роботи установи освіти, а також контроль за їх виконанням

Рис. 3.2. Порядок здійснення аналізу кошторису установи

Примітка. Розроблено автором самостійно

Проведення аналізу кошторису дає можливість з’ясувати причини нестачі бюджетного фінансування, виявити перевитрати коштів чи завищення асигнувань, а також здійснювати ефективний контроль за наявними ресурсами установи. Вдосконалення формування кошторису, призведе до змін у фінансовому забезпеченні та надасть можливість установі на власний розсуд використовувати частину фінансових ресурсів, які знаходяться у її розпорядженні.

Таблиця 3.1

Аналіз складу і структури видаткової частини кошторису

за загальним фондом за 2019-2020 роки (грн.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статті видатків | 2019 рік | 2020 рік | Відхилення |
| Фактично | Питома вага, % | Фактично | Питома вага, % | +/− | % |
| **Поточні видатки в тому числі:** | **4055100** | **100,0** | **4747500** | **100,0** | **692400** | **117,0** |
| **Оплата праці** | **2867500** | **70,7** | **3501500** | **73,8** | **634000** | **122,1** |
| **Нарахування на оплату праці** | **630800** | **15,59** | **770500** | **16,19** | **139700** | **122,1** |
| **Використання товарів і послуг в тому числі:** | **556500** | **13,7** | **475200** | **10,0** | **-81300** | **85,4** |
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 100000 | 18,0 | 70000 | 14,7 | -30000 | 70,0 |
| Оплата послуг (крім комунальних) | 60000 | 10,8 | 40000 | 8,4 | -20000 | 66,7 |
| Видатки на відрядження | 20000 | 3,6 | 35000 | 7,4 | 15000 | 175,0 |
| Оплата комунальних послуг та енергоносіїву тому числі: | 126500 | 22,7 | 100200 | 21,1 | -26300 | 79,2 |
| *оплата водопостачання та водовідведення* | *3000* | *2,4* | *1500* | *1,5* | *1500* | *50,0* |
| *оплата електроенергії* | *8500* | *6,7* | *8500* | *8,5* | **−** | *100* |
| *оплата природного газу* | *115000* | *90,9* | *90200* | *90,0* | -*24800* | *78,4* |
| Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації програм не віднесених до заходів розвитку | 250000 | 44,9 | 230000 | 48,4 | -20000 | 92,0 |
| **Інші поточні видатки** | **300** | **0,01** | **300** | **0,01** | **−** | **100** |

Примітка. Розраховано за даними додатку А та Б

За даними таблиці 3.1 зазначимо, що за 2019 рік проведено поточні видатками за загальним фондом в сумі 4055100 грн. у тому числі: Оплата праці −2867500 грн., або це складає 70,7%; Нарахування на оплату праці − 630800 грн. (15,59%); Використання товарів і послуг – 556500 грн. (13,7%), в т. ч.: Предмети, матеріали, обладнання та інвентар – 100000 грн.; Оплата послуг (крім комунальних) – 60000 грн.; Видатки на відрядження–20000 грн.; Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 126500грн.; Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації програм не віднесених до заходів розвитку–250000 грн. Також у 2019 році проведено Інші поточні видатки в сумі 300 грн., що становить 0,01 % від загальної суми поточних видатків за 2019 рік.

Структуру статті Оплата комунальних послуг та енергоносіїв формують видатки на оплату водопостачання та водовідведення –3000 грн., або це становить 2,4% від загальної суми видатків за даною статтею; видатки на оплату електроенергії –8500 грн. (6,7 %) та оплату природного газу –115000 грн. (90,9%), що є найвагомішою за даною статтею.

За 2020 рік проведено поточні видатками за загальним фондом в сумі 4747500 грн. Найбільша частка (73,8%) припадає на статтю Оплата праці або це становить 3501500 грн.

Таблиця 3.2

Аналіз складу і структури видаткової частини кошторису

за спеціальним фондом за 2019-2020роки (грн.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Статті видатків | 2019 рік | 2020 рік | Відхилення |
| Фактично | Питома вага, % | Фактично | Питома вага, % | +/− | % |
| **Поточні видатки в тому числі:** | **900000** | **100,0** | **1004500** | **100,0** | **104500** | **111,6** |
| **Оплата праці** | **450000** | **50,0** | **535700** | **53,3** | **85700** | **119,0** |
| **Нарахування на оплату праці** | **99000** | **11,0** | **117800** | **11,7** | **18800** | **118,9** |
| **Використання товарів і послуг в тому числі:** | **344000** | **38,2** | **344000** | **34,2** | **−** | 100 |
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 170500 | 49,6 | 170500 | 49,6 | **−** | 100 |
| Оплата послуг (крім комунальних) | 67000 | 19,5 | 67000 | 19,5 | **−** | 100 |
| Видатки на відрядження | 30000 | 8,7 | 30000 | 8,7 | **−** | 100 |
| Оплата комунальних послуг та енергоносіїву тому числі: | 56500 | 16,4 | 56500 | 16,4 | **−** | 100 |
| *оплата водопостачання та водовідведення* |  |  |  |  |  |  |
| *оплата електроенергії* | *56500* | *100* | *56500* | *100* | **−** | 100 |
| *оплата природного газу* |  |  |  |  |  |  |
| Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації програм не віднесених до заходів розвитку | 20000 | 5,8 | 20000 | 5,8 | **−** | 100 |
| **Інші поточні видатки** | **7000** | **0,8** | **7000** | **0,8** | **−** | **100** |

Примітка. Розраховано за даними додатку А та Б

В структурі видатків за 2019-2020 роки є капітальні видатки – в сумі 100000 грн., які складають 10 % від загальної суми видатків за спеціальним фондом, 90 % відповідно припадає на поточні видатки.

За даними таблиці 3.2 зазначимо, що за 2019 рік проведено поточні видатками за спеціальним фондом в сумі 900000 грн. в тому числі: Оплата праці −450000 грн., або це складає 50,0%; Нарахування на оплату праці − 99000 грн. (11,0%); Використання товарів і послуг – 344000 грн. (38,2%), у т. ч.: Предмети, матеріали, обладнання та інвентар –170500 грн.; Оплата послуг (крім комунальних) – 67000 грн.; Видатки на відрядження–30000 грн.; Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 56500 грн.; Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації програм не віднесених до заходів розвитку –20000 грн. Також у 2019 році проведено Інші поточні видатки в сумі 7000 грн., що становить 0,8 % від загальної суми поточних видатків 2019 року, що проведені за спеціальним фондом.

За 2020 рік проведено поточні видатками за спеціальним фондом в сумі 1004500 грн. Найбільша частка (53,3%) припадає на статтю Оплата праці, або це становить 535700 грн. та Використання товарів і послуг (34,2%), що відповідно становить 344000 грн. Необхідно зазначити, що структура видаткової частини кошторису за спеціальним фондом за 2019-2020 роки суттєво не змінилась. Це стосується статті Використання товарів і послуг.

Таблиця 3.3

Аналіз структури та динаміки нефінансових активів установи

на 1 січня 2020-2021 років (грн.)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показники | Фактична наявність, тис.грн. | Структура активів, % |
| 2020рік | 2021рік | Відхилення | 2020 рік | 2021 рік | +/−% |
| +/− | % |
| Нефінансові активи, всього у т.ч.: | 831545 | 910256 | 78711 | 109,5 | 100,0 | 100,0 | – |
| Основні засоби | 618525 | 665361 | 46836 | 107,6 | 74,4 | 73,0 | –1,4 |
| Запаси | 213020 | 244895 | 31875 | 114,9 | 25,6 | 27,0 | 1,4 |

Примітка. Розраховано автором за даними додатку В

Таблиця 3.4

Аналіз структури та динаміки фінансових активів установи

на 1 січня 2020-2021 років (грн.)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показники | Фактична наявність, тис.грн. | Структура активів, % |
| 2020рік | 2021 рік | Відхилення | 2020 рік | 2021 рік | +/−% |
| +/− | % |
| Фінансові активи, всього у т.ч.: | 1695493 | 1088435 | -607058 | -64,2 | 100,0 | 100,0 | – |
| Поточна дебіторська заборгованість: |  |  |  |  |  |  |  |
| за розрахунками із соціального страхування | 2369 | 6794 | 4425 | 286,8 | 0,1 | 0,6 | 0,5 |
| грошові кошти у національній валюті в казначействі | 1693124 | 1081641 | -611483 | 63,9 | 99,9 | 99,4 | -0,5 |

Примітка. Розраховано автором за даними додатку В

За даними балансу та таблиць 3.3 та 3.4 доцільно зробити висновок про те, що у структурі нефінансових активів Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді за 2020 рік основні засоби становлять 74,4%, а запаси – 25,6%, а у 2021 році – основні засоби 73%, запаси –27%.

За 2020 рік структуру фінансових активів сформувала поточна дебіторська заборгованістьза розрахунками із соціального страхуванняв сумі 2369 грн., що становить 0,1 % та грошові кошти у національній валюті в казначействі 1693124 грн. (99,9 %).

У 2021 ці показники суттєвої зміни не зазнали і становили відповідно: 6794 грн. (0,6 %) − поточна дебіторська заборгованістьза розрахунками із соціального страхування та 1081641 грн. (99,4%) − грошові кошти у національній валюті в казначействі.

**3.2.Концептуальні положення державного фінансового контролю**

З метою ефективного та раціонального використання бюджетних коштів має бути налагоджено фінансовий контроль. Контроль повинен бути налагоджений таким чином, щоб за умови мінімального впливу на суб’єкти господарювання забезпечити високі стандарти конрольних дій з огляду на фінансові ризики щодо зловживань з фінансово-бюджетними ресурсами. В процесі використання фінансових ресурсів органи фінансового контролю встановлюють ряд типових порушень (рис. 3.3):

Типові порушеннями під час використання фінансових ресурсів

недотримання вимог бюджетної класифікації, здійснення видатків, відсутність яких не відповідає напрямам, визначених законодавством, меті, на виконання якої ці кошти виділяються розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів;

порушення норм бюджетного законодавства щодо зарахування окремих доходів до державного та місцевих бюджетів відповідного рівня;

недотримання вимог законодавства в частині формування та використання коштів резервного фонду державного та місцевих бюджетів;

затвердження в кошторисах установ видатків, не передбачених законодавством та не підтверджених відповідними розрахунками;

порушення законодавства з питань закупівель товарів, робіт та послуг за державні кошти

Рис.3.3. Типові порушеннями під час використання фінансових ресурсів

Примітка. Розроблено автором самостійно

Із зниженням інтенсивності контрольно-аналітичної роботи щодо виявлення порушень прослідковується досить низька результативність та неналежний рівень відшкодування нестач фінансових ресурсів, що зумовлено слабкістю управлінського контролю. З метою усунення зазначених недоліків, доцільно провести зміни за такими напрямами:

* розробити та удосконалити базові законодавчі акти про державний фінансовий контроль в Україні, в яких визначити основні цілі, завдання та функції державного фінансового контролю;
* уніфікувати усі терміни та поняття у сфері фінансового контролю;
* визначити єдині концептуальні засади організації фінансового контролю.

В світовій практиці визначено декілька ключових елементів системи фінансового контролю – контроль середовища, оцінка ризиків, контроль діяльності, інформація та комунікація, моніторинг. Кожна із складових вимагає вдосконалення деталей політики, процедур, практики імплементації в діяльність організації.

Ефективне врядування передбачає не тільки впровадження правил та процедур, але і слідування їм; оптимізацію структури фінансового контролю.

Необхідно оптимально розмежувати функції фінансового контролю; стандартизувати та розмежувати в рамках компетенцій форми і методи контрольної діяльності; удосконалити кадрове забезпечення органів фінансового контролю, матеріально-технічне, наукове та інформаційно-аналітичне забезпечення функціонування системи фінансового контролю.

Діюча система державного фінансового контролю складається з окремих видів, методів, форм та суб’єктів. При цьому кожен елемент системи державного фінансового контролю має власні недоліки та є далеким від досконалості.

До недоліків діючої системи державного фінансового контролю можна віднести (рис.3.4):

Недоліків діючої системи державного фінансового контролю

громіздка та неефективна організаційно-функціональна структура системи державного фінансового контролю;

недосконале правове поле та методологічне забезпечення;

відсутність дієвої системи внутрішнього фінансового контролю;

незадовільний стан фінансово-бюджетної дисципліни;

низька відповідальність учасників бюджетного процесу

Рис.3.4. Недоліків діючої системи державного фінансового контролю

Органам державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання слід вдосконалити такі напрями роботи (рис. 3.5):

Вдосконалення напрямків роботи ДФК

Ширше впроваджувати ризикорієнтований підхід проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, що спрямований на організацію фінансового контролю не за всіма об’єктами, а за найбільш ризикованими

Врегулювання питання належного відшкодування фінансових ресурсів за вчинені фінансові порушення, в тому числі за розтрату державних коштів

Посилення кадрового складу органів фінансового контролю, розроблення навчальних програм та програм сертифікації працівників за міжнародними зразками

Важливим фактором забезпечення ефективності внутрішнього фінансового контролю є незалежність експерта

Рис.3.5. Вдосконалення напрямків роботи ДФК

**3.3.Шляхи підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами**

Ефективність господарюючого суб’єкта оцінюється за такими напрямами (рис. 3.6).

Ефективність господарюючого суб’єкта оцінюється за такими напрямами

економічна ефективність

соціальна ефективність

Рис. 3.6. Ефективність господарюючого суб’єкта

Ефективність здебільшого оцінюється з точки зору ефективності витрачання бюджетних коштів. Для цього проводять (рис.3.7):

Оцінювання ефективності

з точки зору ефективності витрачання бюджетних коштів

аналіз виконання кошторису

порівняльний аналіз касових та фактичних видатків

оцінку покриття видатками фактичної потреби установи

аналіз та оцінку витрачання бюджетних коштів відповідно до їх цільового призначення

аналіз використання ресурсів

аналіз ефективності використання коштів загального та спеціального фондів

Рис. 3.7. Оцінювання ефективності з точки зору ефективності витрачання бюджетних коштів

Показник соціальної ефективності доцільно розлядати як перепону щодо економічного зростання за умов, коли погіршується добробут населення країни, а також умови праці. Щодо установ освіти, то цей показник розглядається як якість послуг, що надає вказана установа у відповідності до своїх завдань та мети діяльності. Зокрема, освітній заклад з метою виконання своїх повноважень має розробити соціальні нормативи за наступними етапами: визначити критерії оцінки соціальної ефективності, далі обґрунтувати певні показники, що дадуть можливість визначити ці критерії та встановити соціальні нормативи, які обов’язково мають бути узгоджені із показниками соціальної діяльності.

Досягнення свідомості громадян суспільства щодо власної відповідальності за витрачання коштів бюджету

Можливість запропоновувати нові програми з фінансуванням за рахунок бюджетних коштів

Можливість впливати на розподіл бюджетних коштів між конкретними програмами та напрямами фінансування

Можливість висловлення власної думки про витрачання бюджетних коштів

Зрозумілість фінансової та бюджетної звітності для громадян, що мають базові знання з економічних наук

Доступність фінансової та бюджетної звітності широкому колу користувачів, тобто кожному зацікавленому громадянину

Рис. 3.8. Піраміда суспільного контролю витрачання бюджетних коштів

Примітка. Розроблено автором самостійно

З допомогою соціальних нормативів з’являється можливість співставити фактичні значення показників соціальної ефективності з запланованими чи бажаними і таким чином оцінити ступінь досягнення мети. Важливим завданням є обґрунтування розрахованих соціальних нормативів, встановлення їх на рівні, що відповідає їх високому значенню для цього стану розвитку економіки.

Соціальні нормативи змінюються із зміною економічного становища в державі з метою підвищення добробуту населення. У цьому аспекті особливе значення надається налагодженню дієвого контролю за отриманими результатами для того, щоб досягти максимальної ефективності щодо витрачання бюджетних коштів. Вказаний контроль проводять різні уповноважені на це органи, одак важливим є також контроль суспільства, який ґрунтується перш за все на власній відповідальності громадян держави за витрачання бюджетних коштів.

З проведеного дослідження доцільно зробити висновок про те, що для розвитку системи ефективного використання коштів необхідно забезпечити контроль за виконанням таких кроків:

по-перше, в частині удосконалення процесу оцінки відповідності виконання бюджетних програм цілям соціально-економічного розвитку формувати результативні показники окремо соціальної та окремо економічної ефективності;

по-друге, з метою підвищення рівня соціальної ефективності враховувати при формуванні даного показника соціальні стандарти та їх відповідність міжнародним стандартам, що забезпечить гідний рівень і високу якість життя населення;

по-третє, для відповідності даних у звітах щодо використання кошті бюджетів сучасним реаліям при визначенні економічної ефективності використовувати відношення показника ефекту до витрат, а не продукту та результату до витрат.

**Висновки до розділу 3**

В структурі видатків за 2019-2020 роки є капітальні видатки – в сумі 100000 грн., які складають 10 % від загальної суми видатків за спеціальним фондом, 90 % відповідно припадає на поточні видатки.

За 2019 рік проведено поточні видатками за спеціальним фондом в сумі 900000 грн. в тому числі: Оплата праці −450000 грн., або це складає 50,0%; Нарахування на оплату праці − 99000 грн. (11,0%); Використання товарів і послуг – 344000 грн. (38,2%), у т. ч.: Предмети, матеріали, обладнання та інвентар –170500 грн.; Оплата послуг (крім комунальних) – 67000 грн.; Видатки на відрядження–30000 грн.; Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 56500 грн.; Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації програм не віднесених до заходів розвитку –20000 грн. Також у 2019 році проведено Інші поточні видатки в сумі 7000 грн., що становить 0,8 % від загальної суми поточних видатків 2019 року, що проведені за спеціальним фондом.

За 2020 рік проведено поточні видатками за спеціальним фондом в сумі 1004500 грн. Найбільша частка (53,3%) припадає на статтю Оплата праці, або це становить 535700 грн. та Використання товарів і послуг (34,2%), що відповідно становить 344000 грн. Необхідно зазначити, що структура видаткової частини кошторису за спеціальним фондом за 2019-2020 роки суттєво не змінилась.

Провівши аналіз існуючої системи фінансового контролю доцільно зауважити, що найвагоміше місце у ній належить внутрішньому контролю, тому що від системності і безперервності його проведення в значній мірі залежать результати і наслідки контролю за цільовим та раціональним використанням коштів, що виділяє держава на утримання закладів освіти.

Важливим завданням керівника установи освіти є: забезпечення належних умов щодо функціонування системи внутрішнього контролю; запобігання фактам неефективного використання бюджетних коштів та недопущення виникнення помилок та недоліків у діяльності установи.

**ВИСНОВКИ**

У Тернопільському обласному комунальному центрі туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді у 2019 сума **доходів становила** 5061872 грн., а **2020 році відповідно** 4610420 грн., що на 451452 грн. менше, ніж у попередньому році.

Структура **доходів** за 2019 рік сформована за наступними даними: бюджетні асигнування в сумі 3994275 грн., що становить 78,9%, доходи від надання послуг (виконання робіт) −1061462 грн. (20,99 %), доходи від продажу активів – 495 грн. (0,01 %), та доходів від необмінних операцій – 5640 грн. (0,1 %).

Структура **доходів** досліджуваної установи за 2020 рік сформована за наступними даними: бюджетні асигнування в сумі 4608500 грн., що становить 99,96%та доходів від необмінних операцій *–* 1920 грн. (0,04%).

Витрати за обмінними операціями **за 2020 рік було визначено у сумі 5251987 грн. у т.ч.: витрати на виконання бюджетних програм – 4610772 грн., витрати на надання послуг – 622701 грн., інші витрати за** обмінними операціями **– 18514 грн.** Витрати за необмінними операціями **за 2020рік було визначено у сумі 1920 грн. Усього витрати за 2020 рік склали 5253907 грн. За даними Звіту про фінансові результати дефіцит за звітний період склав 643487 грн.**

В структурі витрат за 2020 ріквитрати за обмінними операціями становлять 5251987 грн. (99,97%), а за необмінними операціями лише 1920 грн. (0,03%).

В структурі видатків за 2019-2020 роки є капітальні видатки – в сумі 100000 грн., які складають 10 % від загальної суми видатків за спеціальним фондом, 90 % відповідно припадає на поточні видатки.

За 2019 рік проведено поточні видатками за спеціальним фондом в сумі 900000 грн. в тому числі: Оплата праці −450000 грн., або це складає 50,0%; Нарахування на оплату праці − 99000 грн. (11,0%); Використання товарів і послуг – 344000 грн. (38,2%), у т. ч.: Предмети, матеріали, обладнання та інвентар –170500 грн.; Оплата послуг (крім комунальних) – 67000 грн.; Видатки на відрядження–30000 грн.; Оплата комунальних послуг та енергоносіїв – 56500 грн.; Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації програм не віднесених до заходів розвитку –20000 грн. Також у 2019 році проведено Інші поточні видатки в сумі 7000 грн., що становить 0,8 % від загальної суми поточних видатків 2019 року, що проведені за спеціальним фондом.

За 2020 рік проведено поточні видатками за спеціальним фондом в сумі 1004500 грн. Найбільша частка (53,3%) припадає на статтю Оплата праці, або це становить 535700 грн. та Використання товарів і послуг (34,2%), що відповідно становить 344000 грн. Необхідно зазначити, що структура видаткової частини кошторису за спеціальним фондом за 2019-2020 роки суттєво не змінилась.

3а досліджуваний період необхідно зробити висновок про те, що в структурі фінансових активів на 1 січня 2021 року є поточна дебіторська заборгованість за розрахунки із соціального страхування 6794 грн. (0,6%) та грошові кошти у національній валюті в казначействі 1081641 грн. (99,4 %).

З приведених видно, що на 1 січня 2021 року у структурі нефінансових активів найбільша частка припадає на основні засоби 73%, або це становить 665361 грн. Запаси становлять 27% (244895 грн.).

На 1 січня 2021 року у структурі запасів найбільша частка припадає на Запасні частини 38,8% або це становить 95054 грн. Малоцінні та швидкозношувані предмети 83323 грн. (34%), Будівельні матеріали 37162 грн. (15,2%), Пально-мастильні матеріали 28115 грн. (11,5%), Інші нефінансові активи 1241 грн. (0,5%).

Вивчаючи склад та структуру нефінансових та фінансових активів Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді необхідно зазначити, що їх вартість за досліджуваний період становить 1998619 грн. (100%).

Склад та структура нефінансових та фінансових активів на 1 січня 2021 року подана наступним чином: вагомішу частку займають фінансові активи − 54%, або це становить 1088435 грн. Відповідно нефінансові активи − 46% (910256 грн.).

Виходячи з матеріалів проведеного дослідження діяльності Тернопільського обласного комунального центру туризму, краєзнавства, спорту та екскурсій учнівської молоді та з метою покращення методики обліку, вважаємо за необхідне здійснювати наступні заходи:

* удосконалення законодавчої бази і нормативно-правової бази з метою приведення структури і змісту освіти у відповідність до європейських стандартів;
* проводити своєчасне документальне відображення операцій з обліку фінансових та нефінансових активів;
* забезпечити усі рівні управління інформацією про наявність фінансових та нефінансових активів;
* встановити дієвий контроль щодо порядку використання фінансових та нефінансових активів;
* здійснювати правильну ідентифікацію доходів і витрат у складі відповідних груп та обрання для їх відображення належних рахунків;
* встановити повний контроль за обсягом доходів та видатків;
* здійснити повну автоматизацію обліку та з метою підвищення рівня професійності відповідних облікових працівників забезпечити їх навчання;
* адаптація позитивного зарубіжного досвіду фінансування установ освіти західноєвропейських країх.

**ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Безтелесна Л.І., Либак І.А. Суть та чинники впливу на конкурентоспроможність вищих навчальних закладів. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 9. С. 145–151.
2. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О.Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник.* 2009. № 3. С. 167–170.
3. Бенько І.Д. Методика аналізу розрахунків у медичних установах. *Економічний аналіз*: зб. наук. праць кафедри економічного аналізу. Вип. 5. Тернопіль: Економічна думка, 2010. С.53–55.
4. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ. *Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль*. Вип. 24.Тернопіль: ТНЕУ, 2011. С.24–34.
5. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. *Інноваційна економіка*. Вип. 9. Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН, 2012. С.272–276.
6. 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.
7. 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.
8. Бенько І.Д.Особливості діяльності установ державного сектору економіки та їх вплив на організацію обліку. *Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія* : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.,м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р./ редкол. : Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С.93–96.
9. Бенько І.Д. Методика обліку фінансово-господарської діяльності закладів охорони здоров’я. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 27. Ч 2. Одеса: ПНДІЕІ, 2018. С.121–125.
10. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування. *Наук. вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип. 29. Ч 2. Херсон: ХДУ, 2018. С.146–149.
11. Бенько І.Д. Методика обліку доходів та видатків в установах освіти. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., 31 травня – 1 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.10–12.
12. Бенько І.Д. Сучасний стан і перспективирозвиткуобліку в закладах культури. *Наук. вісник Херсонськогодержавного ун-ту.* Серія: Економічні науки. Вип. 33. Херсон: ХДУ. 2019. С.216−219.
13. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Корупція в сфері публічних закупівель: форми прояву та засоби протидії. *Причорноморські економічні студії.* Вип. 38. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ. 2019. С.84−87.
14. Бенько І.Д. Концептуальна модель побудови обліку та контролю в закладах охорони здоров’я. *Причорноморські економічні студії.* Вип. 49. Одеса. ПНДІЕІ. 2020. С.178–182.
15. Борович О.В. Бухгалтерский облік основних засобів у державному секторі. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. Вип.7. С.352–359.
16. Бурдонос Л.І., Виноградня В.М. Стан розвитку фінансування системи вищої освіти України в сучасних умовах глобалізації світової економіки. *Наук. вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки.Вип. 39. Херсон: ХДУ, 2020. С. 90–96.
17. Бюджетний кодекс України : редакція від 04.12.2016 / Верховна Рада України. URL:[http: //zakon1. rada.gov.ua /laws/show/ 2456–17/page](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page).
18. Варцаба В.І.,ТраньовичЮ. П. Програмно-цільовий метод як інструмент вдосконалення бюджетного планування. *Наук. вісник Ужгородського ун-ту*, 2014. Вип. 3.С.100–102.
19. Вальківський В. Основні засоби в бюджетників: облік вибуття та відображення у звітності. *Все про бухгалтерський облік.* 2015. № 45. С.30–32.
20. Вальківський В. Сім правил для швидкого нарахування зносу в бюджетній установі. *Все про бухгалтерський облік*. 2014. № 120. С.24–28.
21. Гаврюшенко Д.В. Напрями удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах: матеріали ІV Всеукр. наук.-практ. конф., м. Ірпінь: НУ ДПС України, 2016. С.128–131.
22. Гізатуліна Л.В.,СушкоН.І. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі. *Незалеж­ний аудитор.*2012. № 6. С. 56–57.
23. Голинський Ю. О. Організація казначейського обслуговування бюджетів в умовах реформування державних фінансів в Україні: автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.08. Львів, 2015. 20 c.
24. Грушина А. І. Вплив факторів зовнішнього середовища на діяльність підприємств галузі культури. *Наук. вісник Міжнародного гуманітарного університету.* Серія: Економіка і менеджмент, 2017. № 24. С. 101–106.
25. Гургула Т.В. Фінансове забезпечення спроможності територіальних громад: проблеми та шляхи їх вирішення. *Наук. вісн. Мукачівського державного ун-ту*. 2017. С.132–136.
26. Дейкало Л. Є.,ЧубакА. Ю. Роль розпорядників бюджетних коштів в бюджетному процесі. *Ефективна економіка.* 2015. № 3. С.24–29.
27. Єрмійчук Н. Проблеми і перспективи розвитку державного фінансового контролю в системі бюджетного регулювання. *Трансформація національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти*: зб. матеріалів Всеукр. наук.-практ. конф., м. Ужгород, 23 листопада 2016 р. Ужгород: Говерла, 2016. 395 с.
28. Ковтуненко К.В.,КучеренкоТ.О. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів. *Економіка: реалії часу*. 2014. № 2. С. 79–82.
29. Кондратюк І.О., Лондаренко О.О. Облік витрат на придбання нефінансових активів бюджетних установ: управлінський аспект. *Фінанси, облік і аудит* : зб. наук. пр. Київ : КНЕУ, 2015.Вип. 1.С.210–230.
30. Кондратюк І.О., Лондаренко О.О., Подпригора О.А. Зміст плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та його значення для обліково-аналітичної роботи розпорядників бюджетних коштів. *Український журнал прикладної економіки*. 2016. Том 1. № 4. С.27–45.
31. Коритник Л.,Клименко О.Необоротні активи бюджетних установ: обліковий аспект управління. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2015. № 11. С.10–18.
32. Коритник Л.П., КлименкоО.В. Запаси бюджетних установ: новації облікової теорії та практики. *Фінанси, облік і аудит.*2016. Вип.1(27). С.219–322.
33. Кощинець М. І. Зарубіжний досвід щодо реформування бухгалтерського обліку в державному секторі. *Вісник соціально-економічних досліджень*: зб. наук. праць / за ред. М. І. Звєрякова. Одеса: Одеський національний економічний ун-т. 2015. Вип. 2. № 57. С. 71–78.
34. Кощинець М. І. Облік в умовах застосування інформаційних технологій у державному секторі. *Інноваційна економіка*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., 15-16 травня 2015 року. Херсон: Гельветика, 2015. С. 85–88.
35. Король С.Я. Визначення функціонального потенціалу бухгалтерського обліку. *Вісник Одеського національного ун-ту*, 2016. Вип 7. С.176–180.
36. Крук О. М., Кончатна В. С. Аналіз кошторису видатків бюджетних установ. *Вісник Донбаської державної машинобудівної академії*, 2016. №3(39).С.107–112.
37. Литвиненко Е.І. Термінологічна ідентифікація нефінансових активів бюджетних установ та її нормативне забезпечення. *Економіка. Фінанси. Право.* 2014. №4. С.60–64.
38. Литвиненко Е. І. Облік зносу нефінансових активів бюджетних установ. *Молодий вчений.* 2015.№ 4. С.101–103.
39. ЛитвиненкоЕ. І. Організація обліку вибуття «нефінансових активів» бюджетних установ як нового комплексного об’єкта обліку в бюджетних установах. *Економіка і держава.* 2015. № 10. С.105–108.
40. Лістрова С. Облікова політика бюджетної установи: вимоги й основні елементи. *Все про бухгалтерський облік.* 2016. № 27. С.46–48.
41. Ломейко Ю. А. Державний фінансовий контроль в Україні: напрями вдосконалення його організації та оцінювання. *Проблеми економіки*. 2016. № 2. С. 148–160. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ Pekon\_2016\_2\_21
42. Людвенко Д.В.,ПодгорнаІ.О. Аналіз кошторису доходів та видатків бюджетної установи. *Экономические науки. Учет и аудит.* 2013. С.112–117.
43. Монаєнко А. Правові основи фінансування освіти та науки: монографія. Львів: Червона калина, 2009. 251 с.
44. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору: (IPSAS).URL ://www.minfin.gov.ua/www.ifac.org.
45. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» від 12.10.2010 р. № 1202. URL:http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017
46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» :Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/z1018-10.
47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/paran4#n4.
48. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ МФУ від 28.12.2009 р. № 1541.URL:<http://www>. minfin.gov.ua/control/uk/publish/article.
49. Писарчук О.В., Кудіна О.М.Проблемні аспекти формування облікової політики суб’єкта державного сектору. *Технологический аудит и резервы производства*. 2015. № 1. С.46–50.
50. Пігош В.А. Проблемні аспекти формування кошторисних показників бюджетних установ. *Економічний аналіз*. 2014.Том 18. №2. С.201–209.
51. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 року № 1203. URL: http:// www.zakon.rada.gov.ua.
52. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV (зі змінами і доповненнями) URL: http://zakon2.rada.gov.ua/ laws/show/996-14.
53. Починок Н. В., Бенько І. Д., Сисюк С. В. Фінансове забезпечення закладів фахової передвищої освіти: сутність, нормативні, організаційні та облікові аспекти*. Бізнес Інформ*. 2021. №7. C. 84–90. URL:https://doi.org/ 10.32983/ 2222-4459-2021-7-84-90.
54. Про публічні закупівлі : Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII із змінами від 4.06.2016 р. URL: http: // zakon4.rada.gov.ua/ laws/ show/922-19.
55. Прядка Н. М. Визнання запасів в обліку установ сектору державного управління. *Облік і фінанси.* 2013. № 4. С. 71–74.
56. Прядка Н.М. Концептуальні засади обліку нефінансових активів у контексті облікових стандартів. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії.* 2017. Вип. 2 (2). С.116–121. URL: http://nbuv.gov.ua/ UJRN/evzdia\_2017\_2(2)\_25.
57. Савіщенко В.Інвестиції в освіту та науку України: проблеми теорії та практики. *Національний юридичний журнал*. 2016. № 1/2 (17). С. 62–67.
58. Свірко С. В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. Вип. 1. C.24–31.
59. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації ХХІ ст. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*: міжнар. зб. наук. пр. Вип. 5 (35). Житомир : ЖДТУ, 2016. С.55–67.
60. Свірко С.В., Дикий А.П., Самчик М.Ю. Первинна організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах України : розробка робочого плану. *Вісник ЖДТУ*. 2017. № 1 (79). С.53–65.
61. Сисюк С.В., БенькоІ.Д. Калькулювання платних послуг бібліотечних закладів: теоретичні основи та практичні виклик. *Бізнес Інформ*. 2017. №5. С.130–136.
62. Словник фінансово-правових термінів; за заг. ред. д. ю.н., проф. Л.К. Воронової. 2-ге вид., переробл. і доповн. Київ : Алерта, 2011. 558 с.
63. Станкус Т. Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів. Х. : Фактор, 2017. 128 с.
64. Сушко Н. І. Інформаційна модель управління доходами державного бюджету в контексті запровадження НП(С)БОДС. *Показники та фактори конкурентоспроможності національної економіки*: наук.-практ. конф., 2015. С.130–133.
65. Тимченко Л. В. Напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку та складання звітності в бюджетних установах. *Молодий вчений*. 2015. № 6.Ч.2. С.82–85.
66. Ткачук Н.М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи. *Наука й економіка*. 2015. № 2. С. 99–106.
67. Труш І.Є. Державний фінансовий контроль в умовах економічних трансформацій. *Причорноморські економічні студії.* Вип. 14. Одеса. ПНДІЕІ. 2017. С.141–144.
68. Федосов В. Бюджетний менеджмент : підручник. Київ : КНЕУ, 2008. 864 с.
69. Хорунжак Н.М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 232 с.
70. Царенко І.О. Методи оцінки рівня конкурентоспроможності вищих навчальних закладів. *Молодий вчений.* 2015. № 2 (17). С. 122–125.
71. Шевченко С. О. Сучасний стан обліку необоротних активів в державному секторі. *Глобальні та національні проблеми економіки:* зб. наук. праць Миколаївського національного ун-ту. Вип. 3. 2015. С. 926–929.
72. Шевчук В.О. Державні фінанси зарубіжних країн. *Фінанси України*. 2015. № 2. C. 3–13.
73. Шипунова О.В. Особливості класифікації та оцінки фінансових активів. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова*. 2014. Т.19. Вип. 1(2). С.191–195.
74. Яковенко Р. В. Тлумачний англо-український словник економічних термінів з елементами теорії та проблематики. Дидактичний довідник. Кіровоград: Лисенко, 2015. 130 с.
75. Semenyshena, N., Sysiuk, S., Shevchuk, K., Petruk, I.&Benko, I. Institutionalism in Accounting: a Requirement of the Times or a Mechanism of Social Pressure? *Independent Journal of Management & Production*, 2020,11(9), 2516-2541. DOI: [http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1440. Web](http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1440.%20Web) of Science