**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**Західноукраїнський національний університет**

**Навчально-науковий інститут новітніх освітніх технологій**

Кафедра обліку і оподаткування

**ЯРОШЕВСЬКА Зоряна Володимирівна**

**Організація обліку, аналізу та контролю діяльності установ державного сектору економіки / Organizing of accounting, analysis and control in Public Sector Institutions**

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

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

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи ОДСзм-21

З.В. Ярошевська

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

Науковий керівник:

к.е.н., доцент, І. Д. Бенько

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

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

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

Завідувач кафедри

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

**Тернопіль – 2021**

**Зміст**

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ……………………………………………………………………………. | 3 |
| Розділ 1. Теоретичні основи та особливості організації обліку, аналізу і контролю в установах освіти …………………………………………… | 6 |
| 1.1.Роль та місце обліку,аналізу і контролю у діяльності установ  освіти ……………………………………………………………………… | 6 |
| 1.2. Термінологічна ідентифікація активів, доходів, видатків …………. | 10 |
| В Висновки до розділу 1…………………………………………………… | 18 |
| Розділ 2.1. Організація обліку в установах освіти ……………………… | 19 |
| 2.1. Особливості обліку фінансових активів……………………………..  2.2. Організація обліку нефінансових активів …………………………... | 19  25 |
| 2.3. Загальні засади обліку доходів та видатків в установах освіти …… | 30 |
| 2.4. Організаційні аспекти обліку, аналізу та контролю в умовах використання інформаційних технологій.……………………………… | 34 |
| Висновки до розділу 2…………………………………………………… | 40 |
| Розділ 3. Організація аналізу та контролю діяльності установ освіти .... | 42 |
| 3.1. Аналіз фінансово-господарської діяльності ………………..…… | 42 |
| 3.2. Шляхи вдосконалення методичних підходів до контролю............  3.3. Аналіз зарубіжного досвіду фінансування загальної середньої освіти………………………………………………………………………. | 45  49 |
| Висновки до розділу 3…………………………………………………… | 55 |
| Висновки…………………………………………………………………… | 58 |
| Список використаних джерел…………………………………………… | 61 |
| Додатки…………………………………………………………………… | 69 |

**ВСТУП**

**Актуальність теми.** Бухгалтерський облік в державному секторі України перебуває на етапі активного реформування. Розвиток процесів економічної інтеграції держави зумовлює необхідність стандартизації бухгалтерського обліку у світо­вому масштабі і гармонізації облікових систем. Реалізація політики держави у напрямі інтеграції України до світового суспільства потребує адапта­ції економічної інформації до міжнародних вимог і стандартів, насамперед облікової інформації. На сучасному етапі завершується впровадження більшості запланованих заходів реформування бухгалтерського обліку установ державного сектору, але є невирішені проблемні питання.

Особливості функціонування установ державного сектору економіки зумовлюють необхідність дослідження нових методичних та організаційних підходів до ведення бухгалтерського обліку, економічного аналізу та контролю, оскільки специфіка їх діяльності висуває особливі вимого до формування інформації, необхідної для облікових цілей. В умовах реформування важливим аспектом є визначення сутності обліково-аналітичного забезпечення установ.

Оцінку результатів діяльності установ державного сектору та організаційно-методологічні засади обліку аналізують вітчиз­няні вчені: Гізатуліна Л.В., Дорошенко О.О., Єфименко Т.І., Калюга Є.В., Кафка С. М., Кондратюк І.О., Куценко О.П., Левицька С.О., Ловінська Л.Г., Лучко М.Р., Свірко С.В., Сушко Н.І., Сисюк С.В., Хорунжак Н.М., Чечуліна О.О. та інші [24; 26; 31; 37; 62].

Науковці у своїх працях піднімають актуальні проблеми, пов’язані із переходом установ на Національні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі. При цьому потреба комплексних досліджень вищезазначених питань актуальності не втрачає, оскільки модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі передбачає широкий спектр завдань із наближення вітчизняного обліку до міжнародних стандартів.

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

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

* розкрити роль та місце обліку,аналізу і контролю у діяльності установ освіти;
  + дослідити термінологічну ідентифікацію активів, доходів, видатків;
  + вивчити особливості обліку доходів і видатків в системі управління установою;
* ознайомитись з методикою обліку нефінансових та фінансових активів;
* розглянути організаційні аспекти обліку, аналізу та контролю в умовах використання інформаційних технологій;
* провести аналіз фінансово-господарської діяльності;
* вивчити шляхи вдосконалення методичних підходів до контролю;
* здійснити аналіз зарубіжного досвіду фінансування загальної середньої освіти;
* розкрити напрями удосконалення обліку, аналізу і контролю в закладах освіти.

**Об’єктом** дослідження обрано фінансово-господарську діяльність Кобзарівської загальноосвітньої школи І-ІІІ ступенів Тернопільської міської ради Тернопільської області.

**Предметом дослідження**є сукупність теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в системі управління діяльністю закладів освіти.

**Методи дослідження.** У даній роботі використовуються   
методи узагальнення, системний аналіз, статистичний, інформаційне моделювання, абстрагування, групування, конкретизація, порівняння, дослідження монографій, документів, реєстрів обліку.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних засад і розробці науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення організації і методики бухгалтерського обліку.

**Практична значущість отриманих результатів** зумовлена можливістю використання пропозицій і рекомендацій дослідження у сфері практичної діяльності закладів освіти.

**Апробація результатів роботи та власні публікації.** Запропонована у роботі методика обліку фінансових і нефінансових, доходів та видатків в установах освіти апробована у Кобзарівській загальноосвітній школі І-ІІІ ступенів Тернопільської міської ради Тернопільської області, що свідчить про можливість застосування її в інших установах освіти. За результатами дослідження опубліковано статті:ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ УСТАНОВАМИ ОСВІТИ та ФІНАНСОВІ АКТИВИ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ ЯК ОБ’ЄКТ ОБЛІКУ.

**Структура та обсяг роботи.** Випускна кваліфікаційна робота викладена на 69 сторінці друкованого тексту, складається із вступу, трьох розділів, висновку, списку використаних джерел із 74 найменувань, 10 таблиць, 36 рисунків ідодатків.

**РОЗДІЛ 1**

**ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ В УСТАНОВАХ ОСВІТИ**

**1.1.Роль та місце обліку, аналізу і контролю у діяльності установ**

**освіти**

Для того, щоб діюча методика і методологія бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки відповідала нормам та вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні було введено в дію Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі економіки [55].

Вказані нормативні документи були новими, тому вимагали детального пояснення механізму відображення господарських операцій щодо руху основних засобів, які є однією з найважливіших складових активів та визначальних умов ефективної діяльності установи освіти.

Українські та зарубіжні науковці у своїх дослідженнях достатньо багато уваги надавали питанням організації обліку основних засобів, їх класифікації та оцінці у відповідності до існуючих нормативних документів, однак, із запровадженням нового плану рахунків, особливої уваги потребує питання відображення операцій з їх руху.

Діяльність та розвиток установ державного сектору економіки вимагає досить тісного зв’язку між виділеними із бюджету коштами та результатами їх використання, що зумовлено підвищеною віддачею фінансових, матеріальних та трудових ресурсів, тому удосконалення обліку повинно проходити з врахуванням міжнародних стандартів.

Модернізація обліку в державному секторі економіки вимагає удосконалення методології та переходу на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку та звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

Вимоги до побудови обліково-аналітичної системи

Обліково-аналітичне забезпечення повинне бути зорієнтоване на вимоги системи управління

Усі функції (загально- та внутрішньо системні) обліково-аналітичного забезпечення мають раціонально поєднуватися між собою

Надання пріоритету загальносистемним функціям над внутрішньосистемними

Зосередження уваги на центрах відповідальності, стратегіях та процесах

Необхідно враховувати особливості типів структур та систем управління

Рис.1.1. Вимоги до побудови обліково-аналітичної системи

Примітка. Розроблено автором самостійно

Комплекс завдань для досягнення ефективного обліково-аналітичного забезпечення

Розробка методики оцінки якості облікового циклу та процесу аналітичної обробки облікової інформації

Розробка критеріїв та порядку оцінки якості інформації, яка створюється у системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу

Встановлення порядку генерування необхідної управлінню кількості даних у системі обліку та порядок подальшої трансформації облікових даних у аналітичну інформацію

Рис. 1.2. Основні напрями удосконалення обліково-аналітичного забезпечення установ державного сектору

Примітка. Розроблено автором самостійно

Перед бухгалтерським обліком, в умовах обмеженості фінансових ресурсів, постають нові завдання, які потрібно швидко вирішувати та враховувати, що вони в установах державного сектору економіки є досить неоднорідними, оскільки зумовлені специфікою діяльності (рис.1.3).

Проблеми організації обліку в установах державного сектору

Низький рівень заробітної плати

Сувора економія бюджетних коштів

Застарілі інформаційні технології та фізично і морально зношена техніка

Недосконала меморіально-ордерна форма обліку

Відсутність наказів про облікову політику

Відсутність систематизованої нормативно-методологічної бази регулювання бухгалтерського обліку

Рис.1.3. Проблеми організації обліку в установах державного сектору

Примітка. Розроблено автором самостійно

З метою прийняття швидких та правильних управлінських рішень проводять аналіз, який є специфічною функцією управління та покликаний систематизувати результати діяльності і синтезувати отриману облікову інформацію в інформаційну базу. Методи та прийоми аналізу, що використовуються при цьому, дають можливість вивчити та оцінити ефективність діяльності установи. За результатами проведеного аналітичного дослідження можна вишукувати резерви підвищення ефективності діяльності. У таких умовах виникає необхідність удосконалення організаційного та методичного забезпечення проведення аналітичних робіт для того, щоб якомога точніше та у повному обсязі відобразити результати аналізу(рис.1.4).

Елементи методики аналізу

цільові потреби управління – об’єкт, мета, завдання та користувачі результатів аналізу;

інформаційне забезпечення – цілеспрямований підбір джерел інформації;

методичне забезпечення – формування системи показників, методів і прийомів дослідження об’єктів аналізу та включає рекомендації стосовно послідовності та періодичності аналітичних робіт;

організаційне забезпечення – визначає суб’єктів аналізу, регламентацію робіт та форму подання результатів;

технічне забезпечення – включає технічні засоби та програмні продукти, що доцільно використовувати для проведення аналізу

Рис.1.4. Елементи методики аналізу

Примітка. Розроблено автором самостійно

За підсумками проведеного аналізу діяльності установи керівники мають змогу зробити висновок про ефективність господарської діяльності.

Ефективність діяльності установи освіти відображає віддачу від використання не лише внутрішніх, але і зовнішніх складових елементів установи. Вказана обставина зумовлена визначенням ефективності навчального закладу з використанням різних підходів, які потрібно враховувати при оцінці усього комплексу взаємодіючих елементів. З економічної точки зору ефективність вивчають як відношення отриманих результатів до понесених витрат, але щодо закладів освіти, яким притаманна значна специфіка в діяльності, важко встановити і сформулювати конкретні показники, які б відображали загальну ефективність установи.

Важливу увагу необхідно зосередити і назовнішніх параметрах, які відображають ефективність функціонування закладу освіти. Зокрема, вагоме значення мають наступні параметри: рівень освіченості населення та його структура; вартість освітніх послуг; кадровий потенціал; рівень оплати праці; соціальна ефективність, тобто рівень доходів громадян, що мають відповідну освіту; інвестування в освіту; економічний ефект від видатків на освіту.

**1.2. Термінологічна ідентифікація активів, доходів, видатків**

При вивченні даного питання доцільно розглянути теоретичні аспекти обліку та провести термінологічну ідентифікацію активів, доходів і видатків. Нефінансові активи – це складний та комбінований об’єкт бухгалтерського обліку(рис.1.5).

Визначення поняття «нефінансові активи»

Кафка С. [26]

Кондратюк І. [31]

Бобух І., Корпієвскі Д. [18 ]

у своїй роботі дослідив оцінку нефінансових активів: існуючі методи оцінки і сферу їх застосування з акцентом на необоротні активи

значну увагу надано систематизації класифікаційних ознак нефінансових активів, що є основою побудови уніфікованих підходів до обліку витрат у зв’язку з придбанням за плату окремих категорій нефінансових активів

«нефінансові активи – це економічні ресурси нефінансового характеру, контрольовані суб’єктом бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому»

науковці виявили проблеми економічної оцінки нефінансових вироблених активів в Україні і запропонували шляхи їх нівелювання з використанням досвіду інших країн та міжнародних організацій. Авторами був зроблений акцент на вироблених нефінансових активах, що на наш погляд не розкриває інформації щодо інших нефінансових активів

Свірко С. [62]

Рис.1.5. Визначення поняття «нефінансові активи»

Примітка. Розроблено автором за даними [26]

Бобух І. та Корпієвсі Д. зосередили увагу у своїх дослідженнях на міжнародному досвіді оцінки нефінансових активів та шляхах його використання в вітчизняній обліковій практиці [18, с. 15–20].

Проведені дослідження професором Свірко С.В. є досить слушними, так як вона чітко сформулювала визначення одного з основних об’єктів обліку. У складі нефінансових активів вона виділяє: основні засоби, нематеріальні активи, запаси, готову продукцію, незавершені капітальні інвестиції та інші нефінансові активи.

Грошова оцінка об’єктів обліку є одним з основних принципів бухгалтерського обліку (рис.1.6).

Оцінка нефінансових активів за НП(С)БОДС 101

Основні засоби

Первісна вартість – історична (фактична) вартість активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих, витрачених) для придбання (створення) активів.

Переоцінена вартість – вартість активів після їх переоцінки.

Вартість, яка амортизується, − первісна або переоцінена вартість необоротних активів, за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов’язання за звичайних умов на певну дату.

Запаси

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку суб’єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов’язаних з продажем (ліквідацією).

Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченого зносу.

Відображення запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Первісна вартість запасів − це фактична вартість їх придбання (виготовлення). Під чистою вартістю реалізації слід розуміти очікувану ціну реалізації запасів, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію

Рис.1.6. Оцінка нефінансових активів за НП(С)БОДС 101

Примітка. Розроблено автором за даними [45]

Досліджуючи поняття нефінансових активів та їх вартості на різних етапах перебудови об’єктів обліку, українські науковці зосереджують увагу на застосування національних стандартів.

Таблиця 1.1

Алгоритм етапів при визначенні ліквідаційної вартості

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Номер етапу | Зміст етапу | Зміст етапу |
| Етап №1 | Створення комісії | Розпорядчим документом (наказом) керівника установи створюється комісія для визначення ліквідаційної вартості необоротних активів, залишкова вартість яких дорівнює нулю та які продовжують використовуватися |
| Етап №2 | Встановлення ліквідаційної вартості | Комісія визначає ліквідаційну вартість необоротних активів (сума, яку планують отримати після ліквідації необоротних активів по закінченню терміну їх корисного використання за мінусом суми витрат, що пов’язані безпосередньо з ліквідацією |
| Етап №3 | Документування результатів | За результатами роботи комісія формує акт (протокол) про визначення ліквідаційної вартості, в якому зазначає: найменування кожного необоротного активу, залишкова вартість яких дорівнює нулю; інвентарний номер, рік випуску і дату введення в експлуатацію; перелік активів, які можуть бути отримані від ліквідації необоротних активів після закінчення строку їх корисного експлуатації, із зазначенням їх кількості, ціни та вартості; загальну ліквідаційну вартість кожного необоротного активу |
| Етап №4 | Узагальнення результатів та прийняття управлінських рішень | Керівник суб’єкта державного сектору розглядає результати роботи комісії та видає наказ про внесення змін до регістрів бухгалтерського обліку |
| Етап №5 | Відображення результатів визначення ліквідаційної вартості | Відображення результатів визначення ліквідаційної вартості необоротних активів, залишкова вартість яких дорівнює нулю та які продовжують використовуватися в регістрах бухгалтерського обліку |

Примітка. Розроблено автором самостійно

Вагомою складовою нефінансових активів є основні засоби, тому з метою розкриття їх економічної сутності доцільно дослідити визначення цього терміну та подати критичну оцінку (рис.1.7).

Економічна сутність поняття «основні засоби»

Крупка М., Островерх П., Реверчук С.,

Гетьман О.

Бабич В. В.

Податковий кодекс України

[56]

На їхню думку, «основні засоби – це засоби праці, що беруть участь у виробництві тривалий час при цьому зберігають початкову фізичну (натуральну) форму та переносять свою вартість на продукт частинами, в міру зносу»

Стверджує, що «основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року та вартість яких поступово зменшується у зв’язку з фізичним та моральним зносом»

«Основні засоби – матеріальні активи, які утримуються для використання у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб’єкта бухгалтерського обліку в державному секторі або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року»

Вказується, що «основні засоби - це матеріальні активи, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності, вартість яких поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)»

НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»

[46]

МСБОДС 17 «Основні засоби»

[44]

«Матеріальні об’єкти, що їх утримують для використання у виробництві чи постачання товарів або послуги з надання в оренду чи для адміністративних цілей; використовуватимуть за очікуванням протягом більше одного періоду

Рис.1.7. Економічна сутність поняття «основні засоби»

Примітка. Розроблено автором за даними [46; 56]

За даними рисунка доцільно вказати, що дослідження сутності поняття «основні засоби» є досить актуальним та дискусійними, тому що єдиної думки щодо точності та об’єктивності учені не сформулювали. Подібні визначення ґрунтуються на сфері застосування, термінах використання, матеріальній формі, вказують на зменшення вартості в процесі використання та нарахуванні фізичного та морального зносу.

При визначенні основних засобів ряд критеріїв дають можливість детально охарактеризувати вказаний об’єкт обліку, однак тлумачення вартісного критерію, який вказуються у Податковому кодексі України, на нашу думки не є доречним, у зв’язку з тим, що є мінливим та вразливим до інфляційних процесів і його використання в подальшій обліковій практиці може спричинити спотворення економічної інформації.

Визначення поняття «фінансові активи»

М.С. Абрютіна

І.А. Бланк

А.П. Данькевич

«Фінансові активи − це найбільш ліквідна частина активів, що майже негайно обертаються в гроші (грошові кошти, фінансові інвестиції і кошти в розрахунках, тобто дебіторська заборгованість) і дають можливість оцінити спроможність вчасно погасити свої термінові зобов’язання»

«Активи фінансові – група активів, яка знаходиться у формі готівко­вих грошових коштів і різних фінансових інструментів. До цієї групи активів належать грошові кошти та їх еквіваленти в національній та іноземній валюті, дебіторська заборгованість, короткострокові та довгострокові фінансові інвестиції»

«Фінансовий актив – це специфічні неречові активи, які являють собою законні вимоги власників цих активів на отримання певного, як правило грошового, доходу у майбутньому»

«Фінансові активи – фінансові інструменти, до яких входять грошові кошти, не обмежені для використання, та їх еквіваленти; дебіторська заборгованість, не призначена для перепродажу; фінансові інвестиції, що утримуються для перепродажу, інші фінансові активи»

І.В. Коваленко

[30]

В.М. Шелудько

«Фінансові активи – специфічні не речові активи, які являють собою законні вимоги власників цих активів на отримання певного, як правило грошового доходу» майбутньому

О.В. Шипунова

«Фінансові активи пов’язує саме з контрактним правом, за допомогою якого у майбутньому можливо отримати грошові кошти»

Рис.1.8. Наукові тлумачення економічної сутності поняття «фінансові активи»

Примітка. Розроблено автором за даними [30]

Із рисунка видно, що І.В.Коваленко та А.П.Данькевич висловлюють тотожні погляди щодо трактування економічної сутності фінансових активів.

Позиція І.А.Бланка є подібною до тієї, яка лежить в основі формування рахунків бухгалтерського обліку Класу 2 «Фінансові активи».

Щодо фінансових активів установ державного сектору, то до їх складу включають довгострокову дебіторську заборгованість, довгострокові фінансові інвестиції, поточну дебіторську заборгованість, грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, кошти бюджетів та інших клієнтів, інші фінансові активи. Можливість швидко перетворюватись у грошові кошти з мінімальними затратами та затримкою у часі – це основна властивість фінансових активів.

Щодо класифікації доходів, яка наведена в П(С)БОДС 124, то слід зазначити, що до складу обмінних операцій належать бюджетні асигнування, доходи від надання послуг та виконання робіт, доходи від продажу активів, фінансові доходи, інші доходи від обмінних операцій [49].

Сутність поняття «доходи»

Левицька С.О.

Лемішовсь-кий В.І.

Свірко С.В.

[63]

«доходи – це отримані з державного або місцевого бюджетів та генеровані бюджетними організаціями асигнування»

«діяльність установ фінансується за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, які надаються на безповоротній основі»

«доходи установ – це кошти, які вона отримує на виконання власного кошторису доходів і видатків»

«доходи бюджетних установ – грошові коштів, що отримуються від держави, для виконання кошторису доходів і видатків»

Панкевич Л.

Рис.1.9. Сутність поняття «доходи»

Примітка. Розроблено автором за даними [63]

Доцільно зазначити, що подані визначення не відповідають міжнародній обліковій практиці. У міжнародних стандартах «доходи суб’єктів державного сектору є валовим надходженням економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи/власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників» [45].

Доходи від необмінних операцій включають податкові надходження, неподаткові надходження, трансферти, надходження до державних цільових фондів, інші доходи від необмінних операцій.

Доходи бюджетних установ багато авторів трактують по-різному, однак, будь-яке визначення зводиться до того, що доходами є асигнування, які отримані із державного або місцевого бюджетів. Тому можна зазначити, що особливої різниці в трактування даної економічної категорії нема, так як усі розглядають це поняття, як надходження фінансування.

Видатки розглядаються як один з найважливіших показників фінансово-господарської діяльності, вони покладені в основу для визначення результатів виконання кошторису, його аналізу з метою виявлення резервів зниження видатків та проводяться установою освіти з метою забезпечення виконання своїх функцій.

Установи освіти облік видатків проводять у відповідності із економічною класифікацією, згідно з встановленою системою кодування здійснюють аналітичний облік, формують звітність, організують контроль та аналіз з допомогою автоматизованою системою обліку.

Питання економічної сутності видатків досліджуються багатьма вченими та у висвітлені у нормативній базі (рис.1.10).

Міжнародні стандарти обліку в державному секторі економіки застосовують термін витрати. Їх відображення в обліку проводять у відповідності до принципу нарахування (в міру споживання ресурсів та вигід).

У зарубіжній обліковій практиці витрати трактуються як зменшення економічних вигід або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов’язань, що призводить до зменшення чистих активів/власного капіталу, за винятком зменшення пов’язаного з виплатою власникам [44].

Сутність поняття «видатки»

Бюджетний кодекс

України [21]

Шара Є.Ю.

[71]

Джога Р.Т.

«кошти, що спрямовуються на здійснення програм і заходів, передбачених законом про Державний бюджет (за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надмірно сплачених до бюджету сум)»

«державні платежі, які не підлягають поверненню. Вони бувають відплатними, тобто здійсненими в обмін на товар чи послугу, або невідплатними (односторонніми)»

«Під видатками розуміють суму коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом – головним плановим та фінансовим документом, що визначає обсяг, цільове призначення та поквартальний розподіл коштів»

«Під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню, тобто такі платежі, які не створюють і не компенсують фінансові вимоги»

Атамас П.Й.

Лондаренко О.О. [38]

«Видатки бюджетних установ є централізованими видатками, оскільки здійснюються за рахунок коштів відповідного бюджету (державного або місцевого). Вони є прямими цільовими витратами держави, що забезпечують її безперебійне функціонування і відображають економічні відносини, що пов’язані з розподілом і перерозподілом частини національного доходу, яка концентрується у бюджеті»

Рис.1.10. Сутність поняття «видатки»

Примітка. Розроблено автором за даними [21; 38; 71]

Отже, доцільно зазначити, що трансформація вітчизняної системи обліку до міжнародної практики передбачає застосування Національних стандартів обліку. Використання стандартів дає можливість запровадити низку змін в обліковій практиці установи освіти. Так, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» замінює термін «видатки» на «витрати» [50].

**Висновки до розділу 1**

Доцільно зазначити, що на сьогоднішній день проводить значна робота щодо врегулювання системи бухгалтерського обліку, також вносяться зміни у законодавчі акти. Однак, необхідно наголосити, що один із найважливіших видів обліку є досить жорстко регламентованим значною кількістю нормативно-правових актів, що ускладнює його роботу. Законодавчо-методологічне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку в установах освіти потребує подальшого вдосконалення шляхом не лише кількісного, але і якісного розвитку та гармонізації із міжнародними стандартами.

Методичне та організаційне забезпечення обліку, аналізу та контролю господарської діяльності не має єдиної форти та встановлених критеріїв, тому кожен заклад освіти змушений самостійно розробляти рекомендації та інструкції щодо проведення обліку, аналізу та контролю. У таких умовах важливо, щоб розроблена та запроваджена методика враховувала усі параметри і особливості закладу освіти та відповідала вимогам єдиної системи. Окрім цього, методика має також відповідати усім критеріям ефективності, проводитись із встановленою періодичністю і обов’язково використовувати сучасні технічні засоби.

**РОЗДІЛ 2**

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ В УСТАНОВАХ ОСВІТИ**

**2.1. Особливості обліку фінансових активів**

Фінансові активи установ освіти доцільно розглядати як одну із головних категорій в загальній системі діяльності. Щодо визначення фінансових активів з точки зору бухгалтерського обліку, то у вітчизняних та зарубіжних вчених відсутній однозначний підхід, що породжує нові дискусії.

Готівкові фінансові активи, які отримують установи освіти, мають витрачатись тільки за цільовим призначенням згідно із кошторисом установи. Установа може мати в касі готівку в межах встановлених лімітів, окрім виплат, що зумовлені виплатою заробітної плати, пенсій чи стипендій, які дозволяють утримувати кошти понад установлений ліміт протягом трьох днів.

Економічна природа та роль фінансових активів зумовлена структурою форм й напрямів їх використання. Повного уявлення про зміст та склад фінансових активів неможливо отримати без структури їх використання.

З метою підвищення ефективності використання фінансових активів необхідно (рис.2.1).

З метою підвищення ефективності використання фінансових активів необхідно:

чітко регламентувати функції, права і відповідальність органів державного контролю;

організувати дієвий контроль за дотриманням вимог законодавчих і нормативних актів

Рис. 2.1. Підвищення ефективності використання фінансових активів

Примітка. Розроблено автором самостійно

Грошові потоки розглядаються як основний фінансовий актив забезпечення функціонування та ефективної діяльності закладів освіти. Вказана обставина обумовлює пріоритетність ролі грошових коштів як основного об’єкта обліку та управління (рис.2.2).

Процес формування грошових потоків

Процес формування грошових потоків

Процес ви-користання грошових потоків

Процес розподілу грошових потоків

Процес при-росту (змен-шення) грошо-вих потоків

Процес розподілу грошових потоків

Процес ви-користання грошових потоків

Рис.2.2. Обліково-економічна характеристика процесу кругообігу грошових потоків установ

Примітка. Розроблено автором самостійно

З рисунка 2.2 видно, щоготівковий рух грошових потоків фактично лише розглядається як перехідний етап їх трансформації у безготівкову форму обігу потоків грошових коштів установ освіти.

Необхідно зазначити, що кошторис установи відображає процеси формування коштів, їх розподіл та використання цих коштів за загальним і спеціальним фондами.

Рух грошових потоків відображається у одній із форм: готівковій або безготівковій, однак переважна більшість грошових потоків характеризується безготівковою формою, що зумовлено особливостями фінансування і використання ресурсів. У таких умовах постає необхідність більш детально вивчення процесу кругообігу грошових потоків установ освіти.

З метою забезпечення ефективного управління грошовими потоками установ освіти з допомогою використання раціональних облікових технологій доцільним та необхідним кроком є дослідження класифікаційної характеристики видів грошових потоків. Класифікаційну характеристику грошових потоків проводять за наступними ознаками (рис.2.3):

Характеристика грошових потоків за ознаками

форма грошового потоку: безготівкова та готівкова;

вид валюти грошового потоку: грошовий потік у національній валюті та грошовий потік в іноземній валюті;

напрям руху грошового потоку: вхідний (позитивний) грошовий потік та вихідний (негативний);

обсяг грошового потоку: оптимальний (збалансований) грошовий потік, надлишковий та дефіцитний грошовий потік;

розрахунок обсягу грошового потоку: валовий грошовий потік – загальний обсяг вхідного або вихідного грошового потоку установи за конкретний період часу та чистий грошовий потік – різниця між вхідними та вихідними грошовими потоками установи за певний період часу;

сфера обігу: зовнішній та внутрішній грошовий потік;

тривалість періоду формування грошового потоку: довгостроковий та короткостроковий грошовий потік

Рис.2.3. Класифікаційна характеристика грошових потоків проводять за ознаками

Примітка. Розроблено автором самостійно

З метою зберігання вхідних грошових потоків установ та подальшого їх використання установи освіти відкривають в органах Державного казначейства України реєстраційні рахунки. У системі обліку для відображення руху грошових потоків використовуються реєстраційні рахунки і інші рахунки в Казначействі для обліку грошових коштів на рахунках розпорядників бюджетних коштів та для обліку грошових коштів на рахунках державних цільових фондів.

Для обліку грошових коштів, які містяться на рахунках в органах Казначейства та можуть бути використані для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». Суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами установи зараховують на один субрахунок 2313, тому з метою розмежування вказаних надходжень необхідно вести додаткові аналітичні рахунки [55].

Таблиця 2.1

Кореспонденція рахунків з обліку коштів

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспондуючі субрахунки | | Сума, грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1.Отримання асигнувань на виконання суб’єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством | 2313 «Реєстраційні рахунки» | 70 ,,Доходи за бюджетними асигнуваннями» | 3708720,00 |
| 2.Отримано благодійні внески | 2313«Реєстраційні рахунки» | 7511 ,,Доходи за необмінними операціями» | 3136100,00 |
| 3. Надходження коштів від надання послуг | 2313 «Реєстраційні рахунки» | 2111 ,,Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» | 1100,00 |
| 3. Перераховано кошти за електроенергію | 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами» | 2313 ,,Реєстраційні рахунки» | 1500,00 |
| 4.Перераховано кошти ,,Тернопільводоканалу” | 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами» | 2313 ,,Реєстраційні рахунки» | 1238,00 |

Примітка. Розроблено автором за даними [55]

Для обліку готівки в касі використовують рахунок 2211 «Готівка у національній валюті» (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків з обліку грошових коштів у касі

за квітень 2021 року

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспондуючі субрахунки | | Сума, грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1. Отримання в касу готівки з реєстраційних та інших рахунків | 2211 «Готівка у національній валюті» | 2313 «Реєстраційні рахунки» | 1200,00 |
| 2.Повернено в касу невикористану суму підзвітних коштів | 2211 «Готівка у національній валюті» | 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» | 170,00 |
| 3. Віднесення на рахунок винних осіб виявлених нестач грошових коштів у касі | 2115 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» | 2211 «Готівка у національній валюті» | 85,00 |
| 4. Виплата заробітної плати з каси суб’єкта державного сектору | 6511 «Розрахунки із заробітної плати» | 2211 «Готівка у національній валюті» | 2600,00 |

Примітка. Розроблено автором за даними [55]

До розрахунків з дебіторами належать розрахунки з покупцями та замовниками (рис. 2.4).

Розрахунки з дебіторами

за реалізовані матеріальні цінності, товари, виконані роботи та надані послуги, які здійснені установою до надходження від покупців та замовників оплати за них;

перераховані авансові платежі та попередня оплата, які сплатила установа за товари, роботи та послуги, що будуть отримані майбутньому, якщо подібні розрахунки передбачені чинним законодавством України та умовами договору

Рис. 2.4. Розрахунки з дебіторами

Примітка. Розроблено автором самостійно

Вагомою частиною у структурі фінансових активів є дебіторська заборгованість. Облік розрахунків з підзвітними особами ведуть на субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

Облік вказаних витрат ведуть за КЕКВ 2250 Видатки на відрядження. Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кожною підзвітною особою, сумою виданого авансу та сумами здійснених витрат, а також за невикористаними авансами у меморіальному ордері 8 ,,Накопичувальна відомість по розрахунках з підзвітними особами” (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітною особою

за липень 2021 року

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст операції | Дебет | Кредит | Сума, грн. |
| Видано кошти підзвіт | 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» | 2211 «Готівка у національній валюті» | 720,00 |
| Повернуто невикористані кошти, отримані підзвіт | 2211 «Готівка у національній валюті» | 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» | 20,00 |
| Списано витрати на відрядження | 8411 «Інші витрати за обмінними операціями» | 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» | 700,00 |

Примітка. Розроблено автором за даними [55]

З таблиці 2.3 видно, що підзвітна особа головний бухгалтер отримала 720,00 гривень у зв’язку з відрядженням. Підзвітна особа подала авансовий звіт на суму 700 гривень. Надлишок невикористаних коштів у сумі 20 гривень було повернуто до каси.

До зростання величини дебіторської заборгованості призводять суми крадіжок і нестач у зв’язку з послабленням контролю за збереженням державного майна. Доцільно зазначити, що однією із найбільш розповсюджених причин утворення дебіторської заборгованості є несвоєчасна оплата за надані установою платні послуги. Такі випадки часто можуть виникати через низький рівень юридичних знань у керівника установи та спеціалістів, які не змогли належним чином поставити роботу.

Виходячи із матеріалів проведеного дослідження за фінансовими активами досліджуваної установи та з метою покращення методики обліку, вважаємо за необхідне здійснити наступні заходи (рис.2.5):

Покращення методики обліку дебіторської заборгованості

здійснити повну автоматизацію обліку руху грошових коштів;

встановити повний контроль за обсягом та термінами погашення дебіторської заборгованості;

забезпечити контроль за порядком списання дебіторської заборгованості;

забезпечити відповідні рівні управління інформацією про наявність дебіторської заборгованості;

здійснювати правильне та своєчасне документальне відображення операцій з виникнення та погашення дебіторської заборгованості

Рис.2.5. Покращення методики обліку дебіторської заборгованості

Примітка. Розроблено автором самостійно

**2.2. Організація обліку нефінансових активів**

З урахуванням ролі та значення нефінансових активів для довгострокового функціонування та розвитку установи освіти постає необхідність удосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління нефінансовими активами: зміщення акценту аналізу з внутрішнього на зовнішнє середовище, в якому здійснює свою діяльність установа; необхідність продуманого взаємозв’язку між усіма напрямами діяльності установи, оскільки облік, аналіз і контроль відображаються в конкретній системі показників; розширення методів аналізу нефінансових активів з метою забезпечення довгострокового функціонування та розвитку установи; удосконалення системи показників, які характеризують ефективність використання нефінансових активів для цілей обліку, аналізу та контролю; вдосконалення концепції обліку та аналізу під час управління нефінансовими активами.

Обліково-аналітичне забезпечення відіграє одну з ключових ролей у функціонуванні системи управління, забезпечуючи взаємодію різних структурних підрозділів установи, реагуючи на зовнішні і внутрішні зміни.

Обліково-аналітичне забезпечення управління нефінансовими активами (рис.2.6):

Обліково-аналітичне забезпечення управління нефінансовими активами

підвищення якості та розширення можливостей застосування облікової та аналітичної інформації;

формування та подання користувачам актуальної та достовірної звітності;

підготовка дієвих управлінських рішень із забезпечення функціонування та розвитку установи;

оперативна реакція на зовнішні та внутрішні зміни;

підвищення стабільності фінансово-господарської діяльності

Рис.2.6.Обліково-аналітичне забезпечення управління нефінансовими активами

Примітка. Розроблено автором самостійно

Рис. 2.7. Склад активів на 1 січня 2020 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А

Згідно із даними балансу установи вагомішу частку займають нефінансові активи − 99%, або це становить 1439949 грн. Відповідно лише 1% становлять фінансові активи (10335грн.).

Рис. 2.8. Склад активів на 1 січня 2021 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А

За даними рисунків 2.7 та 2.8 за досліджувані роки вартість активів суттєво не змінилась. Загальна вартість активів становить – 1450284 грн. на 1 січня 2020 року та 1638131 відповідно на січня 2021 року.

Далі доцільно простежити структуру нефінансових активів.

Рис. 2.9. Балансова вартість основних засобів на 1 січня відповідних років

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А

Склад та структуру нефінансових активів на 1 січня 2021 року установи формують основні засоби, незавершені капітальні інвестиції та запаси.

Рис. 2.10. Балансова вартість запасів на 1 січня відповідних років

Примітка. Розроблено автором за даними додатку А

Балансова вартість запасів за досліджуваний період зросла з 85569 грн. до 132801грн.

Таблиця 2. 4

Кореспонденція рахунків з обліку запасів за травень 2021 року

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Зміст господарської операції | Кореспондуючі субрахунки | | Сума, грн. |
| Дебет | Кредит |
| 1. Надходження благодійної допомоги у натуральній формі (отримано МШП) | 1812« Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 7511« Доходи за необмінними операціями» | 1500,00 |
| 2. Видано у використання МШП | 8013 «Матеріальні витрати» | 1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 700,00 |
| 3. Оприбутковано медикаменти та перев’язувальні матеріали | 1512 «Медикаменти та перев’язувальні матеріали» | 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 750,00 |
| 4. Перераховано кошти постачаль-никові за медикаменти та перев’язувальні матеріали | 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 2313 «Реєстраційні рахунки» | 750,00 |
| 5. Списано медикаменти та перев’язувальні матеріали на основні потреби установи | 8013 «Матеріальні витрати» | 1512 «Медикаменти та перев’язувальні матеріали» | 300,00 |

Примітка. Розроблено автором за даними [55]

За даними рисунка 2.11видно, що найбільша частка 59% в структурі запасів припадає на малоцінні та швидкозношувані предмети,або це становить78523 грн.; 29% − будівельні матеріали (39271 грн.); 6% − запасні частини (7400 грн.), 4% − медикаменти та перев’язувальні матеріали (5200 грн.), найменша частка, тобто 2% − пально-мастильні матеріали (2407 грн.). Усього запасів на 1січня 132801 грн.

Рис.2.11. Склад та структура запасів на 1 січня 2021 року

Примітка. Розроблено автором за даними додатка В

Балансова вартість незавершених капітальних інвестицій за досліджуваний період не змінилась і становила 93590 грн.

**2.3.Загальні засади обліку доходів та видатків в установах освіти**

У сучасних умовах функціонування установ постає проблема застосування прогресивних методів планування і управління фінансовими ресурсами, зокрема впровадження програмно-цільового методу, який спрямований на посилення відповідальності за фінансове забезпечення бюджетних програм і результати їх реалізації, доцільності розподілу та використання бюджетних коштів.

Основними завданнями бухгалтерського обліку доходів і витрат установ освіти є (рис.2.12):

Завдання бухгалтерського обліку доходів і витрат

формування повної і достовірної інформації про діяльність бюджетної установи;

забезпечення інформацією, необхідною внутрішнім і зовнішнім користувачам, для контролю за дотриманням законодавства України при здійсненні установою господарських операцій і їх доцільністю, наявністю й рухом майна й зобов’язань, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

запобігання негативним результатам господарської діяльності бюджетної установи і виявлення внутрішньогосподарських резервів забезпечення її фінансової стійкості

Рис.2.12. Завдання бухгалтерського обліку доходів і витрат

Примітка. Розроблено автором самостійно

Щодо установ державного сектору економіки спостерігається нестабільність і недостатність фінансування; відсутність раціонального розподілу бюджетних і позабюджетних джерел фінансування; обмеженість джерел формування фінансових ресурсів та жорстка регламентація напрямів їх використання, зокрема коштів на проведення капітального будівництва; не передбачено перспективного розвитку установ освіти.

В процесі проведення аналізу забезпечення фінансовими ресурсами установ освіти було виявлено ряд проблем, які безпосередньо впливають на функціонування установ за умов дефіциту коштів та дають підстави стверджувати, що сучасна система фінансування не дає можливості повністю задовольнити потреби у наданні належної кількості та якості освітніх послуг.

Вказані обставини підтверджують думку про необхідність розробки прогресивної моделі формування структури фінансових ресурсів установ освіти, яка б дала можливість підвищити якість фінансового забезпечення та успішно сприяла наданню якісних послуг за сучасних економічних умов.

Зміни у фінансовому забезпеченні дають можливість (рис.2.13):

Зміни у фінансовому забезпеченні дають можливість:

на власний розсуд використовувати матеріальні та частину фінансових ресурсів, що знаходяться в їх розпорядженні (освітні заклади отримали право здавати в оренду іншим підприємствам і організаціям будівлі та споруди, транспортні засоби, інші матеріальні цінності);

надавати послуги на платній основі;

установлювати ціни на послуги таким чином, щоб вони відповідали завданню самоокупності та самофінансування

Рис.2.13. Зміни у фінансовому забезпеченні

Примітка. Розроблено автором самостійно

Основними проблемами фінансового забезпечення установ освіти є (рис. 2.14):

Проблемами фінансового забезпечення

недостатні обсяги бюджетних коштів для їх фінансування, тому видатки на частину статей розподіляються в меншому обсязі, ніж потрібно для ефективного надання послуг;

відсутність дієвих механізмів фінансового забезпечення;

неефективне управління фінансовими ресурсами, що призводить до залишку коштів за звітний період;

процес формування та управління надходженнями спеціального фонду занадто централізований;

не використовуються повною мірою можливості збільшення обсягів спеціального фонду;

повільно впроваджується програмно-цільовий метод управління фінансами, спрямований на забезпечення ефективного використання державних коштів, на залучення альтернативних джерел фінансування

Рис.2.14. Проблемами фінансового забезпечення

Примітка. Розроблено автором самостійно

Для того, щоб оптимізувати фінансове забезпечення установ освіти необхідно(рис.2.15):

Для оптимізації фінансового забезпечення необхідно:

переглянути міжбюджетні відносини та відносини державного й недержавного секторів фінансування;

удосконалити процеси формування й розподілу фінансових ресурсів;

забезпечити виконання плану надходжень до дохідної частини бюджету з метою уникнення бюджетного дефіциту;

активізувати роботу в напрямі залучення спонсорської допомоги;

внести зміни до законодавчої бази щодо благодійної допомоги;

розробити ефективний механізм контролю коштів спеціального фонду;

впроваджувати нові підходи до управління бюджетними коштами, використовувати прогресивні технології, методи, зокрема програмно-цільовий метод управління фінансами;

здійснювати цільове фінансування конкретних установ

Рис.2.15. Оптимізація фінансового забезпечення установ освіти Примітка. Розроблено автором самостійно

В кінці року установа освіти розраховує фінансовий результат (профіцит «+», дефіцит «−») на основі відповідного списання усіх доходів від обмінних операцій та необмінних операцій і витрат за обмінними операціями та необмінними операціями.

Таблиця 2.5

Звіт про фінансові результати за 2020 рік

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показники | Код рядка | За звітний період |
| *ДОХОДИ* |  |  |
| Доходи від обмінних операцій |  |  |
| Бюджетні асигнування | 2010 | 3708720 |
| ***Усього доходів від обмінних операцій*** | **2080** | 3708720 |
| Доходи від необмінних операцій |  |  |
| Інші доходи від обмінних операцій | 2130 | 31361 |
| ***Усього доходи від необмінних операцій*** | **2170** | **31361** |
| ***Усього доходів*** | **2200** | **3740081** |
| *ВИТРАТИ* |  |  |
| *Витрати за обмінними операціями* |  |  |
| Витрати на виконання бюджетних програм | 2210 | 3855702 |
| Інші витрати заобмінними операціями | 2250 | 4900 |
| ***Усього витрат за обмінних операцій*** | **2290** | 3860602 |
| ***Витрати за необмінними операціями*** |  |  |
| Інші витрати занеобмінними операціями | 2310 | 2700 |
| ***Усього витрат за необмінних операцій*** | **2340** | **2700** |
| ***Усього витрат*** | **2380** | **3863302** |
| Профіцит/ дефіцит за звітний період | **2390** | **-123221** |

Примітка. Розроблено автором за даними додатка Б

За даними таблиці фінансовий результат діяльності Кобзарівської загальноосвітньої школи І-ІІІ ступенів Тернопільської міської ради Тернопільської області за 2020 рік визначаться як дефіцит у сумі 123221 грн.

**2.4. Організаційні аспекти обліку, аналізу та контролю в умовах використання інформаційних технологій**

# Пріоритетну роль у механізмі забезпечення сталого функціонування національної економіки відіграє бюджетна система, яка розглядається як основне джерело надходження грошових коштів їх розподілу та використання між розпорядниками грошових коштів. В умовах суворої економії бюджетних коштів особливо актуальним розглядається питання забезпечення ефективного функціонування системи обліку шляхом використання сучасних програмних продуктів обробки економічної інформації.

В установах освіти процес автоматизації обліку спрямований на удосконалення технологій ведення бухгалтерського обліку і обробки економічної інформації, що дає змогу забезпечити раціональне використання наявних ресурсів. Здійснення обліку в автоматизованому режимі дає можливість підвищити рівень контролю за відображенням господарських операцій та швидше і якісніше формувати звітність. Важливим фактором переваг автоматизованої обробки інформації доцільно зазначити зменшення кількості помилок, а також можливість оперативно виправляти неправильно внесену інформацію до програми. До основних преваг, які зумовлені автоматизованим опрацюванням даних слід віднести (рис. 2.16):

Переваги впровадженням автоматизованої обробки даних

обробка та зберігання значної кількості однакових за структурою одиниць облікової інформації;

можливість швидкого здійснення вибірки інформації, з усього обсягу облікових даних;

уникнення помилок при здійсненні математичних розрахунків;

оперативне отримання даних, які необхідні для прийняття управлінських рішень;

багаторазове відтворення однотипних дій, тощо

Рис.2.16. Переваги впровадженням автоматизованої обробки даних

Примітка. Розроблено автором самостійно

Дані рисунка вказують на переваги впровадження автоматизованої обробки інформації стосовно можливості швидкого здійснення необхідної вибірки даних із загального обсягу та уникнути помилок при проведення розрахунків.

Комп’ютерна програма завжди самостійно оцінює внесені облікові дані і дає змогу уникнути певного рівня помилок під час програмного опрацювання інформації, однак комп’ютеризація обліку, аналізу та контролю не усуває приховування зловживань та крадіжок, які виникають в процесі перенесення реквізитів з документів у базу даних програми, що спотворює показники звітності. Комп’ютерна програма дає змогу (рис. 2.17):

Комп’ютерна програма дає змогу:

заощадити час облікових працівників шляхом автоматизації одноманітних, рутинних операцій;

не допустити арифметичних помилок в обліку та звітності;

оцінити поточний фінансовий стан установи та перспективи його покращення

Рис.2.17. Переваги впровадження автоматизованої обробки інформації

Примітка. Розроблено автором самостійно

Керівництво установи освіти повинно детально вивчити, проаналізувати усі переваги та доцільність впровадження того чи іншого програмного забезпечення, з метою автоматизації облікових робіт. На якість ведення облікового процесу впливають різні фактори, доцільно враховувати їх при впровадженні комп’ютерних програм щодо автоматизації обліку в установі, зокрема:

* характеристика матеріально-технічної бази;
* специфіка діяльності установи;
* наявність кваліфікованих працівників.

При цьому, до основних критеріїв вибору програмного забезпечення відносять (рис. 2.18):

Основні критерії вибору програмного забезпечення

– невибагливість програми;

– швидкість обробки інформації;

– вирішення поставлених завдань;

– можливість редагування типових форм звітності відповідно до змін законодавчої бази;

– обмін інформацією між структурними підрозділами установи;

– захист інформації;

– можливість переходу до нової версії програми з інтеграцією (переносом) даних

технічні

характеристики

– сприятлива ціна програмного продукту;

– наявність документації;

– можливість технічної підтримки (супровід програмного забезпечення);

– навчання персоналу, консультації

комерційні характеристики

– зручність роботи з програмою;

– інтерфейс;

– можливість одночасної роботи з документами

ергономічні характеристики

Рис.2.18. Основні критерії вибору програмного забезпечення

Примітка. Розроблено автором самостійно

На рисунку подано основні критерії вибору програмного забезпечення, які є необхідними при впровадженні програмного забезпечення установою: технічні характеристики, комерційні характеристики та ергономічні характеристики.

Для того, щоб серед різноманітного програмного забезпечення вибрати раціональне та ефективне програмне забезпечення необхідно враховувати ряд характеристик (рис.2.19).

Важливим аргументом щодо вибору програмного забезпечення є його гнучкість. Програма, яку обирає керівництво установи, повинна давати можливість самостійного налаштування програм, при незначних змінах, а саме: зміні мінімальної заробітної плати; розміру нарахувань на фонд оплати праці; відрахувань із заробітної плати; зміні норм видатків; зміні тарифів на платні послуги, що надаються установою, а також зміні у плані рахунків щодо вилучення недоцільних рахунків чи введення нових до уже існуючих.

специфіку діяльності установи (обсяг робіт тощо);

наявність кваліфікованих фахівців з обліку, які мають досвід роботи з програмними продуктами автоматизованого ведення бухгалтерського обліку в установі

Використання програмного забезпечення автоматизації системи обліку враховує:

характеристику матеріально-технічної бази (наявність достатньої кількості комп’ютерної техніки і необхідного програмного забезпечення);

Рис.2.19. Впровадження та використання програмного забезпечення автоматизації системи бухгалтерського обліку

Примітка. Розроблено автором самостійно

Впровадження сучасних інформаційних технологій значно підвищує ефективність функціонування установ освіти, перетворюючись тим самим на важливий фактор процесу організації бухгалтерського обліку.

На сучасному етапі розвитку правильне використання програмних продуктів з автоматизації обліку дає можливість не лише забезпечити ефективний процес обліку стосовно надання якісних послуг та проведення своєчасних розрахунків, але і сформувати цілісну інформаційну систему, яка в змозі провести аналіз ефективності функціонування установи та ухвалити своєчасні управлінські рішення.

В сучасних умовах господарювання, коли в установах проходить впровадження міжнародних стандартів, здійснюється повна автоматизація обліку, яка дозволяє систематизувати дані обліку та відображати їх в одній базі даних і приймати правильні управлінські рішення з допомогою цієї інформації.

Можна зробити висновок про те, що реформування бухгалтерського обліку в установах державного сектору відповідно до міжнародних стандартів дозволить оперативно отримувати інформацію користувачам, також дає можливість удосконалити рівень державного управління, що зумовлює ефективну реалізацію установами своїх функцій. Організація бухгалтерського обліку таким чином буде наближатись до міжнародних стандартів.

Важливе значення у цьому процесі надається технічному забезпеченню, яке дає можливість здійснити аналіз з використанням комп’ютерної техніки, допоміжних технічних засобів та відповідного програмного забезпечення. Однак, розробниками не представлено програм для здійснення детальних аналітичних робіт щодо узагальнення результатів діяльності закладів освіти. Модуль програми планування та контролю за виконанням бюджету частково забезпечую автоматизацію аналітичних розрахунків щодо кількісних та якісних показників з обліку учнів та персоналу, забезпечую формування звітів про фінансування, ведення єдиної бази планових та фактичних показників.

Доцільно зазначити, що програмне забезпечення для навчальних закладів допомагає забезпечити автоматизацію облікових робіт, проте не дає можливості повністю автоматизувати аналітичні процедури. Вказана обставина значною мірою залежить від того, що не існує єдиної методики проведення аналізу господарської діяльності закладів освіти, тому з метою технічного забезпечення виникає необхідність пошуку альтернативних універсальних програм для того, щоб їх можна було застосовувати в усіх закладах освіти. Таке програмне забезпечення має бути стандартним і давати можливість удосконалити аналітичні та контрольні процедури без залучення додаткових ресурсів. В мережі Інтернет існує безліч доступних програм, які дають можливість створити звіти, отримати аналітичні показники відносно ефективності функціонування сайту закладу освіти, сторінок у соціальних мережах.

**Висновки до розділу 2**

Важливою умовою функціонування закладів освіти є наявність активів. Вказана обставина передбачає необхідність проведення постійного контролю за ефективністю використання активів для потреб управління. Одним із основних завдань обліку активів є надання повної, правдивої та неупередженої інформації щодо них. Необхідно зазначити, що інформація про активи, що міститься у фінансовій звітності не завжди є такою через недосконалість вітчизняного законодавства та постійних змін в ньому. Бухгалтерський облік активів доцільно проводити достовірно, правильно та у відповідності до чинних положень нормативно-правових актів.

Раціональне використання активів зумовлює підвищення ефективності діяльності. Для досягнення вказаної мети доцільно проводити наступні організаційні заходи:

* підвищувати оперативність інформаційного забезпечення управління активами;
* доопрацювати систему автоматизації обліково-аналітичних робіт в управління активами та обґрунтувати раціональні методи проведення інвентаризації за умов автоматизації;
* провести оцінку ефективності управління активами, а також аналіз обсягів активів у динаміці та чинників, що впливають на їх зміну, аналіз впливу рівня цін.

Варто зазначити, що постійне вдосконалення облікових регістрів та підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт дають можливість якісно проводити контрольні заходи щодо ефективного використання активів.

Підвищення ефективності використання активів полягає в удосконаленні методики та організації їх бухгалтерського обліку і контролю.

Вирішення цих питань зумовить вихід на якісно новий рівень побудови обліку активів та значно підвищить їх роль в управлінні установою.

За даними балансу установи вагомішу частку займають нефінансові активи − 99%, або це становить 1439949 грн. Відповідно лише 1% становлять фінансові активи (10335грн.).

За досліджувані роки вартість активів суттєво не змінилась. Загальна вартість активів становить – 1450284 грн. на 1 січня 2020 року та 1638131 відповідно на січня 2021 року.

Найбільша частка 59% в структурі запасів припадає на малоцінні та швидкозношувані предмети, або це становить78523 грн.; 29% − будівельні матеріали (39271 грн.); 6% − запасні частини (7400 грн.), 4% − медикаменти та перев’язувальні матеріали (5200 грн.), найменша частка, тобто 2% − пально-мастильні матеріали (2407 грн.). Усього запасів на 1січня 132801 грн.

Балансова вартість незавершених капітальних інвестицій за досліджуваний період не змінилась і становила 93590 грн.

**РОЗДІЛ 3**

**ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ УСТАНОВ ОСВІТИ**

**3.1. Аналізу фінансово-господарської діяльності**

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

Визначаються джерела залучення необхідних коштів

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

Завдання розробки кошторисів

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

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

Примітка. Розроблено автором самостійно

Таблиця 3.1

Аналіз структури і динаміки доходів у 2019-2020 р.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Статті видатків | 2019 рік | | 2020 рік | | Відхилення | |
| Фактично | Питома вага, % | Фактично | Питома вага, % | +/− | % |
| Доходи загального фонду | 3322450 | 100 | 3177821 | 83,1 | -144629 | -95,6 |
| Доходи спеціального фонду | − | − | 645200 | 16,9 | 645200 | 100 |
| Усього | 3322450 | 100 | 3823021 | 100 | 500571 | 115,1 |

Примітка. Розраховано за даними додатку Д,Ж

Дані таблиці 3.1 свідчать, що у структурі доходів відбулись зміни,тому доцільно зробити висновок про те, що у 2019 році 100% доходів становлять доходи загального фонду 3322450 грн. У 2020 році 83,1% припадає на доходи загального фонду (3177821 грн.) та 16,9% на доходи спеціального фонду (645200 грн.). За 2020 рік відбулось збільшення обсягів фінансування на 500571 грн. Збільшення обсягів фінансування позитивно впливає на функціонування закладу.

Рис. 3.2. Структура доходів у 2020 році

Примітка. Розроблено автором за даними додатку Д,Ж

Таблиця 3.2

Аналіз структури та динаміки нефінансових активів установи

на 1 січня 2020-2021 років

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | Фактична наявність, грн. | | | | Структура активів, % | | |
| 2020  рік | 2021  рік | Відхилення | | 2020 рік | 2021 рік | +/−  % |
| +/− | % |
| Нефінансові активи, всього у т.ч.: | 1439949 | 1626231 | 186372 | 112,9 | 100,0 | 100,0 | – |
| Основні засоби | 1260790 | 1399840 | 139050 | 111,0 | 87,6 | 86,1 | –1,5 |
| Незавершені капітальні інвестиції | 93590 | 93590 | − | 100,0 | 6,5 | 5,8 | –0,7 |
| Запаси | 85569 | 132801 | 47232 | 155,2 | 5,9 | 8,1 | 2,2 |

Примітка. Розраховано автором за даними додатку А

Таблиця 3.3

Склад та структура запасів установи на 1 січня 2021 року

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Найменування показника | Балансова вартість | |
| Сума, грн. | Питома вага, % |
| Усього запасів,в тому числі: | 132801 | **100** |
| Медикаменти та перев’язувальні матеріали | 5200 | 4 |
| Будівельні матеріали | 39271 | 29 |
| Пально-мастильні матеріали | 2407 | 2 |
| Запасні частини | 7400 | 6 |
| Малоцінні та швидкозношувані предмети | 78523 | 59 |

Примітка. Розраховано автором за даними додатку В

З приведених даних таблиці 3.3 видно, балансова вартість запасів становить 132801 грн. і найбільша частка 59% в структурі припадає на малоцінні та швидкозношувані предмети, або це становить78523 грн.

Таблиця 3.4

Аналіз структури та динаміки фінансових активів установи

на 1 січня 2020-2021 років

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показники | Фактична наявність, грн. | | | | Структура активів, % | | |
| 2020  рік | 2021  рік | Відхилення | | 2020 рік | 2021 рік | +/−  % |
| +/− | % |
| Фінансові активи, всього у т.ч.: | 10335 | 11900 | 1565 | 115,1 | 100,0 | 100,0 | – |
| Поточна дебіторська заборгованість: |  |  |  |  |  |  |  |
| за розрахунками із соціального страхування | − | 980 | 980 | 100 | − | 8,2 | 8,2 |
| грошові кошти у національній валюті в касі | 10335 | 10920 | 585 | 105,7 | 100 | 91,8 | –8,2 |

Примітка. Розраховано автором за даними додатку А

У 2021 році структуру фінансових активів сформувала поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування 980 грн. (8,2 %) та грошові кошти у національній валюті 10920 грн. (91,8%).

**3.2. Шляхи вдосконалення методичних підходів до контролю**

Система державного контролю складається з окремих видів, методів, форм і суб’єктів, однак кожному з елементів цієї системи притаманні власні недоліки. До недоліків системи державного фінансового контролю можна віднести (рис. 3.3)*:*

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

низька відповідальність учасників бюджет­ного процесу

Недолі­ки діючої системи державного фінансового контролю

недосконале правове поле та методологічне забезпечення;

відсутність дієвої системи внутрішнього фінансового контролю;

незадовільний стан фінансово-бюджетної дисципліни;

Рис. 3.3. Недолі­ки діючої системи державного фінансового контролю

Примітка. Розроблено автором самостійно

Законність, доцільність, ефективність, оптимальність організаційної структури виступають як основні характеристики елементів системи державного фінансового контролю та розглядаються в якості вимог до неї.

Характерною особливістю сучасного контролю є зміщення центру ваги у нормативній регуляторній поведінці із норм, які базуються на забороні до норм надання державою можливостей забезпечення суб’єктами господарювання своїх прав та обов’язків. Вказана обставина спричиняє зміни у використання методів та форм контролю, тому стають зайвими жорсткі нормативи і обмежуючі інструкції.

Для досягнення оптимальної ефективності державного фінансового контролю потрібно рухатися одночасно і досить рівномірно одразу за декількома напрямами, що підтверджено уже багаторічним досвідом інших країн. У цьому напрямку особливу увагу необхідно зосередити на формуванні правової бази контролю, яка відповідає політичному устрою та економічному розвитку країни; на створенні на усій території країни єдиного поля фінансового контролю за наявності вираженої контрольної вертикалі; створенні кваліфікованого кадрового персоналу органів фінансового контролю; формуванні інституційного забезпечення та чіткому забезпеченні прав і обов’язків, методів і форм контролю.

Система внутрішньо контролю за операціями, які пов’язані із рухом фінансових та нефінансових активі, повинна включати контроль за (рис.3.4):

формуванням договорів про матеріальну відповідальність та перевірка закріпленості активів за відповідальними особами;

відповідністю процесу списання активів до законодавчих норм і правил;

Система внутрішнього контролю щодо операцій, пов’язаних з рухом активів, повинна включати контроль за:

дотриманням закладом освіти термінів та інструкції здійснення інвентаризації активів, а також достовірним відображенням її наслідків в облікових документах;

ефективністю збереження фінансових і нефінансових ресурсів;

правильністю та достовірністю реєстрації операцій з оприбуткування придбаних активів;

відповідністю нарахування зносу активів до інструкцій та правил;

дотриманням законодавства при здійсненні індексації, оцінки та дооцінки ресурсів

Рис. 3.4. Система внутрішнього контролю щодо операцій, пов’язаних з рухом фінансових та нефінансових активів

Примітка. Розроблено автором самостійно

За даними рисунка доцільно зауважити, що для ефективного виконання закладом своїх функцій, він має налагодити оптимальну систему контролю та мобілізувати і використати усі можливі засоби.

Таким чином можна зробити висновок про те, що контроль в закладах освіти допомагає керівництву проводити ефективне управління установою та приймати об’єктивні управлінські рішення.

Саме тому, заклади освіти розробляють ефективні заходи контролю, що складається із методів і процедур. Найбільш широко використовують наступні заходи (рис.3.5).

контроль за доступом до активів та облікових документів, а також призначення відповідальних осіб;

оцінка результатів діяльності установи освіти, її функцій та повноважень методом оцінювання її відповідності до нормативно-правових документів та інструкцій;

Ефективні заходи контролю

контроль за правильністю здійснення операцій;

аналіз результатів діяльності установи та їх відповідність до чинних норм;

чітке визначення обов’язків кожного працівника для уникнення помилок та втрат;

систематичне спостереження за робочим процесом кожного працівника установи

Рис. 3.5. Ефективні заходи контролю

Примітка. Розроблено автором самостійно

Особливе місце у цій системі належить внутрішньому контрою, який відповідає за (рис.3.6):

збереження активів та їх раціональне використання;

Внутрішній контроль відповідає за:

правильність та доцільність управлінських рішень;

уникнення та профілактику правопорушень і злочинів, а також попередження їх наступного здійснення;

повноту, суттєвість та якість даних, на основі яких приймаються рішення

Рис. 3.6. Внутрішній контроль

Примітка. Розроблено автором самостійно

Згідно вимог, які встановлює Державна аудиторська служба в установах проводиться детальна робота щодо відшкодування виявлених втрат фінансових та матеріальних ресурсів. Органи державного фінансового контролю вдосконалюють наступні напрями роботи:

* впроваджують ризикоорієнтований підхід проведення дистанційного аудиту бюджетної ефективності, який направлений на організацію фінансового контролю не за усіма об’єктами, а лише за найбільш ризикованими. За вказаних умов доцільно впровадити інтегрований показник ефективності діяльності установ освіти з метою проведення математичної оцінки ефективності їх діяльності;
* узгоджують питання належного відшкодування фінансових ресурсів за вчинені фінансові порушення;
* посилюють кадровий склад органів фінансового контролю, розробляють навчальні програми та програми сертифікації працівників у відповідності до міжнародних зразків. Особливо увагу у цьому напрямку діяльності необхідно зосередити на підвищенні етично-морального рівня та професійної кваліфікації державних службовців; розширенні сучасних методів стимулювання та покарання відповідно до зарубіжної практики; забезпеченні принципу безперервності навчання державних службовців;
* забезпечують незалежність експерта, що є важливим фактором ефективності внутрішнього фінансового контролю. Проводячи оцінку ефективності використання бюджетних він повинен мати можливість вже на етапі прийняття управлінських рішень вказати на ймовірні фінансові наслідки;
* вказують на необхідність покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування системи державного фінансового контролю.

**3.3. Аналіз зарубіжного досвіду фінансування загальної середньої освіти**

Одним із пріоритетних напрямів внутрішньої політики України на сьогоднішній день розглядається модернізація системи освіти та обліку загалом. Основними завданнями у цьому напрямку діяльності держави є: удосконалення системи освіти у державних та комунальних навчальних закладах, підвищення престижності праці педагогічних та науково-педагогічних працівників, а також підтримка обдарованої молоді. Одним із найважливіших видів державних інвестицій у соціальну сферу є інвестиції в освіту, тому що отримання якісних знань сприяє особистому розвитку людини, а також підвищує конкурентоспроможність країни. За вказаних обставин змінюються акценти пріоритетів від збільшення державних інвестицій в освіту до раціонального використання цих коштів. Особливу увагу на вказану обставино зосереджують у зарубіжних країнах.

З врахуванням досвіду зарубіжних країн та в умовах залучення нашої країни до світового фінансово-економічного простору відбувається трансформація вітчизняних підходів щодо управління освітою. Однак, механізм фінансування значною мірою залежить від моделі управління. Враховуючи обмеженість бюджетного фінансування в Україні постає необхідність пошуку дієвих механізмів щодо фінансування сфери освіти. У цьому напрямі доречно детально вивчити та узагальнити досвід провідних країн світу стосовно фінансування загальної середньої освіти.

Так, право на здобуття освіти знайшло своє відображення у нормативних документах, як конституційне, у Швеції, Португалії, Італії, Греції. У Великобританії, США, Канаді право на освіту не розглядається у контексті соціально-економічних прав. Конституційні основи недержавної освіти закладено у ФРН, Австрії, Італії, Іспанії, Нідерландах. Основні закони вказаних країн містять гарантії приватної освіти, а також вказують на заборону монополії освітніх організацій та містять право на використання недержавних освітніх організацій та вимоги до них.

Конституція Італійської Республіки проголошує, що організації та приватні особи мають право застосовувати школи і освітні інститути, які утримуються не за рахунок коштів держави. Закон забезпечує таким освітнім закладам повну свободу, урівнює їх із правами та обов’яками державних закладів. Функціонування навчальних закладів релігійного характеру дозволяється державою, так як вона гарантує отримання релігійної та освітньої діяльності за власним бажанням. У багатьох випадках надання релігійної освіти фінансується за кошти держави, але при цьому отримання фінансування проводиться за умови виконання релігійними навчальними закладами певних державних завдань і взяття певних зобов’язань.

Порівнюючи досвід зарубіжних країн фінансової підтримки загальної середньо освіти, доречно зазначити, що в Німеччині навчання від школи до університету проводиться на безкоштовній основі, враховуючи, що більшість освітніх закладів належать державі. У цій країні основним джерелом фінансування є кошти земель та муніципалітетів, бюджет земель більше як на 72% від загальної суми покриває видатки на освіту. За кошти громад і цільових доходів утримуються початкові і середні школи. Ці кошти становлять близько 19% видатків у загальному складі. 9% від загальної суми покривається із федерального бюджету.

Звичайно систему освіти у цій країні формують і приватні школи. Основним джерелом фінансування для яких є плата за навчання.

У Франції загальна освіта є безкоштовною на усіх ступенях: державні школи отримують кошти з державного бюджету, а приватні отримують субсидії від держави та церкви.

У Швеції навчання у державних загальноосвітніх закладах є безкоштовним, а фінансування проводиться державою і комунами. На потреби освіти припадає до 22% видатків місцевих органів влади і 13,5% з державного бюджету.

Функціонування приватних шкіл проводиться завдяки субсидіям держави. Державні видатки на загальноосвітню школу у США становлять 90%, при цьому на частку штатів і місцевої влади припадає 9/10 цих сум. Досить цікавим є те, що комерціалізація в шкільну діяльність приходить не через встановлення платні за навчання, а внаслідок боротьби бізнесових структур за розширення сфери впливу, зокрема це стосується проникнення реклами до школи через навчальні фільми, стенди, шкільний одяг. Від цього виграють діти, батьки та бізнес.

Систему загальної освіти США формують три види шкіл: державні, приватні та релігійні. Важливими принципами освітньої системи у цій країні є: децентралізація в управлінні, яка полягає у тому, що різні навчальні заклади підпорядковані місцевим, професійним органам управління чи комітетам і комісіям штатів; плюралізм при заснуванні навчального закладу, відхід від уніфікованих навчальних програм, що дозволяє кожному штату або місту обирати свою, а також вирішувати низку питань, починаючи від структурування змісту освіти, визначення критеріїв, форм підвищення кваліфікації учителів, затвердження навчальних предметів, програм, спецкурсів до заробітної плати учителів.

Первинним суб’єктом управління загальною середньою освітою в США є Федеральний департамент освіти. Повноваження федерального уряду зводяться до політичного керівництва та стратегічного управління розвитком освіти. Він встановлює вимоги федерального рівня, які є обов’язковими для усіх штатів. До його функцій в сфері освіти належить визначення основ загальнонаціонального значення навчальних планів і програм для кожної школи. Усі решта напрямків діяльності належать до компетенції керівництва штатів, тому кожен штат має власну систему освіти, встановлює базовий мінімум вимог до навчання учнів та професійної компетенції учителів.

В межах штату освітню політику визначає рада з освіти, яка є державно-громадським органом. Департамент освіти штату є виконавчим органом ради, керівника якого призначає рада, тому він їй підзвітний.

До повноважень департаменту належить організація роботи щодо підвищення кваліфікації вчителів та керівників шкіл, контроль за дотриманням санітарно-гігієнічних правил у навчальних закладах, встановлення складових навчальних предметів, змісту та обсягів обов’язкової освіти, формування переліку навчальних предметів для шкіл штату, якщо це передбачено законом даного штату. Департаменти освіти мають право делегувати частину своїх функцій щодо управління на нижчі рівні (визначення варіативної частини навчальних програм), тому що школи як правило мають більше можливостей для детальної розробки програм і визначення методології і методики навчального процесу.

Адміністративний контроль здійснюється на рівні округу (району), тобто на цьому рівні існує ще один суб’єкт управління загальною середньою освітою, основними функціями якого є контроль за діяльністю закладів освіти. Шкільний округ розглядається як основна адміністративна одиниця в сфері освіти, при цьому округи є досить різними за розмірами та містять у своєму складі від двох шкіл до тисячі. Такий округ очолює комітет, який обирається населенням у складі 5-7 осіб. У зв’язку з тим, що система освіти у США децентралізована, то міністерство освіти не має значних важелів впливу. Освітні заклади перебувають у віданні штатів, тому у їх конституціях зазначено, що основним їх обов’язком є забезпечення освіти. При цьому освітні заклади не зазначені у федеральній конституції.

Фінансування шкіл проводять місцеві округи, при цьому кошти на початкову і загальну освіту надходять із бюджетів усіх рівнів (федерального, штату, муніципального освітнього округу). Частка коштів, що надходить із федерального бюджету, як правило, в усіх штатах однакова і не перевищує 8% від загальної суми коштів. Як правило кошти штату та муніципалітету діляться навпіл 50 до 50, крім цього кошти штату, які виділені на загальну середню освіту у муніципалітети надходить у вигляді міжбюджетних перерахувань, тобто трансфертів вирівнювання. Частина фінансової допомоги школам, що приходить із рівня штатів, надходить через освітні округи, яким у законодавчому порядку надано право управляти школами. Засоби для шкіл надходять від штату, від освітнього округу, якщо він є незалежним і має повноваження стягувати податки, або від муніципалітету, якщо освітній округ є залежним і не має податкових повноважень. Окремі штати на законодавчому рівні встановлюють частку сукупного доходу, отриманого бюджетом штату, що направляється на підтримку освітніх закладів, або створюють спеціальний освітній фонд і вказують, що його доходи повинні кожного року збільшуватись на відповідний відсоток.

У США встановлено особливий порядок фінансування релігійних шкіл. Зокрема, надається можливість відшкодування батькам витрат на проїзд у громадському транспорті до приватних шкіл, надання дітям у релігійних школах затверджених штатами підручників із світських дисциплін, фінансування проведення обов’язкових стандартних тестів. Вказана державна підтримка релігійних коледжів здійснюється лише за умови, що існують гарантії використання коштів на світські заходи.

До основних переваг управління середньою освітою відносять (рис.3.7).

Фінансування недержавних навчальних закладів здійснюється наступним чином: із державного бюджету покривається менше 10% загальної суми витрат; 15% доходів школи отримують від приватних пожертв; 66% школи заробляють самостійно.

зміцнення демократичних засад у державі;

Переваги управління середньою освітою в США

громадськість поділяє відповідальність за фінансову стабільність шкіл та якість середньої освіти;

адміністрація закладів освіти має можливість гнучко реагувати на освітні потреби конкретного регіону й відповідно до цих потреб розвивати шкільні програми, навчальні курси;

підвищується рівень довіри спонсорів до якості і необхідності запропонованих проектів

Рис. 3.7. Переваги управління середньою освітою в США

Фінансові пільги, які спрямовані не в релігійні школи, а безпосередньо студенту чи батькам, більше підтримуються владою. Податковий кредит на шкільне навчання, який отримують батьки школярів як приватних, так і державних шкіл, в США розглядається як надання підтримки системі освіти.

Функціонування системи загальної освіти в США відрізняється від тієї, яка існує в нашій країні. Це пов’язано із фінансуванням з відповідного бюджету, з фінансовою і організаційною самостійністю освітніх закладів, органи управління чітко виконують свої функції, які не дублюються.

Необхідно зосередити увагу і на досвіді Франції в управлінні освітньою діяльністю після прийняття в червні 2000 року Кодексу освіти, який об’єднав усі діючі правові норми освіти. У 80-х роках минулого століття, у Франції було розпочато процес адміністративної децентралізації, який передбачав передачу частини повноважень місцевим органам влади і самим школам. На цьому етапі регіони і департаменти отримали право реформувати шкільну систему, спираючись на власні фінансові ресурси та нерівність між регіонами. Франція рухається у напрямі спрощення системи управління освітою та автономії навчальних закладів. Сьогодні у підпорядкуванні комун перебувають початкові школи, департаментів – коледжі і регіонів – ліцеї.

Досить вдалим є досвід Грузії, де запроваджено ваучерну модель системи фінансування середньої освіти, яка чітко розподіляє державні кошти пропорційно до кількості учнів, помноженої на один із трьох основних типів ваучерів (сільський, міський, гірський).

У Європі залишилось лише декілька країн, в яких школи не мають автономії у видатках, а їх схеми фінансування оновлюються досить повільно.

В процесі проведеного дослідження було вивчено та узагальнено передовий зарубіжний досвід управління та фінансування загальної середньої освіти, що дозволило виділити тенденції, на які доцільно звернути увагу.

Однак, необхідно вказати, що освітні реформи у зарубіжних країнах мають ряд недоліків. Тому основну увагу доцільно спрямувати на нормативно-правове забезпечення позитивних практик інших країн у сфері фінансування середньої освіти.

**Висновки до розділу 3**

Економічний аналіз діяльності – це одна із основних функцій управління, яка забезпечує науковість прийняття рішень у системі освіти та організації діяльності закладів освіти.

За результатами проведеного дослідження встановлено, що інформаційне забезпечення аналізу діяльності закладів освіти потребує дотримання відповідних вимог, а саме: аналіз поточного періоду повинен ґрунтуватися на даних кошторису; джерелом оперативного аналізу видатків будуть дані бухгалтерського обліку й одноразових спостережень; попередній аналіз спирається на облікову й звітну інформацію за попередній період та матеріали спеціальних обстежень обсягів надання та якості освітніх послуг.

Проаналізувавши сучасну систему контролю установ державного сектору, слід вказати на такі недоліки:

* головна ціль контролю проявляється в покаранні винуватців правопорушень та застосуванні штрафів, проте не проводиться аналіз причин здійснення злочину та їх попередження;
* найчастіше в установах застосовують наступний контроль, тобто контроль проведених операцій, що свідчить про те, що виправити помилки таких операцій складніше, а ніж їх передбачити;
* переважно централізована модель здійснення контролю з елементами децентралізації, проте контроль необхідно здійснювати на всіх етапах і у всіх підрозділах.

Виправлення недоліків системи внутрішнього контролю в установах освіти можливе при застосуванні новітніх підходів до організації, а саме зміна значення проведеного контролю: не лише для збереження ресурсів, але й для раціонального використання та управління ними. Отже, для впровадження нової системи контролю недостатньо опиратись на нормативні документи та інструкції, доцільно також перейняти міжнародний досвід організації та проведення контролю.

Система внутрішнього контролю щодо операцій, пов’язаних з рухом фінансових та нефінансових активів, повинна включати контроль за:

* ефективністю збереження активів закладом освіти;
* дотриманням термінів та інструкцій здійснення інвентаризації фінансових та нефінансових активів, а також достовірним відображенням її наслідків у облікових документах;
* правильністю та достовірністю реєстрації операцій з оприбуткування придбаних активів та відповідністю процесу списання до законодавчих норм і правил.

Отже, для ефективного виконання закладом освіти своїх функцій та повноважень, перш за все необхідно мобілізувати контрольні заходи та налаштувати оптимальну систему контролю.

У 2021 році структуру фінансових активів сформувала поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування 980 грн. (8,2 %) та грошові кошти у національній валюті 10920 грн. (91,8%).

У структурі доходів відбулись зміни,тому доцільно зробити висновок про те, що у 2019 році 100% доходів становлять доходи загального фонду 3322450 грн. У 2020 році 83,1% припадає на доходи загального фонду (3177821 грн.) та 16,9% на доходи спеціального фонду (645200 грн.). За 2020 рік відбулось збільшення обсягів фінансування на 500571 грн. Збільшення обсягів фінансування позитивно впливає на функціонування закладу.

**ВИСНОВКИ**

Сьогодні надзвичайно ускладнено механізм фінансування сфери освіти, тому що з’являються нові форми організації і управління даною сферою, також проводиться значна диференціація джерел фінансування.

1.З метою отримання достовірної інформації щодо діяльності установи освіти необхідно запропонувати проводити різні види оцінок:

− щодо оцінки соціальної ефективності, то вона безпосередньо пов’язана із соціальним завданням, яке має вирішувати установи і за для якого вона була створена та отримує бюджетне фінансування;

* оцінка економічної ефективності має на меті використання показників оцінки якості бюджетних вкладень;
* оцінка організаційної ефективності закладів освіти передбачає можливість виявлення прихованих резервів.

Отож, оцінка зазначених видів ефективності: соціальної, економічної та організаційної дає змогу представити повністю діяльність бюджетної установи за розглянутий період, результати якої можна застосовувати для порівняння діяльності з іншими закладами, що працюють в різних умовах. За значеннями показників ефективності можна приймати рішення про продовження, збільшення або скорочення виділеного фінансування.

Головна мета від фінансування з результату полягає в придбанні додаткових конкурентних переваг, яка дасть змогу реалізувати основні стратегічні цілі: ефективне використання фінансових коштів та підвищення якості надання послуг.

2. Для вирішення проблеми подальшого розвитку установ освіти слід не тільки збільшувати обсяги, але і поліпшити якісну структуру її фінансування, вдосконалити механізми використання бюджетних коштів. Потрібне подальше вдосконалення законодавчої бази установ освіти.

3.За даними балансу установи вагомішу частку займають нефінансові активи − 99%, або це становить 1439949 грн. Відповідно лише 1% становлять фінансові активи (10335грн.).

За досліджувані роки вартість активів суттєво не змінилась. Загальна вартість активів становить – 1450284 грн. на 1 січня 2020 року та 1638131 відповідно на січня 2021 року.

Найбільша частка 59% в структурі запасів припадає на малоцінні та швидкозношувані предмети,або це становить78523 грн.; 29% − будівельні матеріали (39271 грн.); 6% − запасні частини (7400 грн.), 4% − медикаменти та перев’язувальні матеріали (5200 грн.), найменша частка, тобто 2% − пально-мастильні матеріали (2407 грн.). Усього запасів на 1січня 132801 грн.

Балансова вартість незавершених капітальних інвестицій за досліджуваний період не змінилась і становила 93590 грн.

У 2021 структуру фінансових активів сформувала поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування 980 грн. (8,2 %) та грошові кошти у національній валюті 10920 грн. (91,8%).

Дані дослідження свідчать, що у структурі доходів відбулись зміни,тому доцільно зробити висновок про те, що у 2019 році 100% доходів становлять доходи загального фонду 3322450 грн. У 2020 році 83,1% припадає на доходи загального фонду (3177821 грн.) та 16,9% на доходи спеціального фонду (645200 грн.). За 2020 рік відбулось збільшення обсягів фінансування на 500571 грн. Збільшення обсягів фінансування позитивно впливає на функціонування закладу.

4.Комп’ютерні технології у навчально-виховному середовищі загальної середньої освіти надають педагогу низку переваг, зокрема:

* можливість вийти за межі традиційних методів навчання;
* додаткова мотивація навчальної діяльності, особливо у випадках, коли інші засоби недієві;
* принципово нові шляхи для формування, розвитку й удосконалення роботи з дітьми;
* проектування нових змістовних напрямів;
* розширення можливостей використання різних сучасних систем у процесі роботи;
* створення на занятті різноманітних ситуацій спілкування;
* привчання дитини до самостійності у навчанні та самоконтролю;
* оволодіння дитиною основами комп’ютерної граматики.

5.Задля удосконалення обліку в установах освіти необхідно:

* значно розширити кількість послуг, які надає установа в межах діючого законодавства;
* залишається актуальним питання оплати за послуги, тому це питання має бути чітко визначене;
* необхідно підвищити якість послуг, що надаються установою та забезпечити збільшення кількості осіб, що її можуть отримати;
* з метою покращення матеріально-технічної бази та інших видатків необхідно кошти, що отримані за надання платних послуг спрямовувати на ці цілі згідно законодавства.

Для того, щоб можна було реалізувати вказані напрями діяльності доцільно здійснити оцінку альтернативних способів досягнення вказаних завдань.

6. У сучасних умовах в процесі використання активів, на нашу думку, необхідно:

– здійснювати контроль за повним і своєчасним надходженням та оприбуткуванням активів;

– проводити своєчасний облік і контроль використання активів;

– забезпечити своєчасне складання і подання звітності про надходження і використання активів.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Бедринець М. Розвиток державного внутрішнього фінансового контролю в Україні. *Фінанси України.* 2014. № 2. С. 223–227.
2. Бенько І.Д., Гуцайлюк Л.О. Роль і місце бюджетного обліку в організації фінансування бюджетних установ та шляхи його модернізації. *Галицький економічний вісник*. Науковий журнал. 2009. № 3. С. 167–170.
3. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ. *Інноваційна економіка.* Всеукраїнський наук.-виробн. журнал. Вип. 9. Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. 2012. С.272–276.
4. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Аналіз запасів медичних установ. *Сталий розвиток економіки*. Всеукраїнський наук.-виробн. журнал. Вип. 1. Хмельницький: Інститут економіки, технологій і підприємництва. 2013. С.267–270.
5. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Корупція в сфері публічних закупівель: форми прояву та засоби протидії. Наук.-практ. журнал. *Причорноморські економічні студії.* Вип. 38. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ. 2019. С.84−87.
6. Бенько І.Д. Концептуальна модель побудови обліку та контролю в закладах охорони здоров’я. Наук.-практ. журнал. *Причорноморські економічні студії*. Вип. 49. Одеса. ПНДІЕІ. 2020. С.178−182.
7. Бенько І.Д. Оцінка ефективності системи управління запасами медичних установ: українська та світова практика. *Інноваційна економіка.* Всеукраїнський наук.-виробн. журнал. Вип. 1. Тернопіль: Тернопільський інститут АПВ НААН. 2013. С.200–203.
8. Бенько І.Д. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків бюджетних установ. *Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль.* Науковий журнал. Вип. 24. Тернопіль: ТНЕУ. 2011. С.24–34.
9. 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.
10. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансово забезпечення закладів освіти. *Науковий вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип.11. Ч.4. Херсон: ХДУ. 2015. С.147–150.
11. Бенько І.Д. Методика обліку освітніх послуг у вищих навчальних закладах. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні*: матеріали ІІІ міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТАЙП, 2014. С.140–142.
12. Бенько І.Д. Проблемні аспекти організації обліку в установах освіти. *Науковий вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип. 24. Херсон: ХДУ. 2017. С.114–117.
13. 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.
14. Бенько І.Д. Особливості організації обліку в органах місцевого самоврядування. *Науковий вісник Херсонського державного ун-ту*. Серія: Економічні науки. Вип. 29. Ч 2. Херсон: ХДУ. 2018. С.146–149.
15. Бенько І.Д. Методика обліку фінансово-господарської діяльності закладів охорони здоров’я. Наук.-практ. журнал. *Причорноморські економічні студії.* Вип. 27. Ч 2. Одеса. ПНДІЕІ, 2018. С.121–125.
16. 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., м. Тернопіль, 31 травня – 1 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.10–12.
17. Бенько І.Д., Шагай Н.В. Особливості організації обліку і контролю в органах місцевого самоврядування. Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія : матеріали ІІІ міжнар. наук.-практ. інтернет-конф.,м. Тернопіль, 26 червня 2018 р. Тернопіль : ТНЕУ, 2018.С.49–51.
18. Бобух І., Корпієвскі Д. Міжнародний досвід оцінки нефінансових вироблених активів та шляхи його використання в Україні. *Економіст.* 2013. № 11. С.15–20. URL: http://nbuv.gov.ua/ UJRN/ econ\_ 2013\_11.
19. Богданюк О.В., Бачинська Л.С. Особливості нормативно-правовового забезпечення обліку основних засобів у державному секторі України. *Молодий вчений*. 2017. № 9 (49). C. 481–484.
20. Бондаренко Н. Кошторис-2016: на шляху від тимчасового до постійного. *Все про бухгалтерський облік*. 2016. № 9. С.24–25.
21. Бюджетний кодекс України : редакція від 04.12.2016. URL : [http: //zakon1. rada.gov.ua /laws/show/ 2456–17/page](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page)
22. Дмитренко Г. В. Парадигма державного внутрішнього фінансового контролю. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 7. С.101–105.
23. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом. Київський національний економічний ун-т. *Молодий вчений*. 2015. № 5 (20). Ч.1. C.130–133.
24. Дорошенко О. Трансформація об’єктів бухгалтерського обліку в бюджетних установах у контексті модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі: *зб. наук. праць Уманського національного ун-ту садівництва*. 2016. Вип. 88(2). С. 272–279.
25. Іванова О. Ю., Бєлікова Н.В. Формування фінансової самодостатності регіонів в контексті реалізації економічних реформа. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 3(177). С. 219–229.
26. Кафка С.М. Нефінансові необоротні активи: оцінка та звітність. *Академічний огляд*. 2016. № 2. С.37–42. URL: http://nbuv. gov.ua/UJRN /ao\_2016\_2\_
27. Каліновський Р. Вплив бюджетного дефіциту на реалізацію стабілізаційної політики держави. *Вісник Київського національного ун-ту імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2018. № 1(196). С. 27–33.
28. Китайчук Т.Г. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми перехідного періоду. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. №7. С.106−117.
29. Коваленко І.В.Розвиток класифікації фінансових активів до запитів бухгалтерського обліку. *Вісник НТУ ХПІ*. 2013. № 53 (1026). С 57–64.
30. Коваленко І.В. Економічна сутність фінансових активів. *Актуальні проблеми економічного та соціального розвитку регіону*. 2012. С. 184–188.
31. Кондратюк І.О. Облік витрат на придбання нефінансових активів бюджетних установ: управлінський аспект. *Фінанси, облік і аудит.* 2015. Вип. 1. С. 210–230.
32. Коритник Л.П., Клименко О.В. Запаси бюджетних установ: новації облікової теорії та практики. *Фінанси, облік і аудит*. 2016. Вип.1(27). С.219–322.
33. Крот Ю. МШП – старі знайомі «під новим соусом». *Бюджетна бухгалтерія.* 2017. С. 12–20.
34. Крута Л., Соколова С. Запаси і нові рахунки бухобліку: знаходимо відповідності. *Новий бюджетний облік.* 2017. С. 13–14.
35. Крута Л. Новий бухоблік основних засобів та інших необоротних активів: розбираємо типові ситуації. *Бухгалтерія: бюджет*. 2017. № 10 (158). С. 14–19.
36. Литвиненко Е.І. Термінологічна ідентифікація нефінансових активів бюджетних установ та її нормативне забезпечення. *Економіка. Фінанси. Право.* 2014. №4. С.60–64.
37. Ловінська Л. Г. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі за економічним змістом у контексті запровадження нового плану рахунків. *Фінанси України.* 2016. № 1. С.99–115.
38. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ. *Економіка. Фінанси. Право.* 2015. № 9. С. 15–19.
39. Луніна І.О. Бюджетна децентралізація в Україні у контексті європейських тенденцій: *зб. наук. праць Національного університету державної податкової служби України.* 2016. № 2. С.155–171.
40. Максімов В.Ф., Пеліпадченко Р.О. Концептуальні засади розвитку системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах. *Економічний простір*. 2017. №16. С. 33–40.
41. Матвєєва В. Основні засоби: опановуємо новий план рахунків. *Бюджетна бухгалтерія.* 2017. № 7. URL: <https://i.factor.ua>.
42. Матвєєва В.О. Зміна облікової політики: як це зробити правильно. *Бюджетна бухгалтерія*. 2016. № 3. С.3–8.
43. Мельничук Н.Ю. Роль бюджетного регулювання у формуванні та використанні коштів бюджетів. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2015. № 1(14). С. 138–146.
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 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 URL: http:// zakon4.rada.gov. ua/laws/ show/z0103-10.
46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121«Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon2.rada>. gov.ua/ laws/ show/ z1017-10.
47. 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.
48. 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](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/%20show/%20z1019-10/paran4#n4).
49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 із змінами та доповненнями, внесеними від 24.01.2017 р. URL: [http: //zakon0.rada.gov.ua/ laws/](http://zakon0.rada.gov.ua/%20laws/) show/z0089-11.
50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568 (редакція від 28.07.2017 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text>
51. Пашковська А.Ю. Організація та методика проведення моніто­рингу середньої освіти в Україні. *Статис­тика України*. 2016. № 1. С. 12–17.
52. 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:[http: //business-inform.net/article/?year= 2021&abstract=2021 \_7\_0\_84\_ 90](http://business-inform.net/article/?year=%202021&abstract=2021%20_7_0_84_%2090)
53. Петленко Ю., Милованова Є. Теоретичні та методологічні аспекти фіскальної політики держави. *Вісник Київського національного ун-ту імені Тараса Шевченка. Економіка*. 2017. № 1 (190). С. 28–35.
54. 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.
55. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 року № 1203 URL: <http://www>.zakon. rada.gov.ua.
56. Податковий кодекс України (редакція від 28.03.2021). <URL:https://> zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17
57. Про освіту: Закон України від 05.09.2017 №2145-VIII (зі змінами і доповненнями від 24.06.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>laws/ show/ 2145-19#Text
58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996–XIV (зі змінами і доповненнями від 07.07.2011р. №3614-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov>. ua/ laws/show/996-14
59. Проект Концепції розвитку освіти України на період 2015–2025 років. URL: <http://old.mon.gov.ua/ua/prviddil/1312/1390288033/1414672797>
60. 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.
61. Савіщенко В.Інвестиції в освіту та науку України: проблеми теорії та практики.*Національний юридичний журнал*. 2016. № 1/2 (17). С. 62–67.
62. Свірко С.В. Розвиток оцінки нефінансових активів у бюджетних установах: історичні традиції та сучасні тенденції. *Незалежний аудитор*. 2013. № 5. С. 23–34.
63. 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.
64. Соболєва-Терещенко О.А., Гапотій А.О. Комплексна оцінка виконання кошторису організацій, що фінансуються за рахунок місцевих бюджетів. *Фінансові механізми інноваційного економічного розвитку України в умовах євроінтеграції:* матеріали ІІ наук.-практ. конф., 2018. С. 228–233.
65. Степанюк Н.І. Бюджетне фінансування: принципи, форми, методи та шляхи вдосконалення. *Фінанси, облік і аудит*. 2016. Вип. 1 (27). С. 107–118.
66. Хворостяна Н. В., Гаращенко А. К. Теоретико-методологічні основи визначення ефективності діяльності вищого навчального закладу. *Зб. наук. праць Дніпропетровського національного університету імені академіка В. Лазаряна «Проблеми економіки транспорту»*. 2012. С. 97–101.
67. Цятковська О.В. Особливості обліку доходів і витрат суб’єктами державного сектору відповідно до НП(С)БОДС. *Міжнародний науковий журнал*. Вип. 3-4. 2017. С. 72–79.
68. Чайка І. П. Методичні підходи до розрахунку ефективності функціонування вищого навчального закладу. *Наук. вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2011. № 2(47). С. 151−159.
69. Чередник В.А. Бюджетні видатки: сутність та їх аналіз у фінансуванні потреб закладів загальної середньої освіти. *Економічний вісник університету*. 2017. Вип. 34(1). С. 326–331.
70. Чередник В.А. Кошторисне фінансування загальноосвітніх навчальних закладів: недоліки та напрями вдосконалення. *Наук. вісник Ужгородського національного ун-ту.* Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2016. Вип. 9 .С. 164–168.
71. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2011. 440 с.
72. Шилко І. С. Методичні та організаційні аспекти аналізу господарської діяльності коледжів бюджетної сфери України. Наук.-практ. журнал*.* *Причорноморські економічні студії.* Вип. 12-2. 2016. С. 176−180.
73. Ява В.  Списання запасів бюджетної установи: обираємо зручний метод. *Все про бухгалтерський облік*. 2015. № 37. С. 23–25.
74. Яцунська О. Життєвий цикл об’єкта основних засобів − проблеми оцінки. *Науковий вісник.* 2014. № 2. С.193−204. URL: <http://nbuv.gov.ua> /UJRN/ Nv\_2014\_2\_18.