Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку і
Кафедра обліку і оподаткування

Кузь Наталія Романівна

Обліково-аналітичне забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма –Облік і контроль в державному секторі економіки
Кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент групи ОДСзм-21
Кузь Наталія Романівна
Науковий керівник:
к.е.н., доцент Сисюк С.В.

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту «___»_____20__р.
Завідувач кафедри _____
д.е.н, професор Задорожний З.В.

ТЕРНОПІЛЬ – 2024

ЗМІСТ

Вступ.....

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ……

1.1. Особливості діяльності закладів освіти в територіальних громадах ……. 6

1.2. Фінансування закладів освіти та його вплив на систему обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів ……. 11

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ ….. 18

2.1. Особливості планування показників кошторису закладів освіти ……... 18

2.2. Облік доходів, видатків та результату виконання кошторисів…… 28

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ ……. 33

3.1. Аналітичне забезпечення діяльності закладів освіти…… 33

3.2. Аналітичне забезпечення виконання кошторисів закладів освіти …….. 38

ВИСНОВКИ …… 42

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ……... 46

ДОДАТКИ ……... 53

ВСТУП

Актуальність теми. Обліково-аналітичне забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ, зокрема закладів освіти, є важливим інструментом управління фінансовими ресурсами. Воно забезпечує ефективне планування, контроль і аналіз використання бюджетних коштів, що є ключовим для досягнення освітніх цілей та підвищення якості освітніх послуг. В умовах децентралізації органи місцевого самоврядування отримали значні повноваження у фінансуванні закладів загальної середньої освіти. Це вимагає чіткого обліку та аналізу виконання кошторисів для раціонального розподілу коштів. Зростання видатків на освіту та утримання закладів освіти потребує оптимізації бюджетного процесу та контролю за використанням коштів. За статистичними даними до 60% видатків місцевих бюджетів спрямовуються на освіту, що вимагає ефективного обліково-аналітичне забезпечення та дозволить забезпечити планування витрат на утримання учнів, розробку оптимальної стратегії фінансування та забезпечення виконання кошторисів.

Проблеми обліку, контролю і аналізу у бюджетних установах розглядаються у працях П.Й. Атамаса, М. Р. Лучка, С.В.Левицької, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, С. В.Сисюк, Н. М. Хорунжак. Однак незважаючи, на це залишаються маловивченими і потребують вдосконалення питання обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів закладів загальної середньої освіти.

Мета і завдання дослідження. Виходячи з актуальності теми роботи, її метою виступає дослідження проблемних питань обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів та формування пропозицій щодо його удосконалення. Відповідно до мети в роботі необхідно вирішити наступні завдання:

– розглянути особливості фінансово-господарської діяльності закладів загальної середньої освіти в територіальних громадах;

– дослідити теоретичні та практичні аспекти фінансування закладів освіти та визначити його вплив на обліково-аналітичне забезпечення виконання кошторисів;

– на прикладі об’єкта дослідження розкрити практичні аспекти планування та формування кошторисних показників;

– розглянути облік доходів, видатків та порядок формування фінансового результату виконання кошторису;

– провести аналіз діяльності та витрат на утримання закладів загальної середньої освіти;

– на прикладі об’єкта дослідження провести аналіз виконання кошторисів

Об’єктом дослідження виступає практика обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів у ЗЗСО. Дослідження проводилось на показниках фінансово-господарської діяльності відділу освіти Скалатської міської ради.

Предметом дослідження є методичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів.

Методи дослідження. Для дослідження обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів бюджетних установ – закладів освіти використовуються такі методи: аналіз і синтез (у процесі аналізу структури бюджетних видатків закладів освіти та їх відповідності затвердженому кошторису), індукції, дедукції (для дослідження впливу обліково-аналітичного забезпечення на ефективність виконання кошторисів), порівняльний аналіз у (для порівняння витрат на одного учня у ЗЗСО громади), системного підходу (для вивчення взаємодії між обліковими, контрольними та аналітичними функціями у процесі виконання кошторису), документального аналізу (аналіз нормативних документів, фінансової та бюджетної звітності установи), графічні методи (у процесі узагальнення інформації, побудова схем, рисунків та графіків).

Дослідження проводилось на показниках діяльності відділу освіти Скалатської міської ради.

Наукова новизна та практичне значення отриманих результатів

Узагальнено особливості відображення в обліку доходів та видатків, як основних складових кошторису. Наявність низки бюджетних програм для забезпечення діяльності ЗЗСО вимагає побудови аналітичного обліку доходів та видатків у розрізі напрямів використання коштів (місцевий бюджет, освітня субвенція та субвенція на інклюзивне навчання), кодів економічної класифікації.

Система облікового забезпечення повинна бути модернізована (шляхом впровадження повної автоматизації в обліковий процес), що дозволить її зробити менш трудомісткою та забезпечить ефективний процес складання, внесення змін та звітування за виконанням кошторисів.

Практичне значення визначається тим, що пропозиції внесені автором щодо планування кошторисів, обліку доходів та видатків із застосуванням аналітичного обліку можуть бути використані в обліковій практиці відділу освіти.

Апробація результатів. За результатами дослідження опубліковано тези доповідей на наукових конференціях.

Обсяг і структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи складає 46 сторінок, в якому 6 таблиць, 8 рисунків, список літературних джерел охоплює 63 джерела.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ (ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ)

1.1. Особливості діяльності закладів освіти у територіальних громадах

Належний рівень освіти в країні забезпечує основу для її інтелектуального, культурного, духовного та соціально – економічного розвитку. «У промислово розвинутих країнах видатки на освіту на всіх рівнях державного сектора, як правило, становлять від 5 до 7 % ВВП. У країнах, що розвиваються, видатки на освіту коливаються від 3,5 до 7,5 % ВВП і в середньому становлять меншу частину ВВП порівняно з промислово розвинутими країнами» [13].

У структурі місцевих бюджетів видатки на освіту також є доволі значними та в середньому можуть становити до 40 – 60% [11]. Так для прикладу із Скалатського місцевого бюджету на освіту у 2023 році становлять 70779,0 тис грн., що складає 63 % місцевого бюджету.

Основним нормативним документом, що визначає права громадян на освіті є Конституція України, якою передбачено що «кожен має право на освіту причому повна загальна середня освіта є обов'язковою. Також визначено, що «держава забезпечує доступність і безоплатність дошкільної, повної середньої, професійно-технічної, вищої освіти в державних і комунальних навчальних закладах; розвиток дошкільної, повної загальної середньої, позашкільної, професійно-технічної, вищої і післядипломної освіти, різних форм навчання; надання державних стипендій та пільг учням та студентам» [12].

В період адміністративно-територіальної реформи в Україні відбувається реформування освітньої галузі. Процес децентралізації передбачає передачу повноважень від державної влади до органів місцевого самоврядування. Місцеве самоврядування в Україні це «здатність ТГ забезпечувати права

кожного мешканця громади, розвитку громади та вирішувати важливі потреби місцевого значення» [31]. Створення нових територіальних одиниць змусило новостворені ТГ почати формувати моделі управління освітою, що певним чином було для новим та вимагало вкладення як додаткових ресурсів так відповідної фахової підготовки спеціалістів.

Заклади освіти в територіальних громадах (ТГ) України відіграють ключову роль у забезпеченні доступу до якісної освіти, особливо в сільській місцевості. Завдяки децентралізації, громади отримали більше повноважень і ресурсів для управління освітніми закладами, що дозволяє ефективніше вирішувати місцеві потреби.

В цілому, освіта в ТГ представлена:

– закладами загальної середньої освіти (які представлені опорними школами та їх філіями), що дозволило оптимізувати освітній процес та якість навчання;

– закладами дошкільної освіти (громади отримали право самостійно визначати мережу та фінансувати їхнє утримання);

– закладами позашкільної освіти (громади можуть самостійно створювати заклади позашкільної освіти та пропонувати гуртки, секції).

Розвиток освіти в територіальних громадах є показником діяльності органів її управління, дійового механізму, використання ресурсів і безумовно активної співпраці з громадськістю. Відповідно до ЗУ «Про місцеве самоврядування», ЗУ «Про загальну середню освіту», ЗУ «Про освіту», ЗУ «Про дошкільну освіту» та з урахуванням потенціалу та фінансової спроможності громади Скалатська територіальна громада реалізувала свої повноваження шляхом утворення власного органу на місцевому рівні управління освітою – відділу освіти Скалатської міської ради.

Відповідно до рішення сесії Скалатської міської ради № 199 від 25.05.2016 року, було створено відділ освіти, основна діяльність яка була покладена на відділ пов’язана із «функціонуванням і формування дошкільної, загально-середньої, позашкільної системи освіти, забезпечення прав мешканців громади на освіту, підвищення якості освітніх послуг з урахуванням

демографічної ситуації відповідно до вимог суспільства, стану соціально-економічного розвитку, запитів громадян і потреб держави, області й району» [11].

Відділ освіти Скалатської міської ради (МР) підпорядковується управлінню освіти і науки Тернопільської ОДА. Відділ освіти Скалатської громади у своїй повноваженнях керується: нормативними документами затвердженими на рівні держави, наказами та іншими нормативно-правовими документами МОН України, розпорядженнями та накази Тернопільської ОДА, рішенням сесії та розпорядженнями Скалатського міського голови, і безпосередньо Положенням про відділ освіти.

Відділ освіти та видатки на освіту в громаді фінансуються з коштів місцевого бюджету та освітньої субвенції з державного бюджету. Штатну чисельність працівників та фонд оплати праці, а також видатки на його утримання затверджуються міською радою згідно рекомендацій МОН. Відділ освіти у Скалатській ОТГ є самостійною юридичною особою, його очолює начальник, який призначається на посаду та звільняється з посади міським головою за погодженням з ОДА. Для належного функціонування відділ освіти має таку структуру, яку узагальнено на рис. 1.1.

Рис. 1. 1. Структура відділу освіти Скалатської ТГ
Примітка. Узагальнено автором

Функціональні обов'язки за кожною посадою передбачені у посадових інструкціях. Штатний розпис затверджується в межах загальної чисельності та фонду оплати праці працівників рішенням сесії Скалатської міської ради.

Основні завдання, які покладено на структуру відділу освіти, з метою забезпечення необхідної реалізації політики у галузі освіти у Скалатській ТГ наведено на рис. 1.2.

Рис. 1.2. Основні завдання діяльності відділу освіти Скалатської міської ради

В умовах реформування освіти в Скалатській ОТГ утворилася збалансована мережа закладів освіти, яка узагальнена наведено на рис.1.3.

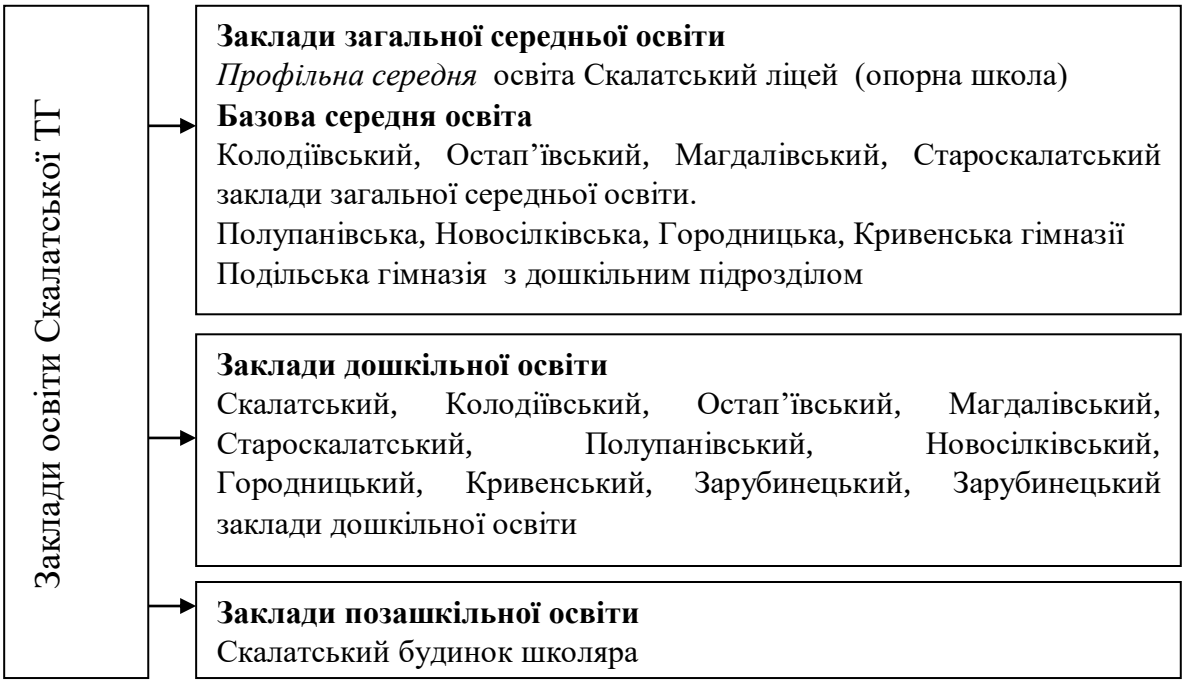

Рис. 1.3. Мережа закладів освіти Скалатської ТГ

Таким чином, у Скалатській громаді функціонують: 1 ліцей за стандартом профільної середньої освіти з поглибленим вивчення окремих (крім цього заклад має статус опорного закладу), 9 закладів загальної середньої освіти з базовою середньою освітою (з них 4 закладів загальної середньої освіти та 5 гімназій), 10 закладів дошкільної освіти та 1 позашкільний заклад. У відсотковому значення система освіти у ТГ представлена (рис. 1.4)

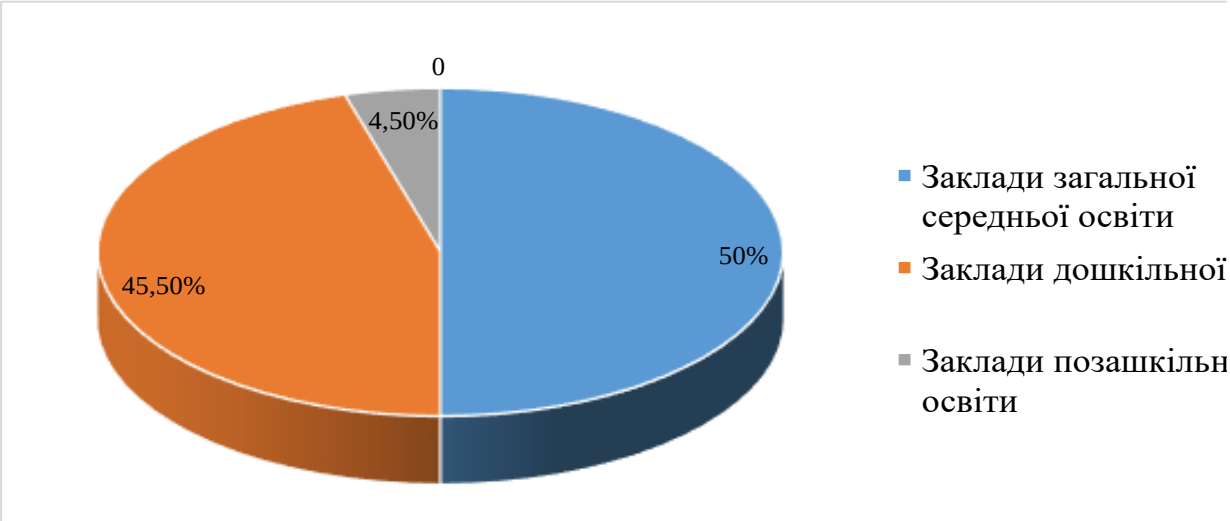

Рис. 1.4 . Відсоткові показники системи освіти Скалатської громади

Така структура закладів відділу освіти Скалатської ОТГ показує що 50% всіх закладів складають заклади загальної освіти, 45,5 % – заклади дошкільної освіти і 4,5% – заклад позашкільної освіти. На 1 вересня 2024 року у дошкільній освіті навчається 255 дітей дошкільного віку в 18 вікових групах, у закладах загальної середньої освіти навчається 1211 учнів в 96 класах, у позашкільній освіті навчається 339 дітей різного віку у 24 групах при 19 гуртках різного напрямку.

Відділ освіти як юридична особа та головний розпорядник бюджетних коштів передбачає забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку, що визначено статтею 22 Бюджетного кодексу України.

Бухгалтерський облік в усіх закладах освіти Скалатської територіальної громади ведеться централізовано відділом освіти . Облік ведеться відповідно до законодавства із врахуванням НПСБОДС. В цілому процеси децентралізації, а

також зміна підходів до фінансування закладів освіти з бюджету для територіальних громад мають певні проблемні аспекти, які пов’язані із недостатнім фінансуванням для оновлення шкільної інфраструктури, браком кваліфікованих педагогів, особливо у віддалених селах, а також оптимізацією шкільної мережі, що пов’язано із закриттям малокомплектних шкіл, адже з 2025 року у школах , у котрих навчається менше 40 учні припиняється надходження коштів освітньої субвенції.

Серед позитивних моментів децентралізації та її впливу на освіту у громадах можна виокремити розширення автономії громад у вирішенні освітніх питань, покращення умов навчання через збільшене фінансування опорних шкіл у громадах, особливо на оснащення спеціалізованих класів (хімії, фізики, інформатики) та посилення уваги до індивідуальних потреб учнів.

1.2. Особливості фінансування закладів освіти та його вплив на обліково-аналітичне забезпечення виконання кошторисів

Під час реформування освіти у децентралізації важливим моментом є забезпечення цих реформ реальними фінансовими ресурсами. Основними змінами, які відбуваються є те що повноваження і фінансування поступово переходять на місця. На основі цього місцева влада може вирішувати і визначити, яку кращу та якісну освіту надавати своїм мешканцям. Зі слів колишнього президента Шведської асоціації місцевих влад та регіонів Ларс Ерік Еріксон: «багато послуг, які прямо впливають на життя мешканців, найкраще надаються тоді, коли вони максимально близько до людей» [13]. Виходячи з вище зазначеного школами, дитячими садки мають опікуватися місцеві громади, а не чиновники в міністерстві.

Питання фінансування закладів освіти розглядаються у публікаціях науковців. Так у дослідженні Тоцької О. Л. та Титаренко І. О. розглядаються питання фінансування освіти України з бюджетів різних рівнів в умовах війни.

Автори зазначають, що «видатки на освіту з місцевих бюджетів у 2022 р. теж істотно знизилися – на 6,76 %, причому зменшення фінансування відбулося за всіма її видами, за винятком професійної (професійно-технічної) освіти» [55]. також дослідники рекомендують «закладам освіти всіх рівнів здійснювати диверсифікацію джерел фінансування, а органам місцевої влади – активно залучати кошти міжнародних організацій і благодійних фондів» [55].

Ватаманюк-Зелінська У.З., Нурієва В.Р. досліджуючи фінансування видатків на освіту зазначають, що «сьогодні фінансування освіти в Україні є незбалансованим та нестабільним через низку негативних чинників, таких як: воєнні дії, пандемія» [7]. Автори вбачають шляхи покращення фінансування освіти і післявоєнному періоді через проведення ефективної бюджетної політики, яка буде спрямована на оптимізацію видатків у зведеному бюджеті, а також надання освітніх грантів; впровадження інвестиційної політики у частині залучення національних та іноземних інвестицій в освіту, а також через реалізації фіскальної політики, котра б дала податкові стимули щодо збільшення оплати праці педагогам [7].

Жукова Я. розглядає «питання економічних аспектів фінансування закладів загальної середньої освіти в Україні в період війни» [10]. Авторка на підставі проведеного аналізу «основних показників розвитку закладів загальної середньої освіти в Україні за період 2018-2022 рр. робить висновок щодо скорочення їхньої кількості на 16,13 %» [10]. Війна негативно впливає на обсяги бюджетного фінансування закладів ЗСО (загальної середньої освіти. У дослідження зазначається, що «обсяги освітньої субвенції зі 108 млрд. грн. у 2022 році скоротилися до 87 млрд. грн. у 2023 році» [10]. Скорочення закладів освіти є негативною тенденцією, що у першу чергу пов’язано із демографічною ситуацією, зменшення чисельності населення, а відтак і скороченням видатків на освіту в цілому.

У дослідженні Поздєєвої К. розглядаються питання аналізу систем фінансування закладів загальної середньої освіти, які авторка розглядає у контексті різних форм власності. Авторка вказує, що «заклади загальної

середньої освіти фінансуються за рахунок коштів державного та місцевого бюджетів та інших джерел фінансування, не заборонених законодавством» [38].

Такий підхід до фінансування загальної середньої освіти і визначено також ЗУ «Про повну загальну середню освіту». Закон вбачає, що комунальні заклади освіти з державного бюджету фінансуються шляхом «надання освітньої субвенції та інших трансфертів з державного бюджету місцевим бюджетам» [30]. При цьому необхідно врахування того, що освітня субвенція повинна лише спрямовуватись на оплату праці педагогів включаючи нарахування на неї. Щодо інших трансфертів, які здійснюються з державного місцевим бюджетам, то вони спрямовуються на підвищення кваліфікації педагогам, забезпечення підручниками, обладнання та засобами для освітнього процесу.

Законодавство також передбачає, що закладам освіти надається фінансова автономія, яка включає самостійне здійснення витрат у відповідності до затверджених кошторисів. Заклади загальної середньої освіти самостійно формують структуру та штатні розписи, планують видатки на заробітну плату та доплати, надбавки та винагороди, виплати матеріальної допомоги в тому числі і на оздоровлення, здійснюють планування та оплату видатків на поточні ремонти, оплату курсів підвищення кваліфікації педагогів, а також самостійно укладають договори для забезпечення своєї діяльності.

Бюджетне законодавство також дозволяє закладам освіти отримувати інші джерела фінансування, до яких відносяться: «доходи від надання платних освітніх та інших послуг; благодійна допомога відповідно до законодавства про благодійну діяльність та благодійні організації; гранти; інші джерела фінансування, не заборонені законодавством» [6].

Інші джерела фінансування також підлягають плануванню у кошторисах та використовуються у відповідності до затверджених кошторисів.

Платні послуги закладів освіти та порядок їх надання регулюється відповідними постановами КМУ. На керівника закладу загальної середньої освіти покладено обов’язок визначання «переліку платних освітніх та інших послуг, що надаються закладом освіти, із зазначенням часу, місця, способу та

порядку надання кожної з послуг, їх вартості та особи, відповідальної за їх надання» [34].

Таким чином, кошторис для закладів освіти є основним плановим та фінансовим документом, який визначає планові доходи та планові витрати, та формується у відповідності до встановлених нормативів, регіональних особливостей та потреб закладу освіти.

Відповідно до законодавства заклади освіти Скалатської ТГ мають наступні джерела фінансування, які узагальнені на рис. 1.5.

Рис.1.5. Джерела фінансування закладів освіти Скалатської ОТГ

Примітка. Узагальнено автором

Фінансування закладів освіти, як уже зазначалося здійснюється у відповідності до кошторисів, облік виконання яких забезпечується системою обліку. Відповідно усі доходи та видатки, які заплановані у кошторисах повинні відображатися у бюджетній та фінансовій звітності. У цьому контексті посилюється роль бухгалтерських та фінансово-економічних служб у забезпеченні обліку та аналізу виконання кошторису. Інформацію про виконання кошторисів використовують для моніторингу ефектності витрат, відповідно аналітичні інструменти дозволяють виявляти невідповідності або можливості для оптимізації. Недостатнє фінансування часто змушує громади оптимізувати освітню мережу (закриття малокомплектних шкіл), що також впливає на облікові процеси.

Чітке планування доходів і витрат відповідно до кошторису сприяє уникненню перевитрат або нецільового використання коштів. Керівники

закладів освіти мають повну відповідальність за управління фінансами, які спрямовуються на забезпечення діяльності закладу освіти.

Тому питання обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів є актуальними та потребують вирішення у частині модернізації облікових систем, а саме застосування сучасних цифрових платформ для ведення обліку, що повинне супроводжуватися підвищеннями кваліфікації бухгалтерів та фінансистів бухгалтерських служб.

Якщо розглядати складові бюджету закладів загальної середньої освіти Скалатської ТГ, а саме відділу освіти у 2023 році то можна отримати такий аналіз.

З державного бюджету отримано кошти у сумі 58273,3 тис грн., кожна з цих субвенцій має свій механізм розрахунку:

– освітня субвенція на заробітну плату педагогічним працівникам, для розрахунку якої беруться дані Скалатської громади: загальна кількість дітей, наповнюваність класів, населення, відповідно обсяг субвенції склав 34 229,6 тис грн.;

– субвенція на надання підтримки особам з особливими освітніми потребами (інклюзія), яка включала матеріально – технічне забезпечення та оплата додаткових занять у інклюзивно-ресурсних центрах з підтвердженими висновками про хворобу дитини та встановленими рівнями підтримки, відповідно у Скалатській громаді ця субвенція розраховувалась на 10 таких дітей та її обсяг становив 122,8 тис грн.;

– субвенції на реалізацію програми Нової Української Школи, а саме було закуплено засоби навчання на обслуговування для кабінетів фізики, хімії, біології, географії, природничих наук (прилади, карти, моделі, різні набори певного спрямування) для 5 - 6 класів НУШ, обсяг склав 148,2 тис грн. Однією із умов надання цієї субвенції є співфінансування з місцевого бюджету, та в Скалатській громаді у відсотковому співвідношенні це 90% державного бюджету 10% місцевий бюджет, субвенція розраховувалась на 16 таких класів по всій громаді які навчалися за програмою НУШ, з врахуванням

співфінансування за рахунок місцевих коштів, витрати на 1 такий клас в середньому складали 10 тис. грн ;

– базової дотації з державного бюджету яка надавалася місцевим бюджетам на покриття витрат на зарплату технічним працівникам, харчування та оплати комунальних послуг обсяг якої склав 22 770,1 тис грн.

В період військового стану і великою чисельністю тимчасово переміщених осіб із зони бойових дій та їх тимчасовим проживанням у закладах освіти в Скалатській ТГ (в цей період заклади навчалися дистанційно), з державного бюджету було надано 1 002,6 тис грн. освітньої субвенції на відшкодування комунальних послуг за тимчасово переміщених осіб. Розрахунок такої субвенції проводився за фактично спожиті комунальні послуги шляхом подання відділом освіти розрахунків зведених показників спожитого світла та газу в Центр аналітично-методичного та матеріально-технічного забезпечення розвитку освітніх закладів області при департаменті освіти і науки Тернопільської ОВА.

При цьому простежується зменшення фінансування закладів загальної середньої освіти із місцевого бюджету до 2445,5 тис грн. на забезпечення всіх інших потреб. Для порівняння у 2023 році з місцевого бюджету було виділено лише 4 % на фінансування шкіл, тоді як у 2022 року 41,3 %. Інших джерел надходжень (власних надходжень) в 2023 році отримано у сумі 22,7 тис грн., з них :

– надходження які отримано від реалізації майна (дохід від списаної макулатури, списаного та утилізованого металобрухту) – 4,25 тис. грн.;

– плата за освітні послуги що надавалися (батьківська плата гімназії з дошкільним підрозділом) – 18,45 тис. грн.;

– благодійні внески у сумі 1 194,36 тис. грн заклади загальної середньої освіти отримали як матеріальну допомогу від фізичної чи юридичної особи.

На рис.1.6. продемонстровано питому вагу джерел фінансування закладів загальної середньої освіти у 2023 році.

Рис.1.6. Питома вага джерел фінансування ЗЗСО

Провівши аналіз структури джерел фінансування закладів загальної середньої освіти можна зробити такі висновки, що за весь період діяльності відділу освіти фінансування з державного бюджету у 2023 році було рекордним та становило 94% усіх надходжень. Така ситуація склалася завдяки Світовому банку та міжнародним спонсорам-донорам, які надавали Україні цільову фінансову допомогу у важких умовах військового стану. Відділ освіти Скалатської міської ради по кожній субвенції строго звітував за поданими формами звітності та у встановлені терміни у департамент освіти і науки Тернопільської обласної військової адміністрації.

Враховуючи значні надходження коштів до закладів освіти у розрізі різних джерел (субвенцій, базової дотації), отримання власних коштів у процесі діяльності виникає необхідність формування чіткої, налагодженої та прозорої схеми організації обліку у процесі планування та виконання кошторисів, оскільки за кожною освітньою субвенцією та бюджетною програмою формуються окремі кошториси. Тому система облікового забезпечення повинна бути модернізована (шляхом впровадження повної автоматизації в обліковий процес), що дозволить її зробити менш трудомісткою та забезпечить ефективний процес складання, внесення змін та звітування за виконанням кошторисів.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ

2.1. Особливості планування показників кошторису закладів освіти

На сьогодні фінансування загальноосвітніх закладів освіти здійснюється з місцевих бюджетів та освітніх субвенцій та дотацій. Враховуючи різноманітність джерел фінансування актуальним є визначення та обґрунтування оптимальних обсягів фінансових ресурсів, які повинні забезпечити поточне утримання, здійснення капітальних видатків на утримання інфраструктури ЗЗСО та в цілому забезпечували б ефективність та результативність діяльності шляхом надання якісних освітніх послуг.

Питання кошторисного планування розглядаються у працях науковців та практиків та є доволі актуальним з точки зору бюджетного планування та пов’язані із наявністю ресурсів у відповідних бюджетах.

Так, Чередник В., досліджуючи кошторисне фінансування ЗЗСО визначає його недоліки та переваги. Автор зазначає, що «особливості кошторисного планування у середніх загальноосвітніх школах полягають у тому, що ці заклади є бюджетними установами та кошторисне фінансування загальноосвітніх закладів украй обмежене, кошти на розвиток практично не виділяються» [60]. Як шляхи вирішення проблеми, автор вказує на необхідність «відходити від практики планування витрат на основі показників попереднього періоду та фінансування закладів освіти за залишковим принципом» [60]. Також погоджуємося з думкою автора що доречно перейти до застосування «методу планування фінансового забезпечення ЗЗСО з урахуванням досягнутих результатів, який має переваги над кошторисно-нормативним плануванням» [60]. Також автор наголошує на відповідальності керівника закладу за використання бюджетних коштів. Відповідальність керівників пов’язана із питаннями фінансової автономії ЗССО. Питання відповідальності керівника у процесі формування кошторису розглядається також у праці Радецької І., яка зазначає, що кошторис «підтверджує повноваження керівника ЗЗСО як розпорядника бюджетних коштів щодо одержання доходів та здійснення

видатків, визначає обсяги і напрями коштів, які необхідні для виконання функцій» [39].

Кошторис бюджетної установи є основним плановим та фінансовим документом, який складається після затвердження державного та місцевих бюджетів, у відповідності до того, з якого бюджету забезпечується фінансування. Показники кошторису підлягають ретельному плануванні, а метою кошторису є те, що установа повинна забезпечити виконання власних функцій та досягнути поставлених цілей та результатів. в цілому кошторис на бюджетний рік встановлює «повноваження установи на отримання коштів з бюджету та розподіл бюджетних асигнувань» [25].

Законодавством також визначається норма щодо необхідності формування кошторису усіма ЗЗСО, незалежно від того як ведеться облік, централізовано (у структурі централізованих бухгалтерії при управліннях освіти) чи самостійно.

Доречно зазначити, що дослідження нормативних документів щодо формування кошторисів та практики діяльності управління освіти Скалатської громади вказує на те, що кількість сформованих кошторисів прямо залежить від кількості бюджетних програм, які виконуються у процесі надання ЗЗСО.

Особливості планування показників кошторису закладів освіти полягають у специфіці діяльності таких установ, що обумовлює необхідність врахування численних факторів, які впливають на їх фінансування. Планування кошторису є важливим інструментом забезпечення ефективного використання бюджетних ресурсів.

Основним нормативним документом, яким користуються під час складання кошторису, є «Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [25]. У цьому Порядку визначено перелік планових документів які складає установа та інформацію, необхідну при здійсненні процедури планування кошторису.

Планування кошторису здійснюється із врахуванням розподілу його на загальний та спеціальний фонд та визначення загальної кількості кошторисів, у

відповідності до затверджених паспортів бюджетних програм. На прикладі управління освіти прикладу узагальнимо наявність кошторисів на загальну середню освіту в управлінні освіти Скалатської МР (рис. 2.1.).

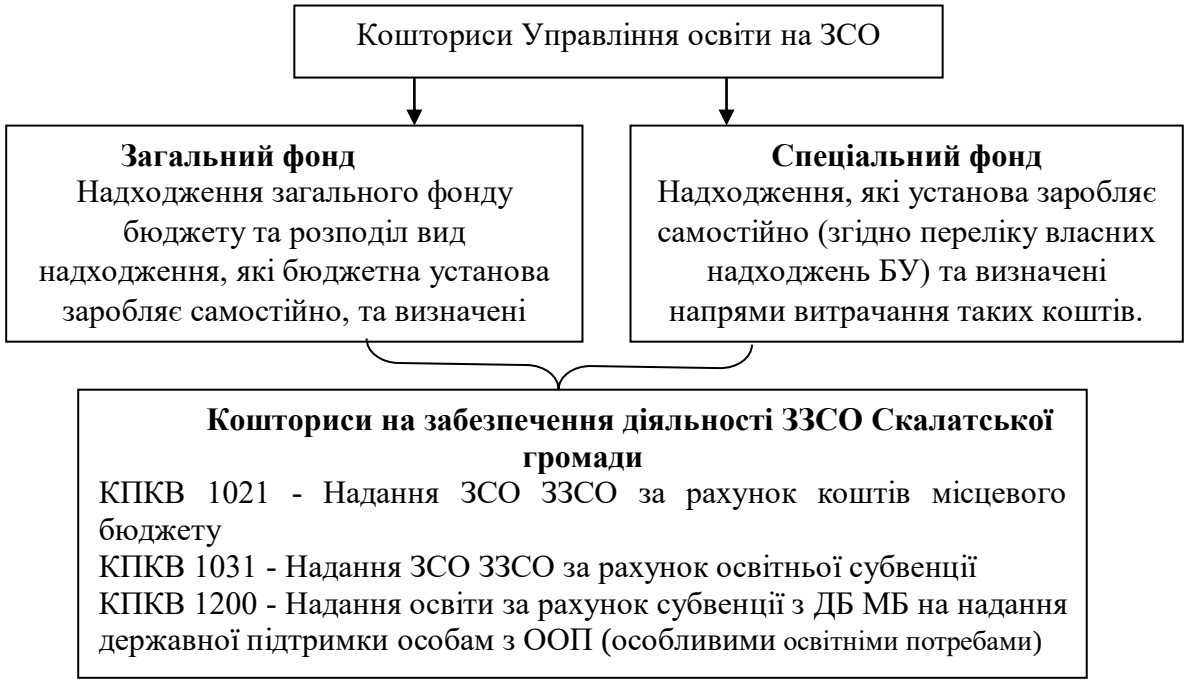

Рис 2.1 Складові кошторису

Кожна з цих складових формуються за статтями витрат (КЕКВ), за економічною характеристикою операцій. При цьому економічна класифікація видатків забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

Формування кошторису Відділу освіти Скалатської ОТГ можна відобразити поетапно на рис.2.2.

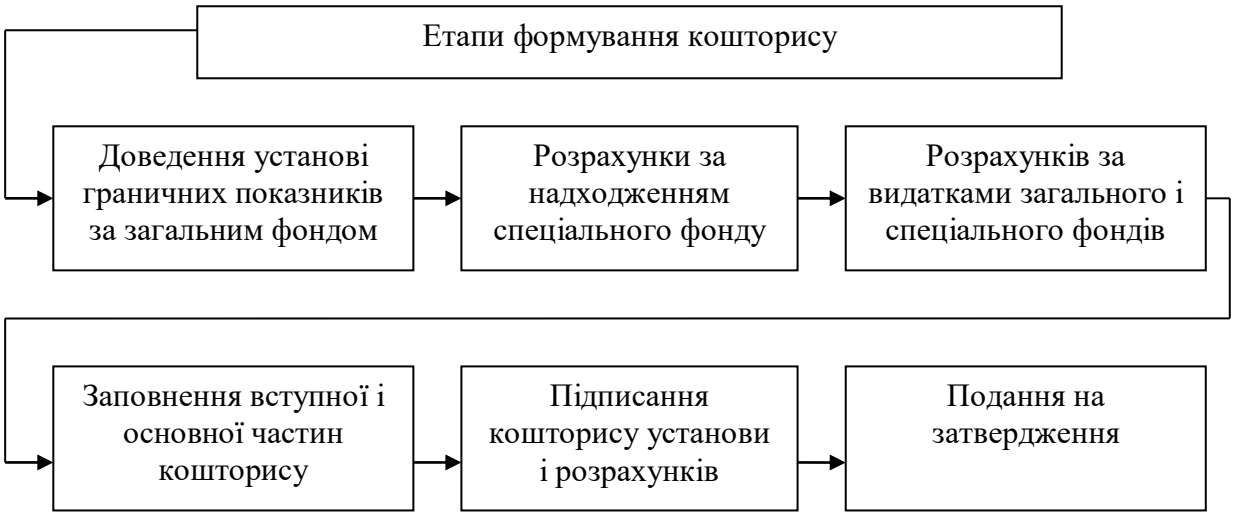

Рис. 2.2. Етапи формування кошторису

На першому етапі ГРБК надсилає граничні показники для уточнення сум бюджетних призначень та сум бюджетних асигнувань, які використовуються установою для складання проектів: «планів асигнувань загального фонду; планів спеціального фонду, планів надання кредитів із загального фонду бюджету; планів використання бюджетних коштів; помісячнних планів використання бюджетних коштів» [25].

При визначенні граничних показників відділом освіти Скалатської МР вираховується об'єктивна потреба в коштах усіх закладів освіти, виходячи з основних показників, контингентів, обсягу виконуваної роботи, штатних посад, необхідності реалізації окремих програм. Підставою для визначення показників кошторису закладів освіти: кількість дітей, їх відвідування, кількість закладів, чисельність педагогічних та технічних працівників, площа приміщень, територій, тощо.

Планування витрат на оплату праці за КЕКВ 2111 «Заробітна плата», для кожного закладу загальної середньої освіти здійснюється виходячи із загальної чисельності працівників, окремо для адміністративного, педагогічного та технічного персоналу, тобто штатного розпису. Основним документом який визначає штатні нормативи закладів освіти та визначає їх чисельність є наказ МОН № 1205 із змінами. Наприклад для того щоб ввести ставку адміністративно-педагогічного персоналу до уваги береться кількість дітей, класів у розрізі населеного пункту села чи міста, якщо розглянути детальніше то для того щоб ввести 1 ставку соціального педагога в сільській школі повинно навчатися 300 учнів, тоді як у міській школі потрібно 700 учнів і т. д. Технічний персонал вираховується без виокремлення села чи міста, а виходячи з кількості дітей, класів у школі та певних технічно-господарських характеристик закладу, наприклад 1 ставка робітника з комплексного обслуговування будівлі вводиться при кількості 8-20 класів, а 1 ставка двірника вводиться при площі не менше 1,5 га земельної ділянки що прибирається і т. д.

Після введення штатних одиниць у штатний розпис персоналу закладу потрібно встановити заробітну плану, відділ освіти здійснює нарахування

зарплати у відповідності до єдиної тарифної сітки (ЄТС). Основним документом який визначає умови праці та встановлення тарифних розрядів є наказ МОН № 557 зі змінами. Для прикладу для педагогічного персоналу відповідно наказу 557 додатку 6 встановлюються від 10-14 тарифні розряди, 10 тр встановлюється спеціалістам з диплом бакалавра, 11тр дипломом магістра, а 12-14 тр встановлюється вже після набуття педагогічного стажу та певної атестації, яку проводять спеціалісти апарату відділу освіти. До кожної професії, посади є певний додаток наказу 557 який визначає його тарифний розряд. Крім того планування середньомісячної заробітної плати включає в себе не тільки основний оклад, а і надбавки та доплати, що носять обов'язковий характер відповідно наказу МОН №102. Наприклад згідно цієї інструкції встановлюється надбавка педагогічним працівникам за педагогічний стаж, престижність праці, перевірку зошитів, класне керівництво, тощо. Технічному персоналу встановлюється доплата наприклад прибиральницям встановлюється доплата за роботу з дезенфікуючими засобами, а сторожам на роботу у нічний час і тд.

Фонд оплати праці планується згідно зі штатним розписом із плануванням видатків окремо по структурних підрозділах, де оклади всі надбавки та доплати підсумовуються даючи середньомісячну заробітну плату, яку потім при плануванні на наступний бюджетний рік множиться на 13 календарних місяців, тобто у році є 12 місяців умовно кажучи 13 місяць це матеріальна допомога на оздоровлення, педагогічним працівникам планування матеріальної допомоги згідно законодавства є обов'язковим оскільки фінансування йде з державного бюджету, технічним працівникам планується виходячи на 12 місяців, в кінці наступного бюджетного року на який плануються кошти головний розпорядник при перевиконання плану кошторису або залишку коштів з інших причин виділяє додатково кошти на матеріальну допомогу оскільки технічний персонал фінансується з бюджету територіальної громади.

Планування нарахувань на заробітну плату проводиться за КЕКВ 2120 та включає в себе нарахування на фонд оплати праці, розраховують з урахуванням ставок ЄСВ 22% і 8,41% (для працівників, які мають інвалідність) у відповідності до нормативно-правових актів.

Планування витрат на придбання товарів і послуг проводиться за КЕКВ 2210. До цієї категорії належать оплата поточних видатків, придбання матеріалів і предметів, термін експлуатації яких не перевищує 365 календарних днів або вартість яких не перевищує 20 000 гривень (згідно облікової політики централізованої бухгалтерії). Для закладів освіти придбання товарів та послуг за даним кодом включає придбання дизпалива для шкільних автобусів, придбання запчастин до нього, періодичне видання, дрібний інвентар для ремонту (фарби, вапно, інструменти тощо) придбання класних журналів, свідоцтв, атестатів, канцелярія т.д., такі витрати є непередбачувальними і часто потребують до фінансування протягом року.

КЕКВ 2230 придбання продуктів харчування в школах проводиться з розрахунку перспективного чотиритижневого сезонного меню для здійснення одноразового харчування дітей 1-4 класів та дітей 5-11 класів пільгової категорії (діти сироти, діти інваліди, діти Учасників Бойових Дій, діти учасників АТО, тощо) у відповідності до рішення сесії Скалатської міської ради, тобто громада сама обирає яку категорію дітей харчувати безкоштовно, яку за пів ціни. У 2023 році 1 дітo-день становив 19,3 грн (середня вартість обіду згідно меню), вираховується очікувана кількість дітей які будуть харчуватися протягом року наприклад кількість дітей пільгової категорії 371 дітей * 9 місяців навчання * в середньому на 20 робочих днів = 66780 очікуванна кількість дітo-днів. Потреба в коштах розраховується шляхом множення 1 дітo-дня 19,3 грн на очікувану кількість дітo-днів 66780, тобто потреба на рік становить 1288,8 тис.грн.

Видатки за КЕКВ 2240 «Оплата послуг» у закладах освіти для прикладу планується на обслуговування газових мереж, перезарядка вогнегасників, послуги Інтернету, ремонт автобуса, страховки, послуги СТО, доставка

підручників, ремонт комп'ютерної техніки, аналізи води в навчальних закладах, послуги дератизації, послуги охорони тощо, ці видатки також є непередбачувальними і потребують до фінансування.

КЕКВ 2250 «Відрядження» добові витрати на відрядження працівників проводиться згідно запланованої кількості відряджень на рік, кількості осіб витрат на одне відрядження відповідно облікової політики відділу освіти становить 300 грн.

Розрахунки для кошторису проводяться відповідно за КЕКВ 2270 видатки на оплату комунальних послуг та енергоносіїв плануються. До цих видатків включено: оплату водопостачання за КЕКВ 2272 проводиться для споживання холодної води запланований обсяг споживання на відповідний тариф; оплату електроенергії за КЕКВ 2273 (обсяг споживання на розмір тарифу за кВт/год); оплату природного газу за КЕКВ 2274 (обсяг споживання на розмір тарифу за куб.м.); оплату інших комунальних послуг за КЕКВ 2275 (видатки можуть включати витрати на вивіз сміття та придбання паливних брикетів чи куб. м. дров). Вартість комунальних послуг розраховується на основі діючих норм і нормативів прямим розрахунком або виходячи із середніх фактичних витрат на одного працюючого в місяць, що склалися в закладі за попередній період (рік).

Видатки на дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення плануються за КЕКВ 2282, за цією статтею пишуться видатки які мають програму. У закладах освіти є три програми на які кожного року виділяються кошти це є програма на національно-патріотичне виховання «Сокіл-Джура», спортивні змагання «Пліч-о-пліч» та «Full Games». До кожної програми є свої терміни реалізації та певний розрахунок видатків, (так на 2025 рік планується виділити 25 тис. грн. на всі ці програми.)

Видатки за КЕКВ 2800 включають в себе оплату екологічного та земельного податку, та інших поточних видатків.

На другому етапі відбувається проведення розрахунків за спеціальним фондом та обґрунтування розрахунками з врахуванням використання власних надходжень. Власні надходження є складовою спеціального фонду у

відповідності до бюджетного законодавства, а також мають цільове спрямування їх використання. для прикладу, кошти, які плануються на харчування учнів повинні спрямовуватись на закупівлю продуктів харчування, якщо установа має надходження від грантів/подарунків, то їх можна витрачати на організацію діяльності установи. При плануванні доходів від платних послуг враховують обсяг можливих платних послуг, при плануванні доходів від оренди враховують площу приміщень, яка може передатися в оренду. при цьому враховуються показники поточного періоду, який передує плановому. Особливістю відображення доходів від благодійних внесків та грантів є те, що вони в кошторисі попередньо плануються лише у випадку коли існують відповідні договори або є наявні інші документи, що передбачають отримання таких сум. В іншому випадку доходи від благодійних внесків відображаються в шляхом внесення змін до кошторисів.

Таким чином, планування поточних видатків установ освіти виступає трудомістким процесом, який включає багато особливостей. Економісту централізованої бухгалтерії необхідно враховувати зазначені аспекти для правильного складання проекту кошторису при плануванні видатків у розрізі загального та спеціального фондів.

При потребі додаткових коштів на фінансування закладів протягом року відділ освіти подає лист-прохання на ім’я голови громади, фінансовому відділу та бюджетній комісії при Скалатській міській раді. Де чітко зазначається конкретна потреба у кількості та у вартості, у розрізі бюджетної програми рішенням сесії виділяються додатково кошти, збільшуючи суму річного кошторису. В таблиці узагальнено недофінансування видатків за КЕКВ на початок року, оскільки бюджет Скалатської міської ради було затверджено не в повному обсязі, але протягом цього ж бюджетного року потребу профінансували та закрили. Показник у таблиці 2.1 узагальнені за бюджетною програмою фінансування ЗЗСО із місцевого бюджету у 2023 році.

Таблиця 2.1

Уточнення планових показників кошторису за програмо 1021 «Надання ЗСО закладами ЗСО за рахунок коштів місцевого бюджету»

КЕКВ	Показник	Затверджений план на 2023 рік	План з урахуванням змін	Відхилення від плану
		Сума тис.грн	Сума тис. грн	Сума тис. грн.
0611021	**Надання загальної середньої освіти закладами ЗСО за рахунок коштів місцевого бюджету**	**13907,8**	**20761,8**	**+6854,0**
2111	Заробітна плата	6663,5	11808,5	+5145,0
2120	Нарахування на оплату праці	1487,3	2367,3	+880,0
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	100,0	348,5	+248,5
2230	Продукти харчування	600,0	730,0	+130,0
2240	Оплата послуг (крім комунальних)	50,0	393,9	+343,9
2250	Видатки на відрядження	0	1,1	+1,1
2272	Оплата водопостачання та водовідведення	5,0	13,5	+8,5
2273	Оплата електроенергії	1900,0	1902,0	+2,0
2274	Оплата природного газу	3000,0	3000,0	0,0
2275	Оплата інших енергоносіїв	100,0	195,0	+95,0
2280	Інші поточні видатки	2,0	2,0	0,0

Таким чином, у процесі збільшення виконання дохідної частини місцевого бюджету Скалатської ТГ відбулося протягом року збільшення видатків на загальну середню освіту на суму 6854,0 тис. грн., з них на оплату праці на суму 5145,0 тис. грн. та нарахування на заробітну плату у сумі 880,0 тис. грн. Відповідно, такі збільшення відбувалися шляхом внесення змін до кошторису.

На четвертому, п’ятому та шостому етапі процесу формування кошторису відбувається формування основної частини, погодження та затвердження.

Управління державними фінансами на місцевому рівні вдосконалюється шляхом впровадження сучасних інформаційних технологій у процес підготовки бюджетних документів та обробки даних, які в них містяться. Відділ освіти процес планування кошторису проводить із застуванням безкоштовного

програмного забезпечення АІС «Місцеві бюджети рівня розпорядника бюджетних коштів», яке пропонується Міністерством фінансів України.

Все планування та відображення всієї бюджетної системи показників фінансово-господарської діяльності закладів освіти громади відбувається в програмному забезпечені АІС «Місцеві бюджети рівня розпорядника бюджетних коштів». АІС – це система, яка «призначена для зберігання та опрацювання інформації, що застосовують місцеві бюджети у бюджетному процесі та дозволяє організувати виконання бюджету в межах фінансового планування відповідно до чинного бюджетного законодавства» [].

При застосуванні системи АІС досягається швидкий, електронний обмін інформації між усіма учасниками бюджетного процесу, обмін інформацією відбувається між відділом освіти, фінансовим відділом Скалатської міської ради, а також Міністерством фінансів, Державною казначейською службою, де можна отримувати інформацію від Держказначейства про фінансування та виконання бюджету на певну дату чи період.

Програма автоматизованої інформаційної системи (АІС) дозволяє забезпечити прозорість формування бюджетних даних, скорочуючи трудові та матеріальні витрати. Система АІС складається з двох основних підсистем:

Бюджетування, яка автоматизує такі процеси:

1. Оперативне планування та відображення фактичного руху грошових коштів, який дозволяє автоматизувати можливість відображення показників фінансово-господарської діяльності установ та створення бюджетних форм та формування консолідованої фінансової звітності на рівні місцевих бюджетів.

2. Управління закупівлями, що забезпечує автоматизацію сього циклу закупівель від визначення потреби до укладання договору з переможцем конкурсу.

Основними цілями впровадження АІС є:

– автоматизація процесів планування та обліку фактичних фінансових показників діяльності організацій;

– автоматизоване створення й узгодження бюджетних форм;

– формування єдиного інформаційного простору в організації за рахунок використання уніфікованих класифікаторів нормативно-довідкової інформації.

Таким чином, АІС сприяє ефективному управлінню бюджетними ресурсами, забезпечуючи точність, оперативність і прозорість фінансових процесів. Такий інформаційний збір в одну базу даних, що застосовується в бюджетному процесі відділу освіти є дуже зручним та значно зменшує обсяг роботи.

2.2. Облік доходів, видатків і результатів виконання кошторисів

Облік доходів і видатків має важливе значення для забезпечення прозорості, ефективності та законності використання бюджетних коштів. Цей процес регламентується нормативно-правовими актами, зокрема Бюджетним кодексом України, а також НП(С)БОДС.

В системі обліку централізованої бухгалтерії відділу освіти значне місце посідає облік доходів, які є основою для забезпечення діяльності.

Питання обліку доходів узагальнені у НПСБО ДС 124 «Доходи», який поділяє доходи на доходи від обмінних та необмінних операцій. за таким принципом і побудований План рахунків.

Для обліку доходів передбачені рахунки 7 класу, а саме для обліку надходжень із загального фонду – рахунок 7011 «Бюджетні асигнування», які за класифікацією наведено у НПСОДС 124 є доходами від обмінних операцій.

«Обмінною є операція з надходження асигнувань, оскільки ці надходження, як і плату за послуги, установа спрямовує в обмін на виконання своїх повноважень (оплата комунальних послуг, оплата праці, утримання приміщення тощо)» [18].

Отримання доходів у вигляді бюджетних асигнувань відображають записом Д-т 2313 К- т 7011. такий запис означає, що дохід відображається в момент зарахування коштів на реєстраційні рахунки. Визнання доходів за бюджетними асигнуваннями відбувається за касовим методом.

Доходи від надання платних послуг відображають Д-т 2111 К-т 7111

Усі доходи у кінці звітного періоду списують на результат виконання кошторису – рахунок 5511.

Доходи відділу освіти (на усі заклади освіти, облік яких забезпечується централізованою бухгалтерією) Скалатської міської ради в загальній структурі за 2023 рік мають таку динаміку, як наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Доходи закладів освіти Склатської МР

Показники	Сума, тис. грн..	Питома вага%.
Бюджетні асигнування (надходження на виконання установою повноважень	70 323,2	99%
Доходи від наданих послуг (батьківська плата) код доходу 25010100	285,2	0,4%
Дохід від продажу активів (реалізація майна) код доходу 25010400	4,2	0,1%
Інші доходи від необмінних операцій (благодійні внески) код доходу 25020100	378,7	0,53%
Всього доходів	70991,3	100%

Таким чином, загалом по управління освіти, бюджетні асигнування склали 70323 тис. грн., що складає 99% усіх доходів.

Враховуючи, що Централізована бухгалтерія забезпечує ведення обліку усіх бюджетних програм спрямованих на освіту актуальним та доречним є забезпечення ведення аналітичного обліку.

«Аналітичний облік наявності та руху коштів на особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунках установи ведеться за їх видами та в розрізі бюджетів, кодів бюджетної класифікації доходів, видатків та кредитування бюджету» [1].

Аналітичний облік бюджетних асигнувань організують за кожною бюджетною програмою чи кодом функціональної класифікації видатків із врахуванням КЕКВ. Для цього використовують «Картку аналітичного обліку отриманих асигнувань» встановленої форми. Картка відкривається на бюджетний рік. Загальну інформацію про доходи отримані установою відображають у фінансовій звітності, «Баланс», «Звіт про надходження та

використання коштів загального фонду», «Звіт про результати фінансової діяльності».

Наступним об’єктом обліку у процесі виконання кошторису є видатки, які установи здійснюють у розрізі обмінних та необмінних операцій: як оплачувані (тобто такі, що обмінюються на товар чи послугу), так і неоплачувані. Видатками вважаємо суму коштів, які витратила установа в процесі діяльності в межах сум, установлених кошторисом відповідно до визначеного обсягу, цільове призначення та з врахуванням поквартального розподілу коштів. Характерною особливістю обліку видатків установ у процесі виконання кошторису є їх поділ на касові та фактичні.

Касовими видатками є суми отримані, отримані установою на реєстраційні рахунки у відповідності до затвердженого кошторису. Облік касових видатків ведеться з врахуванням необхідності відображення у розрізі КЕКВ, що означає необхідність у платіжних інструкціях зазначити КЕКВ на який спрямовуватиметься використання коштів. Таке відображення необхідне у першу чергу для забезпечення контролю за цільовим використанням коштів.

Фактичні видатки (або ж НПСБОДС 135 «Витрати» вважає витратами), на відміну від касових, це дійсні видатки установи для виконання кошторису, які підтверджуються відповідними первинними документами. Прикладом фактичних видатків (витрат) являються операції з нарахування заробітної плати, нарахування ЄСВ, списання продуктів харчування, матеріалів, списання витрат на відрядження у відповідності до авансового звіту, нарахування комунальних послуг.

Облік касових видатків відображає касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожну конкретну дату. Облік витрат (фактичних видатків) дає можливість дозволяє контролювати виконання кошторису та ведеться також за кодами економічної класифікації видатків бюджет.

Облік касових видатків ведеться на рахунку 2313 «Реєстраційні рахунки», де суми грошових коштів, отримані у вигляді фінансування і плати

за надані послуги, відображаються за дебетом рахунка, а використані – за кредитом.

Фактичні видатки обліковуються на субрахунках 80 «Витрати на виконання бюджетних програм», та 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)». За дебетом субрахунків відображають суми видатків, здійснених протягом звітного періоду, за кредитом – списання сум фактичних видатків на фінансові результати виконання кошторису звітного періоду. У кінці звітного періоду усі доходи та видатки списують на результат виконання кошторису (табл. 2.3)

Таблиця 2.3

Списання доходів та видатків на результат виконання кошторису

Господарські операції на списання фінансового результату	Дт	Кт	Сума
Доходи			
Асигнування з ДБ на видатки установ	7011/1	5511	34226730,62
Асигнування з МБ на видатки установ	7011/2	5511	35919807,47
Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду - (МБ) місцевий бюджет	7011/7	5511	128980,00
Кошти батьків за надані послуги	7111/2	5511	285823,00
Дохід від реалізації активів	7211	5511	4250,00
Доходи за необмінними операціями	7511	5511	378754,81
Сума			70944345,90
Видатки			
Видатки на оплату праці з ДБ	5511	8011/1	28757663,01
Видатки на оплату праці з МБ	5511	8011/2	21082134,83
Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду	5511	8011/3	2913,04
Видатки з ДБ на утримання установи на соціальні заходи	5511	8012/1	6175901,67
Видатки з МБ на утримання установи на соціальні заходи	5511	8012/2	4635830,85
Матеріальні витрати з ДБ на утримання установи та інші заходи	5511	8013/1	49737,00
Матеріальні витрати з МБ на утримання установи та інші заходи	5511	8013/2	8731646,30
Матеріальні витрати на утримання установи	5511	8013/3	89355,80
Амортизація	5511	8014	2098324,18
Матеріальні витрати місцевий	5511	8113/2	303090,67
Інші витрати за обмінними операціями	5511	8411	17685,58
Витрати за необміннимии операціями	5511	8511	319324,60
Сума			72263607,53
Фінансовий результат	5511	5512	1319261,63

Доходи за 2023 рік становлять 70 991,3 тис. грн., видатки 72 310,7 тис. грн., сума доходів менше суми витрат, де отриманий результат від'ємний на суму 1 319,4 тис. грн., це свідчить про дефіцит бюджету. Питання дефіциту бюджету розглядається та регулюється на рівні цілої держави. Відділ освіти не є прибутковою організацією, щоб збільшити доходи за рахунок своєї діяльності, але зменшити видаткову частину на рівні територіальної громади цілком реально. Провівши детальний аналіз, мережі закладів у відповідність наповнення та проектної потужності, привести у відповідність з кількісного в якісний склад педагогічного та технічного персоналу, тощо.

Таким чином, фінансовий результат виконання кошторису установи державного сектору визначається як різниця між: Доходами, отриманими за звітний період, включаючи бюджетні асигнування, спеціальні надходження та інші джерела та видатками, здійсненими за цільовим призначенням відповідно до затвердженого кошторису. Фінансовий результат може бути дефіцитом – перевищення видатків над доходами та профіцитом – перевищення доходів над видатками.

У випадку профіциту залишок коштів за спеціальним фондом переноситься на наступний бюджетний рік, а у випадку дефіциту потребує додаткового фінансування або перегляду видаткової частини кошторису.

Облік фінансового результату виконання кошторису є важливим інструментом оцінки ефективності управління бюджетними ресурсами, що сприяє забезпеченню прозорості та

Останнім кроком в обліку результатів виконання кошторисів є відображення таких результатів у фінансовій та спеціальній звітності бюджетних установ.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ

3.1. Аналітичне забезпечення діяльності закладів освіти

Децентралізація надала спроможним громадам значні управлінські повноваження у різних сферах, зокрема й у сфері шкільної освіти. Громади тепер відповідають за організацію та функціонування освітньої системи на своїй території. Це питання є особливо важливим, оскільки воно стосується інтересів багатьох жителів: учнів, їхніх батьків, педагогів тощо.

Освіта займає значну частину місцевих бюджетів – до 60% видатків спрямовується саме на цю сферу. Для ефективного управління освітою необхідний глибокий аналіз її стану та існуючих проблем. Лише за таких умов можливо визначити її роль у стратегічному розвитку громади, а також окреслити перспективи та шляхи реформування шкільної мережі.

Територіальні громади повинні регулярно оцінювати ефективність функціонування існуючих шкільних закладів і приймати управлінські рішення щодо оптимізації мережі закладів загальної середньої освіти. Це дозволить максимально задовольнити освітні потреби учнів. До того ж фінансування шкіл через освітню субвенцію, яка надходить до місцевих бюджетів, залежить від фактичної кількості дітей, і ці кошти спрямовуються насамперед на оплату праці педагогічних працівників.

З 2018 року обсяг освітньої субвенції розраховується для кожного окремого місцевого бюджету на основі формули. Підготовка розподілу освітньої субвенції між місцевими бюджетам на 2024 рік проходила в складних умовах війни, масових внутрішніх міграціях вчителів та учнів, пріоритетності підтримки безпекового сектору. У 2024 році при розрахунку освітньої субвенції проводився збір персональних даних учнів ЗСО з метою відстеження їхньої міграції.

Якщо розглянути детально формулу розрахунку освітньої субвенції рис. 3.1.

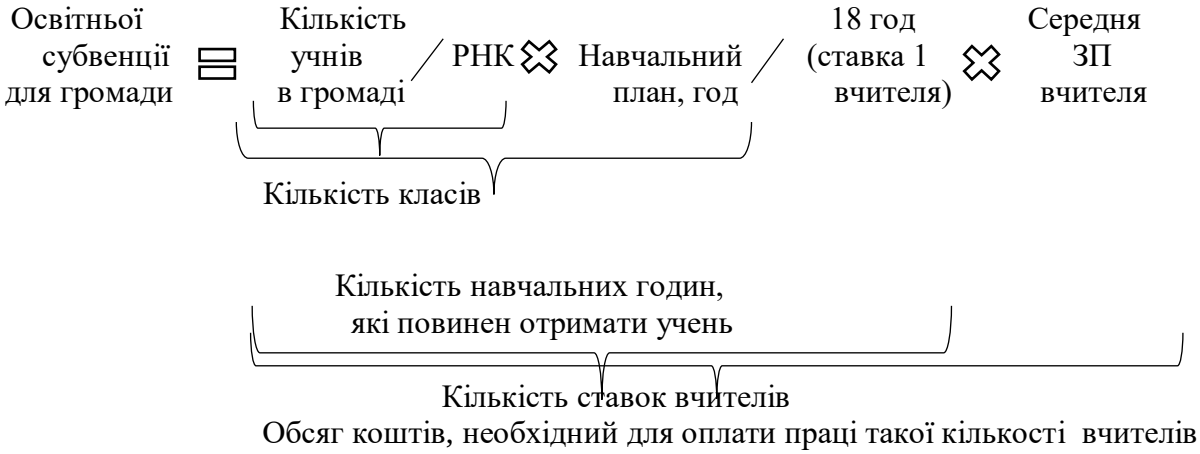

Рис. 3.1. Розрахунок освітньої субвенції на надання ЗСО

Показник кількості учнів та наповнюваність класів (РНК) закладів ЗСО відповідної адміністративно-територіальної одиниці залежить від щільності населення та відповідно учнів та відсотка сільського населення. Кількість учнів Скалатської ОТГ села та міста, які навчалися у період діяльності відділу освіти (часу, коли сформувалася територіальна громада) з 2016 року по 2024 рік узагальнено на рис .3.2.

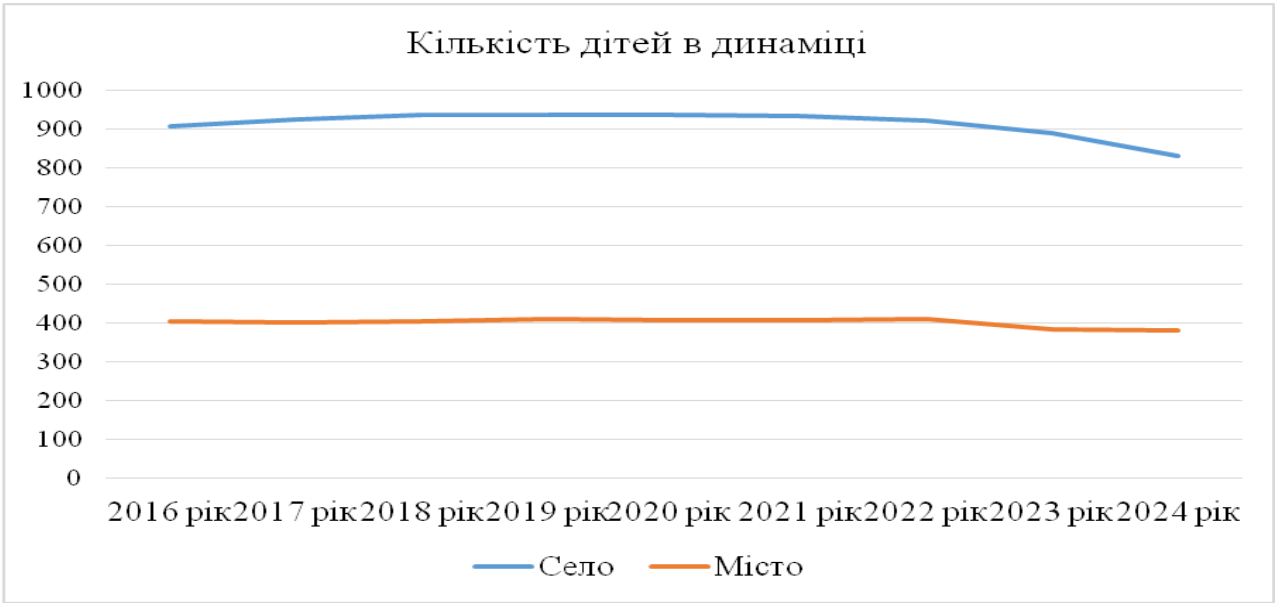

Рис. 3.2. Динаміка учнів Склатської ТГ у період 2016-2024 років

Узагальнивши показники кількості учнів, можна побачити що динаміка трималася на одному рівні з 2016 по 2021 роки, починаючи з 2022 року як в місті так і в селі знижується динаміка кількості учнів ЗЗСО. Така ситуація

склалася під впливом несприятливої демографічної ситуації та повномасштабної війни. Більш детальна динаміка дітей по селах Скалатської громади повнокомплектних та малокомплектних шкіл зображено на рис 3.3

Рис. 3.3. Кількість учнів у сільських ЗЗСО

Виходячи з рис 3.3 бачимо що малокомплектими школами у Скалатській громаді є Подільська гімназія 44 учнів, Городницька гімназія 56 учнів, Полупанівська гімназія 66 учнів та Кривенська гімназія 68 учнів.

Згідно з постановою КМУ, за рахунок освітньої субвенції не фінансуються заклади загальної середньої освіти, якщо кількість учнів у них становить: «1 вересня 2016 року – менше 25 осіб; з 1 вересня 2025 року – менше 45 осіб; з 1 вересня 2026 року – менше 60 осіб»[25].

Це ставить місцеві органи самоврядування перед вибором: або організувати підвезення учнів таких закладів до найближчих більших шкіл, або оплачувати роботу вчителів малокомплектних шкіл з місцевих бюджетів.

У школах із кількістю учнів менше 45 осіб класи зазвичай складаються з 5–6 учнів. Через недостатню кількість дітей для формування повноцінного класу (мінімум 5 учнів відповідно до Закону України «Про загальну середню освіту») навчання проводиться за індивідуальною формою або у з’єднаних класах (зазвичай у початковій школі), де навчаються діти різного віку. Це

обмежує їхню взаємодію, можливість навчатися одне в одного та формувати соціальні навички.

Крім того, такі школи часто стикаються з нестачею педагогічних кадрів. Учителі не завжди мають змогу набрати необхідну кількість годин з профільних предметів для забезпечення належної заробітної плати, що призводить до залучення до викладання предметів непрофільних спеціалістів.

Місцева влада має забезпечити підвезення дітей до опорної школи. У Скалатській територіальній громаді такою школою є Скалатський ліцей. Опорні школи мають кращу матеріально-технічну базу, забезпечена кваліфікованими педагогами та більшим фінансуванням.

Крім вище зазначених моментів про комплектування шкіл місцева влада та відділ освіти мають враховувати видатки на утримання цих закладів. У таблиці 3.1 узагальнено усі видатки на ЗЗСО та вартість утримання 1 учня.

Таблиця 3.1

Видатки на утримання ЗЗСО у Скалатській громаді та вартість утримання одного учня

№ н/п	Назва закладу	Кількість учнів	Сума видатків за 2023 рік	
			Всього, тис. грн.	На одного учня, тис. грн
1	Скалатський ліцей	403	11 330,1	28,1
2	Остап'ївський ЗЗСО	170	7 170,6	42,2
3	Староскалатський ЗЗСО	119	6 114,4	51,4
4	Колодіївський ЗЗСО.	138	5 825,9	42,2
5	Магдалівський ЗЗСО	77	4 680,5	60,8
6	Новосілківська гімназія	114	4 407,6	38,7
7	Кривенська гімназія	74	4 244,1	57,4
8	Городницька гімназія	60	4 039,0	67,3
9	Полупанівська гімназія	70	3 279,1	46,8
10	Подільська гімназія з дошкільним підрозділом	46	3 398,7	73,9
Всього		1271	54490,0	42,9

Відповідно до узагальненої інформації у табл. 3.1 можна зробити висновок, що найбільш збитковими школами для громади є Подільська гімназія

з дошкільним підрозділом – 73,9 тис. грн., Городницька гімназія 67,3 тис. грн., Магдалівський ЗЗСО 60,8 тис. грн. Відповідно є велика необхідність у форматі оптимізації шкільної мережі, а в перспективі малокомплектні школи Подільську та Городницьку гімназії планується реформувати і приєднати її до опорного закладу Скалатського ліцею, Магдалівський ЗСО в перспективі переформувати у гімназію.

Також за підсумками 2023 року та плануванням діяльності на 2024 навчальний рік у серпні місяці цього ж року за рішенням сесії Скалатської міської ради було прийнято рішення про закриття двох філій Скалатського ліцею, а саме: Зарубинецька філія де навчалося 14 дітей, вартість утримання 49 тис. грн., та Теклівська філія 7 дітей вартість утримання 55,5 тис. грн., їх було розформовано у зв'язку з відсутністю перспективної мережі на наступні навчальні роки, дітей Зарубинецької філії довозить автобус в опорну школу, дітей Теклівської філії довозить у Магдалівський ЗЗСО, технічний персонал було скорочено, а педагогічний персонал за їх погодженням було переведено у Скалатський ліцей.

Таким чином, утримання закладів освіти в ТГ є важливою складовою місцевого бюджету, адже витрати на освіту зазвичай становлять одну з найбільших статей видатків. Витрати на одного учня залежить від кількості учнів у закладі, типу школи (початкова, базова чи старша), матеріально-технічного забезпечення, географічного розташування, а також інфраструктури.

Оптимізація витрат на одного учня може бути забезпечена шляхом організації підвезення учнів з додаткових джерел фінансування через гранти та партнерські програми.

За даними МОН, вартість утримання одного учня в малокомплектних школах може сягати кількох десятків тисяч гривень на рік, у той час як у великих школах ця сума значно нижча через більшу кількість учнів і розподіл витрат. Таким чином, оптимізація освітньої мережі на основі аналізу фактичних витрат є ключовою умовою для забезпечення якісної освіти та раціонального використання бюджетних коштів.

3.2. Аналітичне забезпечення виконання кошторисів на загальну середню освіту

Раціональне використання державних коштів є ключовою умовою ефективного функціонування економіки країни. У цьому контексті все більшої ваги набуває дослідження та оцінка діяльності закладів загальної середньої освіти, які фінансується за рахунок місцевих бюджетів.

Аналіз показників кошторису дає можливість оцінити ефективність використання виділених установі ресурсів, з'ясувати причини нестачі, або ж перевитрату бюджетних коштів, а отже, здійснювати контроль за раціональним використанням бюджетних коштів.

В процесі ведення бухгалтерського обліку відділ освіти Скалатської міської ради бере на себе бюджетні зобов'язання щодо витрачання бюджетних коштів, які передбачені кошторисами. Аналіз виконання кошторису має охоплювати виконання показників надходжень доходів за окремими джерелами; виконання плану видатків за напрямами фінансування, виконання боргових бюджетних зобов'язань; касове виконання бюджету та стадії його виконання. Аналіз виконання кошторису доцільно проводити поетапно.

Етапи проведення аналізу схематично зображено на рис.3.4

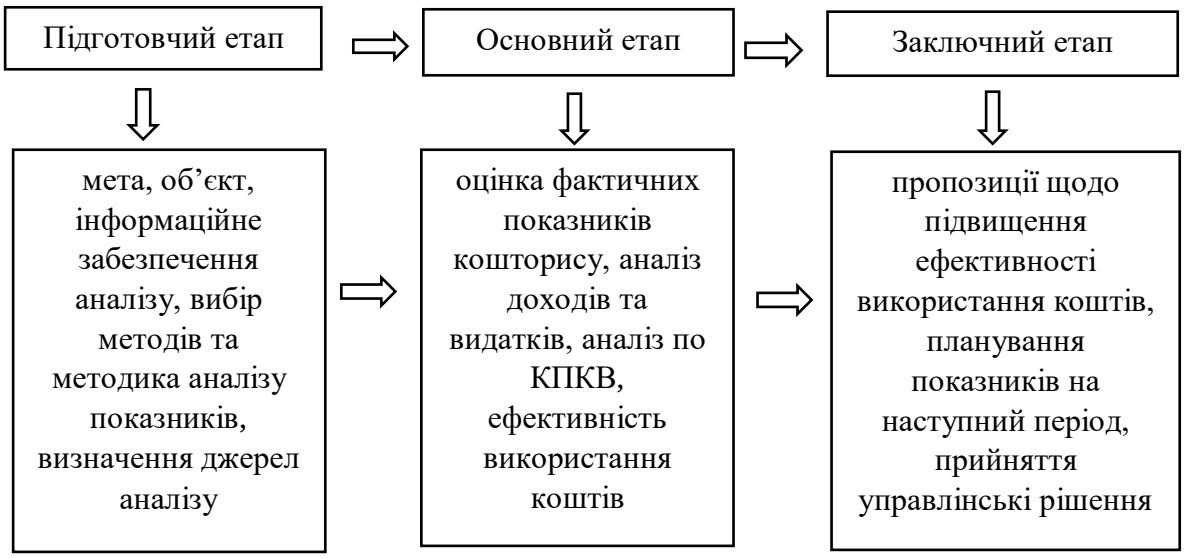

Рис. 3.4. Етапи аналізу виконання кошторису

Об’єктами виконання кошторису є доходи та видатки бюджетної установи. Доходи закладів освіти формуються за рахунок бюджетних асигнувань та за рахунок власних надходжень.

На першому етапі аналізу кошторису визначається мета та завдання, а також джерела інформації його проведення. Основними джерелами будуть: затверджені кошториси із врахуванням змін, які вносилися протягом року, форми бюджетної звітності, а саме Ф. № 2 та ф.№ 4-1і ф. № 4-1.

Основний етап включає процес вивчення та оцінку показників виконання кошторисів у розрізі бюджетних програм (КПКВ) (для ЗЗСО це програма з місцевого бюджету, освітня субвенція та субвенція на інклюзивне навчання) та фондів фінансування (загальний та спеціальний фонд) із врахуванням видатків за економічною класифікацією (КЕКВ). Визначаються відхилення за показниками та з’ясовується причини цих відхилень. За результатами проведення аналізу формується висновок. Важливим завданням даного етапу є оцінка виконання плану доходів та видатків загального і спеціального фонду, що забезпечує дотримання цільового використання коштів та виявити відхилення показників, дотримання законодавства.

Для відображення езультатів аналізу виконання кошторисів за програмами на забезпечення ЗЗСО відділу освіти Скалатської МР узагальнено у таблиці 3.1

Таким чином, узагальнені у табл. 3.1. показники виконання кошторисів у розрізі бюджетних програм вказують на те, що за коштами освітньої субвенції планові показники співпадають із фактичним надходженням коштів та програма виконана на 100%, всього отримано коштів субвенції у розмірі 4229600,00 грн. За програмою за КПКВ 1021 надання освіти за рахунок коштів місцевого бюджету освоєна на 98,2% у розмірі 20504176,44 грн., не до фінансовано 364166,49 грн., у переважній частині це кошти на оплату комунальних послуг (пояснюється економією споживання електроенергії та теплопостачання). За програмою КПКВ 1200 надання інклюзивної освіти за

рахунок субвенції виконання становить лише 61% та не до фінансовані видатки на заробітну плату.

Таблиця 3.2

Аналіз виконання кошторисів за програмами на забезпечення ЗЗСО відділу освіти Скалатської МР (загальний фонд)за 2023 рік

КЕКВ	Показник	Кошторис 2023 рік з урахуванням змін	Фактичне виконання	Відхилення від плану	Виконання плану %
		Сума	Сума	Сума	
	Всього по загальному фонду	**55228210,96**	**54808711,86**	**419499,1**	**99%**
0611021	**Надання загальної середньої освіти закладами ЗСО за рахунок коштів місцевого бюджету**	**20875839,12**	**20504176,44**	**364166,49**	**98,2%**
2111	Заробітна плата	11100000,00	11093600,54	6399,36	99,9%
2120	Нарахування на оплату праці	2413132,22	2413132,22	0	100%
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	1177400,00	1132374,55	45025,45	96,2%
2220	Медикаменти та перев`язувальні матеріали	6500,00	6490,17	9,83	99,9%
2230	Продукти харчування	592000,00	591654,23	345,77	99,9%
2240	Оплата послуг (крім комунальних)	622500,00	614758,16	7741,84	98,8%
2250	Видатки на відрядження	900,00	900,00	0	100%
2272	Оплата водопостачання та водовідведення	5000,00	4986,5	13,5	99,7%
2273	Оплата електроенергії	1402944,68	1288664,74	106797,36	91,9%
2274	Оплата природного газу	2958090,84	2768482,59	189607,24	94%
2275	Оплата інших енергоносіїв	592871,38	585068,40	7802,98	98,7%
2280	Інші поточні видатки	2700,00	1364,34	435,8	75,8%
0611031	**Надання загальної середньої освіти закладами ЗСО за рахунок коштів освітньої субвенції**	**34229600,00**	**34229600,00**	**0,0**	**100%**
2111	Заробітна плата	28104600,00	28104600,00	0,0	100%
2120	Нарахування на оплату праці	6125600,00	6125600,00	0,0	100%
0611200	**Надання освіти за рахунок субвенції для підтримки особам з особливими освітніми потребами**	**122771,84**	**74935,42**	**47836,42**	**61%**
2111	Заробітна плата	59648,84	20438,88	39209,96	34%
2120	Нарахування на оплату праці	13123,00	4496,54	8626,46	34%
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	50000,00	50000,00	0	100%

Примітка. Узагальнено за формами бюджетної звітності

Загалом план фінансування ЗЗСО Скалатської громади виконано на 99%, що є доволі хорошим показником що свідчить про ефективне використання бюджетних коштів та продуктивність управлінських рішень.

Спеціальний фонд у ЗЗСО представлений надходженням коштів від платних послуг, реалізації майна, а також отриманими благодійними внесками.

Таблиця 3.3

Аналіз надходження коштів до спеціального фонду ЗЗСО у Скалатській ТГ у 2023 році

	План	Надходження коштів	Питома вага фактичних надходжень	Відхилення план-факт
Надходження за посліги, що надаються ЗЗСО	11957	7707	0,64	-4250
Надходження від реалізації майна	4250	4259	0,36	-
Надходження від благодійних внесків	1194366,80	1194366,80	99	-
Разом	1210573,8	1206332,8	100	-4250

Таким чином, спеціальний фонд ЗЗСО є доволі обмеженим, найбільшу частку у ньому складають надходження від благодійних внесків які складають 99% усіх надходжень до спеціального фонду. Благодійні внески надходили до установи у вигляді.

В цілому за результатами проведеного аналізу виявлено нерівномірність розподілу витрат протягом року через нерегулярне надходження фінансування., високий рівень витрат на утримання малокомплектних закладів, недостатнє забезпечення сучасними матеріально-технічними засобами (відсутність капітальних видатків). Виконання кошторису вказує на стабільне забезпечення основних потреб закладу, проте є резерви для підвищення ефективності розподілу коштів. Потрібно посилити контроль за використанням коштів, особливо у сфері комунальних витрат та матеріального забезпечення, Запровадження енергоощадних технологій та залучення додаткових джерел фінансування (гранти, спонсорські кошти) сприятимуть покращенню фінансового стану закладу.

ВИСНОВКИ

В результаті проведено дослідження обліково-аналітичного забезпечення виконання кошторисів закладів загальної середньої освіти отримано наступні висновки:

1. Розглянуто особливості діяльності закладів освіти в умовах децентралізації. В цілому процеси децентралізації, а також зміна підходів до фінансування закладів освіти з бюджету для територіальних громад мають певні проблемні аспекти, які пов’язані із недостатнім фінансуванням для оновлення шкільної інфраструктури, браком кваліфікованих педагогів, особливо у віддалених селах, а також оптимізацією шкільної мережі, що пов’язано із закриттям малокомплектних шкіл, адже з 2025 року у школах , у котрих навчається менше 40 учні припиняється надходження коштів освітньої субвенції. Серед позитивних моментів децентралізації та її впливу на освіту у громадах можна виокремити розширення автономії громад у вирішенні освітніх питань, покращення умов навчання через збільшене фінансування опорних шкіл у громадах, особливо на оснащення спеціалізованих класів (хімії, фізики, інформатики) та посилення уваги до індивідуальних потреб учнів.

2. Розглянуто аспекти та можливості щодо фінансового забезпечення діяльності закладів середньої освіти. Досліджено, що на сьогодні одним із основних джерел фінансування закладів освіти є кошти освітньої субвенції, яка спрямовується виключно на заробітну плату педагогам. Решту усі видатки на утримання ЗЗСО, оплату комунальних послуг, видатки на придбання матеріалів, оплату праці технічного персоналу фінансують з місцевого бюджету. Законодавство також передбачає, що закладам освіти надається фінансова автономія, яка включає самостійне здійснення витрат у відповідності до затверджених кошторисів. Заклади загальної середньої освіти самостійно формують структуру та штатні розписи, планують видатки на заробітну плату та доплати, надбавки та винагороди, виплати матеріальної допомоги в тому числі і на оздоровлення, здійснюють планування та оплату видатків на поточні

ремонти, оплату курсів підвищення кваліфікації педагогів, а також самостійно укладають договори для забезпечення своєї діяльності.

3. Значні надходження коштів до закладів освіти у розрізі різних джерел (субвенцій, базової дотації), отримання власних коштів у процесі діяльності вимагають формування чіткої, налагодженої та прозорої схеми організації обліку у процесі планування та виконання кошторисів, оскільки за кожною освітньою субвенцією та бюджетною програмою формуються окремі кошториси. Тому система облікового забезпечення повинна бути модернізована (шляхом впровадження повної автоматизації в обліковий процес), що дозволить її зробити менш трудомісткою та забезпечить ефективний процес складання, внесення змін та звітування за виконанням кошторисів.

4. В роботі узагальнено підходи до планування кошторисів із врахуванням особливостей функціонування закладів ЗСО. Планування кошторису здійснюється із врахуванням розподілу його на загальний та спеціальний фонд та визначення загальної кількості кошторисів, у відповідності до затверджених паспортів бюджетних програм. В роботі узагальнено етапи формування кошторисів та на прикладі об’єкта дослідження визначено особливості планування за КЕКВ. в управління освіти Склатської МР фінансування видатків на ЗЗСО здійснюється за трьома програмами, що вимагає формування трьох кошторисів, а саме: КПКВ 1021 «Надання ЗСО ЗЗСО за рахунок коштів місцевого бюджету», КПКВ 1031 «Надання ЗСО ЗЗСО за рахунок освітньої субвенції», КПКВ 1200 «Надання освіти за рахунок субвенції з ДБ МБ на надання державної підтримки особам з ООП (особливими освітніми потребами)».

5. Досліджено у процесі планування показників кошторису використовують програмне забезпечення АІС «Місцеві бюджети рівня розпорядника бюджетних коштів». АІС – це система, яка призначена для зберігання та опрацювання інформації, що застосовують місцеві бюджети у бюджетному процесі та дозволяє організувати виконання бюджету в межах фінансового планування відповідно до чинного бюджетного законодавства.

АІС сприяє ефективному управлінню бюджетними ресурсами, забезпечуючи точність, оперативність і прозорість фінансових процесів. Такий інформаційний збір в одну базу даних, що застосовується в бюджетному процесі відділу освіти є дуже зручним та значно зменшує обсяг роботи.

6. В роботі узагальнено особливості відображення в обліку доходів та видатків, як основних складових кошторису. Наявність низки бюджетних програм для забезпечення діяльності ЗЗСО вимагає побудови аналітичного обліку доходів та видатків у розрізі напрямів використання коштів (місцевий бюджет, освітня субвенція та субвенція на інклюзивне навчання), кодів економічної класифікації. Узагальнено особливості визначення фінансового результату виконання кошторисів. В цілому по управлінні освіти доходи за 2023 рік становлять 70 991,3 тис. грн., видатки 72 310,7 тис. грн., сума доходів менше суми витрат, де отриманий результат від'ємний на суму 1 319,4 тис. грн., це свідчить про дефіцит бюджету.

7. У роботі проведено аналіз витрат на одного учня із застосуванням показників кількості учнів у ЗЗСО та видатків на кожен окремий ЗЗСО Скалатської ТГ. Відповідно найнижчим він є у Склатському ліцеї, який є опорним закладом громади, у якому при найбільшій кількості учнів витрати на утримання 1 учня є найнижчими та складають 28, 1 тис. грн. На противагу у Подільській гімназії із чисельністю 46 учнів витрати на 1 учня складають 73, 9 тис. грн. Також високі показники витрат у Городницькій гімназії – 67,3 тис. грн., Магдалівський ЗЗСО – 60,8 тис. грн., що визначає необхідність оптимізації мережі ЗЗСО.

8. У процесі дослідження аналізу виконання кошторисів управління освіти узагальнено етапи його проведення. На підставі аналізу форм бюджетної звітності проведено аналіз виконання кошторисів на надання загальної середньої освіти з місцевого бюджету, освітньої субвенції та надання інклюзивної освіти. Показники виконання кошторисів у розрізі бюджетних програм вказують на те, що за коштами освітньої субвенції планові показники співпадають із фактичним надходженням коштів та програма виконана на

100%, всього отримано коштів субвенції у розмірі 4229600,00 грн. За програмою за КПКВ 1021 надання освіти за рахунок коштів місцевого бюджету освоєна на 98,2% у розмірі 20504176,44 грн., не до фінансовано 364166,49 грн., у переважній частині це кошти на оплату комунальних послуг (пояснюється економією споживання електроенергії та теплопостачання). За програмою КПКВ 1200 надання інклюзивної освіти за рахунок субвенції виконання становить лише 61% та не до фінансовані видатки на заробітну плату. Загалом план фінансування ЗЗСО Скалатської громади виконано на 99%, що є доволі хорошим показником що свідчить про ефективне використання бюджетних коштів та продуктивність управлінських рішень. проведено аналіз виконання кошторису за спеціальним фондом, та виявлено, що спеціальний фонд ЗЗСО є доволі обмеженим, найбільшу частку у ньому складають надходження від благодійних внесків які складають 99%. з метою розширення надходжень до спеціального фонду необхідно посилити діяльність у межах законодавства щодо надання платних послуг, доходів від оренди майна та реалізації активів (макулатури)

В цілому за результатами проведеного аналізу виявлено нерівномірність розподілу витрат протягом року через нерегулярне надходження фінансування., високий рівень витрат на утримання малокомплектних закладів, недостатнє забезпечення сучасними матеріально-технічними засобами (відсутність капітальних видатків).

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2020. 312 с.

2. Бойко Т.Ю. Фінансування закладів освіти на міському рівні в умовах децентралізації влади в Україні. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2017. Вип. 27. Частина 2. Випуск 52. 2023 С. 147–151

3. Атамас О. П. Актуальні питання організації облікової політики у закладах вищої освіти: проблематика сьогодення. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*, 2023. (7). URL:https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-7-09-05

4. Аналіз проекту бюджету 2022 року в галузі освіти і науки. *Громадська Рада освітян і науковців України* URL: http://gronu.org.ua/

5. Бенько І.Д., Сисюк С.В. Організація обліку фінансового забезпечення закладів освіти. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. *Сер. : Економічні науки: зб. наук. пр*. Херсон. держ. ун-т. Херсон, 2015 С. 147-150

6. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-V URL: http://zakon.nau.ua/doc/?code=2456-17

7. Ватаманюк-Зелінська, У., Нурієва, В. (2023). Фінансове забезпечення видатків на освіту в Україні. *Молодий вчений*, 5 (117), С. 127-131.

8. Гонюкова, Л., Суржик, М. Зміна парадигми управління закладами освіти в територіальних громадах України на засадах міжсуб'єктної взаємодії. *Аспекти публічного управління.* 2022. № 10(5). С. 47-53.

9. Демографічна криза та нерівність в українській шкільній системі: аналіз нової бази даних "Шкільна карта України URL: http https://cedos.org.ua/edustat/graph/

10. Жукова Я. (2023). Економічні аспекти фінансування закладів загальної середньої освіти в україні в період війни. *Європейський науковий*

журнал Економічних та Фінансових інновацій,1(11), С. 247-256.

11. Забезпечуємо ведення бухгалтерського обліку в органі управління освітою: Порадник для голів та управлінців освітою територіальних громад / Грекова І., Жабенко Л., Марушевська М., Полторак В., Пуцова А. / за заг. ред. Протасової Н., Полторак В., Жабенко Л., – К. : ТОВ «Агентство Україна», 2020. – 15 с.

12. Конституція України URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text

13. Кращі практики управління освітою в нових громадах URL: http://wiki.sklinternational.org.ua/

14. Клокар Н.І., Науменко Г.Г., Гунько Л.В.Освіта в ОТГ: нові підходи до управління в умовах децентралізації влади. Рідна школа. 2017. №11 12. С. 27 – 31.

15. Кравченко О. В., Овчарова Н. В., Говорун І. А. Особливості обліку заробітної плати в закладах загальної середньої освіти. *Modern Economcs.* 2020. Вип. 20. С. 137-141.

16. Лисяк Л. В. ,. Дубовська О. В Особливості кошторисного планування видатків закладів загальної середньої освіти та напрями його вдосконалення. *Бізнес Інформ*. 2014. № 12. С. 416-420 URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2014_12_62

17. Лукашенко Л.В. Фінансування закладів загальної середньої освіти в умовах децентралізації: проблеми та перспективи розвитку. *Проблеми системного підходу в економіці.* 2021. Вип. 3 (83). С. 67–71.

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» від 24.12.2010 № 162 URL: buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» від 18.05.2012 № 568 URL: buhgalter911.com/Res/stbuxgos/stbuxgos.aspx

20. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі

URL: :www.minfin.gov.ua/document/81055/9a.pdf

21. Освітня реформа: результати та перспективи інформаційно-аналітичний збірник URL: https://mon.gov.ua/storage/app/media/Serpneva%20conferentcia/2019/Presentacii/Institut-zbirnik.pdf

22. Офіційний сайт оприлюднення звітності URL https://spending.gov.ua/new/disposers/14040658/reports

23. Перелік платних послуг, які можуть надаватися навчальними закладами, іншими установами та закладами системи освіти, що належать до державної і комунальної форми власності Постанова Кабінету Міністрів України від 27.08.2010 № 796 URL : zakon.rada.gov.ua/laws/show/796-2010-п

24. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 URL : zakon.rada.gov.ua/go/z0456-12

25. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ. Затв. постановою КМУ від 28 лютого 2002 р. № 228 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text

26. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202 URL : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10

27. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування Наказ МФУ від 30.11.13 № 291 URL: zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99

28. Про вищу освіту: Закон України від 01 липня 2014 року № 1556-VII: URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18.

29. Про освіту: Закон України від 05 вересня 2017 року № 2145-VIII /Верховна Рада України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19

30. Про повну загальну середню освіту : Закон України від 16.01.2020 № 463-IX URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/463-20

31. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#top (дата звернення: 14.04.2023).

32. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження КМУ від 20.06.2018 № № 437-р URL:https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/437-2018-%D1%80

33. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 № 59 URL : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/59 -2011-%D0%BF

34. Про затвердження порядків надання платних послуг державними та комунальними навчальними закладами: Наказ Міністерства освіти і науки України, Міністерства економіки України, Міністерства фінансів України від 23.07.2010 р. №736/902/758. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1196-10

35. Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів Наказ Міністерства фінансів України 24.01.2012 № 44

36. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання Наказ Державного казначейства України від 2017 № 100 URL: : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0747-00

37. 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. С. 84–90.

38. Поздєєва, К. (2023). Аналіз систем фінансування закладів загальної середньої освіти різних форм власності. *Економіка та суспільство*, (52). https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-58

39. Радецька І. Кошторис закладу загальної середньої освіти: формування, аналіз і контроль. *Педагогічний пошук*. 2(114), 2022

40. Руденко Н. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління доходами та видатками державних вищих навчальних закладів. *Науково-практичний журнал "АгроСвіт".* Дніпропетровськ: ТОВ "ДСК Центр", 2013. № 20. – С. 76-80.

41. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2003. 380 с.

42. Свірко, С. В., Бардаш, С. В., Краєвський, В. М. (2023). Оцінка рівня трансформації інформаційного забезпечення управління публічними ф

43. Сисюк С. В. Методика обліку та розподілу накладних витрат державних закладів освіти . *Вісник ЖДТУ*. 2006. № 3 (37). С. 107-112.

44. Сисюк С. В. Облік і контроль витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» К., 2008. 20 с.

45. Сисюк С. В. Методика внутрішнього фінансового контролю в державних вищих начальних закладах. *Вісник Житомирського державного технологічного університету Економічні науки*. Житомир: ЖДТУ № 3 (49), 2009. С.172-176

46. Сисюк С. В. Економічні передумови виникнення платних освітніх послуг в державних вищих навчальних закладах. *Наукові праці національного університету харчових технологій* №30. 2009. С. 100–103

47. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ.* 2016. №9. С. 218–223

48. Сисюк С. В. Зорій Н. М. Державний нагляд за фінансово-господарською діяльністю бюджетних установ шляхом контролю ризиків. Економіка і регіон Науковий журнал, № 1 (23), 2011. С.193 – 196

49. Сисюк С. В. Прагматика нормативного та організаційно-облікового забезпечення публічних закупівель. *Інноваційна економіка.* 2018. № 7-8 (76). С. 123 – 133

50. Сисюк С. В. Організаційні проблеми реформування обліку в умовах

євроінтеграції. *Облік, аналіз та аудит у контексті Європейської інтеграції України:* монографія. за заг. ред. М.С.Пашкевич; Нац.гірн. ун-т. Дніпропетровськ: НГУ, 2015 . С.195 – 210.

51. Сисюк С. В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2014. Вип. 44 С. 51 –56

52. Сисюк С. В. Необоротні активи бюджетних установ: особливості та проблеми організації їх обліку. *Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка*. Серія: Економіка. №17, 2004.С.203 – 206

53. Сисюк С., Хорунжак Н. Архітектоніка механізму фінансування освіти в сучасних умовах і шляхи рішення проблеми його альтернатив в обліку. *Економічний аналіз*. 2021. № 1 т.31. С.186-196

54. Сьомченко В. В., Романенко О. Р Теоретичні засади ідентифікації доходів та витрат у бюджетних установах. *Вісник Запорізького національного університету*. 2012. № 1 (13). С. 133-138.

55. Тоцька О. Л. Титаренко І. О. Фінансування освіти України з бюджетів різних рівнів в умовах війни Освітня аналітика України. 2023. № 3 (24). С. 34–44.

56. Хорунжак Н. М. Функції бухгалтерського обліку бюджетних установ та їх розвиток. *Вісник Львівської комерційної академії. Збірник наукових праць* Серія економічна. Львів: Львівська комерційна академія, 2011. Випуск 36. С. 420-425.

57. Хорунжак Н. М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрями модернізації обліку в бюджетних установах URL: http://ztu.edu./en/science/publishing/visnik/econom

58. Хорунжак Н. М. Теорія та методологія обліку у бюджетних установах в умовах інформатизації суспільства: моногр. Тернопіль: ТНЕУ, 2013. 248 с.

59. Цятковська О. (2022). Бухгалтерський облік в управлінні

державними установами. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 4, 28 (Січ 2022), 38–47. DOI:https://doi.org/10.29038/2786-4618-2021-04-38-47.

60. Чередник В. А. Кошторисне фінансування загальноосвітніх навчальних закладів: недоліки та напрями вдосконалення. *Науковий вісник Ужгородського національного університету* .Випуск 9. 2016. С. 164-168

61. Юрченко А.М., Краус К.М., Краус Н.М. Інституційні засади управління фінансовим забезпеченням закладів освіти: світовий досвід та українська практика. *European scientific journal of Economic and Financial innovation* . 2022. No 1 (9). С. 16–33.

62. Semenyshena, N., Sysiuk, S., Shevchuk, K., Petruk, I.&Benko, I. Institutionalism in Accounting: a Requirement of the Times or a Mechanism of Social Pressure? *Independent Journal of Management & Production*, 2020,11(9), 2516-2541. DOI: http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v11i9.1440. Web of Science

63. Y Slobodyanik, N Zdyrko, N Kuzyk, S Sysiuk, I Benko. Audit of public finances: methodological issues and the case of Ukraine. *Independent Journal of Management & Production*,13(3), 2022, s 076-s092.