

ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ І.І. МЕЧНИКОВА

Економіко-правовий факультет

Кафедра обліку і фінансів

Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

«Сучасний стан та напрямки удосконалення обліку, аналізу та аудиту ефективності використання кошторису доходів та видатків бюджетних установ»

"The current state and directions of improvement for improving the accounting, analysis and audit of the effectiveness of the use of estimates of revenues and expenditures of budgetary institutions"

Виконала: здобувачка заочної форми навчання спеціальності 071 Облік і оподаткування
Освітня програма Облік і оподаткування
Опря Ольга Іванівна

Керівник: к.держ.упр., доц. Осадчук С.В. _____
Рецензент: д.е.н., проф. Мельник Ю.М.

Рекомендовано до захисту:
протокол засідання кафедри
№ ____ від ____ . ____ . 2025 р.

Захищено на засіданні ЕК № 8
протокол № __ від ____ . ____ . 2025 р.
Оцінка _____ / _____ / _____
(за національною шкалою/шкалою ECTS/ бали)

Завідувач кафедри
_____ Оксана САВАСТЄЄВА
(підпис)

Голова ЕК
_____ Людмила МАСІНА
(підпис)

Одеса – 2025

ЗМІСТ

| | |
|---|----|
| АНОТАЦІЯ | 4 |
| ВСТУП | 5 |
| РОЗДІЛ 1. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НАДХОДЖЕНЬ ТА ВИДАТКІВ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ | 10 |
| 1.1 Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ..... | 10 |
| 1.2. Методологічні засади обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ..... | 15 |
| 1.3 Практичні аспекти обліку надходжень та видатків кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р»..... | 29 |
| 1.4 Шляхи удосконалення обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ..... | 40 |
| Висновки до розділу 1..... | 48 |
| РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ | 51 |
| 2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу виконання кошторисів бюджетних установ..... | 51 |
| 2.2 Методологічні засади аналізу виконання кошторисів бюджетних установ..... | 55 |
| 2.3 Практичні аспекти аналізу виконання кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р»..... | 62 |
| 2.4 Шляхи удосконалення аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ..... | 75 |
| Висновки до розділу 2..... | 88 |

| | |
|--|------------|
| РОЗДІЛ 3. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ..... | 91 |
| 3.1 Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту ефективності використання кошторисів бюджетних установ..... | 91 |
| 3.2 Методологічні засади аудиту ефективності використання кошторисів бюджетних установ..... | 95 |
| 3.3 Практичні аспекти аудиту ефективності використання кошторису по «УПРАВЛІННІ ОСВІТИ САФ’ЯНІВСЬКОЇ С/Р»..... | 100 |
| 3.4 Шляхи удосконалення аудиту ефективності використання кошторису бюджетної установи..... | 107 |
| Висновки до розділу 3..... | 110 |
| ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ..... | 113 |
| СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ..... | 117 |
| ДОДАТКИ..... | 129 |

АНОТАЦІЯ

Опря О. І. Сучасний стан та напрямки удосконалення обліку, аналізу та аудиту ефективності використання кошторису доходів та видатків бюджетних установ: Кваліфікаційна робота (071 – «Облік і оподаткування») / ОНУ імені І.І. Мечникова. Кафедра обліку і фінансів. Науковий керівник: С. В. Осадчук, к.держ.упр., доцент. – О., 2025. – 128 с.

Зміст роботи (анотація): розглянуто наукові основи обліку, аналізу та аудиту надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ; досліджено економічний зміст та завдання обліку, аналізу та аудиту надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ; досліджено практичні аспекти обліку, аналізу та аудиту надходжень і видатків кошторису бюджетної установи; проаналізовано напрямки удосконалення обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ, аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ та аудиту ефективності використання коштів бюджетних установ.

Ключові слова: кошторис, облік, загальний фонд, спеціальний фонд, аналіз, надходження, видатки, аудит ефективності, бюджетна установа, удосконалення, бюджетні кошти.

ВСТУП

Актуальність теми. У сучасних умовах реформування економіки України, підвищення ефективності бюджетного управління та забезпечення прозорості фінансових процесів є пріоритетними завданнями державної політики. Одним із ключових аспектів бюджетного менеджменту є облік надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ, який виступає основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, забезпечення фінансової дисципліни та досягнення стратегічних цілей держави.

Зміни у законодавчій базі, зокрема в частині регулювання бюджетного процесу, впровадження нових стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі та посилення вимог до прозорості й підзвітності бюджетних установ, вимагають удосконалення існуючих підходів до обліку кошторисних надходжень і видатків. Водночас, сучасні виклики, пов'язані з цифровізацією фінансових процесів, інтеграцією до міжнародних стандартів та необхідністю запобігання корупційним ризикам, ставлять нові завдання перед системою обліку у бюджетних установах.

Незважаючи на значну увагу до питань обліку у бюджетному секторі, залишається низка проблем, що потребують вирішення. Зокрема, це стосується недостатньої адаптації облікових процедур до сучасних умов, фрагментарності нормативно-правової бази, а також недостатнього рівня автоматизації та цифровізації облікових процесів. Усе це обумовлює необхідність проведення комплексного дослідження сучасного стану обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ та розробки шляхів його удосконалення.

Еволюцію формування теоретичних основ обліку надходжень і видатків кошторисів у бюджетній сфері досліджують у своїх працях вчені: І. К. Дрозд, В. О. Шевчук, Н. С. Вітвицька, К. В. Безверхий, Г. Г. Кірейцев, Ю. І. Осадчий, Т. М. Ковальчук, В. К. Савчук, О. І. Гадзевич, І. В. Свиноус, Н. В. Хомяк, С. М.

Хомовий, О. Ю. Гаврик, Н. О. Томілова, В. С, Л. О. Сухарева, Т. В. Федченко, Швець В.Г. Проте залишається актуальним питання напрацювання методичної бази внутрішнього аудиту діяльності бюджетних установ як нової управлінської форми контролю, яка використовується у багатьох європейських країнах. Попри значну кількість досліджень, залишається низка питань, які потребують подальшого розгляду. Зокрема, це стосується інтеграції цифрових технологій в облік кошторисів, адаптації міжнародного досвіду до національних реалій та вдосконалення механізмів внутрішнього контролю у бюджетних установах.

Таким чином, актуальність теми дослідження визначається необхідністю підвищення ефективності бюджетного управління в Україні через вдосконалення системи обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ, що сприятиме зміцненню фінансової дисципліни та підвищенню прозорості державного сектору.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень, методичних підходів та науково-прикладних рекомендацій щодо удосконалення обліку, аналізу і аудиту кошторисів бюджетних установ з метою визначення ефективності їх використання та розробки рекомендацій для покращення управління фінансовими ресурсами.

Для досягнення поставленої мети визначено такі завдання:

- дослідити наукові основи, економічний зміст та завдання обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ;
- визначити методологічні основи обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ;
- розглянути та оцінити практичні аспекти обліку надходжень та видатків кошторису по «Управління освіти Саф'янівської с/р»;
- запропонувати шляхи удосконалення обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ;

- вивчити наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу виконання кошторисів бюджетних установ;
- визначити методологічні засади аналізу виконання кошторисів бюджетних установ;
- проаналізувати практичні аспекти аналізу виконання кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р»;
- розробити шляхи удосконалення аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ;
- вивчити наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту ефективності використання коштів бюджетних установ;
- визначити методологічні засади аудиту ефективності використання коштів бюджетних установ;
- вивчити практичні аспекти аудиту ефективності використання коштів бюджетних установ по «УПРАВЛІННІ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р»;
- розробити шляхи удосконалення аудиту ефективності використання коштів бюджетних установ.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом кваліфікаційної роботи є сучасні процеси обліку, аналізу і аудиту кошторисів бюджетних установ.

Предметом кваліфікаційної роботи є сукупність теоретичних питань, загальних принципів, методичних і практичних завдань, пов'язаних з ефективними процесами обліку, аналізу і аудиту використання кошторису бюджетної установи «Управління освіти Саф'янівської с/р».

Методи та інформаційна база дослідження. У процесі написання магістерської роботи застосовано такі методи наукового пізнання: аналіз і синтез — для узагальнення теоретичних підходів до сутності обліку, аналізу та аудиту ефективності використання кошторису доходів і видатків бюджетних установ; порівняння — для зіставлення вітчизняного та зарубіжного досвіду у сфері державного фінансового контролю; індукція та дедукція — для

формулювання висновків на основі вивчених даних; методи економіко-статистичного аналізу — для оцінки динаміки показників виконання кошторису; графічний метод — для наочного відображення результатів аналізу.

Інформаційну базу дослідження становили чинні нормативно-правові акти України, що регламентують ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, звітність та порядок проведення аудиту; офіційні статистичні матеріали Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби; фінансова та бюджетна звітність Управління освіти Саф'янівської сільської ради Ізмаїльського району Одеської області за 2023–2024 роки; наукові праці вітчизняних і зарубіжних авторів з питань державного фінансового контролю, аудиту ефективності та управління бюджетними коштами.

Практичне значення отриманих результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості їх застосування під час удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту ефективності використання кошторису доходів і видатків у бюджетних установах. Розроблені пропозиції можуть бути використані в практичній діяльності Управління освіти Саф'янівської сільської ради, а також інших бюджетних організацій з метою підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами, раціонального планування видатків та запровадження внутрішнього аудиту результативності.

Апробація результатів дослідження, кількість та обсяг публікацій. За темою кваліфікаційної роботи опубліковано 1 наукова праця, а саме тези доповідей на науковій конференції.

Загальна структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. В першому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ» досліджено наукові основи, економічний зміст, завдання та методологічні засади обліку надходжень та

видатків кошторисів бюджетних установ, розглянуто практичні аспекти обліку надходжень та видатків кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р», запропоновано шляхи удосконалення обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ.

В другому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ» досліджено наукові основи, економічний зміст, завдання та методологічні засади аналізу виконання кошторисів бюджетних установ, розглянуто практичні аспекти аналізу виконання кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р», запропоновано шляхи удосконалення аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ.

В третьому розділі «Сучасний стан та шляхи удосконалення аудиту ефективності використання кошторисів бюджетних установ» досліджено наукові основи, економічний зміст, завдання та методологічні засади аудиту ефективності використання кошторисів бюджетних установ, розглянуто практичні аспекти аудиту ефективності використання кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р», запропоновано шляхи удосконалення аудиту ефективності використання кошторису бюджетної установи.

Кваліфікаційна робота містить 14 таблиць та 6 рисунків. Положення основного тексту роботи доповнює матеріал, викладений у 8 додатках. Список використаних джерел налічує 82 найменувань, представлених на 12 сторінках.

РОЗДІЛ 1

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ НАДХОДЖЕНЬ ТА ВИДАТКІВ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ

Правильне ведення обліку кошторисів надходжень і видатків у бюджетних установах формує основу для ефективного управління державними фінансами та забезпечує дієве використання бюджетних ресурсів. Наукові основи цього процесу ґрунтуються на принципах бухгалтерського обліку, бюджетного планування та контролю, а також на загальновизнаних міжнародних стандартах у сфері публічних фінансів.

Основою організації обліку кошторисів є концепція прозорості та підзвітності, яка забезпечує доступність фінансової інформації для зацікавлених сторін. Це включає облік усіх джерел фінансування, фактичних витрат і залишків коштів, що дозволяє ефективно управляти фінансовими ресурсами та уникати перевитрат чи дефіциту бюджету [53, с. 175].

Науковий підхід до обліку кошторисів передбачає використання спеціалізованих методик і технологій, таких як автоматизація облікових процесів, впровадження сучасних інформаційних систем і застосування аналітичних інструментів для оцінки ефективності витрат. Крім того, важливим аспектом є інтеграція облікових даних із системами планування та звітності, що дозволяє забезпечити повноту й достовірність фінансової інформації [64, с. 73].

Кошторис бюджетної установи є основним фінансовим документом, який визначає обсяги та напрями використання бюджетних коштів. Він відображає економічний зміст діяльності установи, оскільки охоплює як доходну, так і витратну частини бюджету [35, с. 218].

Доходна частина кошторису формується за рахунок надходжень із державного чи місцевого бюджету, цільових субвенцій, грантів та інших джерел фінансування. Витратна частина включає фінансування основних статей витрат установи, таких як оплата праці, комунальні послуги, закупівля матеріалів і обладнання, капітальні інвестиції тощо [34, с. 36].

Кошторис бюджетної установи є основним фінансовим документом, який визначає обсяги надходжень і видатків, необхідних для виконання її завдань та функцій. Він слугує інструментом планування, контролю та регулювання фінансових ресурсів, забезпечуючи їх цільове використання відповідно до затверджених показників. Кошторис складається на основі вимог Бюджетного кодексу України, нормативно-правових актів Міністерства фінансів України та інших регуляторних документів.

Основними елементами кошторису є [33, с. 173]:

- доходи - надходження з державного або місцевого бюджету, власні доходи установи, гранти, субвенції тощо.
- видатки - витрати на утримання установи, оплату праці, комунальні послуги, закупівлю матеріалів, капітальні інвестиції тощо.

Кошторис затверджується керівником установи та погоджується з відповідним органом управління. Його структура передбачає деталізацію фінансових показників за економічними класифікаціями, що дозволяє забезпечити прозорість і контроль за використанням бюджетних коштів.

Питання складання та виконання кошторисів бюджетних установ широко висвітлюється у науковій літературі та регулюється чинними нормативно-правовими актами України. Серед ключових авторів, які досліджували цю тему, можна виокремити таких науковців, як Ф. Ф. Бутинець, О. В. Левицька, Л. Г. Ловінська, Н. В. Грабова, В. М. Опарін, О. В. Василик, С. І. Легенчук, Л. О. Сухарева, І. Д. Чугунов, О. П. Кириленко.

У своїх працях вони розкривають методологічні засади бюджетного планування, особливості кошторисного фінансування та обліку у бюджетних установах, а також питання ефективності використання бюджетних коштів. Зокрема, О. В. Василик у своїй монографії «Бюджетна система України» розглядає механізми формування та виконання кошторисів бюджетних установ як елементу фінансової системи держави [37, с. 34]. Л. Г. Ловінська та Н. В. Грабова у підручнику «Бухгалтерський облік у бюджетних установах» аналізують практичні аспекти складання кошторисів, їх узгодження з лімітами бюджетних асигнувань та відображення у бухгалтерському обліку [55, с. 29].

Нормативно-правову базу у сфері кошторисного планування формують, зокрема, Бюджетний кодекс України, Постанова КМУ №228 "Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ", а також наказ МФУ №57, якими визначено основні принципи та процедури складання й виконання кошторисів.

Господарський кодекс України (ГКУ) визначає фундаментальні принципи та норми, що регулюють господарську діяльність установ. У контексті формування та використання фінансування установ важливо звернутися до конкретних положень, які визначають правила обліку та розподілу фінансових ресурсів.

Статті 98-101 ГКУ встановлюють норми, пов'язані з фінансовою звітністю установ. Ці положення визначають вимоги до річних фінансових звітів, які включають інформацію про фінансування установи. Вони надають чіткі вказівки щодо складання та подання фінансової звітності, забезпечуючи прозорість та достовірність фінансової інформації [2].

Стаття 105 ГКУ встановлює порядок розподілу фінансування та виплати дивідендів між учасниками (акціонерами) установи. Це важливий аспект, що визначає, як фінансування може бути використаний для задоволення інтересів

учасників установи. Правила, встановлені цією статтею, сприяють стабільності та ефективному управлінню фінансовими ресурсами [2].

ГКУ виступає основним документом, який визначає господарські відносини в Україні, і враховувати його положення є обов'язковим для установ у процесі формування та використання фінансування. Заснований на принципах законності та справедливості, ГКУ є ключовим юридичним документом, що визначає економічні відносини та забезпечує правову стабільність в господарському секторі країни.

Податковий кодекс України (ПКУ) відіграє ключову роль у визначенні правил оподаткування фінансування установ та управлінні фінансовими ресурсами. Розділ III ПКУ є важливим джерелом інформації, яке містить основні положення щодо оподаткування фінансування та визначає порядок розрахунку податку на фінансування для установ.

Одним із ключових аспектів є розділ III, де визначається об'єкт оподаткування, зокрема, те, що вважається фінансуванням установи для оподаткування. Також надається визначення деяких важливих понять, які використовуються в податковому законодавстві, що стосуються фінансування.

Статті 134-142 ПКУ докладно регулюють питання, пов'язані з визначенням об'єкта оподаткування, порядком визначення фінансування та розрахунку податку на фінансування установ. Ці положення встановлюють чіткі правила, за якими установи повинні визначати свій фінансування та нараховувати податок на фінансування [1].

Серед нормативно-правових актів, що регулюють складення та виконання кошторисів, слід виділити:

- Бюджетний кодекс України, який визначає загальні принципи формування бюджету та порядок складання кошторисів [1].

- Наказ МФУ № 57 від 28 січня 2002 року "Про затвердження Інструкції щодо складання і виконання кошторисів бюджетних установ" [11].

- Постанова КМУ № 228 від 22 лютого 2002 року "Про затвердження Порядку складання і виконання кошторисів" [8].

Ці документи встановлюють основні вимоги до формування кошторису, його структури та порядку затвердження.

Економічний зміст кошторису полягає в тому, що він є інструментом забезпечення раціонального використання ресурсів відповідно до встановлених пріоритетів державної політики. Правильне складання та виконання кошторису дозволяє досягти максимальної ефективності витрат і мінімізувати ризики нецільового використання бюджетних коштів [48, с. 32].

Організація обліку кошторисів вимагає вирішення низки завдань, які спрямовані на забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами. Основними завданнями є:

1. Складання та затвердження кошторису. Цей процес включає аналіз потреб установи, прогнозування надходжень і витрат, а також погодження кошторису з відповідними органами влади.

2. Облік виконання кошторису. Ведення бухгалтерського обліку дозволяє відстежувати фактичне виконання бюджетних показників, порівнювати планові та фактичні дані, а також виявляти відхилення.

3. Контроль за цільовим використанням коштів. Забезпечення дотримання законодавчих вимог і нормативів є ключовим завданням обліку кошторисів. Це дозволяє уникати перевитрат і нецільового використання бюджетних ресурсів.

4. Автоматизація облікових процесів. Використання сучасних інформаційних технологій сприяє підвищенню точності та оперативності обліку, а також зменшенню ризиків людських помилок.

5. Підготовка звітності. Формування фінансової звітності на основі даних обліку є важливим етапом у забезпеченні прозорості діяльності установи та інформуванні зацікавлених сторін.

6. Аналіз ефективності використання бюджетних коштів. Проведення аналітичної роботи дозволяє оцінити досягнення поставлених цілей і виявити резерви для підвищення ефективності діяльності [53, с. 57; 81, с. 76].

Таким чином, організація обліку кошторисів у бюджетних установах є багатограним процесом, який вимагає комплексного підходу та врахування як теоретичних засад, так і практичних аспектів управління фінансами. Ефективне виконання поставлених завдань сприяє зміцненню фінансової дисципліни та підвищенню результативності діяльності бюджетних установ.

1.2. Методологічні засади обліку надходжень та видатків кошторисів бюджетних установ

Формування кошторисів бюджетних установ здійснюється відповідно до чинного законодавства України, яке регулює фінансові аспекти діяльності державних і комунальних організацій. Основними нормативно-правовими актами у цій сфері є Бюджетний кодекс України, Закон України «Про державний бюджет», а також підзаконні акти, що визначають порядок складання, затвердження та виконання кошторисів.

Бюджетний кодекс України встановлює загальні принципи функціонування бюджетної системи, включаючи правила складання кошторисів бюджетних установ. Зокрема, він регламентує процес планування доходів і видатків, визначає порядок фінансування установ і організацій з державного та місцевих бюджетів [1].

Окрім Бюджетного кодексу, важливу роль відіграють постанови Кабінету Міністрів України та накази Міністерства фінансів України, які деталізують процедури складання кошторисів, а також встановлюють форми і вимоги до їх змісту. Наприклад, наказ МФУ № 57 «Про затвердження Інструкції про

складання і виконання кошторисів бюджетних установ» є ключовим документом, який визначає методологію формування кошторисів [8].

Облік надходжень і видатків у бюджетних установах здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого Наказом МФУ № 1203. Основними принципами обліку є повнота, достовірність, прозорість і відповідність законодавчим вимогам [31].

Для обліку й використання бюджетних коштів, які надходять із загального фонду на забезпечення діяльності установи та виконання централізованих заходів згідно з кошторисом, органи Державного казначейства відкривають розпорядникам бюджетних коштів реєстраційні рахунки.

Реєстраційні рахунки являють собою рахунки, які органи Державного казначейства відкривають розпорядникам бюджетних коштів за визначеними кодами бюджетної класифікації видатків для відображення операцій, пов'язаних із виконанням кошторису за загальним фондом. Їх відкриття здійснюється щороку на початку нового бюджетного періоду.

Датою відкриття спеціальних реєстраційних рахунків у органах Державного казначейства вважається число, зазначене у заяві в розділі «Відмітки органу Державного казначейства». Початком проведення операцій за видатками є день, коли до казначейства надходить повідомлення від власника рахунку про взяття його на облік у податковому органі. Взаємовідносини між розпорядниками бюджетних коштів (власниками рахунків) і органами казначейства щодо розрахунково-касового обслуговування регулюються укладеними договорами [44, с. 248].

На субрахунку 321 «Реєстраційні рахунки» обліковуються бюджетні кошти, що надходять із загального фонду для забезпечення діяльності установи та проведення централізованих заходів відповідно до затвердженого кошторису. За дебетом цього субрахунку відображають суми отриманих асигнувань та коштів, що надходять для відновлення касових витрат. За кредитом фіксують

операції з перерахування коштів на оплату витрат установи, а також повернення неправомірно або зайво зарахованих сум [18].

Облік касових видатків установи здійснюється за кодами класифікації видатків за економічної ознакою із використанням «Картки аналітичного обліку касових видатків», спосіб та кроки заповнення якої визначені наказом ДКУ № 100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання».

Щомісяця картка відкривається, яку має заповнювати бухгалтер на основі виписок із реєстраційного рахунку установи кожного дня. Суми відшкодованих касових видатків заносяться на зворотний бік картки. Коли підбігає кінець місяця, бухгалтер повинен підбивати підсумки за місяць і з початку року; при цьому суми, які призначені на відновлення касових видатків, мають бути відображенні зі знаком «мінус». Потім дану картку має підписати виконавець і головний бухгалтер або його заступник.

У випадку, коли установа обслуговується централізованою бухгалтерією, для кожної установи складаються окремі картки за кодами класифікації видатків за економічним напрямком, а також узагальнена картка по всіх підпорядкованих установах.

Для обліку надходжень бюджетних асигнувань загального фонду на реєстраційний рахунок та відображення здійснених протягом місяця видатків застосовується «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства» (форма № 381 (бюджет)), що виступає меморіальним ордером № 2. Заповнення цієї відомості здійснюється послідовно, у міру надходження виписок із реєстраційного рахунку. Наприкінці звітного місяця підбиваються підсумки руху коштів, після чого меморіальний ордер № 2 підписується відповідальним виконавцем та головним бухгалтером (або його заступником).

Після завершення місяця до книги «Журнал-Головна» переносяться всі дані меморіального ордера. Основні операції з руху коштів на реєстраційному рахунку подані у табл. 1.1.

Облік доходів має гарантувати:

1. узгодженість отриманих асигнувань із показниками, передбаченими кошторисом;
2. дотримання цільового характеру використання бюджетних коштів;

Таблиця 1.1

Основні операції руху коштами на реєстраційному рахунку

| № з/п | Зміст операцій | КЕКВ | Кореспонденція рахунків | |
|-------|--|------|-------------------------|-----|
| | | | Д-т | К-т |
| 1 | Отримано з реєстраційного рахунку й оприбутковано готівку із метою подальшого використання : | | | |
| | - виплати заробітної плати | 1110 | 301 | 321 |
| | - виплати видатків із відрядження | 1140 | 301 | 321 |
| 2 | Перераховано до бюджету суми податків на доходи фізичних осіб | 1110 | 641 | 321 |
| 3 | Перераховано заборгованість Пенсійному фонду | 1120 | 651 | 321 |
| 4 | Погашено заборгованість перед постачальником за матеріали | 1130 | 675 | 321 |
| 5 | Оплачено рахунки постачальників за ком. послуги | 1130 | 675 | 321 |
| 6 | Повернено на реєстраційний рахунок депоновану заробітну плату | 1110 | 321 | 301 |

Для ведення обліку доходів за загальним фондом використовується пасивний рахунок 70 «Доходи загального фонду», що поділяється на два субрахунки:

- 701 – «Асигнування з державного бюджету на утримання установи та реалізацію інших заходів»;
- 702 – «Асигнування з місцевого бюджету на фінансування установи та пов'язаних із нею заходів».

На кредит цих субрахунків відображаються суми бюджетних асигнувань, які надходять відповідно до затвердженого кошторису. У дебет, своєю чергою, заносяться суми відкликаних бюджетних коштів [79, с. 151].

Кредитове сальдо за субрахунками 701 і 702 протягом бюджетного року демонструє накопичений обсяг отриманих асигнувань. Після завершення року загальна сума отриманих коштів списується на визначення результату виконання кошторису за загальним фондом. Основні бухгалтерські проведення щодо обліку доходів загального фонду подані у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Бухгалтерські записи з обліку доходів загального фонду

| № з/п | Зміст операцій | Кореспонденція рахунків | |
|-------|--|-------------------------|-----|
| | | Д-т | К-т |
| 1 | Зараховані асигнування на реєстраційні рахунки розпорядників коштами із: | | |
| | - державного бюджету | 321 | 701 |
| | - місцевого бюджету | 321 | 702 |
| 2 | Частково відкликано асигнування в розпорядників коштами із: | | |
| | - державного бюджету | 701 | 321 |
| | - місцевого бюджету | 702 | 321 |
| 3 | Списані доходи загального фонду за рік на фінансовий результат виконання кошторису | 701, 702 | 431 |

Аналітичний облік асигнувань загального фонду бюджету ведеться у «Картці аналітичного обліку отриманих асигнувань», яку відкривають на весь бюджетний рік. У рядку «Затверджено за кошторисом на рік» зазначаються обсяги фінансування, визначені кошторисом. Упродовж року ці показники можуть уточнюватися відповідно до змін, внесених у кошторис згідно з чинними нормативними актами. Відмітки про надходження асигнувань за відповідними КЕКВ здійснюються на підставі виписок з реєстраційного рахунку. Суми відкликаних асигнувань відображаються зі знаком «мінус». Щомісяця у картці визначаються підсумкові показники: «Асигнування за місяць», «Асигнування з початку року» та «Залишок бюджетних призначень». Схему організації обліку доходів загального фонду наведено на рис. 1.1.

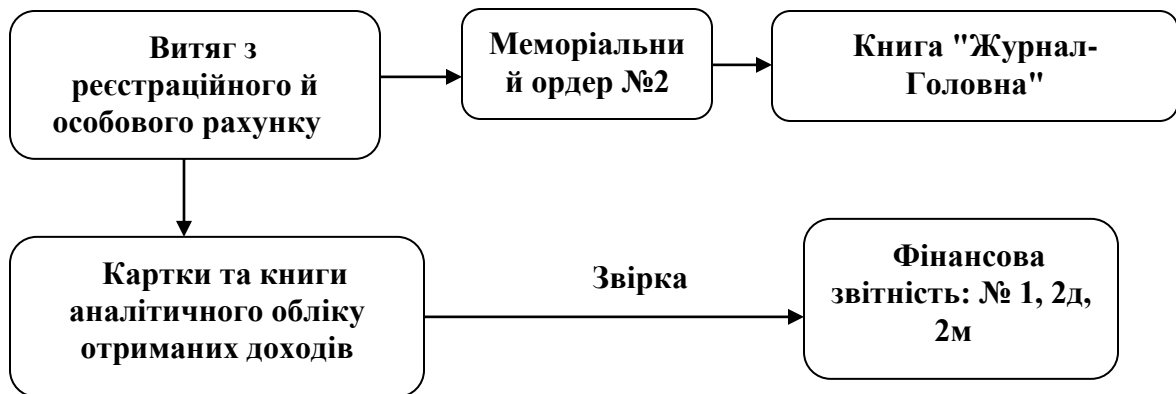


Рис. 1.1. Схема облікового процесу доходів загального фонду

Джерело: складено автором на основі даних [57, с.267].

Доходи спеціального фонду бюджетних установ охоплюють власні надходження, що використовуються для виконання основних функцій установи та слугують додатковим джерелом фінансування у разі недостатності коштів загального фонду. Структурно спеціальний фонд включає власні надходження та інші джерела фінансування, передбачені для окремих потреб установи.

Для узагальнення інформації про доходи спеціального фонду Планом рахунків передбачено пасивний рахунок 71 «Доходи спеціального фонду», який

деталізується у відповідних субрахунках, а також використання витягів із реєстраційних і особових рахунків, карток і книг аналітичного обліку, меморіального ордера № 2 та «Журналу-Головної». Дані надалі відображаються у формах фінансової звітності № 1, № 2д, № 2м.

Субрахунок 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги» призначений для обліку сум, що надходять установі за надані нею послуги відповідно до функціональних повноважень, а також доходів від господарської чи виробничої діяльності.

На субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень» узагальнюються надходження від виконання окремих доручень, благодійних внесків, грантів, дарунків, інвестицій та інших джерел, визначених законодавством. За кредитом цього субрахунку відображаються суми, що надійшли установі від сторонніх організацій або фізичних осіб для реалізації визначених у дорученнях виплат.

Субрахунок 713 «Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду» використовують для обліку фінансування, яке надходить із відповідного бюджету до спеціального фонду. Кошти перераховуються на спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників і розмежовуються за кодами економічної класифікації видатків залежно від напрямів їх використання. У кредит субрахунку відображаються надходження, у дебет — списання доходів зі спеціального фонду на субрахунок 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом» під час річного закриття.

На субрахунку 714 «Кошти батьків за надані послуги» ведеться облік платежів від батьків за утримання дітей у дитячих закладах та за інші послуги, за винятком послуг, що надаються у школах-інтернатах.

Субрахунок 715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду» відображає використання спеціальних коштів для погашення нестачі бюджетного фінансування. Це можуть бути витрати на заробітну плату,

соціальні виплати (стипендії, пенсії тощо), оплату комунальних послуг і енергоносіїв, якщо асигнувань загального фонду не вистачає.

Синтетичний облік доходів спеціального фонду здійснюється в книзі «Журнал-Головна» (форма № 308). Нарахування доходів спеціального фонду фіксується у меморіальному ордері № 1 (форма № 409). Аналітичний облік ведеться за кожним видом спеціальних коштів у книзі аналітичного обліку (форма № 297-6). Рух коштів за дорученнями обліковується в книзі поточних рахунків (форма № 292) або за допомогою карток аналітичного обліку (форма № 292-а), а також може оформлюватися в багатографних картках (форма № 283).

На субрахунку 716 «Доходи за витратами майбутніх періодів» відображаються суми коштів, отриманих від фізичних та юридичних осіб за послуги, які були оплачені в поточному році, але підлягають використанню в наступному періоді згідно з укладеними договорами. Основні бухгалтерські проведення щодо обліку цих доходів наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Основні бухгалтерські проводки з обліку доходів спеціального фонду

| № з/п | Зміст операцій | Кореспонденція рахунків | |
|-------|---|-------------------------|---------|
| | | Д-т | К-т |
| 1 | Нарахування плати за навчання на контрактній основі в навчальних закладах | 364 | 711 |
| 2 | Нарахування орендної плати за проживання | 361 | 711 |
| 3 | Перерахування коштами на реєстраційний рахунок навчального закладу для виплати стипендій студента | 32 | 712 |
| 4 | Отримання бюджетною установою грошових коштами, які належать до інших надходжень спеціального фонду | 326 | 713 |
| 5 | Доходи спеціального фонду скеровуються на витрати за загальним фондом | 711-713 | 715 |
| 6 | Відновлено кошти спеціального за рахунок доходів загального фонду | 715 | 711-713 |
| 7 | Списання сум доходів на фінансовий результат | 71 | 432 |

Джерело: складено автором на основі даних [42, с. 409].

Для зберігання та використання спеціальних коштів бюджетна установа відкриває окремий поточний рахунок в уповноваженому банку або спеціальний реєстраційний рахунок у органах Державного казначейства України. Такі рахунки використовуються виключно для проведення операцій зі спеціальним фондом.

У Плані рахунків для відображення руху спеціальних коштів передбачено такі субрахунки:

- 313 – поточні рахунки, призначені для обліку надходжень, отриманих як плата за послуги;
- 314 – рахунки для обліку коштів, що надходять за іншими джерелами власних надходжень;
- 316 – поточні рахунки для відображення інших надходжень спеціального фонду;
- 323 – спеціальні реєстраційні рахунки для обліку плати за послуги;
- 324 – спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших власних надходжень;
- 326 – спеціальні реєстраційні рахунки, на яких ведеться облік інших надходжень спеціального фонду.

На субрахунках 313 та 323, згідно з виписками банку або Державного казначейства, відображаються кошти, що надходять установі як оплата за надані послуги, доходи від здійснення господарської чи виробничої діяльності, плата за використання майна (оренда), а також суми, отримані від реалізації активів бюджетної установи.

На субрахунках 314 та 324 узагальнюються надходження, отримані для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, подарунки, грантові кошти, інвестиції та інші надходження, що допускаються чинним законодавством.

Субрахунки 316 та 326 використовуються для обліку доходів, що належать до інших надходжень спеціального фонду відповідного бюджету.

Узагальнена схема організації обліку доходів спеціального фонду наведена на рисунку 1.1.



Рис.1.2. Схема облікового процесу доходів спеціального фонду

Джерело: складено автором на основі даних [52, с. 318].

Видатки, що фінансуються із загального фонду бюджету, належать до видатків загального фонду. Аналогічно, витрати, покриття яких здійснюється за рахунок спеціального фонду, класифікуються як видатки спеціального фонду.

У процесі використання бюджетних ресурсів видатки поділяють на два основні види: касові, тобто ті, що відображають фактичне перерахування коштів, та фактичні, які характеризують реальне виникнення витрат установи. Послідовність формування та руху облікових даних щодо видатків бюджетної установи відображена на рисунку 1.3

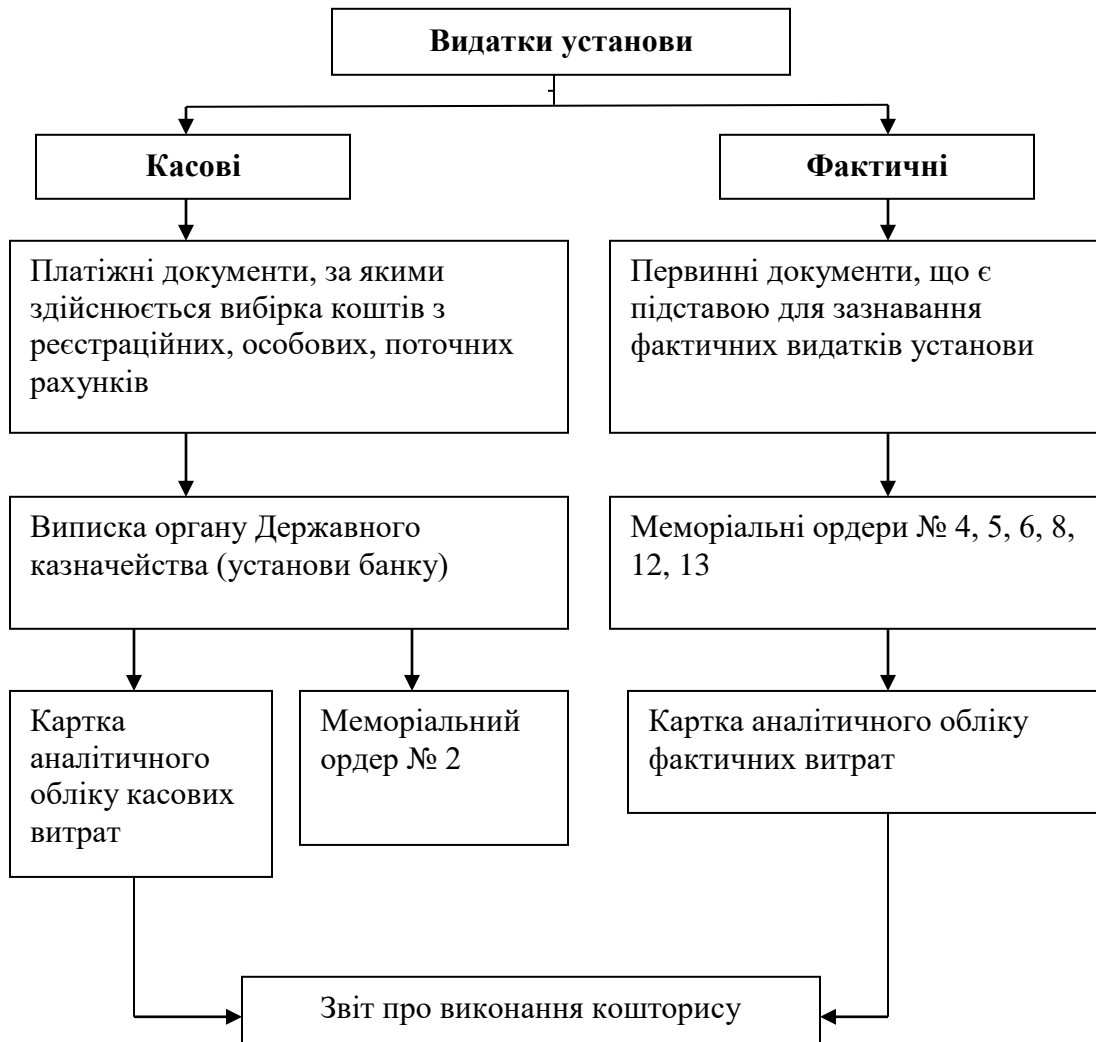


Рис.1.3. Загальна схема руху облікової інформації щодо обліку видатків установи

Джерело: складено автором на основі даних [52, с. 423].

Синтетичний облік касових видатків ведеться окремо за кожним фондом.

Для операцій, що здійснюються за рахунок загального фонду, використовується меморіальний ордер № 2 — «Накопичувальна відомість руху коштів загального фонду в органах ДКУ» (форма 381, бюджет).

Для операцій спеціального фонду застосовується меморіальний ордер № 3 — «Накопичувальна відомість руху коштів спеціального фонду в органах ДКУ» (форма 382, бюджет).

Основні бухгалтерські проведення з обліку касових видатків подано в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Кореспонденція рахунків з обліку касових видатків

| № з/п | Зміст господарських операцій | Кореспонденція рахунків | |
|---|---|-------------------------|-----|
| | | Д-т | К-т |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Облік касових видатків загального фонду | | | |
| 1 | Одержано до каси готівку для виплати заробітної плати, грошового забезпечення, стипендій і видати коштами підзвітним особам | 301 | 321 |
| 2 | Перераховано ЄСВ | 65 | 321 |
| 3 | Перераховано суми постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за придбані матеріальні цінності: | | |
| | – у порядку планових платежів | 361 | 321 |
| | – шляхом попередньої оплати | 364 | 321 |
| | – шляхом надходження матеріальних цінностей | 675 | 321 |
| 4 | Перераховано суми оплати за комунальні послуги й енергоносії | 675 | 321 |
| Облік касових видатків спеціального фонду | | | |
| 1 | Одержано до каси готівку для виплати заробітної плати, грошового забезпечення, стипендій і видачі коштами підзвітним особам | 301 | 323 |
| 2 | Перераховано ЄСВ | 65 | 323 |
| 3 | Здійснено оплату постачальникам за товарно-матеріальні цінності та надані послуги: | | |
| | науковими бюджетних установами | 631 | 323 |
| | у порядку планових платежів | 361 | 324 |
| | шляхом попередньої оплати | 364 | 326 |
| | шляхом надходження матеріальних цінностей | 675 | 323 |

Джерело: складено автором на основі даних [80, с. 80].

Фактичні видатки установи узагальнюються на активному рахунку 80 «Видатки загального фонду», який деталізується такими субрахунками:

- 801 — витрати, профінансовані з державного бюджету на утримання установи та виконання визначених заходів;
- 802 — витрати, що проводяться за рахунок місцевого бюджету.

За дебетом субрахунків 801 і 802 відображають фактичні витрати, здійснені установою в межах бюджетних асигнувань та відповідно до затвердженого кошторису. Протягом бюджетного періоду суми фактичних видатків накопичуються наростаючим підсумком з початку року.

Наприкінці року такі витрати списуються з кредиту субрахунків 801 і 802 на дебет рахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

Аналітичний облік фактичних видатків за субрахунками 801 і 802 ведеться в «Картці аналітичного обліку фактичних видатків», яку складають щомісяця з розподілом інформації за кодами економічної класифікації видатків. Для кожного коду функціональної класифікації загального фонду оформлюється окрема картка.

Аналітичний облік фактичних і касових видатків здійснюється за кожним кодом програмної та економічної класифікації видатків Державного бюджету, окремо для загального та спеціального фондів. Відповідні бухгалтерські проведення щодо відображення фактичних витрат наведені в таблиці 1.5.

У фінансовій звітності відображаються результати обліку надходжень і видатків бюджетної установи. Основними формами звітності є:

- кошторис - плановий документ, що показує передбачені обсяги доходів і витрат.
- звіт про виконання кошторису - фактичні показники надходжень і витрат за звітний період.

Таблиця 1.5

Кореспонденція рахунків з обліку фактичних видатків

| № з/п | Зміст господарських операцій | Кореспонденція рахунків | |
|---|--|-------------------------|----------------------|
| | | Д-т | К-т |
| Облік фактичних видатків загального фонду | | | |
| 1 | Нарахована заробітна плата працівникам установи та грошове забезпечення військовослужбовцям | 801,802 | 661 |
| 2 | Нараховано ЄСВ | 801, 802 | 65 |
| 3 | Списано витрати на відрядження згідно з затвердженим звітом про використання коштами або підзвіт | 801,802 | 362 |
| 4 | Списано згідно з актами витрачені ТМЦ | 801,802 | 231- 235 |
| 5 | Зараховано на видатки установи комунальні послуги | 801,802 | 675 |
| Облік фактичних видатків спеціального фонду | | | |
| 1 | Нарахована заробітна плата працівникам установи та грошове забезпечення військовослужбовцям | 811 | 661 |
| 2 | Нараховано ЄСВ | 811 | 65 |
| 3 | Списано витрати на відрядження згідно з затвердженим звітом про використання коштами або підзвіт | 811 – 813 | 362 |
| 4 | Списано згідно з актами витрачені ТМЦ | 811 – 813 | 231 – 235, 238 |
| 5 | Зараховано на видатки установи витрати з комунальних послуг | 811 – 813 | 675 |

Джерело: складено автором на основі даних [78, с. 287].

Таким чином, облік надходжень і видатків у бюджетних установах забезпечує ефективне управління фінансовими ресурсами та сприяє виконанню їх функціональних завдань. Кошторис є основою фінансового планування та

контролю в діяльності бюджетних установ. Його складання базується на нормативно-правових актах та рекомендаціях провідних науковців у сфері фінансів. Облік надходжень і видатків здійснюється з використанням спеціалізованих рахунків бухгалтерського обліку, що забезпечує прозорість і достовірність фінансових операцій. Ефективне управління кошторисом сприяє раціональному використанню бюджетних ресурсів та досягненню стратегічних цілей установи [69, с. 499].

1.3. Практичні аспекти обліку надходжень та видатків кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р»

Фінансування освітніх закладів є однією з ключових складових забезпечення якісного функціонування освітньої системи на місцевому рівні. У контексті реформи децентралізації в Україні, яка передбачає передачу частини фінансових повноважень органам місцевого самоврядування, зростає актуальність дослідження структури та динаміки фінансових потоків освітніх закладів. У цьому розділі розглянуто особливості формування, розподілу та використання фінансових ресурсів у закладах освіти Саф'янівської сільської ради, а також їхній вплив на ефективність освітнього процесу.

Основні аспекти фінансування Саф'янівської сільської ради включені в табл. 1.6.

Облік фінансування є важливим інструментом для закладів освіти, оскільки він дає можливість підтримувати безперервність надходження коштів, раціонально розподіляти наявні ресурси та підвищувати якість освітніх послуг, що надаються здобувачам освіти.

Закон України «Про освіту» надає закладам освіти автономію, яка включає фінансову, академічну, кадрову та організаційну автономію, але в межах, визначених самим законом. Держава гарантує цій автономії деякий

захист та обмеження через державні гарантії.

Таблиця 1.6

Основні аспекти фінансування Саф'янівської сільської ради

| № | Аспект | Сутність |
|----|--|---|
| 1. | Підготовка фінансових даних | На початковому етапі організації обліку фінансування закладу освіти здійснюється збирання всієї інформації щодо надходжень і витрат. До цього переліку належать бюджетні призначення, що надходять від органів управління освітою, а також гранти, дотації, благодійна допомога та інші види фінансових ресурсів. |
| 2. | Аналіз фінансової інформації | Після накопичення необхідних фінансових даних проводиться їх детальний аналіз. Така процедура охоплює оцінку обсягу витрат, визначення основних каналів надходження коштів, перевірку результативності використання фінансових ресурсів та формування прогнозу майбутніх потреб закладу. |
| 3. | Бюджетування | На підставі результатів проведеного аналізу формується бюджет освітньої установи. Його складання дає можливість раціонально розподіляти кошти, планувати витрати та визначати пріоритетні напрями діяльності — освітній процес, розвиток матеріально-технічної бази, оплату праці педагогів тощо. |
| 4. | Моніторинг і контроль | Після затвердження бюджету необхідно забезпечити належні процедури контролю та моніторингу за рухом фінансових ресурсів. Наявність таких механізмів мінімізує ризики перевитрат та сприяє підвищенню ефективності управління коштами. |
| 5. | Звітність | Заклади освіти зобов'язані складати та подавати фінансову звітність, до якої включаються звіти про виконання бюджету, фінансові результати, баланс та інші форми. Ця інформація передається органам управління освітою та іншим користувачам фінансової звітності. |
| 6. | Пошук альтернативних джерел фінансування | Окрім коштів бюджету, освітні установи можуть залучати додаткові ресурси — грантові програми, спонсорську підтримку, благодійні внески чи інвестиції у розвиток освітніх проектів. |

Згідно із статтею 23 цього Закону, держава надає гарантії академічної,

організаційної, фінансової і кадрової автономії бюджетних установ, проте обсяг цієї автономії визначається самим законом, спеціальними законами та установчими документами кожного конкретного закладу освіти.

Стаття 25 Закону стверджує, що засновник (або уповноважена особа) не може втручатися в автономну діяльність закладу освіти, яка не суперечить закону і статуту закладу. Проте, засновник може передавати деякі повноваження органам управління закладу освіти або наглядовій раді [5].

Наглядові (підкувальні) ради є механізмом контролю за автономією бюджетних установ і сприяють залученню громадського управління у сфері освіти.

Фінансування бюджетних установ розпочинається із подачі запитів на фінансування, і розподіл коштів між різними джерелами, такими як місцевий бюджет і освітня субвенція. Іноді керівникам бюджетних установ можуть відмовити або не відповісти на їхні запити на фінансування [39, с. 334].

Загалом, закон надає закладам освіти певну автономію, але також встановлює обмеження та гарантує державний контроль і громадський нагляд.

Система освіти Саф'янівської сільської ради включає дошкільні, загальноосвітні та позашкільні навчальні заклади. На території громади функціонують:

1. Дошкільні навчальні заклади (ДНЗ), які забезпечують ранній розвиток дітей та підготовку до шкільного навчання. Діяльність ДНЗ спрямована на формування базових компетентностей у дітей дошкільного віку [52, с. 36].

2. Заклади загальної середньої освіти (ЗЗСО), які охоплюють три рівні: початкову, базову середню та профільну середню освіту. У структурі ЗЗСО передбачено класи з поглибленим вивченням окремих предметів, що сприяє розвитку здібностей учнів.

3. Позашкільні заклади освіти, які забезпечують додаткові можливості для розвитку творчих, спортивних та наукових здібностей дітей. Крім того, у

громаді діють інклюзивно-ресурсний центр (ІРЦ), що надає підтримку дітям з особливими освітніми потребами, а також методичний кабінет, який здійснює координацію професійного розвитку педагогів.

Розвиток системи освіти неможливий без належного матеріально-технічного та фінансового забезпечення. Саф'янівська сільська рада приділяє значну увагу модернізації освітньої інфраструктури. У рамках реалізації державних та місцевих програм здійснюється оновлення будівель навчальних закладів, створення сучасних навчальних кабінетів і лабораторій, забезпечення закладів новітнім обладнанням.

Фінансування освітньої галузі здійснюється за рахунок державної субвенції та місцевого бюджету. Значна частина коштів спрямовується на оплату праці педагогічних працівників, закупівлю навчальних матеріалів, організацію харчування учнів та вихованців ДНЗ.

Кадровий склад освітян Саф'янівської громади є одним із ключових факторів забезпечення якісного навчання. У закладах освіти працюють висококваліфіковані педагоги, які постійно підвищують свою професійну компетентність шляхом участі у тренінгах, семінарах та інших формах підвищення кваліфікації.

Особлива увага приділяється залученню молодих спеціалістів до роботи у школах і дитячих садках громади. Для цього впроваджуються програми матеріальної підтримки молодих педагогів, зокрема надання житла чи компенсація витрат на проживання.

Облікова політика бюджетної установи є важливим елементом управління фінансовими ресурсами, що забезпечує прозорість, достовірність та ефективність ведення бухгалтерського обліку. У бюджетній установі «Управління освіти Саф'янівської сільської ради» облікова політика розробляється відповідно до вимог чинного законодавства України, зокрема Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»,

Бюджетного кодексу України, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також нормативно-правових актів, що регламентують діяльність бюджетних установ.

Головною метою облікової політики виступає забезпечення достовірного відображення всіх фінансових та господарських операцій, дотримання принципів економності й результативності у використанні бюджетних ресурсів, а також формування інформаційної бази, необхідної для прийняття ефективних управлінських рішень.

Управління освіти Саф'янівської сільської ради при формуванні облікової політики керується такими основними принципами:

1. Принцип законності – дотримання норм чинного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

2. Принцип послідовності – забезпечення стабільності методів обліку для досягнення порівнянності фінансових даних у різні періоди.

3. Принцип повноти – відображення всіх операцій, що мають фінансовий вплив, у бухгалтерському обліку.

4. Принцип обачності – уникнення завищення доходів чи активів та заниження витрат чи зобов'язань.

5. Принцип суттєвості – врахування лише тих даних, які можуть вплинути на рішення користувачів фінансової інформації.

Бухгалтерська служба Саф'янівської сільської ради є централізованою, вона веде облік не лише в апараті управління, а й у підпорядкованих закладах освіти громади. Структура служби включає:

- відділ казначейських операцій,
- відділ обліку спеціального фонду,
- відділ обліку матеріальних запасів,
- відділ обліку основних засобів,
- відділ обліку заробітної плати,

- планово-економічну групу.

Облік ведеться в електронній формі з використанням програм М.Е.Дос, Prozorro. Облік здійснюється окремо за загальним і спеціальним фондами. Документообіг регламентується затвердженим графіком документообігу, що визначає етапи створення, перевірки, передачі, затвердження та архівування документів.

Облік доходів і видатків відіграє ключову роль у забезпеченні прозорого, ефективного та законного використання бюджетних ресурсів. Його здійснення регламентується низкою нормативно-правових документів, серед яких Бюджетний кодекс України та Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС).

У структурі централізованої бухгалтерії відділу освіти значну увагу приділено обліку доходів, оскільки саме вони є основою фінансового забезпечення діяльності установи.

Порядок відображення доходів визначено НП(С)БОДС 124 «Доходи», згідно з яким усі доходи поділяються на доходи від обмінних та необмінних операцій. На цьому принципі побудовано План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

Для обліку доходів використовуються рахунки 7 класу, зокрема рахунок 7011 «Бюджетні асигнування», що застосовується для обліку надходжень із загального фонду. Відповідно до положень НП(С)БОДС 124, такі надходження класифікуються як доходи від обмінних операцій, адже установа отримує їх в обмін на виконання своїх функцій — оплату праці, комунальних послуг, утримання приміщень тощо.

Надходження бюджетних асигнувань відображається бухгалтерським записом: Дт 2313 – Кт 7011, що свідчить про визнання доходу в момент зарахування коштів на реєстраційні рахунки. Таким чином, доходи за бюджетними асигнуваннями обліковуються за касовим методом.

Доходи, отримані від платних послуг, відображаються проведенням: Дт 2111 – Кт 7111.

Наприкінці звітного періоду усі доходи списуються на результат виконання кошторису, тобто на рахунок 5511.

З огляду на те, що централізована бухгалтерія здійснює облік усіх бюджетних програм, спрямованих на освітню сферу, особливо важливим є ведення аналітичного обліку.

Аналітичний облік бюджетних асигнувань організовується за кожною бюджетною програмою або кодом функціональної класифікації видатків з урахуванням кодів економічної класифікації видатків (КЕКВ). Для цього використовується «Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань», форма якої затверджена нормативно. Картка відкривається на поточний бюджетний рік.

Наступним об'єктом обліку в процесі виконання кошторису є видатки, які поділяються на обмінні та необмінні операції — тобто оплачувані (у разі обміну на товари чи послуги) та неоплачувані.

Видатки - це сума коштів, використаних установою в межах затвердженого кошторису, відповідно до обсягів фінансування, цільового призначення та поквартального розподілу коштів.

Характерною рисою обліку видатків у бюджетних установах є їх поділ на касові та фактичні.

- Касові видатки — це кошти, отримані установою на реєстраційні рахунки відповідно до затвердженого кошторису. Їх облік ведеться з урахуванням КЕКВ, який зазначається у платіжних дорученнях. Таке групування необхідне для контролю за цільовим використанням коштів.
- Фактичні видатки (або витрати, згідно з НП(С)БОДС 135 «Витрати») — це реальні витрати установи, підтверджені первинними документами. До них належать: нарахування заробітної плати, єдиного соціального внеску,

списання продуктів харчування, матеріалів, витрат на відрядження за авансовими звітами, а також нарахування комунальних послуг.

Облік касових видатків показує рух бюджетних коштів у процесі виконання кошторису та фіксує невикористані суми асигнувань на конкретну звітну дату. Водночас облік фактичних видатків відображає реальне використання бюджетних ресурсів і здійснюється відповідно до кодів економічної класифікації, що дозволяє контролювати фактичне виконання кошторисних призначень.

Касові видатки обліковуються на рахунку 2313 «Реєстраційні рахунки» — за дебетом відображаються надходження коштів (фінансування, плата за послуги), а за кредитом — їх використання.

Фактичні видатки ведуться на субрахунках 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» та 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)». За дебетом відображаються суми витрат за звітний період, а за кредитом — їх списання на фінансові результати виконання кошторису поточного звітного періоду.

Для підтвердження надходжень і видатків використовуються типові форми первинної документації, затверджені Мінфіном і Казначейством України:

- Надходження - платіжні доручення, виписки з реєстраційних рахунків, квитанції, акти прийому-передачі благодійної допомоги, прибуткові ордери
- Видатки - накладні, рахунки-фактури, акти виконаних робіт, авансові звіти, таблиці обліку робочого часу, відомості нарахування зарплати, платіжні відомості, акти списання ТМЦ
- Загальні облікові документи - картки аналітичного обліку асигнувань, меморіальні ордери, реєстри бухгалтерських записів, головна книга

У кінці звітнього періоду усі доходи та видатки списують на результат виконання кошторису (табл. 1.7)

Таблиця 1.7

Списання доходів та видатків на результат виконання кошторису

| № | Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків | | Сума |
|---------|--|-------------------------|------|--------------|
| | | Дт | Кт | |
| Доходи | | | | |
| 1 | Асигнування на видатки установ | 7011 | 5511 | 114321229,59 |
| 2 | Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) | 7111 | 5511 | 368458,13 |
| 3 | Кошти батьків за надані послуги | 7112 | 5511 | 680,78 |
| 4 | Дохід від реалізації активів | 7211 | 5511 | 2300,00 |
| 5 | Доходи за необмінними операціями | 7511 | 5511 | 1165885,51 |
| | Сума | | | 115858554,01 |
| Видатки | | | | |
| 6 | Видатки на оплату праці | 5511 | 8011 | 67858893,04 |
| 7 | Видатки на утримання установи на соціальні заходи | 5511 | 8012 | 14823097,98 |
| 8 | Матеріальні витрати на утримання установи та інші заходи | 5511 | 8013 | 33515974,09 |
| 9 | Амортизація | 5511 | 8014 | 8383505,98 |
| 10 | Інші витрати за обмінними операціями | 5511 | 8411 | 287744,52 |
| 11 | Витрати за необмінними операціями | 5511 | 8511 | 39745,45 |
| | Сума | | | 124908961,06 |
| | Фінансовий результат | | | 9050407,05 |

Як видно із даних табл. 1.7 доходи за 2024 рік становлять 115858554,01 грн., видатки 124908961,06 грн., сума доходів більша суми витрат, де отриманий результат складає 9050407,05 грн., це свідчить про профіцит бюджету.

Отже, фінансовий результат виконання кошторису бюджетної установи визначається як різниця між отриманими за звітний період доходами (у тому числі бюджетними асигнуваннями, власними надходженнями та іншими

джерелами фінансування) та здійсненими видатками, які проводяться згідно з цільовим призначенням і межами затвердженого кошторису.

Результат може мати два варіанти:

- профіцит — коли доходи перевищують видатки;
- дефіцит — коли видатки перевищують доходи.

У разі утворення профіциту залишок коштів спеціального фонду переноситься на наступний бюджетний рік, тоді як дефіцит потребує додаткового фінансування або коригування видаткової частини кошторису.

Для забезпечення ефективного функціонування облікової системи в Управлінні освіти Саф'янівської сільської ради впроваджено механізми внутрішнього контролю. Основними напрямками внутрішнього контролю є:

- перевірка відповідності фінансових операцій затвердженому кошторису;
- моніторинг дотримання строків і процедур документообігу;
- аудит правильності відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку;
- контроль за цільовим використанням бюджетних коштів.

Відповідальність за організацію внутрішнього контролю покладається на керівника установи та головного бухгалтера.

Ведення звітності в Управлінні освіти Саф'янівської сільської ради здійснюється відповідно до вимог «Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України. Звітність формується централізованою бухгалтерією Управління освіти та подається до відповідних органів Казначейства України у встановлені терміни.

Місячна звітність складається наростаючим підсумком з початку року та подається не пізніше встановлених строків. До основних форм місячної звітності належать:

- Форма №1-дс – «Баланс» (за потреби, відповідно до вимог Казначейства);

- Форма №2-м – «Звіт про виконання кошторису доходів і видатків установи (загальний фонд)»;
- Форма №4-1-м – «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»;
- Форма №7-м – «Звіт про заборгованість бюджетних установ»;

У звітах відображаються фактичні показники виконання кошторису за загальним і спеціальним фондами, залишки коштів на реєстраційних рахунках, обсяги надходжень та використання бюджетних асигнувань, а також кредиторська й дебіторська заборгованість.

Квартальна звітність Управління освіти формується на основі даних бухгалтерського обліку та подається до органів Казначейства, місцевої ради та фінансового управління. Основні форми квартальної звітності включають:

- Форма №2-д, №2-м – «Звіт про виконання кошторису доходів і видатків» (за загальним і спеціальним фондами);
- Форма №4-1-д, №4-1-м – «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»;
- Форма №4-2-д, №4-2-м – «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;
- Форма №7-м – «Звіт про заборгованість бюджетних установ»;
- Форма №1-дс – «Баланс»;
- Форма №2-дс – «Звіт про фінансові результати».

Квартальні звіти подаються наростаючим підсумком, відображаючи результати виконання кошторису, дотримання фінансової дисципліни, цільове використання коштів і ефективність управління бюджетними ресурсами.

Річна звітність є узагальнюючим підсумком діяльності Управління освіти за бюджетний рік. Вона містить повну інформацію про доходи, видатки, залишки коштів, результати виконання кошторису та фінансові результати. Основні форми річної звітності:

- Форма №2-д (м) – «Звіт про виконання кошторису доходів і видатків»;
- Форма №4-1-д (м) – «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»;
- Форма №7-м – «Звіт про заборгованість бюджетних установ»;
- Форма №1-дс – «Баланс»;
- Форма №2-дс – «Звіт про фінансові результати»;
- Пояснювальна записка – аналітичний документ, у якому розкривається структура доходів, напрямки видатків, причини відхилень від плану та оцінка ефективності використання коштів.

Таким чином, звітність Управління освіти Саф'янівської сільської ради забезпечує системне відображення результатів фінансово-господарської діяльності, контроль за використанням бюджетних коштів та дотримання принципів прозорості, законності й ефективності у сфері управління освітою громади. Ведення обліку фінансового результату виконання кошторису є важливим елементом оцінки ефективності використання бюджетних ресурсів, оскільки забезпечує контроль, прозорість і обґрунтованість управлінських рішень.

Завершальним етапом облікового процесу є відображення фінансових результатів виконання кошторису у фінансовій та спеціальній звітності бюджетної установи.

1.4. Шляхи удосконалення обліку надходжень і видатків кошторисів бюджетних установ

Саф'янівська сільська рада активно впроваджує інноваційні підходи в освітній процес. Зокрема, у закладах освіти використовуються сучасні інформаційно-комунікаційні технології (ІКТ), що дозволяє підвищити ефективність навчання та зробити його більш інтерактивним [43, с. 212].

У рамках реформи "Нова українська школа" (НУШ) активно впроваджуються нові методики викладання, орієнтовані на розвиток критичного мислення, творчості та командної роботи учнів. Крім того, у школах громади створюються STEM-лабораторії, які сприяють зацікавленню учнів у природничих науках і технічних дисциплінах.

Аналіз ефективності використання бюджетних коштів освітніх закладів Саф'янівської сільської ради показав наявність як позитивних тенденцій, так і низки проблем, які потребують вирішення. Раціональний підхід до управління фінансами, впровадження сучасних технологій та залучення додаткових ресурсів дозволять підвищити якість освітніх послуг і забезпечити сталий розвиток освітньої системи громади. Ефективне використання бюджетних коштів є ключовим фактором забезпечення якісного функціонування закладів освіти. У сучасних умовах децентралізації та реформування системи освіти в Україні питання раціонального розподілу та використання фінансових ресурсів набуває особливої актуальності. У цьому розділі здійснено аналіз ефективності використання бюджетних коштів освітніх закладів Саф'янівської сільської ради, що дозволяє виявити основні проблеми, визначити потенційні резерви та запропонувати шляхи підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами.

Фінансування виступає не лише як важливий фінансовий показник установ, але й як ключовий фактор, що визначає рішення щодо капіталовкладень та інвестицій. Розгляд ролі фінансування у капіталовкладеннях та інвестиційних рішеннях стає невід'ємною частиною стратегічного фінансового управління бюджетних установ.

У контексті капіталовкладень фінансування можна розглядати як відзначення ефективності використання капіталу та його здатності забезпечувати приріст вартості. Капіталовкладення визначають, наскільки бюджетна установа може вкладати свої фінансові ресурси в різноманітні активи

з метою отримання максимального фінансування. Фінансування стає критерієм оцінки ефективності цього процесу, і від нього залежить рішення про подальші інвестиції [63, с. 23].

Незважаючи на важливість фінансових потоків, їхнє управління часто стикається з низкою проблем, серед яких можна виділити такі [74, с. 178]:

- Обмеженість державного фінансування. Бюджетні асигнування часто не покривають усіх потреб закладів освіти, що змушує їх шукати додаткові джерела фінансування.

- Низький рівень фінансової автономії. Багато освітніх закладів обмежені в можливостях самостійно розпоряджатися отриманими коштами.

- Неєфективне використання ресурсів. Відсутність сучасних підходів до планування та контролю за витратами може призводити до нераціонального використання коштів.

- Недостатній рівень фінансової грамотності керівників. У багатьох випадках керівники освітніх закладів не володіють достатніми знаннями для ефективного управління фінансами.

Подолання цих проблем потребує впровадження сучасних методів управління фінансами, підвищення кваліфікації керівників і залучення досвідчених фахівців до процесу планування та контролю.

Фінансові потоки є невід'ємною складовою функціонування освітніх закладів, забезпечуючи їхню стабільність і розвиток. Ефективне управління цими потоками дозволяє не лише покривати поточні потреби, але й реалізовувати довгострокові стратегії розвитку. Однак для досягнення цього необхідно подолати існуючі проблеми, пов'язані з обмеженістю ресурсів, недостатньою автономією та неєфективним використанням коштів.

Законодавці також звертають увагу на вплив технологічних інновацій на фінансовий облік. Введення блокчейн-технологій та штучного інтелекту у сферу обліку потребує перегляду правил та стандартів, які регулюють ці

процеси. Актуалізація законодавства стосовно цифрових технологій сприяє адаптації установ до нових вимог та можливостей.

Інтеграція міжнародних стандартів обліку є актуальним та значущим процесом у сучасному світі бізнесу. Наявність єдиної системи нормативів дозволяє установам працювати на міжнародному ринку, сприяє стандартизації та підвищенню якості фінансової звітності [61].

Таблиця 1.8

Взаємодія обліково-аналітичного забезпечення та управлінського процесу

| Аспекти Взаємодії | Основні Компоненти | Вплив на Управлінські Рішення | Сучасні Інформаційні Технології |
|--|---|--|---|
| Визначення обліково-аналітичного забезпечення | Основні поняття та аспекти | Вплив на прийняття рішень та стратегічне планування | Роль технологій у покращенні обліково-аналітичного процесу |
| Роль систем обліку в управлінському процесі | Аналіз впливу на управлінські рішення | Значення обліку для формування стратегій | Використання сучасних інформаційних засобів у системах обліку |
| Взаємодія обліку з іншими підсистемами управління | Розгляд взаємодії з фінансовим, виробничим та маркетинговим управлінням | Інтеграція обліку у загальний управлінський процес | Використання інтегрованих інформаційних систем в управлінських процесах |
| Сучасні інформаційні технології в обліково-аналітичному забезпеченні | Застосування технологій в обліку та аналізі | Покращення управлінського прийняття рішень за допомогою ІТ | Роль обліково-аналітичних програм в сучасних управлінських практиках |

Джерело: складено автором на основі [71].

Таблиця 1.8 "Взаємодія обліково-аналітичного забезпечення та управлінського процесу" представлена з метою систематизації ключових

аспектів взаємодії між обліково-аналітичним забезпеченням та управлінським процесом на установі. Ця таблиця розглядає основні компоненти обліково-аналітичного забезпечення, їх вплив на управлінські рішення та використання сучасних інформаційних технологій в цьому контексті.

Визначення обліково-аналітичного забезпечення: пояснює основні терміни та аспекти, визначає роль обліково-аналітичного забезпечення в прийнятті рішень та стратегічному плануванні, а також визначає роль сучасних інформаційних технологій у поліпшенні цього процесу [56, с. 152].

Роль систем обліку в управлінському процесі: Аналізує вплив систем обліку на управлінські рішення, підкреслює значення обліку у формуванні стратегій та використання інтегрованих інформаційних систем в управлінських процесах.

Взаємодія обліку з іншими підсистемами управління: Розглядає взаємодію обліку з іншими підсистемами, такими як фінансове, виробниче та маркетингове управління, підкреслюючи важливість інтеграції обліку у загальний управлінський процес [48, с. 31].

Сучасні інформаційні технології в обліково-аналітичному забезпеченні: аналізує застосування технологій в обліку та аналізі, вказує на покращення управлінського прийняття рішень за допомогою ІТ та роль обліково-аналітичних програм у сучасних управлінських практиках.

Ця таблиця допомагає зрозуміти взаємозв'язок між обліково-аналітичним забезпеченням та управлінським процесом, підкреслює ключові елементи цієї взаємодії та вказує на важливість сучасних інформаційних технологій у цьому контексті.

Взаємодія обліково-аналітичного забезпечення з іншими підсистемами управління є критично важливою для забезпечення комплексного та збалансованого функціонування установи. Фінансове, виробниче та маркетингове управління взаємодіють з обліком у складних взаємозв'язках,

спрямованих на досягнення стратегічних цілей та оптимізацію різноманітних бізнес-процесів.

Однією з важливих аспектів взаємодії є обмін інформацією між обліково-аналітичним управлінням та фінансовим управлінням. Фінансове управління використовує облікові дані для формування фінансових звітів, аналізу ліквідності та прийняття рішень щодо розподілу ресурсів. Обліковці забезпечують актуальні та точні дані, що є важливим елементом для фінансового планування та контролю.

У виробничому управлінні облік використовується для моніторингу витрат, контролю якості та ефективності виробничих процесів. Взаємодія обліку з виробничим управлінням дозволяє управлінцям вчасно реагувати на зміни в обсягах виробництва, планувати закупівлю сировини та матеріалів, а також оптимізувати виробничі витрати [50, с. 23].

Маркетингове управління отримує від обліку дані про витрати на рекламу, продажі та рентабельність різних продуктів чи послуг. Ця інформація допомагає маркетологам приймати стратегічні рішення щодо ціноутворення, рекламних кампаній та розвитку нових продуктів.

Крім того, взаємодія обліку з іншими підсистемами управління покликана забезпечувати інтеграцію даних для прийняття комплексних рішень на всіх рівнях управління. Це дозволяє установу працювати як єдиний організм, максимально ефективно реагуючи на зміни в економічному середовищі та власній діяльності.

Ефективне управління фінансовими ресурсами бюджетних установ вимагає якісного аналітичного обліку надходжень і видатків. Аналітичний облік виступає основою для прийняття управлінських рішень, забезпечуючи деталізовану інформацію про джерела фінансування, напрями використання коштів, а також рівень їх відповідності затвердженим кошторисам.

Одним з ключових аспектів удосконалення аналітичного обліку є розширення його функціональних можливостей через впровадження сучасних програмних продуктів для автоматизації облікових процесів. Це знизить ризик людських помилок, скоротить час на обробку даних та забезпечить оперативний доступ до інформації для прийняття рішень. Крім того, важливим є впровадження класифікації видатків за функціональними категоріями, що сприяє більш точному аналізу ефективності використання бюджетних коштів [48, с. 32].

Нормативно-методичне забезпечення є фундаментом для функціонування системи обліку в бюджетних установах. Зміни в законодавстві, які регулюють діяльність бюджетних організацій, вимагають постійної актуалізації облікової політики. Це забезпечує відповідність внутрішніх процедур сучасним вимогам, що висуваються до фінансового управління.

Рекомендується здійснювати регулярний перегляд та актуалізацію нормативно-методичних документів, зокрема інструкцій з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Важливим кроком є адаптація облікової політики до змін у законодавстві, таких як нові стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі. Також необхідно розробляти методичні рекомендації з урахуванням специфіки діяльності конкретних установ, що дозволить підвищити точність і прозорість облікових процесів [61].

Бюджетне планування є ключовим елементом управління фінансовими ресурсами бюджетних установ. Його якість визначає на скільки ефективно використовуються кошти та досягаються поставлені цілі. Для підвищення якості бюджетного планування необхідно встановити тісний зв'язок між кошторисним плануванням та фактичним обліком видатків. Це дозволить оперативно реагувати на зміни в фінансовому стані установи та коригувати плани відповідно до реальних потреб [74, с. 177].

Одним із перспективних напрямів удосконалення є використання прогнозних даних для планування видатків на майбутні періоди. Прогнозування базується на аналізі історичних даних, тенденцій розвитку економіки та очікуваних змін у законодавчому середовищі. Такий підхід сприяє більш раціональному розподілу ресурсів, мінімізації ризиків недофінансування та забезпеченню стабільності діяльності.

Сучасні цифрові технології відкривають нові можливості для оптимізації облікових і планувальних процесів у бюджетних установах. Використання спеціалізованого програмного забезпечення дозволяє автоматизувати рутинні операції, знизити витрати часу та підвищити точність даних. Крім того, цифрові платформи забезпечують інтеграцію різних видів обліку (бухгалтерського, управлінського, статистичного) в єдину систему, що сприяє поліпшенню координації між структурними підрозділами.

Особливу увагу слід приділити впровадженню систем електронного документообігу, які забезпечують прозорість фінансових операцій і спрощують контроль за виконанням бюджетних завдань. Також важливо розвивати компетенції працівників у сфері використання цифрових інструментів через проведення тренінгів та навчальних програм [69, с. 499].

На основі проведеного аналізу можна запропонувати низку рекомендацій для вдосконалення фінансового управління в бюджетних установах:

1. Розробка та впровадження нових стандартів аналітичного обліку, які враховують специфіку діяльності бюджетних організацій.
2. Актуалізація нормативно-методичної бази відповідно до змін законодавства та міжнародних стандартів.
3. Посилення взаємозв'язку між плануванням і фактичним виконанням бюджету, що дозволить підвищити точність прогнозів і ефективність використання ресурсів.

4. Інтеграція цифрових технологій для автоматизації процесів обліку та планування.

5. Підвищення кваліфікації персоналу через навчання сучасним методам управління фінансами та використанням цифрових інструментів.

Удосконалення системи обліку та планування в бюджетних установах є стратегічно важливим завданням для забезпечення ефективного управління державними фінансами. Впровадження запропонованих заходів сприятиме підвищенню прозорості й ефективності фінансових операцій, зменшенню ризиків нецільового використання коштів та досягненню стратегічних цілей бюджетної політики.

Висновки до розділу 1

У першому розділі магістерської роботи розглянуто теоретико-методологічні та нормативно-правові засади організації обліку надходжень і видатків у бюджетних установах, зокрема на прикладі Управління освіти Саф'янівської сільської ради. Проведений аналіз дає підстави стверджувати, що бухгалтерський облік у сфері державного управління відіграє ключову роль у дотриманні вимог законодавства, забезпеченні відкритості фінансових операцій та раціональному використанні бюджетних ресурсів.

У бюджетних установах облік здійснюється на основі законодавчих і нормативних актів, серед яких провідне місце посідають Бюджетний кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), а також накази Міністерства фінансів України та нормативи Державного казначейства. Зокрема, Інструкція №57 та Постанова КМУ №228 визначають порядок складання, затвердження й виконання кошторисів бюджетних установ.

Особлива увага у розділі приділяється економічному змісту кошторису, який є основним фінансовим планом установи. Він визначає обсяги надходжень і видатків, встановлює напрями використання бюджетних ресурсів і виступає інструментом фінансового контролю. Ефективне планування кошторису сприяє раціональному використанню ресурсів, підвищенню фінансової дисципліни та результативності діяльності установ.

У роботі окреслено методологічні засади обліку доходів і видатків, визначено порядок відкриття та використання реєстраційних рахунків у системі Державного казначейства. Доходи класифікуються на доходи від обмінних і необмінних операцій, а їх облік здійснюється із застосуванням рахунків 7 класу – 7011 «Бюджетні асигнування» та 7111 «Надходження спеціального фонду». Видатки обліковуються за кодами економічної класифікації видатків та відображаються на рахунках 8011–8111 відповідно до напрямів фінансування.

Проаналізовано порядок ведення аналітичного та синтетичного обліку, використання меморіальних ордерів, карток аналітичного обліку асигнувань, накопичувальних відомостей руху коштів тощо. Облік здійснюється централізовано із застосуванням автоматизованих програм, що дозволяє підвищити оперативність і точність обробки даних.

Важливою складовою облікової системи є звітність бюджетної установи, яка поділяється на місячну, квартальну та річну. Звітність формується наростаючим підсумком з початку року й є основним джерелом інформації для контролю за виконанням кошторису, оцінки фінансового стану установи та прийняття управлінських рішень.

У розділі також досліджено роль фінансування у діяльності освітніх установ, підкреслено його значення для забезпечення стабільного функціонування системи освіти громади. Ефективне управління бюджетними ресурсами є передумовою якісного надання освітніх послуг і сталого розвитку освітньої мережі в умовах децентралізації.

Отже, організація обліку надходжень і видатків у бюджетних установах потребує системного підходу, який поєднує нормативне регулювання, економічний аналіз і сучасні технологічні інструменти. Такий підхід забезпечує законність, результативність і ефективність використання бюджетних коштів, зміцнює фінансову дисципліну та сприяє підвищенню якості управління фінансовими ресурсами у сфері освіти.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

2.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аналізу виконання кошторисів бюджетних установ

Аналіз виконання кошторисів бюджетних установ є важливою складовою управління державними фінансами, що спрямована на забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, дотримання фінансової дисципліни та оптимізацію витрат. Наукові основи цього процесу базуються на принципах економічної теорії, фінансового менеджменту та бухгалтерського обліку.

У наукових працях різних економістів поняття аналізу фінансування бюджетних установ розкривається з різних аспектів — фінансово-економічного, управлінського та бухгалтерського.

С. В. Свірко, Л. Г. Ловінська, І. О. Дьяконова розглядають аналіз фінансування як елемент системи державного фінансового контролю, що дає змогу оцінити ефективність розподілу бюджетних ресурсів між розпорядниками коштів. На їхню думку, аналіз має бути спрямований на забезпечення раціонального використання коштів і запобігання фінансовим порушенням [72, с.137; 55, с. 91].

Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, О. В. Олійник акцентують увагу на інформаційній основі аналізу, зокрема на даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Вони вважають, що систематичний аналіз виконання кошторисів дозволяє підвищити прозорість фінансових операцій у бюджетних установах [46, с. 51].

М. Я. Дем'яненко, І. Д. Лазаришина розглядають аналіз фінансування як інструмент управління фінансовою стабільністю бюджетної установи. Автори наголошують, що результати аналізу дають змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення, спрямовані на оптимізацію витратків і збалансування доходів та витрат [45, с.44].

Н. М. Малюга, Л. В. Нападовська підкреслюють роль аналітичних показників (рівень фінансування, відхилення фактичних показників від планових, питома вага окремих витратків у загальних витратах тощо) у формуванні висновків щодо ефективності бюджетного фінансування [57, с. 61].

В. Г. Андрєєв, О. М. Бандурка, Т. Г. Камінська розглядають аналіз фінансування з точки зору бюджетного менеджменту, де головним завданням є забезпечення відповідності витрат стратегічним цілям розвитку установи або галузі [33, с. 53].

Кошторис бюджетної установи — це основний фінансовий документ, який визначає обсяги доходів і витратків, а також порядок їх використання для досягнення поставлених цілей. Він є інструментом планування, контролю та оцінки результативності діяльності установи. Аналіз виконання кошторису передбачає порівняння фактичних показників із запланованими, виявлення відхилень, їх причин та наслідків [36, с. 219].

Економічний зміст аналізу виконання кошторисів полягає у вивченні закономірностей використання бюджетних ресурсів, оцінці ефективності їх розподілу та впливу на досягнення соціально-економічних цілей держави. Згідно з теорією оптимального розподілу ресурсів, ефективність витрат бюджетної установи залежить від раціонального планування, контролю за виконанням кошторису та коригування фінансових стратегій.

Економічний зміст виконання кошторисів бюджетних установ розкривається через такі аспекти:

1. Раціональність використання бюджетних коштів. Забезпечення відповідності витрат запланованим цілям і завданням, а також мінімізація нераціональних витрат.

2. Прозорість фінансової діяльності. Формування звітності, яка дозволяє оцінити ефективність використання коштів і забезпечити довіру громадськості до діяльності установи.

3. Фінансова дисципліна. Дотримання норм законодавства, правил складання і виконання кошторисів, а також уникнення нецільового використання коштів.

Виконання кошторису є багатограним процесом, який охоплює планування видатків, оперативне управління фінансовими ресурсами, моніторинг і контроль за їх використанням. Важливим елементом є оцінка результативності витрат через співставлення отриманих результатів із запланованими показниками [51, с. 163].

Аналіз виконання кошторисів бюджетних установ спрямований на вирішення низки завдань, які можна класифікувати за функціональними напрямками:

1. Контрольне завдання. Перевірка відповідності фактичних витрат запланованим показникам, виявлення порушень фінансової дисципліни та нецільового використання коштів.

2. Оціночне завдання. Оцінка ефективності використання бюджетних ресурсів з точки зору досягнення поставлених цілей і завдань.

3. Прогностичне завдання. Формування пропозицій щодо оптимізації витрат на основі аналізу тенденцій виконання кошторисів у минулих періодах.

4. Аналітичне завдання. Виявлення причин відхилень фактичних показників від запланованих, аналіз впливу зовнішніх і внутрішніх факторів на виконання кошторису.

5. Рекомендаційне завдання. Розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності планування та виконання кошторисів, удосконалення системи контролю за використанням бюджетних ресурсів.

Для здійснення якісного аналізу виконання кошторисів використовуються різноманітні методи економічного аналізу:

- порівняльний метод дозволяє зіставити фактичні показники із запланованими та виявити відхилення;
- факторний аналіз спрямований на визначення впливу окремих факторів на результати виконання кошторису;
- горизонтальний і вертикальний аналіз дозволяють оцінити динаміку змін показників у часі та структуру витрат;
- економіко-математичні методи використовуються для моделювання фінансових процесів і прогнозування майбутніх результатів;
- графічні методи сприяють візуалізації даних для більш глибокого розуміння тенденцій і закономірностей [51, с. 69].

Аналіз виконання кошторисів є важливим інструментом управління бюджетними установами, який дозволяє забезпечити:

- підвищення рівня фінансової дисципліни;
- раціональне використання ресурсів;
- прозорість і підзвітність у фінансовій діяльності;
- оперативне реагування на зміни зовнішнього середовища.

Таким чином, аналіз виконання кошторисів бюджетних установ є ключовим елементом системи управління державними фінансами, що сприяє підвищенню ефективності використання бюджетних ресурсів та забезпеченню сталого соціально-економічного розвитку країни.

2.2. Методологічні засади аналізу виконання кошторисів бюджетних установ

Аналіз виконання кошторисів бюджетних установ є ключовим елементом управління фінансовими ресурсами в державному секторі. Кошторис виступає основним фінансовим документом, який визначає обсяги доходів і видатків установи, забезпечує їхню відповідність стратегічним цілям і нормативним вимогам. Ефективність виконання кошторису є показником раціонального використання бюджетних ресурсів, що має важливе значення для досягнення соціально-економічних цілей держави [59, с. 75].

Аналіз кошторису бюджетних установ відіграє ключову роль у забезпеченні ефективного управління фінансовими ресурсами, що виділяються з місцевих бюджетів. У випадку Управління освіти Саф'янівської сільської ради (далі — Управління освіти) цей процес є особливо важливим, оскільки освітня галузь потребує раціонального використання коштів для забезпечення якісного навчального процесу, модернізації матеріально-технічної бази та задоволення потреб педагогічного і учнівського складу.

Механізм проведення аналізу кошторису бюджетної установи складається з кількох послідовних етапів, кожен із яких має свою специфіку та завдання [45, с. 217]:

1. Підготовчий етап

На цьому етапі здійснюється збір та систематизація вихідних даних, необхідних для аналізу. До таких даних належать:

- затверджений кошторис на відповідний бюджетний період;
- звітність про виконання кошторису за попередній період;
- нормативно-правові акти, що регулюють фінансування освітньої галузі;
- програми розвитку освіти, затверджені органами місцевого самоврядування.

Крім того, проводиться ідентифікація ключових статей витрат і джерел фінансування.

2. Аналіз доходної частини кошторису

На цьому етапі оцінюється обсяг запланованих доходів, їх структура та джерела надходження. Особлива увага приділяється:

- дотаціям і субвенціям з державного бюджету;
- власним надходженням установи (за наявності);
- іншим джерелам фінансування.

Здійснюється порівняння фактичних надходжень із запланованими показниками, що дозволяє виявити можливі ризики недоотримання доходів.

3. Аналіз видаткової частини кошторису

Видатки аналізуються за їх функціональним призначенням (основна діяльність, капітальні видатки тощо) та економічною класифікацією (заробітна плата, комунальні послуги, придбання обладнання тощо). На цьому етапі визначаються:

- відповідність запланованих видатків стратегічним цілям установи;
- ефективність використання ресурсів (наприклад, співвідношення адміністративних і навчальних витрат);
- наявність можливих перевитрат або економії за окремими статтями.

4. Оцінка виконання кошторису за попередні періоди

Порівняння фактичних показників виконання кошторису за попередні періоди із затвердженими планами дозволяє виявити тенденції у використанні фінансових ресурсів. Аналізуються причини відхилень, що можуть бути пов'язані із зовнішніми факторами (зміна законодавства, економічна ситуація) або внутрішніми проблемами (неефективне управління).

5. Висновки та рекомендації

На основі проведеного аналізу формулюються висновки щодо стану фінансового управління у закладі та пропонуються рекомендації для

підвищення ефективності планування і використання коштів. Рекомендації можуть включати перегляд пріоритетів фінансування, оптимізацію структури витрат або впровадження нових методів управління бюджетом.

Аналіз виконання кошторису посідає важливе місце у системі комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. У науковій літературі відсутній єдиний підхід до визначення методики проведення такого аналізу. Дослідники пропонують різні підходи та алгоритми, що свідчить про відсутність уніфікованої моделі чи стандартизованої методики аналітичної роботи. Це підтверджує, що в сучасній практиці обліку та контролю аналітичні інструменти використовуються недостатньо ефективно [40, с. 41].

Узагальнюючи підходи, запропоновані різними дослідниками, можна визначити ключові напрями оцінювання виконання кошторису бюджетної установи:

- Дослідження структури та динаміки бюджетних надходжень і видатків, що дає змогу простежити їх зміни та тенденції.
- Перевірка рівня виконання затверджених асигнувань загального фонду, зокрема відповідності фактичних витрат запланованим.
- Аналіз формування та використання ресурсів спеціального фонду, включаючи оцінку джерел їх надходження та напрямів використання.
- Вивчення руху грошових ресурсів як у загальному, так і у спеціальному фондах, що дозволяє оцінити їх оборотність і залишки.
- Факторний аналіз доходів і витрат, спрямований на визначення чинників, які впливають на формування фінансових результатів.
- Параметричне оцінювання кошторису, що передбачає дослідження взаємозалежностей між основними фінансовими показниками установи..

Проведення аналізу за цими напрямками ґрунтується на застосуванні традиційних методів економічного аналізу, серед яких:

1. Горизонтальний аналіз — застосовується для визначення різниці між запланованими та фактичними показниками, а також для оцінювання їхніх змін у часі. Отримані результати дають можливість сформулювати рекомендації щодо уточнення окремих фінансово-господарських параметрів роботи установи.
2. Вертикальний аналіз — застосовується для визначення структури показників, аналізу складу доходів і видатків та їх питомої ваги в загальному обсязі фінансування.
3. Трендовий аналіз — полягає у дослідженні змін показників за кілька звітних періодів, що дає змогу виявити тенденції та прогнозувати подальший розвиток фінансових процесів.
4. Порівняльний аналіз — передбачає співставлення фінансових показників установи з середніми показниками по галузі. Такий підхід допомагає виявити проблемні аспекти у фінансовій діяльності та визначити потенціал для підвищення ефективності використання бюджетних коштів.
5. Факторний аналіз — орієнтований на вивчення того, як різні фактори впливають на кінцеві фінансові результати. Він поділяється на два види:
 - детермінований, який базується на точних математичних залежностях;
 - стохастичний, що використовує ймовірнісні методи оцінювання.На практиці в бюджетних установах переважно застосовується детермінований факторний аналіз, оскільки він дає змогу чітко простежити взаємозв'язки між показниками.
6. Маржинальний аналіз — використовується як інструмент для прийняття управлінських рішень шляхом оцінювання взаємозв'язку між обсягами

наданих послуг, витратами на їх здійснення та структурою постійних і змінних витрат.

7. Аналіз відносних показників (коефіцієнтів) — передбачає розрахунок співвідношень між окремими статтями звітності або між показниками різних форм звітності, що дозволяє визначити взаємозалежність і пропорційність основних фінансових показників [70, с. 149].

Механізм проведення аналізу кошторису бюджетної установи є важливим інструментом для забезпечення прозорості та ефективності використання фінансових ресурсів. У випадку Управління освіти Саф'янівської сільської ради цей процес дозволяє своєчасно виявляти проблеми у фінансовому управлінні та приймати обґрунтовані рішення щодо їх вирішення. Використання сучасних методів і інструментів аналізу сприятиме підвищенню якості освітніх послуг та зміцненню довіри до органів місцевого самоврядування з боку громади.

Системний аналіз виконання кошторисів дозволяє виявити відхилення від запланованих показників, оцінити причини таких відхилень, а також розробити рекомендації для їх усунення. Крім того, він сприяє підвищенню прозорості фінансової діяльності бюджетних установ, що є важливим аспектом забезпечення громадського контролю та довіри до державних органів.

Методологія аналізу виконання кошторисів базується на принципах системності, об'єктивності, комплексності, порівняльності та динамічності.

1. Принцип системності передбачає врахування всіх аспектів фінансової діяльності установи, включаючи доходи, видатки, залишки бюджетних коштів та їхнє цільове використання.

2. Принцип об'єктивності вимагає застосування достовірних даних та виключення суб'єктивних факторів при оцінці результатів виконання кошторису.

3. Принцип комплексності орієнтується на всебічний аналіз показників бюджету, включаючи як кількісні, так і якісні аспекти.

4. Принцип порівняльності дозволяє здійснювати аналіз у динаміці за попередні періоди або в розрізі аналогічних установ.

5. Принцип динамічності передбачає врахування змін зовнішнього середовища, що впливають на виконання кошторису [59, с. 87].

Процес аналізу виконання кошторису складається з кількох послідовних етапів:

1. Підготовчий етап включає збір необхідної інформації про бюджетні показники, нормативно-правову базу та звітність установи.

2. Аналіз доходної частини кошторису, який передбачає оцінку джерел фінансування, їхньої стабільності та відповідності запланованим показникам.

3. Аналіз видаткової частини кошторису, що включає оцінку ефективності використання бюджетних коштів за статтями витрат.

4. Виявлення відхилень від запланованих показників та визначення їхніх причин.

5. Формування рекомендацій щодо усунення недоліків та оптимізації фінансової діяльності установи [49, с. 246].

На практиці процес аналізу виконання кошторисів стикається з низкою проблем, серед яких можна виділити:

- недостатня якість інформаційного забезпечення.
- відсутність єдиних стандартів проведення аналізу.
- обмеженість методологічного інструментарію.
- низький рівень автоматизації процесів аналізу.

Для вдосконалення методології аналізу необхідно:

1. Запровадити сучасні інформаційно-аналітичні системи для збору та обробки даних.

2. Розробити стандартизовані методики проведення аналізу.

3. Підвищити кваліфікацію працівників бюджетних установ у сфері фінансового аналізу.

4. Забезпечити інтеграцію результатів аналізу в систему управління бюджетними ресурсами [38, с. 173].

Методологічні засади аналізу виконання кошторисів бюджетних установ формують основу для ефективного управління фінансовими ресурсами державного сектору. Системний підхід до аналізу дозволяє не лише оцінити результативність виконання бюджету, але й розробити заходи для його оптимізації. Вдосконалення методології аналізу сприятиме підвищенню прозорості та ефективності використання бюджетних коштів, що є важливим чинником забезпечення сталого розвитку державних фінансів. Традиційний фінансовий облік, незважаючи на свою широку практику, може стикатися з рядом проблем та обмежень, які впливають на його ефективність у формуванні та використанні фінансування установа [59, с. 78].

Однією з основних проблем є відсутність часової актуальності інформації. Традиційний фінансовий облік часто базується на історичних даних, що може призвести до затримок у відображенні актуальної фінансової ситуації установа. Це ускладнює прийняття швидких та ефективних управлінських рішень.

Іншою проблемою є відсутність гнучкості та адаптивності. Традиційні методи фінансового обліку часто обмежені у зміні або адаптації до нових умов чи вимог ринку. Це може ускладнювати вирішення сучасних бізнес-викликів та впровадження інновацій.

Необхідно також враховувати проблеми, пов'язані з орієнтацією на фінансові показники, що не завжди повністю відображають стан ділової діяльності та можуть надавати спотворену картину щодо реальної ефективності установа.

Ще однією важливою проблемою є високі витрати на проведення та обслуговування традиційних фінансових облікових систем. Великі обсяги ручного введення даних та обробки можуть вимагати значних ресурсів, що може бути неефективним та витратним для установа.

2.3. Практичні аспекти аналізу виконання кошторису по «УПРАВЛІННЯ ОСВІТИ САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р»

Управління освіти САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р є органом місцевого самоврядування, що відповідає за управління освітніми закладами на території Одеської області. Фінансування відділу відбувається з коштів саме місцевого бюджету, а основна частина видатків спрямована на надання загальної середньої освіти.

Інформаційне підґрунтя для аналізу виконання кошторису доходів і видатків формується на основі планово-фінансових документів установи. До таких документів належать: сам кошторис, план асигнувань загального фонду, план використання бюджетних ресурсів, помісячний розпис їх використання, зведені дані спеціального фонду кошторису, а також фінансова та бюджетна звітність, що включає:

- «Звіт про фінансові результати» (ф. 2-дс) (Додаток А);
- «Баланс» (Додаток Б);
- «Звіт про надходження і використання коштів загального фонду» (ф. 2м) (Додаток В) ;
- «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги» (ф. 4-1м) (Додаток Г) ;
- «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами» (форма № 7-м) (Додаток Д) ;
- «Звіт про рух грошових коштів» (3-дс) (Додаток Е) ;
- «Кошторис» (Додаток Ж);
- «План асигнувань» (Додаток З).

Дані цих документів забезпечують комплексне бачення фінансового стану установи та дають змогу простежити повний цикл руху коштів — від планування до фактичного виконання. Використання різних форм звітності

дозволяє здійснити багатовимірний аналіз, виявити структуру доходів і видатків, оцінити рівень дисципліни виконання бюджету та своєчасність використання виділених ресурсів.

Фінансова звітність, представлена в додатках, показує, що основними статтями витрат є поточні видатки, які включають оплату праці, використання товарів і послуг, а також оплату комунальних послуг та енергоносіїв (рис 2.1).



Рис. 2.1. Основні статті видатків за 2023 рік

Аналіз фінансових даних управління освіти САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р за 2023 рік показує:

- **I квартал 2023 року:** основна частина видатків становила оплата праці, використання товарів і послуг, комунальні послуги. Витрати проводилися раціонально, без перевищення затверджених лімітів.
- **II квартал 2023 року:** виконання плану було стабільним, витрати проведено у межах кошторису. Зберігалася структура витрат попереднього кварталу — домінували поточні видатки (оплата праці, послуги, енергоносії).

- **ІІІ квартал 2023 року:** динаміка залишилася незмінною, структура витрат стабільна. Основні видатки спрямовувалися на поточні потреби.
- **ІV квартал 2023 року:** збільшення видатків на оплату праці на $\approx 3\%$ через щорічні премії в грудні. Зростання комунальних платежів на $\approx 2\%$ у зв'язку з підвищенням тарифів. Інші статті витрат залишалися в межах попередніх періодів.

Основні статті витрат за 2024 рік наведені на рис.2.2.



Рис. 2.2. Основні статті видатків за 2024 рік

Аналіз фінансових даних управління освіти САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р за 2024 рік показує:

- **І квартал 2024 року:** оплата праці займала понад 75% усіх видатків.
- **ІІ квартал 2024 року:** капітальні видатки відсутні. Фінансування забезпечувало стабільну діяльність освітніх закладів.
- **ІІІ квартал 2024 року:** зберігалася чітка структура витрат без перевитрат.
- **ІV квартал 2024 року:** зростання оплати праці на 3% у грудні (щорічні премії). Капітальні видатки знову відсутні, що вказує на нестачу

інвестицій у розвиток матеріальної бази.

Основні елементи методики аналізу виконання кошторису розглянемо на підставі показників річної фінансової та бюджетної звітності Управління освіти Саф'янівської сільської ради Ізмаїльського району Одеської області за 2023р. та 2024р.

Аналіз планових показників кошторису видатків Управління освіти Саф'янівської сільської ради за 2023-2024 рр. наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

**Аналіз складу та динаміки показників кошторису видатків
загального фонду Управління освіти Саф'янівської сільської ради**

| Показники | КЕКВ | Роки | | Зміна 2023-2024рр. | |
|---|------|-----------|-----------|--------------------|------|
| | | 2023 | 2024 | Тис. грн | % |
| Поточні видатки | 2000 | 344800,00 | 330000,00 | -14,80 | 0,96 |
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 2100 | 272400,00 | 300000,00 | 24,60 | 1,10 |
| Оплата праці | 2110 | 211502,00 | 245900,00 | 34,40 | 1,21 |
| Нарахування на оплату праці | 2120 | 60898,00 | 54100,00 | -6,80 | 0,89 |
| Використання товарів і послуг | 2200 | 69400,00 | 27000,00 | -42,40 | 0,39 |
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 2210 | 52400,00 | 10000,00 | -42,40 | 0,19 |
| Оплата послуг (крім комунальних) | 2240 | 15000,00 | 15000,00 | 0 | 1 |
| Видатки на відрядження | 2250 | 2000,00 | 2000,00 | 0 | 1 |
| Інші поточні видатки | 2800 | 3000,00 | 3000,00 | 0 | 1 |

Як видно із даних таблиці 2.1 загальний обсяг поточних видатків у 2024 році зменшився на 14,8 тис. грн, або на 4%, що свідчить про певну оптимізацію бюджетних витрат. Видатки на оплату праці та нарахування на заробітну плату

(КЕКВ 2100) залишаються основною складовою кошторису, становлячи понад 90% усіх поточних видатків. При цьому їх обсяг зріс на 24,6 тис. грн (на 10%), що пояснюється зростанням середнього рівня заробітної плати та необхідністю забезпечення обов'язкових соціальних виплат. Натомість нарахування на оплату праці (КЕКВ 2120) зменшилися на 6,8 тис. грн (на 11%), що може бути пов'язано зі змінами в законодавстві або коригуванням кількості ставок та фонду оплати праці. Значне скорочення спостерігається за статтею «Використання товарів і послуг» (КЕКВ 2200) – обсяг зменшився на 42,4 тис. грн (на 61%). Така динаміка може свідчити про жорсткішу економію бюджетних коштів, зменшення витрат на господарські потреби, матеріали та інвентар. Видатки на предмети, матеріали, обладнання та інвентар (КЕКВ 2210) також скоротилися на 42,4 тис. грн (на 81%), що може негативно вплинути на забезпечення установи матеріально-технічними ресурсами. Оплата послуг (крім комунальних) (КЕКВ 2240), видатки на відрядження (КЕКВ 2250) та інші поточні видатки залишилися без змін, що свідчить про стабільність у цих напрямках фінансування та дотримання запланованих обсягів.

Управління освіти Саф'янівської сільської ради не має власних джерел доходів, тобто не здійснює діяльності, яка приносить плату за послуги або інші позабюджетні надходження, тому у кошторисі бюджетної установи бути відсутні надходження та видатки спеціального фонду.

Це означає, що Управління освіти Саф'янівської сільської ради:

- фінансується лише з місцевого бюджету (тобто не заробляє самостійно кошти);
- не надає платних послуг, які могли б стати джерелом власних надходжень;
- не має грантів чи благодійних цільових надходжень, що створювали б спеціальний фонд;

- а тому немає підстав формувати дохідну чи видаткову частину спеціального фонду.

Одним із ключових напрямів оцінки кошторису виступає дослідження реального стану його виконання та визначення наявних відхилень. Дані щодо виконання видаткової частини загального фонду Саф'янівської сільської ради за 2023 рік подано в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

**Аналіз фактичного виконання кошторису видатків загального фонду
за 2023р.**

| Стаття видатків | КЕКВ | Затверджені видатки | | Фактичні видатки | | Відхилення, + (-) | |
|--|----------|------------------------|--------------------------|-------------------|--------------------------|-------------------|-------------------|
| | | сума, грн. | пито ма вага, % | сума, грн | пито ма вага, % | сума, грн | питома вага, % |
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 2100 | 2666000,00 | 48,82 | 2632504,04 | 48,98 | -33495,96 | -1,26 |
| Оплата праці | 2110 | 2168260,00 | 39,70 | 2157339,57 | 40,14 | -10920,43 | -0,5 |
| Нарахування на оплату праці | 2120 | 497740,00 | 9,11 | 475164,47 | 8,84 | -22575,53 | -4,54 |
| Використання товарів і послуг | 2200 | 64623,00 | 1,18 | 55020,26 | 1,02 | -9602,74 | -14,86 |
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 2210 | 34900,00 | 0,64 | 28970,48 | 0,53 | -5929,52 | -17,00 |
| Оплата послуг (крім комунальних) | 2240 | 22723,00 | 0,42 | 20189,78 | 0,38 | -2533,22 | -11,15 |
| Видатки на відрядження | 2250 | 7000,00 | 0,13 | 5860,00 | 0,11 | -1140 | -16,29 |
| Разом | x | 5461246,00 | 100 | 5375048,60 | 100 | -86197,40 | x |

Як видно із даних таблиці 2.2 аналіз виконання кошторису видатків загального фонду за 2023 рік показує, що установа загалом освоїла 98,4%

затверджених асигнувань, що свідчить про раціональне та економне використання бюджетних коштів. Найбільшу частку у структурі видатків, як і в попередні роки, займають видатки на оплату праці з нарахуваннями – 48,98%, що відповідає специфіці діяльності бюджетних установ.

Порівняння затверджених і фактичних показників засвідчує, що відбулося недофінансування на суму 86 197,4 грн, або близько 1,6% від загального обсягу кошторису. Найбільше відхилення спостерігається за статтями: придбання предметів, матеріалів, обладнання та інвентарю –17,00% (КЕКВ 2210); видатки на відрядження–16,29% (КЕКВ 2250); використання товарів і послуг– 14,86% (КЕКВ 2200); нарахування на оплату праці 4,54% (КЕКВ 2120); оплата послуг, крім комунальних– зменшення на -11,15% КЕКВ 2240;

Такі відхилення пояснюються економією бюджетних коштів, оптимізацією витрат та нездійсненням окремих запланованих заходів.

Показники виконання кошторису видатків загального фонду Саф'янівської сільської ради за 2024 рік наведені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз фактичного виконання кошторису видатків загального фонду за 2024р.

| Стаття видатків | КЕКВ | Затверджені видатки | | Фактичні видатки | | Відхилення, + (-) | |
|---|------|---------------------|----------------|------------------|----------------|-------------------|----------------|
| | | сума, грн. | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % |
| Оплата праці і нарахування на заробітну плату | 2100 | 3011997,00 | 48,61 | 2942555,27 | 48,7 | -69441,73 | -2,31 |
| Оплата праці | 2110 | 2468850,00 | 39,84 | 2411406,11 | 39,91 | -57443,89 | -2,33 |
| Нарахування на оплату праці | 2120 | 543147,00 | 8,76 | 531149,16 | 8,79 | -11997,84 | -2,21 |
| Використання товарів і послуг | 2200 | 86390,00 | 1,40 | 78581,00 | 1,3 | -7809 | -9,04 |

Продовження табл. 2.3

| Стаття видатків | КЕКВ | Затверджені видатки | | Фактичні видатки | | Відхилення, + (-) | |
|--|----------|------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|-------------------|----------------------|
| | | сума, грн. | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % | сума, грн | питома вага, % |
| Предмети, матеріали, обладнання та інвентар | 2210 | 36000,00 | 0,58 | 34651,00 | 0,57 | -1349 | -3,75 |
| Оплата послуг (крім комунальних) | 2240 | 35390,00 | 0,57 | 30640,00 | 0,51 | -4750 | -13,42 |
| Видатки на відрядження | 2250 | 15000,00 | 0,24 | 13290,00 | 0,22 | -1710 | -11,4 |
| Разом | х | 6196774,00 | 100 | 6042272,54 | 100 | -154501,46 | х |

Як видно із даних таблиці 2.3 аналіз фактичного виконання кошторису видатків загального фонду за 2024 рік свідчить про виконання кошторису на 97,5%, що є показником раціонального використання бюджетних коштів. Загальна сума недовиконання становить 154 501,46 грн, або 2,5% від затверджених асигнувань.

Найбільшу питому вагу у структурі видатків традиційно займають витрати на оплату праці з нарахуваннями (48,7%), що відповідає характеру діяльності бюджетної установи. Водночас спостерігається зменшення фактичних витрат за всіма основними статтями. Зокрема найбільше зменшення фактичних витрат спостерігається на: оплату послуг, крім комунальних (КЕКВ 2240) –13,42%; видатків на відрядження (КЕКВ 2250) –11,4%; використання товарів і послуг (КЕКВ 2200) –9,04%;

Такі відхилення пояснюються економією коштів, оптимізацією витрат та нездійсненням частини запланованих заходів через обмеження фінансування або зміни потреб установи.

У цілому можна зробити висновок, що кошторис виконано задовільно, фінансові ресурси використано доцільно та ефективно, а відхилення мають економічний характер і не свідчать про порушення бюджетної дисципліни.

Порівняльний аналіз фактичного виконання кошторису видатків загального фонду за 2023 та 2024 роки показує, що установа забезпечила стабільне та раціональне використання бюджетних коштів, дотримуючись принципів цільового та ефективного фінансування.

У 2023 році кошторис було виконано на 98,4%, тоді як у 2024 році – на 97,5%, що свідчить про незначне зниження рівня освоєння коштів на 0,9 відсоткового пункту. Такі відхилення зумовлені економією бюджетних ресурсів, оптимізацією витрат та нездійсненням окремих запланованих заходів через об'єктивні фінансові обмеження.

Найбільшу частку у структурі видатків обох років становили видатки на оплату праці з нарахуваннями (понад 48%), що відповідає соціальній спрямованості діяльності установи. У 2024 році, порівняно з 2023 роком, спостерігається зменшення фактичних витрат за всіма основними статтями, зокрема за оплатою праці, нарахуваннями, оплатою послуг і придбанням матеріалів, що свідчить про певну економію коштів та більш обережну фінансову політику.

У цілому, виконання кошторисів за обидва роки можна оцінити як задовільне, а використання бюджетних коштів — ефективно та цілеспрямоване. Відхилення між плановими та фактичними показниками не мають критичного характеру й свідчать про належний рівень фінансової дисципліни у діяльності установи.

Крім аналізу динаміки показників кошторису видатків загального фонду та аналізу фактичного виконання кошторису видатків загального фонду, доцільно застосовувати параметричний підхід до оцінювання, оскільки це сприятиме більш точному й виваженому плануванню кошторисних видатків.

В табл. 2.4 представлено розрахунок показників параметричного аналізу для Управління освіти Саф'янівської сільської ради та їх динаміка.

Таблиця 2.4

Параметричний аналіз видатків Саф'янівської сільської ради за 2023-2024 роки за загальним фондом

| Коефіцієнт | 2023 | 2024 | Відхилення (+-) |
|---|-------|-------|-----------------|
| Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків | 1,00 | 1,00 | 0,00 |
| Відношення планових надходжень до фактичних за звітний період | 1,016 | 1,025 | +0,009 |
| Коефіцієнт відношення видатків до доходів | 1,060 | 1,010 | -0,050 |

Як видно із даних таблиці 2.4 за результатами наведеного аналізу можна зробити висновок, що у 2023–2024 роках установа раціонально та стабільно використовувала бюджетні кошти. Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків дорівнює 1,0, що вказує на повне використання виділених асигнувань та відсутність кредиторської заборгованості, проте відхилення залишаються в межах допустимого (до 3%), що свідчить про реалістичне планування доходів. Водночас коефіцієнт відношення видатків до доходів зменшився з 1,06 до 1,01, тобто фінансова стабільність установи зросла, а дисбаланс між доходами і видатками суттєво скоротився.

На заключному етапі аналізу проведено аналіз динаміки фінансового результату Саф'янівської сільської ради. Фінансовий стан бюджетної установи — це інтегральна характеристика, що відображає підсумковий ефект взаємодії всіх складових фінансових процесів у неприбутковій установі. Вона формується під впливом сукупності виробничих та господарських факторів і визначається системою аналітичних показників, які демонструють обсяги надходжень, наявні

фінансові ресурси, а також порядок їх розподілу й використання у межах загального та спеціального фондів.

Ключова мета аналізу фінансового стану неприбуткової установи полягає у вивченні рівня її фінансової стійкості та неупередженій оцінці змін фінансових результатів діяльності. Стабільність функціонування організації є визначальним чинником у забезпеченні реалізації програм та заходів, що відносяться до її основної діяльності.

Основним інформаційним джерелом виступає «Звіт про результати фінансової діяльності» (форма № 2-дс), де відображаються визнані доходи й витрати установи, а також визначається підсумковий фінансовий результат за звітний період.

Аналіз динаміки результату фінансової діяльності Саф'янівської сільської ради наведено на рис.2.3.

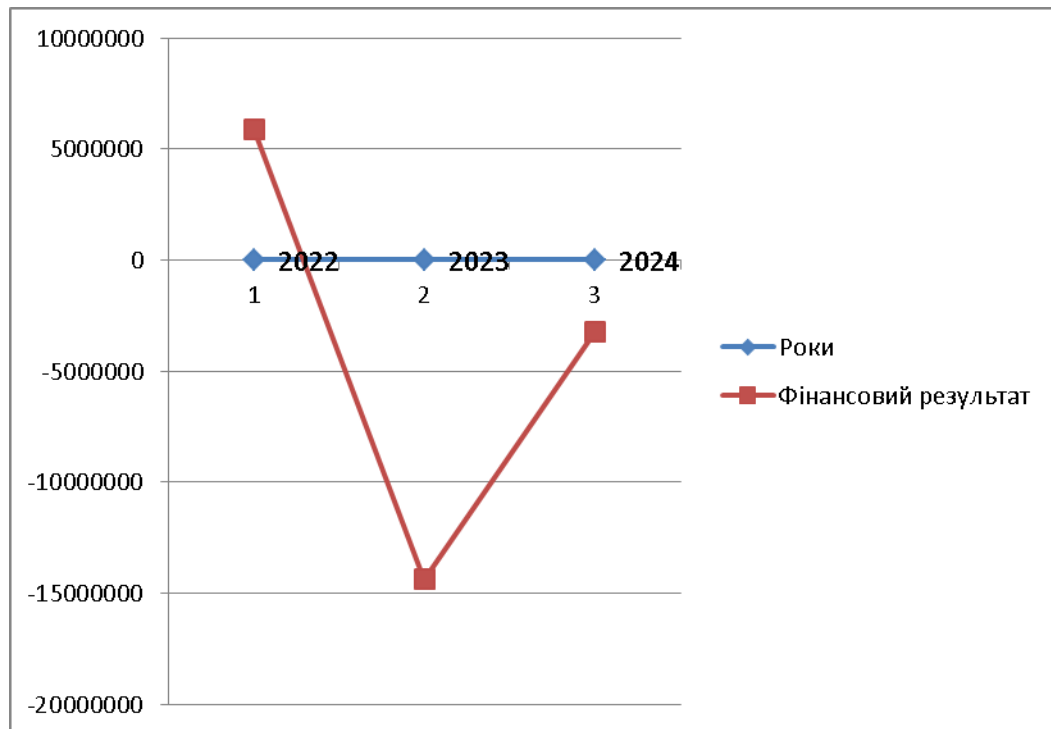


Рис. 2.3. Аналіз динаміки результату фінансової діяльності Саф'янівської сільської ради

Аналіз динаміки фінансового результату Саф'янівської сільської ради за 2022–2024 роки показує суттєві коливання показників, що свідчить про нестабільність фінансового стану установи у досліджуваний період.

У 2022 році фінансовий результат становив 5 908 461 грн, що свідчить про позитивну діяльність — доходи перевищували видатки, а установа мала прибутковий фінансовий стан.

Проте у 2023 році спостерігається різке погіршення показників — фінансовий результат зменшився до –14 388 082 грн, що означає значний дефіцит коштів. Це може бути пов'язано зі збільшенням поточних витрат (зокрема на оплату праці та енергоносії), інфляційним зростанням цін або недостатнім фінансуванням з місцевого бюджету.

У 2024 році ситуація частково стабілізувалася — дефіцит скоротився до –3 246 894 грн. Це свідчить про поступове відновлення фінансової рівноваги, ефективніше планування бюджету та контроль за витратами.

Загалом, за аналізований період (2022–2024 рр.) спостерігається:

- перехід від позитивного результату до збиткового,
- максимальний дефіцит у 2023 році,
- тенденція до покращення у 2024 році.

Це свідчить про потребу в подальшій оптимізації видатків, посиленні контролю за виконанням кошторису та збільшенні доходної частини бюджету для забезпечення стабільності фінансового стану громади.

Для оцінки змін у структурі доходів і видатків Управління освіти Саф'янівської сільської ради проведено факторний аналіз, який дав змогу визначити основні причини коливань бюджетних показників у 2023–2024 роках.

1. Фактори, що вплинули на зміну доходів загального фонду

Доходи управління формуються виключно за рахунок коштів місцевого бюджету, тому їх обсяг і динаміка залежать від таких чинників:

- Зміни обсягу міжбюджетних трансфертів з обласного та державного бюджетів. У 2024 році фінансування з місцевого бюджету було дещо скориговано у зв'язку з перерозподілом видатків на потреби оборони та соціального захисту.
- Індксація заробітних плат та тарифів на енергоносії, що впливає на потребу у додаткових бюджетних асигнуваннях.
- Інфляційні процеси, які призводили до знецінення реального обсягу фінансування та потребували перегляду кошторису.
- Оптимізація мережі закладів освіти, що частково зменшила потребу в обсязі фінансування поточних видатків.

Загалом доходи загального фонду у 2024 році забезпечили фінансування основних потреб установи, хоча темпи їх зростання відставали від темпів зростання цін і витрат.

2. Фактори, що вплинули на зміну видатків загального фонду

На зміну обсягів і структури видатків у 2023–2024 роках вплинули такі фактори:

- Зростання фонду оплати праці (КЕКВ 2100) через підвищення посадових окладів педагогічних працівників та нарахування щорічних премій у грудні.
- Зменшення нарахувань на заробітну плату (КЕКВ 2120), що пояснюється оптимізацією штатної чисельності та змінами у ставках єдиного соціального внеску.
- Суттєве скорочення видатків на використання товарів і послуг (КЕКВ 2200) унаслідок політики економії, обмеження закупівель матеріалів, інвентарю та господарських засобів.
- Підвищення тарифів на комунальні послуги і енергоносії, що спричинило перерозподіл коштів між статтями поточних видатків.

- Відсутність капітальних видатків, що пов'язано з браком інвестиційних ресурсів і спрямуванням коштів на першочергові потреби — оплату праці та енергоносії.
- Скорочення видатків на відрядження та оплату послуг (крім комунальних) через запровадження режиму економії та дистанційної роботи в окремі періоди.

Таким чином, зниження загального обсягу поточних видатків у 2024 році на 14,8 тис. грн (−4%) зумовлене впливом поєднання зовнішніх (макроекономічних) і внутрішніх (організаційно-фінансових) чинників. Основним із них залишалось зростання витрат на оплату праці при одночасному скороченні матеріально-господарських статей.

Проведений аналіз показує, що головними факторами, які визначали динаміку доходів і видатків, були:

- макроекономічні (інфляція, зростання тарифів, зміни державних нормативів оплати праці);
- бюджетно-адміністративні (обсяг трансфертів, політика місцевих органів влади щодо пріоритетів фінансування);
- внутрішньоорганізаційні (оптимізація штату, ефективність управління витратами, дотримання режиму економії).

Отже, у 2023–2024 роках діяльність Управління освіти Саф'янівської сільської ради характеризується стабільністю фінансування, помірним зниженням видатків за рахунок оптимізації та дотриманням принципу цільового використання бюджетних коштів.

2.4. Шляхи удосконалення аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ

У сучасних умовах реформування освітньої галузі України важливим завданням є оцінка стану та перспектив розвитку освітніх систем на місцевому

рівні. Для визначення сильних та слабких сторін, можливостей і загроз системи освіти Саф'янівської сільської ради застосовано методику СВОТ-аналізу, яка дозволяє комплексно оцінити внутрішні та зовнішні чинники, що впливають на функціонування освітньої сфери.

Незважаючи на позитивні досягнення, система освіти Саф'янівської сільської ради стикається з певними проблемами: недостатнє фінансування деяких напрямків діяльності освітніх закладів; ідсутність достатньої кількості педагогічних кадрів у віддалених населених пунктах громади; необхідність подальшої модернізації матеріально-технічної бази.

В УО Саф'янівської сільської ради існує основний плановий документ, який затверджується на початку кожного року – це кошторис.

У своїй діяльності управління освіти (далі – УО) Саф'янівської сільської ради має такі особливості, представлені в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

СВОТ-аналіз УО САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р

| Сильні сторони | Слабкі сторони |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> - кадровий потенціал. - матеріально-технічна база. - підтримка з боку громади. - інклюзивна освіта. | <ul style="list-style-type: none"> - нерівномірний рівень забезпечення закладів освіти. - дефіцит молодих кадрів. - обмежені фінансові ресурси. - недостатній рівень цифровізації. - відсутність систематичного моніторингу якості освіти. |
| Можливості | Загрози |
| <ul style="list-style-type: none"> - залучення грантових програм. - розвиток партнерств. - впровадження сучасних технологій. - державна підтримка реформи освіти. | <ul style="list-style-type: none"> - економічна нестабільність. - міграція населення. - зміни у законодавстві. - епідеміологічні ризики. - дефіцит кваліфікованих управлінців. |

Як видно із даних таблиці 2.5 до сильних сторін системи освіти Саф'янівської сільської ради належать такі аспекти:

- кадровий потенціал. У закладах освіти працюють висококваліфіковані педагоги, які мають досвід роботи та постійно підвищують свою кваліфікацію через курси, семінари та тренінги.

- матеріально-технічна база. Частина закладів освіти оснащена сучасним обладнанням, мультимедійними засобами навчання, що сприяє інтерактивному підходу до освітнього процесу.

- підтримка з боку громади. Місцева влада та громада активно долучаються до розвитку освітньої інфраструктури, забезпечуючи фінансування ремонтів, закупівлю обладнання та організацію позакласних заходів.

- інклюзивна освіта. У закладах поступово впроваджуються інклюзивні практики, створюються умови для навчання дітей з особливими освітніми потребами.

Незважаючи на наявність сильних сторін, система освіти Саф'янівської сільської ради стикається з певними викликами:

- нерівномірний рівень забезпечення закладів освіти. Частина навчальних закладів потребує модернізації матеріально-технічної бази, особливо у віддалених населених пунктах.

- дефіцит молодих кадрів. Спостерігається тенденція до старіння педагогічного складу, що може призвести до кадрового дефіциту у майбутньому.

- обмежені фінансові ресурси. Незважаючи на підтримку громади, бюджетні кошти часто виявляються недостатніми для реалізації всіх запланованих заходів.

- недостатній рівень цифровізації. Не всі заклади мають доступ до швидкісного інтернету та сучасного програмного забезпечення для організації дистанційного навчання.

- відсутність систематичного моніторингу якості освіти. Не завжди проводиться аналіз ефективності впроваджених освітніх програм та заходів.

Система освіти Саф'янівської сільської ради має значний потенціал для подальшого розвитку завдяки таким можливостям:

- залучення грантових програм. Участь у міжнародних та всеукраїнських грантових програмах може забезпечити додаткове фінансування для модернізації інфраструктури та підвищення кваліфікації педагогів.

- розвиток партнерств. Співпраця з іншими громадами, освітніми установами та бізнесом сприятиме впровадженню інноваційних підходів у навчальний процес.

- впровадження сучасних технологій. Використання цифрових платформ, онлайн-курсів та інтерактивних методик навчання сприятиме підвищенню якості освіти.

- державна підтримка реформи освіти. У рамках децентралізації та реформи "Нова українська школа" громада може отримати додаткові ресурси для розвитку освітньої сфери.

Водночас існують зовнішні загрози, які можуть негативно вплинути на функціонування системи освіти:

- економічна нестабільність. Коливання у фінансуванні освіти через економічні кризи може призвести до скорочення бюджетів на розвиток освітніх закладів.

- міграція населення. Відтік молоді до великих міст або за кордон зменшує кількість учнів і створює ризик закриття малокомплектних шкіл.

- зміни у законодавстві. Часті зміни нормативно-правової бази можуть ускладнювати планування діяльності закладів освіти.

- епідеміологічні ризики. Пандемії чи інші надзвичайні ситуації можуть обмежувати доступ до очного навчання та вимагати швидкої адаптації до дистанційного формату.

- дефіцит кваліфікованих управлінців. Відсутність достатньої кількості фахівців із сучасними управлінськими компетенціями може гальмувати процес реформування.

СВОТ-аналіз системи освіти Саф'янівської сільської ради дозволяє зробити висновок про наявність значного потенціалу для розвитку освітньої сфери за умови ефективного використання ресурсів та мінімізації негативного впливу зовнішніх і внутрішніх чинників. Основними напрямками подальшої роботи є:

1. Модернізація матеріально-технічної бази навчальних закладів із залученням додаткових джерел фінансування.
2. Підвищення кваліфікації педагогів та залучення молодих фахівців до роботи в освітніх установах громади.
3. Активізація роботи над впровадженням інноваційних технологій у навчальний процес.
4. Розробка стратегій адаптації до можливих загроз, зокрема у сфері цифровізації та дистанційного навчання.
5. Поглиблення співпраці з місцевою громадою, бізнесом та іншими партнерами задля забезпечення сталого розвитку системи освіти.

Таким чином, реалізація зазначених заходів дозволить не лише покращити якість освітніх послуг у громаді, але й сприятиме формуванню конкурентоспроможної системи освіти, орієнтованої на потреби сучасного суспільства. Освіта є основою соціально-економічного та культурного розвитку будь-якої громади. У контексті децентралізації в Україні, що передбачає передачу повноважень та відповідальності на місцевий рівень, питання організації освітнього процесу в територіальних громадах набуває особливої актуальності. Саф'янівська сільська рада, як адміністративно-територіальна одиниця, активно працює над створенням ефективної системи освіти, яка відповідає сучасним потребам і стандартам.

Прогнозування фінансових потоків є ключовим інструментом для ефективного управління бюджетними ресурсами органів місцевого самоврядування. Метою є розробка прогнозу, який дозволить оцінити майбутні тенденції надходжень та видатків загального фонду, що сприятиме підвищенню ефективності використання бюджетних коштів.

Дані для моделювання взяті з форми №2-м "Звіт про надходження та використання коштів загального фонду". Загальна сума затверджених видатків на звітний рік становить 24 739 332 грн, з яких на звітний період (I квартал) передбачено 3 403 885 грн. Основними статтями витрат є оплата праці (14 976 036 грн) та використання товарів і послуг (9 748 296 грн).

Фактичні надходження за звітний період склали 4 065 537,41 грн, що перевищує планові показники, а касові видатки становили 4 057 743,97 грн. Залишок на кінець звітного періоду склав лише 7 793,44 грн, що свідчить про високу інтенсивність використання коштів.

Для прогнозування було використано методи трендового аналізу та лінійного регресійного моделювання, які базуються на виявленні закономірностей у зміні фінансових потоків. Основними змінними для аналізу стали:

1. Надходження коштів – залежить від затверджених планових показників та темпів виконання бюджету.
2. Касові видатки – враховують поточну структуру витрат за основними статтями.
3. Залишок коштів – визначається як різниця між надходженнями та видатками.

На основі проведеного моделювання отримано прогнозні показники на наступні квартали 2025 року:

1. Надходження коштів:

- II квартал 2025 року: очікується збільшення надходжень на 5%, що складе приблизно 4 268 814 грн.

- III квартал: прогнозується зростання до 4 482 254 грн.

- IV квартал: очікується стабілізація на рівні близько 4 706 367 грн.

2. Касові видатки:

- II квартал 2025 року: прогнозовані видатки становитимуть 4 250 000 грн, що відповідає поточному рівню виконання бюджету.

- III квартал 2025 року: очікується незначне зростання до 4 400 000 грн.

- IV квартал 2025 року: видатки можуть досягти рівня 4 550 000 грн через сезонне збільшення витрат.

3. Залишок коштів:

- На кінець II кварталу очікується залишок у розмірі близько 18 814 грн.

- На кінець III кварталу – близько 82 254 грн.

- На кінець IV кварталу – близько 238 621 грн.

Прогноз показує стабільну тенденцію зростання надходжень та видатків протягом року. Однак залишок коштів залишається незначним, що вказує на високу інтенсивність використання бюджетних ресурсів. Це може створити ризики для фінансової стійкості у разі непередбачених витрат або затримок у надходженні коштів.

Особливу увагу слід приділити статтям "Оплата праці" та "Використання товарів і послуг", які становлять найбільшу частку видатків. Зокрема, витрати на оплату праці (зокрема заробітну плату) залишаються незмінними протягом року, що свідчить про стабільність цієї статті бюджету. Водночас витрати на комунальні послуги можуть варіювати залежно від сезонних факторів.

Економіко-математичне моделювання фінансових потоків управління освіти Саф'янівської сільської ради дозволило оцінити поточний стан бюджету та спрогнозувати його динаміку на наступні періоди. Отримані результати свідчать про стабільність надходжень та високий рівень виконання бюджету,

але також вказують на необхідність оптимізації витрат для забезпечення фінансової стійкості у довгостроковій перспективі.

Фінансування закладів загальної середньої освіти є важливим аспектом забезпечення якісного навчального процесу, доступності освіти та розвитку регіональної інфраструктури. У сучасних умовах децентралізації та реформування системи освіти в Україні важливість ефективного використання бюджетних коштів зростає [50, с. 61]. У цьому контексті особливу увагу слід приділити аналізу фінансових проблем у невеликих громадах, таких як Саф'янівська сільська рада, де обмежені ресурси часто стають основною перешкодою для належного функціонування освітніх закладів.

Важливо зазначити, що залишок коштів на початок і кінець звітного періоду дорівнював нулю, що свідчить про повне використання виділених бюджетних асигнувань у межах затверджених планів.

Однією з проблем є відсутність капітальних видатків, які могли б сприяти розвитку матеріально-технічної бази закладів освіти. Також варто звернути увагу на оптимізацію витрат на комунальні послуги та енергоносії, адже ця категорія споживає значну частину бюджету.

Перспективи полягають у впровадженні програм енергоефективності для зменшення витрат на комунальні послуги та спрямування зекономлених коштів на капітальні інвестиції.

Фінансовий аналіз діяльності відділу освіти САФ'ЯНІВСЬКОЇ С/Р демонструє раціональне використання бюджетних коштів у рамках затверджених планів. Проте для забезпечення довгострокового розвитку необхідно приділити увагу капітальним інвестиціям та оптимізації витрат на енергоносії. Рекомендації щодо подальшого вдосконалення фінансової політики включають розробку програм модернізації закладів освіти та впровадження заходів із підвищення енергоефективності.

Реформа децентралізації, яка триває в Україні останніми роками, передбачає передачу значної частини повноважень та відповідальності на місцевий рівень. Разом із цим громади отримали більше можливостей для самостійного управління бюджетними коштами, однак виникли й нові виклики. Зокрема, Саф'янівська сільська рада стикається з низкою проблем, серед яких:

1. Недостатність фінансових ресурсів. Доходи місцевого бюджету не завжди відповідають реальним потребам освітніх закладів, особливо в умовах зростання цін на енергоносії та інфляції.

2. Нерівномірність розподілу коштів. Існують труднощі у забезпеченні рівного фінансування шкіл, що знаходяться у віддалених селах, порівняно з тими, що розташовані ближче до адміністративного центру громади.

3. Залежність від державних субвенцій. Значна частина бюджету освіти залежить від освітньої субвенції, яка часто не покриває всіх потреб.

Аналіз структури витрат на освіту в межах Саф'янівської сільської ради показує, що основна частка коштів спрямовується на заробітну плату педагогічних працівників та оплату комунальних послуг. Інші важливі статті витрат, такі як оновлення матеріально-технічної бази, проведення ремонтів, забезпечення сучасними навчальними засобами, часто залишаються недофінансованими.

Також спостерігається дефіцит коштів на підвищення кваліфікації педагогів та розвиток інклюзивної освіти. Це створює додаткові бар'єри для забезпечення якісної освіти відповідно до сучасних стандартів.

Недостатнє фінансування освітніх закладів має низку негативних наслідків, серед яких:

- Погіршення матеріально-технічної бази. Відсутність коштів на ремонт і модернізацію приміщень призводить до їх поступового занепаду.

- Зниження мотивації педагогів через невисокий рівень оплати праці та відсутність можливостей для професійного розвитку.

- Втрата учнів у зв'язку з міграцією родин до інших регіонів або країн у пошуках кращих умов для навчання дітей.

- Нерівний доступ до якісної освіти для учнів із малозабезпечених сімей чи віддалених населених пунктів.

Для подолання зазначених проблем необхідно застосовувати комплексний підхід до фінансування освіти на місцевому рівні. Серед можливих рішень можна виділити наступні:

1. Оптимізація мережі освітніх закладів. Це може включати об'єднання малокомплектних шкіл або створення опорних навчальних закладів із філіями.

2. Залучення додаткових джерел фінансування. Громада може активно працювати над залученням грантів, благодійних внесків та інвестицій у сферу освіти.

3. Ефективне використання коштів. Важливо впроваджувати систему моніторингу та контролю за витратами, аби уникнути нецільового використання ресурсів.

4. Підтримка інноваційних проєктів. Заохочення впровадження сучасних технологій у навчальний процес може підвищити якість освіти навіть за обмежених фінансових ресурсів.

Фінансування закладів загальної середньої освіти Саф'янівської сільської ради потребує значної уваги з боку місцевої влади та держави. Ефективне вирішення проблем у цій сфері можливе лише за умови тісної співпраці між різними рівнями управління, залучення громадськості та використання сучасних підходів до планування бюджету.

Впровадження сучасних інформаційних технологій в область фінансового обліку визначає нові стандарти ефективності та точності в управлінні фінансами установа. Цей процес надає численні можливості для оптимізації робочих процесів та покращення загальної продуктивності [62, с. 77].

Однією з ключових переваг впровадження інформаційних технологій є автоматизація багатьох рутинних фінансових операцій. Сучасні програмні засоби дозволяють автоматизувати обчислення, введення та обробку даних, що значно зменшує ймовірність помилок та витрат часу на мануальну обробку інформації.

Інтеграція різноманітних фінансових інструментів у єдину інформаційну систему дозволяє отримувати комплексний погляд на фінансовий стан установи в реальному часі. Це полегшує прийняття управлінських рішень на основі актуальних та достовірних даних.

Додатковою перевагою є підвищення рівня безпеки та збереження фінансової інформації. Модерні інформаційні технології включають ефективні засоби шифрування, забезпечуючи конфіденційність та захищеність фінансових даних від несанкціонованого доступу.

У великій мірі важливою є можливість аналізу великих обсягів даних, що відкриває нові перспективи для стратегічного управління та прогнозування. Аналітичні інструменти дозволяють ефективно використовувати велику кількість даних для прийняття управлінських рішень, виявлення тенденцій та формування стратегій розвитку.

Отже, впровадження сучасних інформаційних технологій у фінансовий облік є ключовим чинником удосконалення робочих процесів та забезпечення ефективного управління фінансами установи.

Однією з головних переваг автоматизації є можливість оперативного збору та обробки великих обсягів даних. Сучасні системи здатні швидко аналізувати фінансові показники, роблячи цей процес менш часовитратним та дозволяючи оперативно реагувати на зміни у фінансовому стані установи.

Крім того, автоматизація забезпечує високу точність та надійність аналітичних звітів. Системи автоматизованого аналізу виключають можливість

помилки, пов'язаних з ручним введенням даних, що забезпечує надійність фінансової інформації [62, с. 82].

Додатково, автоматизація аналізу дозволяє використовувати різні моделі та аналітичні інструменти для прогнозування та стратегічного планування. Це допоможе установі ефективно адаптуватися до змін у бізнес-середовищі та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Ще однією важливою перевагою є автоматизована генерація звітів, що спрощує процес підготовки фінансової звітності та забезпечує її своєчасне подання. Це особливо важливо у контексті вимог регуляторів та зацікавлених сторін.

У підсумку, автоматизація аналізу та звітності стає необхідною умовою для ефективного фінансового управління, допомагаючи установам швидше реагувати на виклики ринку та досягати більшої конкурентоспроможності.

Інтеграція інформаційних систем в сфері фінансового обліку та використання фінансування є стратегічним напрямком розвитку сучасних установ. Цей процес включає в себе об'єднання різних інформаційних систем та програм в єдиний функціональний комплекс з метою покращення ефективності управління фінансовою діяльністю [62, с. 83].

Однією з переваг інтеграції є підвищення автоматизації бізнес-процесів. Це дозволяє автоматизувати облік фінансування та витрат, уникати подвійного введення даних та забезпечувати їх консистентність між різними системами.

Інтеграція інформаційних систем сприяє покращенню обміну даними між різними підрозділами установи. Це важливо для забезпечення єдиної точки доступу до інформації для всіх відділів, що сприяє оперативному та узгодженому управлінню фінансами.

Інтеграція інформаційних систем також дозволяє використовувати різні аналітичні інструменти та забезпечує більш широкі можливості для фінансового аналізу. Це стає актуальним в умовах швидкозмінюваного ринкового

середовища, де необхідно оперативно реагувати на зміни та приймати обґрунтовані стратегічні рішення.

Однак важливо враховувати аспекти безпеки при інтеграції інформаційних систем. Забезпечення конфіденційності та цілісності фінансових даних є критичним завданням для уникнення можливих ризиків.

У підсумку, інтеграція інформаційних систем у фінансовому обліку є стратегічним кроком, спрямованим на підвищення ефективності управління.

В сучасному цифровому світі, де інтеграція інформаційних технологій стає необхідністю для ефективного фінансового обліку, питання кібербезпеки стають надзвичайно важливими. Загрози кібербезпеки можуть значно впливати на конфіденційність, цілісність та доступність фінансової інформації установи.

Оцінка проблем кібербезпеки у контексті фінансового обліку включає аналіз потенційних загроз, слабких місць та ризиків, пов'язаних з використанням інформаційних технологій. Однією з ключових загроз є можливість несанкціонованого доступу до фінансових даних, крадіжка конфіденційної інформації або порушення цілісності фінансових операцій [74, с. 181].

Для забезпечення захисту інформації у фінансовому обліку необхідно розробляти та впроваджувати комплексні стратегії кібербезпеки. Це включає в себе впровадження сучасних засобів шифрування, використання сильних аутентифікаційних методів, а також регулярне навчання персоналу щодо питань кібербезпеки.

Необхідною є постійна оцінка рівня кібербезпеки та вдосконалення стратегій відповідно до змін в загрозах та технологічному середовищі. Забезпечення ефективної кібербезпеки в сфері фінансового обліку є важливою передумовою для збереження довіри стейкхолдерів та стійкості фінансового сектору установа [69, с. 501].

Один з основних критеріїв – це підвищення продуктивності праці. Впровадження ІТ-рішень повинно спрощувати рутинні операції, автоматизувати завдання та забезпечувати ефективний облік фінансових операцій. Важливо вимірювати збільшення продуктивності як результат упровадження нових технологій.

Ще одним критерієм є зменшення помилок у фінансовому обліку. Сучасні ІТ-рішення можуть автоматизувати розрахунки, уникати людських помилок та забезпечити точність фінансової інформації. Це призводить до зниження ризиків та покращення достовірності звітності.

Висновки до розділу 2

У другому розділі досліджено теоретико-методичні та практичні аспекти аналізу ефективності виконання кошторисів бюджетних установ, визначено його роль у системі управління державними фінансами та розглянуто механізми удосконалення аналітичного процесу на прикладі Управління освіти Саф'янівської сільської ради.

Аналіз виконання кошторисів розглядається як важливий інструмент контролю за раціональним використанням бюджетних ресурсів, дотриманням фінансової дисципліни та підвищенням прозорості у сфері публічних фінансів. У ході дослідження встановлено, що відсутність єдиної методики проведення такого аналізу ускладнює оцінку результативності використання бюджетних коштів. Науковці пропонують різні підходи — структурно-динамічний, факторний, параметричний, вертикальний і горизонтальний аналіз, — кожен з яких має свої переваги та дозволяє комплексно оцінити стан фінансового забезпечення установи.

Доведено, що ефективність виконання кошторису є показником результативності управління бюджетними ресурсами. Для дослідження були використані дані Управління освіти Саф'янівської сільської ради за 2023–2024

роки. Встановлено, що установа фінансується виключно з місцевого бюджету, а тому у кошторисі відсутні надходження і видатки спеціального фонду.

Результати аналізу виконання кошторису засвідчили високий рівень фінансової дисципліни. Виконання кошторису у 2023 році становило 98,4%, а у 2024 році – 97,5%. Незначні відхилення між плановими і фактичними показниками свідчать про економію бюджетних коштів та ефективне управління фінансовими ресурсами. Найбільшу частку у структурі видатків займають витрати на оплату праці з нарахуваннями, що є характерним для установ освітньої сфери.

Проведений параметричний аналіз показав стабільність фінансового стану. Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків дорівнює 1, що свідчить про повне використання виділених асигнувань без утворення заборгованостей. Коефіцієнт відношення видатків до доходів зменшився з 1,06 у 2023 році до 1,01 у 2024 році, що підтверджує підвищення фінансової збалансованості установи. Видатки на одного працівника зросли на 3,2 тис. грн, що вказує на покращення фінансування персоналу.

У результаті факторного аналізу доходів і видатків загального фонду виявлені наступні фактори, що вплинули на динаміку доходів і видатків: макроекономічні (інфляція, зростання тарифів, зміни державних нормативів оплати праці); бюджетно-адміністративні (обсяг трансфертів, політика місцевих органів влади щодо пріоритетів фінансування); внутрішньоорганізаційні (оптимізація штату, ефективність управління витратами, дотримання режиму економії).

Виявлено також низку проблемних аспектів, серед яких — відсутність капітальних видатків, що обмежує розвиток матеріально-технічної бази освітніх закладів, а також значна частка витрат на комунальні послуги. Це потребує реалізації програм енергоефективності, залучення додаткових джерел фінансування та оптимізації витрат.

Розділ доводить, що застосування системного підходу до аналізу виконання кошторису дозволяє не лише оцінити рівень ефективності використання бюджетних коштів, але й розробити дієві рекомендації щодо покращення фінансової політики.

Серед ключових напрямів удосконалення запропоновано:

- запровадження сучасних інформаційно-аналітичних систем для обробки фінансових даних;
- стандартизацію методики аналізу виконання кошторисів;
- підвищення кваліфікації працівників у сфері фінансового аналізу;
- розробку заходів щодо оптимізації витрат і підвищення енергоефективності освітніх закладів.

Таким чином, у другому розділі підтверджено, що ефективний аналіз виконання кошторису є важливою умовою підвищення прозорості, результативності та відповідальності у використанні публічних фінансів. Застосування запропонованих заходів сприятиме зміцненню фінансової стійкості Управління освіти Саф'янівської сільської ради та забезпечить стабільний розвиток освітньої сфери громади.

РОЗДІЛ 3

СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ КОШТОРИСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

3.1. Наукові основи, економічний зміст та завдання аудиту ефективності використання кошторисів бюджетних установ

Аудит був і залишається головним інструментом підтвердження ефективності процесів, що відбуваються у бюджетній системі держави. Підхід до проведення аудиту з позиції ефективності не суперечить класичним теоріям, які визначають основною метою аудиту перевірку раціонального використання бюджетних коштів та досягнення запланованих результатів, а лише розширює їх зміст. Так само принцип ефективності не заперечує існування інших принципів бюджетної системи, визначених Бюджетним кодексом України, а навіть сприяє формуванню нових - що, зокрема, відображено у цьому дослідженні [60, с. 158].

Проблематика аудиту ефективності використання бюджетних коштів знайшла відображення у працях низки вітчизняних і зарубіжних науковців, які по-різному трактують його сутність, завдання та методологічні підходи.

Так, О. В. Філіпповська розглядає аудит ефективності державних витрат як новий метод державного фінансового контролю, який дає змогу за допомогою критеріїв оцінювати результативність управління фінансовими ресурсами та державною власністю. На її думку, аудит ефективності має не лише констатувати факти неефективного використання коштів, а й визначати організаційні резерви для підвищення ефективності реалізації управлінських рішень, розробляти рекомендації, спрямовані на досягнення економічного та соціального ефекту від використання державних ресурсів [75, с.23].

Д. А. Горшеніна визначає аудит ефективності як інструмент оцінки й контролю використання бюджетних коштів з точки зору виконання поставлених

цілей і завдань та їх відповідності державній стратегії розвитку. Проте такий підхід вважається дещо звуженим, оскільки не враховує всі види державних ресурсів (майнові, трудові тощо) і не охоплює механізм їх трансформації у кінцевий продукт або послугу [43, с. 115].

А. Н. Саунін звертає увагу на досвід зарубіжних країн, де вищі органи аудиту здійснюють перевірки реалізації стратегічних цілей і державних програм. Однак він зазначає, що такий аудит не виділяється в окремий вид, адже за змістом він тотожний аудиту ефективності, спрямованому на контроль за результатами формування та використання державних ресурсів у різних формах. Таким чином, стратегічний аудит і аудит ефективності мають спільну методологічну основу [77, с. 56].

Сучасні українські дослідники О. А. Хаблюк та С. Р. Яцишин виокремлюють аудит ефективності витрачання коштів державного бюджету як особливий різновид аудиту ефективності. Вони підкреслюють, що основним його завданням є контроль за бюджетним процесом на стадіях розподілу й використання коштів, а також оцінювання ефективності, доцільності та результативності бюджетних витрат [76, с.830].

Таким чином, у науковій літературі аудит ефективності використання бюджетних коштів розглядається як комплексна форма державного фінансового контролю, що поєднує елементи економічного, організаційного та стратегічного аналізу.

Аудит ефективності забезпечує раціональне використання бюджетних коштів, що спрямовуються на виконання завдань державних і місцевих органів влади. На відміну від традиційного фінансового аудиту, який зосереджується на перевірці відповідності фінансової звітності встановленим стандартам, аудит ефективності має ширший спектр завдань. Він спрямований на оцінку досягнення економічності, продуктивності та результативності (т.зв. принципів "3Е") у використанні ресурсів.

Економічний зміст аудиту ефективності полягає у пошуку шляхів оптимізації використання бюджетних коштів із врахуванням стратегічних цілей державної політики. У контексті бюджетних установ це передбачає аналіз відповідності фактичних витрат затвердженому кошторису, оцінку доцільності витрат та їхнього впливу на досягнення запланованих результатів [71, с. 97].

В умовах обмеженості бюджетних ресурсів та зростання суспільних очікувань щодо прозорості й підзвітності державних органів аудит ефективності набуває особливого значення. Його результати дозволяють не лише виявляти недоліки у фінансовому менеджменті, але й формувати рекомендації для підвищення ефективності використання державних ресурсів.

Аудит ефективності базується на низці загальновизнаних принципів, які забезпечують об'єктивність, системність та достовірність його результатів. До ключових принципів належать:

1. Принцип незалежності - аудит має здійснюватися незалежними суб'єктами, що виключає будь-який конфлікт інтересів.
2. Принцип професійної компетентності - аудиторі повинні мати належну кваліфікацію та досвід для виконання завдань.
3. Принцип системного підходу - аудит охоплює всі аспекти діяльності установи, які впливають на ефективність використання бюджетних коштів.
4. Принцип орієнтації на результат - основна увага приділяється оцінці досягнення цілей, визначених у кошторисі [77, с. 58].

Аудит ефективності виконання кошторисів бюджетних установ має на меті вирішення таких основних завдань:

1. Оцінка відповідності фактичних витрат затвердженому кошторису: це передбачає аналіз дотримання фінансової дисципліни та законодавства у сфері бюджетного процесу.
2. Визначення економічності витрат: аудиторі досліджують, чи були ресурси придбані за найнижчою ціною без шкоди для їхньої якості.

3. Оцінка продуктивності діяльності установи: визначається, наскільки ефективно використовуються ресурси для виконання запланованих завдань.

4. Аналіз результативності: перевіряється, чи досягла установа своїх стратегічних і тактичних цілей, враховуючи заплановані показники.

5. Виявлення ризиків неефективного використання ресурсів: аудитори ідентифікують проблемні зони у фінансовому управлінні, які можуть призвести до перевитрат або недосягнення цілей.

6. Формування рекомендацій для підвищення ефективності: результати аудиту мають слугувати основою для розробки заходів із вдосконалення управління бюджетними коштами [68, с. 455].

Прозорість і підзвітність є ключовими принципами функціонування публічного сектору в умовах демократичного суспільства. Аудит ефективності сприяє їх реалізації через надання об'єктивної інформації про використання бюджетних ресурсів широкому колу зацікавлених сторін — від органів влади до громадськості.

Результати аудиту дозволяють забезпечити зворотний зв'язок між виконавцями бюджетних програм і органами управління, що приймають рішення щодо розподілу ресурсів. Це сприяє підвищенню довіри до державних інституцій і формуванню культури відповідального ставлення до публічних фінансів.

Таким чином, аудит ефективності є не лише інструментом контролю, але й важливим засобом стратегічного управління бюджетними установами. Його впровадження дозволяє забезпечити раціональне використання державних ресурсів та підвищити якість послуг, що надаються громадянам.

Аудит ефективності використання бюджетних коштів установи є багатогранним процесом, що охоплює оцінку економічності, продуктивності та результативності діяльності установи. Він базується на принципах

незалежності, професійної компетентності, системного підходу та орієнтації на результат [35, с. 39].

Основним завданням аудиту є не лише виявлення порушень чи недоліків у фінансовому управлінні, але й формування рекомендацій для їх усунення та запобігання в майбутньому. Це сприяє підвищенню прозорості та підзвітності бюджетних установ, що є важливим чинником зміцнення довіри суспільства до державного управління.

У наступних розділах буде розглянуто практичні аспекти проведення аудиту ефективності, а також запропоновано шляхи вдосконалення його методології у контексті сучасних викликів бюджетної політики України.

3.2. Методологічні засади аудиту ефективності використання кошторисів бюджетних установ

Аудит ефективності виступає інструментом оцінки результативності діяльності бюджетних установ, спрямованим на аналіз доцільності, економічності та продуктивності використання бюджетних коштів. Цей вид аудиту відрізняється від фінансового аудиту своїм фокусом на якісних аспектах управління ресурсами, а не лише на відповідності фінансових операцій чинним нормативно-правовим актам.

Методологічною основою аудиту ефективності є концепція управління результатами (англ. Results-Based Management), яка передбачає орієнтацію на досягнення визначених цілей та результатів. У контексті бюджетних установ це означає, що аудит повинен оцінювати не лише відповідність витрат затвердженим кошторисам, але й те, наскільки ці витрати сприяли досягненню стратегічних цілей установи [49, с.243].

Основними принципами аудиту ефективності є:

- Об'єктивність – забезпечення неупередженості висновків;

- Системність – врахування всіх аспектів діяльності установи;
- Комплексність – аналіз як фінансових, так і нефінансових показників;
- Прозорість – відкритість процесу аудиту для зацікавлених сторін.

Кошторис бюджетної установи складається на основі затверджених державних або місцевих програм і відображає пріоритети соціально-економічного розвитку країни чи окремого регіону.

Особливістю кошторисного фінансування є його жорстка регламентація, яка обмежує можливість установ самотійно змінювати напрями витрат. Це зумовлює необхідність ретельного планування та контролю за дотриманням кошторисної дисципліни. Водночас така система підвищує важливість аудиту ефективності, оскільки вона дозволяє оцінити, чи забезпечує кошторис оптимальне використання ресурсів.

Основними проблемами у сфері кошторисного фінансування є:

- Недостатня гнучкість у використанні коштів;
- Недосконалість методів планування;
- Низький рівень контролю за досягненням запланованих результатів;
- Ризик неефективного використання ресурсів через бюрократичні процедури.

Правове забезпечення зовнішнього та внутрішнього аудиту в Україні базується на Законі України «Про аудиторську діяльність», а також на стандартах, порядках та інших нормативних актах, що регламентують різні аспекти аудиторської діяльності та внутрішнього контролю. Зовнішній аудит, який проводять незалежні сертифіковані фахівці, регулюється зовнішніми стандартами, тоді як внутрішній аудит, що здійснюється власними силами підприємства, визначається внутрішніми документами, наказами та положеннями. До основного нормативно правового забезпечення щодо здійснення зовнішнього і внутрішнього аудиту можна віднести:

1. Постанова КМУ № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ». Визначає правила планування, затвердження та використання бюджетних коштів розпорядниками. Є базовим документом для проведення внутрішнього контролю та аудиту правильності формування і виконання кошторисів [8].
2. Постанова КМУ № 1001 «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту». Встановлює вимоги до організації системи внутрішнього аудиту у державному секторі, порядок утворення аудиторських підрозділів, їх основні завдання, функції та підпорядкованість [7].
3. Постанова КМУ № 1062 «Про затвердження Основних засад здійснення внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів». Закріплює принципи та складові системи внутрішнього контролю, визначає відповідальність керівників установ за її функціонування, а також взаємозв'язок внутрішнього контролю з внутрішнім аудитом [9].
4. Наказ Міністерства фінансів України № 44 «Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування» Регламентує порядок складання та подання бюджетної звітності. Цей документ є основою для зовнішнього державного фінансового контролю (Держаудитслужби) та внутрішнього аудиту в бюджетних установах [15].
5. Закон України від № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Регулює здійснення зовнішнього аудиту в Україні: визначає правові засади аудиторської діяльності, права і обов'язки аудиторів, вимоги до аудиторських фірм, стандарти та нагляд за якістю аудиту [4].

6. Наказ Міністерства фінансів України № 1247 «Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту». Встановлює єдині підходи до організації, планування, проведення та документування внутрішнього аудиту в державному секторі, а також до оцінки його ефективності [16].
7. Наказ Міністерства фінансів України № 420 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери їх управління». Містить практичні рекомендації щодо побудови, оцінки та вдосконалення систем внутрішнього контролю. Орієнтований на забезпечення ефективності управління державними ресурсами та запобігання порушенням [17].

Методологія аудиту ефективності передбачає застосування системного підходу до аналізу діяльності бюджетної установи. Основними етапами проведення такого аудиту є:

1. Планування аудиту:
 - Визначення мети, завдань і об'єкта аудиту;
 - Ідентифікація ключових ризиків у сфері використання бюджетних коштів;
 - Розробка програми аудиту з урахуванням специфіки діяльності установи.
2. Збір і аналіз даних:
 - Вивчення нормативно-правової бази, що регулює діяльність установи;
 - Оцінка відповідності фактичних витрат затвердженому кошторису;
 - Аналіз показників ефективності, таких як продуктивність праці, рівень досягнення цілей тощо.
3. Оцінка результатів:
 - Порівняння фактичних результатів із запланованими;

- Виявлення причин відхилень і їх впливу на загальну ефективність діяльності;

- Формулювання висновків щодо раціональності використання коштів.

4. Підготовка звіту:

- Документування результатів аудиту у формі звіту;

- Надання рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків та підвищення ефективності управління бюджетними ресурсами.

5. Моніторинг виконання рекомендацій:

- Контроль за впровадженням запропонованих змін;

- Оцінка їх впливу на подальшу діяльність установи [67, с. 62].

Для проведення аудиту ефективності використовуються різноманітні інструменти та методи, які дозволяють отримати об'єктивну інформацію про стан справ у бюджетній установі. До них належать:

- Аналіз документів: вивчення фінансової звітності, кошторисів, планів роботи тощо.

- Інтерв'ю з персоналом: отримання додаткової інформації про процеси управління ресурсами.

- Спостереження: оцінка реального стану об'єктів чи процесів.

- Порівняльний аналіз: співставлення результатів діяльності установи з аналогічними показниками інших організацій.

- SWOT-аналіз: виявлення сильних і слабких сторін, можливостей і загроз у діяльності установи [53, с. 60].

Застосування цих методів забезпечує комплексний підхід до оцінки ефективності використання бюджетних ресурсів і дає можливість ухвалювати виважені управлінські рішення.

Аудит ефективності відіграє одну із найважливіших ролей у забезпеченні прозорості та підзвітності бюджетних установ перед державою та суспільством. Його результати можуть бути використані для:

- Оптимізації процесу розподілу та використання бюджетних коштів;
- Підвищення якості надання публічних послуг;
- Зміцнення довіри громадськості до державних інституцій;
- Формування рекомендацій для вдосконалення законодавчої бази у сфері бюджетного фінансування.

Таким чином, аудит ефективності сприяє підвищенню результативності функціонування бюджетних установ та забезпеченню сталого розвитку суспільства в цілому.

3.3. Практичні аспекти аудиту ефективності використання кошторису по «Управлінні Освіти Саф'янівської С/Р»

У період воєнного стану проведення державного аудиту ефективності використання бюджетних коштів в більшості територіальних громад було тимчасово призупинено через обмеження у роботі контрольних органів. Тому для забезпечення об'єктивної оцінки фінансової дисципліни Управління освіти Саф'янівської сільської ради було здійснено власний внутрішній аудит на основі фінансової, кошторисної та звітної інформації за 2023–2024 роки.

Мета та завдання аудиту. Метою аудиту є оцінка законності, достовірності, ефективності та результативності використання бюджетних коштів у межах затвердженого кошторису.

Основні завдання:

- перевірка відповідності фактичних видатків затвердженим асигнуванням;
- аналіз обґрунтованості планування доходів і видатків;
- оцінка фінансової дисципліни та дотримання вимог бюджетного законодавства;
- виявлення порушень і розробка пропозицій щодо їх усунення.

Об'єкт і джерела перевірки. Об'єкт аудиту: діяльність Управління освіти Саф'янівської сільської ради щодо використання коштів загального фонду місцевого бюджету. Джерела інформації:

1. кошториси на 2023 і 2024 роки;
2. звіти про виконання кошторису (ф. №2м, №4-1м, №4-2м);
3. лімітні довідки про бюджетні асигнування;
4. бухгалтерські реєстри та аналітичні картки касових і фактичних видатків.

езультати аудиту

Оцінка виконання кошторису. У 2023 році касові та фактичні видатки становили 2 687 524,3 грн при планових надходженнях 2 730 623,0 грн, що становить 98,4% виконання. У 2024 році фактичні видатки склали 3 021 136,27 грн при планових надходженнях 3 098 387,0 грн, тобто 97,5% виконання.

Отже, рівень освоєння коштів високий, але наявні незначні недовикористання бюджетних асигнувань (1,6–2,5%), зумовлені економією на господарських та комунальних видатках.

Перевіркою встановлено, що обсяги бюджетних асигнувань, доведені лімітними довідками фінансового управління, повністю відповідають сумам, відображеним у затверджених кошторисах Управління освіти. Це підтверджує дотримання вимог пунктів 9–12 «Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ», затвердженого постановою КМУ №228 [8]. Випадків завищення планових показників доходів або перевищення асигнувань не зафіксовано. Надходження коштів відбувалися рівномірно протягом року відповідно до затвердженого розпису фінансування.

Видаткова частина кошторису розроблена на основі реальної потреби в коштах, виходячи з кількості підпорядкованих закладів освіти, педагогічного персоналу, штатних одиниць, чисельності учнів та розмірів споживання енергоносіїв. Основну частку у видатках становлять витрати на оплату праці з

нарахуваннями (понад 75%), що відповідає принципу захищеності видатків, визначеному статтею 55 Бюджетного кодексу України. Також враховано витрати на оплату комунальних послуг, утримання приміщень, поточні ремонти та забезпечення навчального процесу. Водночас виявлено, що частина запланованих коштів на матеріально-технічне оновлення не була використана через обмеження фінансування, що свідчить про недостатню гнучкість планування.

Перевірка показала, що фінансування першочергових видатків здійснювалося своєчасно. У повному обсязі профінансовано оплату праці з нарахуваннями та комунальні платежі, що забезпечило стабільну діяльність освітніх закладів громади. Інші видатки - на господарські потреби, навчальні матеріали, ремонти - здійснювалися після забезпечення базових статей, що свідчить про дотримання пріоритетності у використанні бюджетних коштів.

Показники видатків у кошторисі підтверджено відповідними розрахунками та фінансовими документами за кожним кодом економічної класифікації видатків (КЕКВ). Так, видатки за КЕКВ 2111 «Заробітна плата», 2120 «Нарахування на заробітну плату», 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар», 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)», 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв» мають документальне підтвердження і здійснювалися відповідно до затверджених норм. Однак несвоєчасне коригування кошторису у зв'язку зі зміною тарифів на енергоносії спричинило незначні розбіжності між фактичними і плановими показниками.

У 2023–2024 роках Управління освіти двічі здійснювало коригування кошторису у зв'язку зі зміною мінімальної заробітної плати та тарифів на комунальні послуги. Зміни вносилися на законних підставах, за погодженням із фінансовим управлінням. Водночас у ході аудиту встановлено, що не всі зміни своєчасно були подані до органів Державного казначейства, що є порушенням пункту 45 Порядку №228. Це недопущення не вплинуло суттєво на фінансові

результати, але вказує на необхідність підвищення дисципліни при оновленні планових показників.

Діяльність Управління освіти здійснюється виключно в межах асигнувань, затверджених кошторисом і планом асигнувань. В наявності є офіційні витяги, доведені органами Державного казначейства, які підтверджують відповідність затверджених документів даним казначейського обліку. Фактів перевищення асигнувань, нецільового використання коштів чи фінансування поза межами бюджетних призначень не встановлено.

Перевіркою не виявлено фактів нецільового використання бюджетних коштів. Видатки здійснювалися у відповідності до кодів економічної класифікації, затверджених кошторисом. Разом із тим, встановлено окремі недоліки в організації фінансової діяльності: неповне використання коштів, передбачених на оновлення матеріально-технічної бази закладів освіти; несвоєчасне коригування кошторису у зв'язку зі зміною цін на енергоносії; відсутність систематичного внутрішнього контролю за ефективністю використання комунальних ресурсів; недостатній рівень автоматизації облікових процесів у бухгалтерії управління.

Оцінка ефективності використання коштів. Згідно з результатами параметричного аналізу, співвідношення фактичних і касових видатків становить 1,0, що свідчить про відсутність нецільового використання коштів. Коефіцієнт відношення видатків до доходів зменшився з 1,06 у 2023 році до 1,01 у 2024 році, що є позитивною тенденцією та вказує на підвищення фінансової збалансованості установи.

За результатами аналізу встановлено, що Управління освіти Саф'янівської сільської ради забезпечило стабільне виконання кошторису впродовж 2023–2024 років. Рівень виконання планових показників становив у середньому 98%, що свідчить про високий рівень фінансової дисципліни. Доходи загального фонду надійшли в повному обсязі відповідно до лімітних

довідок, видатки здійснювались у межах бюджетних асигнувань, що підтверджується даними форм звітності №2м, №4-1м та №4-2м.

У ході аудиту не виявлено випадків перевитрат або нецільового використання коштів. Основні відхилення між плановими і фактичними показниками пояснюються економією на господарських видатках, оптимізацією закупівель та недовикористанням частини коштів, призначених на капітальні ремонти та оновлення матеріально-технічної бази закладів освіти.

Загалом дійсний стан виконання кошторису можна оцінити як **задовільний**:

- дотримано законності використання коштів;
- забезпечено безперервне фінансування заробітної плати та енергоносіїв;
- не допущено заборгованості чи порушення касової дисципліни;
- наявні відхилення не перевищують допустимих меж (до 2,5%).

У ході аудиту встановлено низку недоліків, що мають адміністративний, нормативно-правовий та фінансово-організаційний характер:

Адміністративні упущення:

- відсутність системного внутрішнього контролю за ефективністю використання ресурсів у підпорядкованих закладах освіти;
- недостатня аналітична обробка інформації при плануванні потреб у фінансуванні;
- відсутність затверджених внутрішніх стандартів щодо аналізу ефективності видатків;
- низький рівень комунікації між бухгалтерською службою та адміністрацією окремих закладів.

Нормативно-правові недоліки: несвоєчасне оновлення кошторисів у зв'язку зі зміною тарифів на енергоносії та мінімальної заробітної плати;

недостатнє врахування чинних вимог наказів МФУ щодо деталізації планів асигнувань; відсутність єдиного положення про внутрішній фінансовий контроль і аудит на рівні установи.

Фінансово-економічні недоліки:

- неповне використання коштів, передбачених на модернізацію матеріально-технічної бази (освітні меблі, технічне обладнання);
- нерівномірне фінансування протягом року, що призводить до накопичення залишків на рахунках наприкінці кварталів;
- недостатня автоматизація бухгалтерського обліку, що збільшує ризик арифметичних та аналітичних помилок;
- не здійснюється системний моніторинг споживання енергоресурсів і контролю за рівнем енергоефективності.

Для оцінки впливу недоліків на якість виконання кошторису використано якісну шкалу, що передбачає три рівні ризику: високий, помірний і низький. Результати оцінки наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Оцінка рівня впливу виявлених упущень і недоліків

| Напрямок | Характер недоліку | Рівень впливу | Наслідки |
|---------------------------|--|---------------|--|
| Планування видатків | Недостатня деталізація потреб та нерівномірне фінансування | Помірний | Може призвести до недофінансування окремих статей або утворення залишків |
| Кошторисна дисципліна | Несвоєчасне внесення змін до кошторису | Помірний | Виникають розбіжності між планом і фактичними даними |
| Матеріально-технічна база | Неповне освоєння коштів на оновлення обладнання | Низький | Тимчасова втрата можливості модернізації |
| Внутрішній контроль | Відсутність регулярних внутрішніх аудитів | Високий | Зростає ризик неефективного використання коштів у майбутньому |
| Автоматизація обліку | Відсутність сучасних програмних рішень | Помірний | Підвищується ризик арифметичних помилок |
| Енергоефективність | Відсутність контролю за споживанням ресурсів | Високий | Перевитрати на оплату комунальних послуг |

Узагальнюючи результати оцінки, можна зробити висновок, що загальний рівень впливу виявлених недоліків є помірним, проте наявні високоризикові зони (внутрішній контроль та енергоефективність), які потребують першочергової уваги. Загальна ефективність виконання кошторису оцінюється як достатня, а рівень управління бюджетними коштами -відповідний вимогам чинного законодавства.

Отже, проведена перевірка свідчить, що Управління освіти Саф'янівської сільської ради в цілому забезпечує результативне та законне використання бюджетних коштів. Виявлені недоліки не мають системного характеру, однак їх усунення дозволить підвищити ефективність планування, раціональність витрат і прозорість фінансових процесів. Запровадження внутрішнього аудиту, регулярного моніторингу ефективності використання ресурсів та автоматизації обліку є ключовими умовами для підвищення рівня управління коштами у майбутньому бюджетному періоді.

Пропозиції та рекомендації:

1. Посилити планово-аналітичну роботу, забезпечивши щоквартальний перегляд кошторису відповідно до змін економічних умов.
2. Розробити внутрішню програму енергоефективності для закладів освіти громади, передбачивши заходи з економії комунальних ресурсів.
3. Удосконалити систему внутрішнього контролю – запровадити внутрішній аудит не рідше ніж раз на рік.
4. Впровадити автоматизовану бухгалтерську систему для підвищення точності розрахунків і зменшення ризику помилок.
5. Проводити навчання бухгалтерів і керівників закладів освіти з питань ефективного управління бюджетними коштами та складання кошторисів.

Висновки. Результати аудиту свідчать, що Управління освіти Саф'янівської сільської ради у 2023–2024 роках забезпечило законне, цільове і результативне використання бюджетних коштів. Встановлені відхилення носять несуттєвий характер і не впливають на загальну оцінку фінансової діяльності.

Разом з тим, наявні організаційні недоліки вимагають вдосконалення планування, контролю та аналітичного супроводу виконання кошторису.

Реалізація запропонованих заходів дозволить підвищити ефективність фінансового менеджменту, забезпечити прозорість використання коштів і зміцнити фінансову дисципліну в установі.

3.4. Шляхи удосконалення аудиту ефективності використання кошторису бюджетної установи

Аудит ефективності використання бюджетних коштів в бюджетних установах відіграє важливу роль у забезпеченні раціонального використання державних фінансових ресурсів. Основною метою такого аудиту є оцінка результативності, економічності та ефективності витрат, що здійснюються у межах затверджених кошторисів. Удосконалення методології аудиту потребує врахування сучасних тенденцій у сфері управління державними фінансами, а також впровадження нових підходів до аналізу та оцінки фінансової діяльності бюджетних установ.

На теоретичному рівні удосконалення аудиту ефективності передбачає розробку комплексної системи показників, які дозволяють оцінити якість виконання завдань бюджетної установи. Зокрема, це можуть бути показники досягнення стратегічних цілей, рівень задоволення потреб громадян, а також співвідношення запланованих і фактичних витрат. Крім того, важливим аспектом є впровадження ризик-орієнтованого підходу до аудиту, який дозволяє зосередити увагу на найбільш критичних ділянках діяльності установи.

На практичному рівні удосконалення аудиту ефективності використання бюджетних коштів у бюджетних установах може бути реалізовано через такі заходи:

1. Автоматизація процесів аудиту

Використання сучасних інформаційних технологій дає змогу істотно зменшити тривалість аудиторських процедур і водночас підвищити точність обробки інформації. Автоматизовані системи моніторингу фінансових операцій можуть оперативно виявляти відхилення від затверджених кошторисів, що сприяє більш ефективному контролю.

2. Розробка стандартів аудиту ефективності

Уніфікація критеріїв та процедур проведення аудиту дозволяє забезпечити прозорість і об'єктивність оцінки діяльності бюджетних установ. Розробка стандартів має враховувати специфіку різних галузей та рівнів управління.

3. Підвищення кваліфікації аудиторів

Забезпечення належного рівня професійної підготовки аудиторів є ключовим фактором успішного проведення аудиту ефективності. Це може включати спеціалізовані тренінги, семінари та сертифікаційні програми, які орієнтовані на сучасні методики аналізу та оцінки.

4. Впровадження системи зворотного зв'язку

Ефективний аудит повинен передбачати механізми зворотного зв'язку між аудиторами, бюджетними установами та органами управління. Це дозволяє оперативно реагувати на виявлені недоліки та впроваджувати коригувальні заходи.

5. Моніторинг виконання рекомендацій

Важливим аспектом удосконалення є контроль за виконанням рекомендацій, наданих аудиторами. Для цього необхідно створити систему регулярного моніторингу, яка дозволяє оцінювати прогрес у впровадженні змін.

Удосконалення аудиту ефективності використання бюджетних коштів також може здійснюватися через впровадження інноваційних підходів:

1. Використання аналітичних платформ на основі штучного інтелекту

Аналітичні платформи з функціями штучного інтелекту дозволяють проводити прогнозування фінансових ризиків і моделювання сценаріїв використання коштів. Це сприяє більш точному плануванню і прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

2. Інтеграція екологічних та соціальних критеріїв

У сучасних умовах важливо враховувати не лише економічну ефективність витрат, але й їх вплив на соціальне та екологічне середовище. Інтеграція таких критеріїв в аудит дозволяє оцінювати довгострокові наслідки прийнятих рішень.

3. Застосування бенчмаркінгу

Порівняння результативності діяльності різних бюджетних установ або регіонів дозволяє визначити найкращі практики та впроваджувати їх у інших структурах.

4. Оцінка ефективності через призму стейкхолдерів

Залучення громадськості та інших зацікавлених сторін до процесу аудиту сприяє підвищенню прозорості та довіри до результатів аналізу.

Реалізація запропонованих заходів дозволить досягти таких результатів:

- Підвищення рівня прозорості використання бюджетних коштів.
- Зменшення випадків нецільового використання ресурсів.
- Підвищення довіри громадськості до діяльності державних органів.
- Оптимізація процесів управління фінансами в бюджетних установах.
- Формування умов для сталого розвитку державного сектору.

Удосконалення аудиту ефективності використання бюджетних коштів в установах є складним і багатогранним процесом, який потребує комплексного підходу. Застосування сучасних технологій, розробка стандартів і методик, а

також залучення стейкхолдерів до процесу аудиту сприятиме підвищенню результативності. Успішна реалізація запропонованих заходів забезпечить раціональне використання державних ресурсів і створить передумови для економічного зростання країни.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі магістерської роботи досліджено сучасний стан, проблематику та напрями вдосконалення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. Проведене дослідження дозволило встановити, що аудит ефективності забезпечує раціональне, економне і результативне використання бюджетних ресурсів, який не лише контролює дотримання фінансової дисципліни, але й сприяє підвищенню якості управління у сфері публічних фінансів.

Проаналізовано наукові підходи до визначення сутності аудиту ефективності та його завдань. Дослідники (О.В. Філіповська, Д.А. Горшеніна, А.Н. Саунін, О.А. Хаблюк, С.Р. Яцишин та ін.) підкреслюють, що аудит ефективності виходить за межі традиційного контролю законності використання бюджетних коштів, оскільки зосереджується не лише на виявленні порушень, а й на пошуку шляхів підвищення ефективності управлінських рішень та досягнення суспільно значущих результатів. Разом із тим аудит ефективності, на відміну від традиційного фінансового аудиту, орієнтований на принципи економічності, продуктивності та результативності («3Е»), що забезпечує системний підхід до оцінки діяльності бюджетних установ.

Методологічні засади аудиту ефективності передбачають комплексний аналіз використання коштів на основі концепції управління за результатами (Results-Based Management). Такий підхід дозволяє оцінювати не лише дотримання фінансових показників, але й досягнення стратегічних цілей бюджетної установи. У розділі детально розглянуто основні принципи аудиту

— об'єктивність, системність, прозорість, орієнтація на результат — та наведено поетапну методику його проведення, яка включає планування, збір і аналіз даних, оцінку результатів, підготовку звіту та моніторинг виконання рекомендацій.

Практична частина розділу присвячена аудиту ефективності використання кошторису бюджетної установи Управління освіти Саф'янівської сільської ради за 2023–2024 роки. У результаті проведеного аналізу встановлено, що установа забезпечила законне та цільове використання бюджетних коштів, при цьому рівень освоєння коштів становив понад 97%. Незначні відхилення від запланованих показників зумовлені економією на комунальних і господарських видатках. Порушень фінансової дисципліни не виявлено, проте встановлено окремі організаційні недоліки, серед яких — відсутність системного моніторингу енергоефективності, неповне використання коштів на оновлення матеріальної бази, недостатній рівень автоматизації облікових процесів і несвоєчасне коригування кошторису.

На основі результатів аудиту розроблено низку практичних рекомендацій: удосконалення планово-аналітичної роботи шляхом щоквартального перегляду кошторисів, запровадження внутрішнього аудиту, впровадження автоматизованої бухгалтерської системи, розробка програм енергоефективності для освітніх закладів, а також проведення навчань для бухгалтерського персоналу. Виконання цих заходів сприятиме підвищенню ефективності управління фінансовими ресурсами, забезпечить прозорість і підзвітність використання бюджетних коштів.

Окрему увагу у розділі приділено питанням удосконалення системи аудиту ефективності на державному рівні. Зазначено, що підвищення результативності аудиту можливе через автоматизацію процесів перевірки, розробку національних стандартів аудиту ефективності, підвищення кваліфікації аудиторів, створення механізмів зворотного зв'язку між органами

контролю та підконтрольними установами, а також через моніторинг виконання наданих рекомендацій.

Серед інноваційних напрямів удосконалення запропоновано впровадження аналітичних платформ на основі штучного інтелекту для прогнозування ризиків, інтеграцію соціально-економічних критеріїв у процес оцінювання, застосування бенчмаркінгу для порівняльного аналізу діяльності установ та залучення громадськості до процесу аудиту. Реалізація цих підходів дозволить не лише підвищити ефективність державного фінансового контролю, але й зміцнити довіру суспільства до органів влади.

Підсумовуючи результати проведеного дослідження, можна зробити висновок, що аудит ефективності використання кошторису бюджетної установи є складовою державного фінансового контролю, спрямованою на забезпечення економного, раціонального і результативного використання публічних коштів. Розроблені у межах роботи рекомендації можуть стати практичною основою для вдосконалення фінансового менеджменту у закладах освіти та інших бюджетних організаціях.

Удосконалення аудиту ефективності сприятиме підвищенню прозорості бюджетного процесу, зниженню ризиків нецільового використання коштів, зміцненню фінансової дисципліни та підвищенню довіри громадськості до державних інституцій. Таким чином, результати третього розділу підтверджують, що аудит ефективності є потужним засобом управління, який забезпечує досягнення стратегічних цілей розвитку бюджетної системи України.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті проведеного дослідження, спрямованого на удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту виконання кошторисів бюджетних установ, було досягнуто поставленої мети — обґрунтовано теоретичні, методичні та практичні засади ефективного управління бюджетними ресурсами, а також розроблено рекомендації щодо підвищення прозорості, достовірності та результативності фінансової діяльності бюджетних організацій.

Магістерська робота складається з трьох взаємопов'язаних розділів, які комплексно розкривають питання організації обліку, аналізу та аудиту ефективності виконання кошторисів бюджетних установ.

Перший розділ присвячено теоретико-методологічним основам організації обліку надходжень і видатків у бюджетних установах. У ньому визначено сутність кошторису як основного фінансового плану установи, досліджено його роль у забезпеченні фінансової дисципліни та обґрунтовано принципи ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог Бюджетного кодексу України та національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі. Було з'ясовано, що ефективна організація обліку передбачає: чіткий розподіл обов'язків між учасниками бюджетного процесу; впровадження єдиних правил ведення обліку за загальним і спеціальним фондами; автоматизацію процесів формування звітності та контролю виконання кошторису.

Другий розділ містить результати аналітичного дослідження ефективності виконання кошторисів бюджетних установ на прикладі Управління освіти Саф'янівської сільської ради. На основі фінансової звітності за 2023–2024 роки проведено динамічний аналіз доходів, видатків і фінансового результату. Було виявлено такі тенденції:

- у 2023 році відбулося погіршення фінансових показників (негативне сальдо 14388082 грн), що свідчить про перевищення видатків над доходами;
- у 2024 році спостерігається поступове покращення ситуації (скорочення негативного сальдо до 3246894 грн).

Аналіз структури видатків засвідчив, що найбільшу питому вагу займають витрати на оплату праці, енергоносії та утримання закладів освіти. Водночас зберігається недостатнє фінансування капітальних видатків, оновлення матеріально-технічної бази та впровадження цифрових технологій у школах. Було встановлено, що основними чинниками коливань фінансових результатів є інфляційні процеси, недостатня субвенційна підтримка з державного бюджету, а також неефективне планування видатків на етапі складання кошторису.

У третьому розділі розглянуто питання аудиту ефективності використання кошторисів. Було визначено сутність, завдання та методологічні засади аудиту в державному секторі, охарактеризовано процедури його проведення. Доведено, що аудит ефективності дозволяє: виявити недоліки у використанні бюджетних коштів; запобігти порушенням фінансової дисципліни; забезпечити обґрунтованість управлінських рішень.

На основі аналізу практики роботи Саф'янівської сільської ради здійснено внутрішній аудит, у ході дослідження якого було встановлено:

1. Система обліку надходжень і видатків у бюджетних установах потребує вдосконалення у частині автоматизації, гармонізації з міжнародними стандартами, підвищення аналітичності фінансової звітності.
2. Аналіз виконання кошторисів має проводитися не лише за фактами касових і фактичних видатків, а й з урахуванням оцінки результативності та ефективності використання ресурсів.
3. Аудит ефективності повинен базуватися на комплексній оцінці законності, результативності та економності витрачання коштів.

4. Для підвищення фінансової стійкості установи необхідно: впровадити систему бюджетного прогнозування; підвищити прозорість процедур закупівель; посилити внутрішній контроль через створення окремого відділу внутрішнього аудиту; розширити власні надходження спеціального фонду шляхом надання додаткових послуг, участі в грантових програмах, благодійних ініціативах.

Розроблено пропозиції щодо вдосконалення методики аудиту ефективності:

- запровадити ризик-орієнтований підхід до планування аудиторських перевірок;
- використовувати систему електронного аудиту для моніторингу використання коштів у реальному часі;
- запровадити індикатори ефективності (KPI) для оцінки виконання бюджетних програм.

Отримані результати мають важливе практичне значення для вдосконалення управління фінансами в бюджетних установах. Запропоновані рекомендації можуть бути використані:

- у діяльності Управління освіти Саф'янівської сільської ради для підвищення прозорості та результативності виконання кошторисів;
- у процесі внутрішнього фінансового контролю на рівні місцевих рад;
- при навчанні фахівців з бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту у бюджетній сфері.

Використання автоматизованих облікових систем дозволить зменшити трудомісткість облікових процесів, підвищити точність і оперативність даних, що сприятиме ефективному прийняттю управлінських рішень. Реалізація рекомендацій щодо вдосконалення аудиту ефективності дасть змогу забезпечити економне, законне та результативне використання бюджетних коштів, а також запобігти фінансовим порушенням.

Пропозиції щодо вдосконалення обліку, аналізу і аудиту:

1. Удосконалити нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку у бюджетних установах шляхом гармонізації національних стандартів із міжнародними.
2. Розробити методичні рекомендації з аналізу ефективності виконання кошторисів для органів місцевого самоврядування.
3. Впровадити систему внутрішнього аудиту ефективності, що базується на принципах ризик-орієнтованого контролю.
4. Запровадити електронну систему управління бюджетним процесом, що інтегрує функції обліку, аналізу й аудиту.
5. Розширити практику використання спеціального фонду за рахунок залучення додаткових доходів та грантів.
6. Здійснювати персональну відповідальність керівників структурних підрозділів за перевищення кошторисних призначень і порушення фінансової дисципліни.

Таким чином, у процесі виконання магістерської роботи:

- обґрунтовано теоретичні засади обліку, аналізу та аудиту кошторисів;
- виявлено практичні проблеми у фінансовому управлінні бюджетних установ;
- розроблено конкретні рекомендації щодо вдосконалення системи обліку, аналітичного оцінювання та контролю ефективності використання коштів.

Запровадження запропонованих у роботі заходів дозволить забезпечити підвищення фінансової дисципліни, прозорості, економності й результативності використання бюджетних ресурсів, що є ключовою передумовою стабільного розвитку освітньої галузі та зміцнення фінансової спроможності територіальних громад України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний Кодекс України. Закон України від 08.07.2010 № 2456-V. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>.
2. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 р. № 436 IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.
3. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
4. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.
5. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 р. № 2145-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19#Text>.
6. Про результати аудиту ефективності використання коштів державного бюджету, виділених Міністерству охорони здоров'я України для лікування громадян України за кордоном. Рішення Рахункової Палати від 26.01.2016 № 1-2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr1-2150-16#Text>.
7. Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. N 1001. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>.
8. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text>.
9. Про затвердження Основних засад функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001. Постанова Кабінету

Міністрів України від 12 грудня 2018 р. № 1062. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1062-2018-%D0%BF#Text>.

10. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text>.

11. Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного бюджету. Постанова Кабінету Міністрів України від 4 квітня 2001 р. № 332. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/332-2001-%D0%BF#Text>.

12. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text>.

13. Загальні вимоги до фінансової звітності: національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 7 лютого 2019 р. № 73. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

14. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики бюджетних установ та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України" від 27.06.2016 р. № 635. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/view/MF13052>.

15. Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування: наказ Міністерства фінансів України 24.01.2012 № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text>.

16. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту: наказ Міністерства фінансів України 04.10.2011 № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>.

17. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери їх управління: наказ Міністерства фінансів України 20.08.2025 № 420. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0420201-25#Text>.

18. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби": наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. No 92. Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (з змінами та доповненнями).

19. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13#Text>.

20. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. No 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. No 318. Верховна Рада України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (з змінами та доповненнями).

22. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. No 73 (в редакції від 09.08.2013 р.). URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

23. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р.

№ 290. Верховна Рада України (з змінами та доповненнями). URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

24. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>.

25. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

26. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Правління Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17>.

27. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання. Наказ Кабінету Міністрів України від 08.09.2017 № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text>.

28. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання. Наказ Кабінету Міністрів України від 29.06.2017 № 604. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text>.

29. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору. Наказ Кабінету Міністрів України від 23.01.2015 № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text>.

30. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ. Наказ Кабінету Міністрів України від 02.04.2014 № 372. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text>.

31. Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності". Наказ Кабінету Міністрів України від 28.02.2017 № 307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>.

32. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Наказ Кабінету Міністрів України від 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>.

33. Про затвердження Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування. Наказ Кабінету Міністрів України від 24.01.2012 № 44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text>.

34. Андреев В. Г., Бандурка О. М., Камінська Т. Г. Бюджетний менеджмент: навч. посібник. Харків: ХНУВС. 2020. 410 с.

35. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури». 2020. 312 с.

36. Безродна Т. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління бюджетними установами: визначення сутності поняття. *Вісник Східноукраїнського нац.ун.-ту ім.В.Даля. Ч.2.* 2008. С. 35-38.

37. Бігун Н. В., Збарська Л. А. Контроль виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ. *Економічний форум 2/2019.* С. 217-221. URL: [file:///C:/Users/User/Downloads/Economic_Forum_Vol_9_No_2-216-221%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/Economic_Forum_Vol_9_No_2-216-221%20(1).pdf).

38. Василик О. Д. Бюджетна система України : підручник. – К. : Центр навчальної літератури. 2011. 544 с.
URL: <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/b4d64c7c-defe-4ded-a365-6c08ef6701ab/content>.

39. Височан О. С., Борис І. Я. Принципи, методи і механізм фінансування бюджетних установ. *Економічний аналіз*. 2015. Т. 19(1). С. 171–177. URL: <https://ztu.edu.ua/site/graduation-works-get-file?id=11281523>.

40. Волощук Л. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком. *Праці Одеського політехнічного університету. Економіка. Управління*. 2017. Вип. 2 (36). С. 329-338. URL: <https://elartu.tntu.edu.ua/handle/lib/42675>.

41. Гадзевич О. І. Проведення аудиту суб'єктів господарювання в антикризових умовах управління. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2018. № 722. С. 38-42.

42. Глухова В. Доходи бюджетних установ як об'єкт бухгалтерського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналізів в умовах глобалізації*. 2023. Випуск 3-4. С. 7-17. URL: <https://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/52717/1/%d0%93%d0%bb%d1%83%d1%85%d0%be%d0%b2%d0%b0.PDF>.

43. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління бюджетними установами. *Економічний аналіз: зб. наук. праць; редкол.: С.І. Шкарабан (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2019. Вип. 6. Ч. 3. С. 408–410.*

44. Горшеніна Д. А. Удосконалення інструментарію оцінки та контролю ефективності використання бюджетних засобів у сучасних умовах. *Модернізація. Інновації. Розвиток*. 2015. Т. 6. № 2. С. 112-115.

45. Гура Н. О., Мельник Т. Г. Облік малого бізнесу: підручник. 2017. 288с.

46. Дем'ченко М. Я., Лазаришина І. Д. Фінансовий аналіз у бюджетних установах: методичні підходи та інструменти управління. Київ: КНЕУ. 2017. 284 с.

47. Дропа Я. Б. Фінансовий аналіз : навч. посібник. Електрон. вид. – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка. 2023. 238 с. URL: <https://econom.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/09/Dropa-Navchalnyy-posibnyk-2024.pdf>.
48. Загорельська Т. Ю., Шакун А. А. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського та податкового обліку фінансування установ. Економіка, бізнес та управління. 2016. №2. С. 276–279. URL: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/bitstream/123456789/1091/1/Zahorelska.pdf>.
49. Загородній А. Г. Оцінювання ефективності системи обліково-аналітичного забезпечення менеджменту установ. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні. 2018. С. 31-32.
50. Калиневич Г. Аудит ефективності як засіб покращення фінансового контролю в системі освіти. *Ефективність державного управління. 2017. Вип. 1(50). Ч 2. С. 241-249.* URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILEA=&2_S21STR=efdu_2017_1_30.
51. Камінська Т. Г., Шатковська Л. С., Шиш А. М., Дробот Н. М., Ільчак О. В. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських установах. 2013. 338 с. URL: <https://dglib.nubip.edu.ua/server/api/core/bitstreams/c1910389-bb26-4281-a8e5-0e7b29b45762/content>
52. Кіндрацька Г. І., Загородній А. Г., Білик М. С. Економічний аналіз: теорія і практика: підручник. Львів: «Магнолія Плюс». 2016. 248 с.
53. Кірейцев Г. Г., Осадчий Ю. І., Ковальчук Т. М., Савчук В. К. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник. Чернігів: Десна Поліграф. 2016. 560 с. URL: <https://xn--e1ajqk.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/12/Len-V-S-budjet-book.pdf>.

54. Лин Я. І. Міжнародний досвід та національна практика проведення аудиту ефективності використання бюджетних коштів. *Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції*. 2019. №3. С. 55-61. URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/mezhdunarodnyy-opyt-i-natsionalnaya-praktika-provedeniya-audita-effektivnosti-ispolzovaniya-byudzhetyh-sredstv.pdf>.
55. Лищенко О. Г., Шпірна А. І. Вдосконалення обліку видатків загального і спеціального фондів бюджетних установ. *Вісник Дніпропетровського університету. Серія «Економіка»*. Вип. 7(2). 2013. С. 173-180. URL: https://www.dnu.dp.ua/docs/visnik/fecon/program_56a3da82bcd54.pdf#page=172.
56. Ловінська Л. Г., Грабова Н. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник. – К. : КНЕУ. 2018. 568 с.
57. Максименко Д. В. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного аналізу. *Вісник НУ «Львівська політехніка» № 722*. 2020. С. 150-154.
58. Малюга Н. М. Облік і фінансовий аналіз у державному секторі: теорія, методологія, практика. Київ: КНЕУ. 2019. 352 с.
59. Масіна Л. О., Бабенко А. О. Фінансові результати в бюджетних установах: облікові аспекти. *Дослідження фінансових інституцій та інструментів розвитку держави, територій та суб'єктів господарювання: теоретичні, методологічні та практичні аспекти. Системотворення у функціонуванні фінансових інституцій: держава, територія, суб'єкт господарювання*. С. 106-108.
60. Мединська М. І. Аудит і аналіз виконання кошторисів доходів та видатків у бюджетних установах (На матеріалах Головного управління статистики у Тернопільській області). Тернопіль. 2022. 119 с. URL: <https://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/47344/1/%D0%9C%D0%B5%D0%B4%D0%B8%D0%BD%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B0%20%D0%9C.%D0%86..pdf>.

61. Мікрюкова Л. Внутрішній аудит витрат в бюджетних установах. *Сучасні проблеми обліку, аналізу, та аудиту*. 2017. С. 158-161. URL: <https://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/24423/1/%D0%9C%D0%86%D0%9A%D0%A0%D0%AE%D0%9A%D0%9E%D0%92%D0%90%20%D0%9B..pdf>.
62. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2014 року. Частина 1. Міжнародна Федерація Бухгалтерів. Аудиторська Палата України. 2015. 985 с. URL: https://www.apu.net.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf.
63. Мних Є. В. Обліково-аналітичне забезпечення в інформаційній системі управління корпораціями. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 3 (65). С. 75-84. URL: https://vlp.com.ua/files/23_40.pdf.
64. Олексюк О. І. Економіка результативності діяльності установ: монографія. К.: КНЕУ, 2018. 362 с.
65. Остап'юк Н. А. Обліково-аналітичне забезпечення бухгалтерської експертизи: теорія і методика. Житомир: ЖДТУ. 2016. 267 с.
66. Петрова Л. С., Міняйлик В. В. Особливості бухгалтерського обліку доходів і видатків у бюджетних установах та основні напрямки його вдосконалення. *VII Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Проблеми ринку та розвитку регіонів України в XXI столітті»*. 2016 р. С. 73-75. URL: <https://economics.net.ua/files/science/ipreed/2016/73.pdf>.
67. Побережець О. В., Гусєв А. О. Фінансовий аналіз як інструмент оптимізації податкового навантаження підприємства. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління. Том 20. Вип. 3 (46)*. С. 122-133.
68. Подолянчук О. А. Процедури одержання аудиторських доказів. *Економічний часопис XXI*. 2018. № 1 (2). С. 60– 63. URL: <https://www.ceeol.com/search/article-detail?id=148450>.
69. Пожарицька І. М. Професійне судження у контексті стандартів аудиту. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія*

«Економічні науки». 2019. №4 (70). С. 454–459. URL: https://www.researchgate.net/publication/368799872_Professional_skepticism_as_a_conceptual_basis_of_an_auditor's_professional_judgment.

70. Садовська І. Б. Обліково-інформаційне забезпечення управлінського аналізу. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: зб. наук.-прикл. пр. «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». № 647. Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка». 2019. С. 498–503. URL: https://vlp.com.ua/files/87_1.pdf.*

71. Сердюк О. М., Гурова А. В. Особливості аналізу доходів і видатків бюджетних установ на прикладі територіального центру надання соціальних послуг краматорської міської ради. *Науковий вісник. 2017. с. 139-148. URL: [http://www.ddma.edu.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%963\(24%D0%95\)_2017/article/22.pdf](http://www.ddma.edu.ua/science_public/science_vesnik/%E2%84%963(24%D0%95)_2017/article/22.pdf)*.

72. Свиноус І. В., Хомяк Н. В., Хомовий С. М., Гаврик О. Ю., Томілова Н. О., Заболотний В. С. Облік в бюджетних установах. *Методичні рекомендації до практичних занять і самостійного вивчення дисципліни здобувачів освітнього ступеня «Бакалавр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування». Біла Церква. 2020. 127 с. URL: https://rep.btsau.edu.ua/bitstream/BNAU/5917/1/oblik_v_byudzhetnyx_ustanovax.pdf*.

73. Свірко С. В. Механізми державного управління бюджетною безпекою: монографія. Житомир. 2021. 436 с. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/7905/%d0%a1%d0%b2%d1%96%d1%80%d0%ba%d0%be.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

74. Сухарева Л. О., Федченко Т. В. Аудит ефективності використання бюджетних коштів: протиріччя формування понятійного апарату. *Фінанси України 2016. № 8. С. 125-131.*

[D0%BF%D0%B5%D0%BA%D1%82%D0%B8+%D0%B2%D0%B8%D0%B7%D0%BD%D0%B0%D1%87%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F+%D0%B5%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D1%87%D0%BD%D0%BE%D1%97+%D1%81%D1%83%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%96+%D0%B2%D0%B8%D0%B4%D0%B0%D1%82%D0%BA%D1%96%D0%B2+%D0%B1%D1%8E%D0%B4%D0%B6%D0%B5%D1%82%D0%BD%D0%B8%D1%85+%D1%83%D1%81%D1%82%D0%B0%D0%BD%D0%BE%D0%B2.+Editorial+board.+\(2022\).+%D0%A1.79-82.&ots= LltOQjtMI&sig=0CpcjkO68mLkbzgBR7Cf1FFs9Mo&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false.](#)

82. Яценко В. Ф. Теоретико-методологічний генезис сутності та змісту обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. *Серія: Економічні науки. Вісник ЖДТУ 2013. № 3 (65). С. 75-84. URL: [file:///C:/Users/User/Downloads/33857-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-79838-1-10-20150407%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/33857-%D0%A2%D0%B5%D0%BA%D1%81%D1%82%20%D1%81%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%96-79838-1-10-20150407%20(2).pdf).*