

## СЕКЦІЯ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ (ЗА ВИДАМИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ)

УДК 657

**Бенько І.Д.**

*кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку в державному  
секторі економіки та сфері послуг  
Тернопільського національного економічного університету*

### ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ В УСТАНОВАХ ОСВІТИ

У статті розглянуто особливості організації обліку в установах освіти та проблеми впровадження міжнародних стандартів у державному секторі економіки. Сучасне бачення проблем і перспектив організації обліку в установах державного сектору економіки дає можливість раціонально організувати їх діяльність, при цьому потреба комплексних досліджень вищевказаних питань актуальності не втрачає, оскільки в державному секторі передбачається широкий спектр завдань обліку з наближення його до міжнародних стандартів. Своєчасне впровадження міжнародних стандартів та реформування бухгалтерського обліку в державному секторі України відповідно до міжнародних стандартів гарантує правильний вибір розвитку їхньої діяльності.

**Ключові слова:** облік, установи освіти, державний сектор економіки, фінансові ресурси, обліково-аналітичне забезпечення.

#### **Бенько И.Д. ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА В УЧРЕЖДЕНИЯХ ОБРАЗОВАНИЯ**

В статье рассмотрены особенности организации учета в учреждениях образования и проблемы внедрения международных стандартов в государственном секторе экономики. Современное видение проблем и перспектив организации учета в учреждениях государственного сектора экономики дает возможность рационально организовывать их деятельность, при этом потребность комплексных исследований вышеуказанных вопросов актуальности не теряет, поскольку в государственном секторе предполагается широкий спектр задач учета по приближению его к международным стандартам. Своевременное внедрение международных стандартов и реформирования бухгалтерского учета в государственном секторе Украины в соответствии с международными стандартами гарантирует правильный выбор развития их деятельности.

**Ключевые слова:** учет, учреждения образования, государственный сектор экономики, финансовые ресурсы, учетно-аналитическое обеспечение.

#### **Benko I.D. PROBLEMATIC ASPECTS OF ACCOUNTING EDUCATION INSTITUTIONS**

The features of accounting in educational institutions and problems of implementation of international standards in the public sector. Modern vision problems and prospects of accounting in the public sector institutions enables efficiently organize their activities. Thus the need for comprehensive studies above issues does not lose relevance, as the public sector provides for a wide range of tasks of accounting bringing it closer to international standards. Timely implementation of international standards and the reform of accounting in the public sector of Ukraine in accordance with international standards guaranteeing the right choice of their activities.

**Keywords:** accounting, educational institutions, public sector, financial resources, accounting and analytical support.

**Постановка проблеми.** В Україні не існує законодавчо закріпленого загальноживаного поняття «державний сектор», яке б повністю відображало його сутність та мету існування, а також співпадало з міжнародним розумінням цього поняття. Вивчення іноземного досвіду свідчить, що у більшості країн взагалі не існує поняття так званого «державного сектору», а використовують частіше поняття «суспільний (public) сектор». До його складу включаються як муніципальні підприємства, так і державні установи.

Вибір методичних підходів до визначення обсягу державного сектору має достатньо суттєве не тільки суто теоретичне, але й практичне значення. Підрахунок дійсних обсягів об'єктів, на які держава може мати реальний вплив, та справедливе визначення потенціалу, яким володіє держава, може полегшити вирішення соціально-економічних проблем, що наявні в країні. Необхідно відновити дослідження основних показників діяльності державного сектору, провести ґрунтовні розрахунки державного сектору в економіці країни та у валовому внутрішньому продукті та врахувати позитивний зарубіжний досвід [4, с. 75]. Окрім цього, необхідним є впровадження в практику господарювання поняття «суспільний сек-

тор», який включав би як державний, так і комунальний сектори. Зараз доцільно здійснювати гнучке групування їх об'єктів залежно від мети дослідження, об'єкта порівняння та методології обліку зазначених показників.

Необхідність розв'язання проблем, які пов'язані з фінансовим забезпеченням розвитку освіти, потребує запровадження нових підходів до залучення фінансових ресурсів, збільшення обсягів власних надходжень. Державні навчальні заклади прагнуть розширити свої можливості щодо використання самостійно зароблених коштів, забезпечення автономії в питаннях формування та розподілу фінансових ресурсів. Спроможність навчальних закладів успішно функціонувати, вчасно і в повному обсязі реалізовувати всі заплановані ними заходи визначає їх ефективність, що дає можливість вільно маневрувати коштами відповідно до змін пріоритетності напрямів статутної діяльності. За умови залежності закладів освіти від асигнувань із державного або місцевих бюджетів (що лише частково забезпечують їхню діяльність) постає проблема створення якісного та інформативного обліково-аналітичного забезпечення управління такими закладами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Віддаючи належне науковим напрацюванням учених, слід зазначити, що проблема пошуку нових підходів до діяльності установ державного сектору в умовах стрімких ринкових перетворень потребує подальшого науково-практичного дослідження. Значною мірою це зумовлено трансформаційними процесами в Україні, спрямованими на досягнення міжнародних стандартів економічної діяльності.

Дослідженнями організаційно-фінансових аспектів діяльності освітніх закладів, особливостей обліку й аналізу результатів їхньої діяльності займалися багато науковців, зокрема: В. Александров, В. Андрієнко, О. Ворона, Л. Кіндрацька, С. Левицька, М. Лучко, С. Свірко, Н. Хорунжак [5]. Серед західних економістів, які досліджували питання теорії та практики господарської діяльності та фінансового забезпечення закладів освіти, слід виділити праці Б. Джоунстона, П. Друкера, Н. Маркуччі, Е. Моргана.

Питанням реформування бухгалтерського обліку в державному секторі України відповідно до міжнародних стандартів присвячено роботи науковців Т. Єфименко, Л. Ловінської, В. Свірко, Н. Сушко [10; 11].

Водночас питання вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення освітніх закладів для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень щодо використання фінансових ресурсів та оптимізації джерел їх залучення недостатньо вивчено на сучасному етапі розвитку України, що підтверджує актуальність дослідження.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Не вирішено низку проблем у дослідженні теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку в закладах освіти. Це потребує вдосконалення методології та організації бухгалтерського обліку, застосування сучасних інформаційних технологій, що зумовило вибір теми даного дослідження.

**Мета статті** полягає в уточненні та обґрунтуванні теоретичних підходів, а також розробленні науково-практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення та оцінки фінансово-господарської діяльності закладів освіти.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Головна роль у фінансово-господарській діяльності має його обліково-аналітичне забезпечення, котре є запорукою ефективного управління і функціонування суб'єктів галузі освіти та високої якості послуг, які вони надають. Розвиток облікової та аналітичної функції управління в умовах ринкових перетворень набуває особливої актуальності, адже саме відсутність інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення позначається на якості прийняття рішень в управлінні фінансовими ресурсами, дефіцит яких із року в рік зростає.

Окрім того, важливу роль у забезпеченні ефективності відіграє фінансовий механізм системи освітніх закладів України, який є сукупністю форм і методів створення та використання фінансових ресурсів для забезпечення їх діяльності. Саме за допомогою фінансового механізму, відповідно до основних положень фінансової політики, здійснюються розподіл і перерозподіл ВВП, а отже, визначається загальний обсяг фінансових ресурсів, який спрямовується на фінансове забезпечення закладів освіти в Україні.

Нині в системі освіти України відбуваються зміни для підвищення її якості. З одного боку, це закономірний процес розвитку. З іншого – в Україні в процесі реформування освіти було прийнято низку програм і проєктів, реалізація яких вимагає нових підходів як до діяльності самих освітніх установ, так і системи управління у цілому. Очевидно, що в сучас-

них умовах освіта перебуває у центрі першочергових державних інтересів. Основною метою сучасного реформування є прискорення модернізації освіти, досягнення сучасної якості освіти, що відповідає запитам суспільства, які адекватно змінюються.

Ефективність діяльності установ освіти досягається за рахунок:

- розширення освітнього простору;
- оперативності обміну інформацією між освітніми установами;
- координації ресурсів для участі в державних та обласних програмах і проєктах;
- підвищення ефективності взаємодії з громадськістю через створення міжрегіональних громадських рад;
- розширення переліку послуг, що їх установи системи освіти пропонують населенню;
- забезпечення орієнтації територіальних систем освіти на місцеві ринки праці.

У процесі управління освітою в сучасній Україні беруть участь різні органи державної влади, місцевого самоврядування і громадського управління. Аналіз проблем розподілу повноважень між різними рівнями влади в Україні показує тенденцію до децентралізації освіти, коли відбувається зміщення повноважень у реалізації освітньої політики на регіональний рівень. На відміну від органів державної влади, діяльність яких спрямована на розроблення політики і законодавчих основ у галузі освіти, органи місцевого самоврядування забезпечують практичну реалізацію цієї політики і дотримання законодавчих норм на своїй території за допомогою цілеспрямованої організаційної діяльності. Організаційною основою державної освітньої політики в Україні є низка комплексних цільових програм на тривалу перспективу, що визначають основні принципи розвитку і модернізації української освіти [7, с. 112].

Система бухгалтерського обліку повинна надавати можливість прогнозування і визначення стратегії виконання бюджету та аналізу їх динаміки. Підвищення якості інформації, що відображається в бухгалтерському обліку, є одним із ключових моментів реформи бухгалтерського обліку в державному секторі. Вдосконалення методології, методики та організації обліку в установах державного сектору має принципове значення для посилення контролю над соціально-економічною віддачею всіх видів ресурсів і поліпшення якісних показників їх діяльності. У сучасних умовах організація обліку в установах державного сектору зазнає суттєвих змін у напрямі забезпечення їх відповідності Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку державного сектору та можливої уніфікації з обліком суб'єктів господарювання. Результатом реформування має бути уніфікована система організаційного й інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку, спрямована на забезпечення прозорості руху державних фінансових потоків для оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів.

Слід визнати, що сам термін «освітня послуга» не отримав однозначного тлумачення. Незважаючи на значну кількість публікацій на цю тему, досі не вироблено загальноприйнятих уявлень про сутність освітньої послуги, розуміння якої вкрай необхідне для формування громадських відносин та впливу на них у системі освіти [1, с. 148].

Основними цілями в управлінні якістю освіти для ВНЗ повинні бути:

- дотримання стандартів вищої освіти згідно з чинними нормативно-правовими документами та

положеннями, розроблення моделі оцінки якості вищої освіти з використанням критерію зайнятості випускників вишів;

- визначення спеціалізацій за спеціальностями, які б максимально задовольняли сучасний ринок праці та потреби роботодавців;

- наявність науково-педагогічних кадрів та матеріально-технічного забезпечення для надання якісних освітніх послуг;

- співпраця ринку праці та ВНЗ для зменшення кількості безробітних із вищою освітою. Ситуація пояснюється тим, що сучасні підприємства звертають особливу увагу на досвід роботи та здатність до самонавчання. Пріоритетним напрямом для підвищення якості вищої освіти для ВНЗ повинна бути практична підготовка молодих фахівців.

Вища освіта та якість освітніх послуг завжди у центрі уваги суспільства, адже розглядаються як визначальний чинник соціального та економічного розвитку країни. У нашій державі підготовка висококваліфікованих, компетентних і затребуваних на ринку праці фахівців – головна соціально-економічна функція вищого навчального закладу. Саме ринок праці в сучасних умовах є індикатором результативності вищої освіти. Предметне моделювання конкурентоспроможності та зайнятості фахівця на ринку праці дали змогу виділити такі аспекти даної проблеми:

- сучасний ринок праці висуває високі вимоги до професійної підготовки фахівця з вищою освітою, його особистісним якостям і загальній культурі. Сучасний випускник вишу повинен уміти працювати в команді, швидко і правильно реагувати на зміни, що відбуваються у сфері його професійної діяльності, постійно прагнути до оновлення своїх знань;

- якість професійних знань, умінь і компетенцій молодих спеціалістів не завжди відповідає сучасним вимогам (виняток становлять лише ті фахівці, які обслуговують новітні сектори економіки);

- випускники вищої школи (юристи, менеджери, економісти) залишаються незатребуваними на ринку праці, серед них є безробітні, багато з них працюють не за отриманим у ВНЗ фахом;

- сучасній динамічній економіці бракує високоосвічених і компетентних фахівців у важливих галузях, від рівня розвитку яких залежить стан структурно-інноваційних перетворень в економіці.

До сучасних проблем розвитку освітніх послуг належать:

- відсутність балансу між попитом і пропозицією на ринку праці;

- невідповідність вакансій і рівня кваліфікації (роботодавці віддають перевагу людям із досвідом роботи, котрі набули певних навичок, а не випускникам вищих навчальних закладів, у яких є лише теоретичні знання);

- відсутність налагодженої системи працевлаштування фахівців;

- залежність освітніх послуг від попиту абітурієнта.

Після впровадження міжнародних стандартів у бюджетних організаціях має відбутися повна автоматизація обліку, це дасть змогу систематизувати дані обліку та відобразити їх в одній базі даних і приймати оперативні рішення, використовуючи всю сукупність інформації. Облік в установах із комплексною автоматизацією бухгалтерської роботи буде наближений до міжнародних стандартів [5, с. 40].

З огляду на велику потребу у застосуванні програмного забезпечення для автоматизованої підготовки та формування звітності з обліку активів, доходів та видатків, доцільно вдосконалювати орга-

нізацію технічного забезпечення облікового процесу через створення єдиної інформаційної системи. Її розроблення дасть змогу охопити діяльність установи освіти на різних рівнях та інтегруватися в загальнодержавну систему. Такий підхід сприятиме накопиченню своєчасної, якісної та достовірної інформації про ефективне використання бюджетних коштів установи і розширити можливості користувачів.

Отже, реформування бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів дасть змогу оперативно отримувати інформацію відповідним користувачам, посилить рівень державного управління, що, своєю чергою, зумовить ефективну реалізацію установами освіти своїх функцій.

**Висновки.** Вирішенню проблем реформування бухгалтерського обліку в державному секторі сприятиме також упровадження управлінського обліку, який забезпечує адаптацію обліку до сучасних умов діяльності установ освіти і посилення контролю над ефективністю використання бюджетних коштів. Це дасть змогу отримувати інформацію про доходи і видатки за центрами їх виникнення і відповідальності, а також калькулювати належним чином бюджетні послуги для контролю, планування, оцінки, аналізу їх функціонування.

Одним із напрямів удосконалення організації бухгалтерського і управлінського обліку в бюджетних установах є забезпечення постійного процесу перепідготовки та підготовки висококваліфікованих фахівців бухгалтерського обліку, який має здійснюватися відповідно до державних освітніх стандартів і повинен містити необхідні кваліфікаційні характеристики за рівнями професійної освіти.

Проведені дослідження діяльності навчальних закладів дають змогу виокремити такі важливі фактори, які мають вплив на організацію формування й обліку фінансового забезпечення: профіль і структура навчального закладу; географічне розташування та пов'язані з ним показники; стан і структура матеріально-технічної та кадрової бази; структура, рівень та ефективність системи управління; обсяг залучення обліково-аналітичної інформації у процесі прийняття управлінських рішень; політичні і законодавчі умови та вплив міжнародної спільноти [2, с. 141].

Кожен із перерахованих вище чинників має як позитивний, так і негативний вплив на організацію фінансового забезпечення та на організацію формування й обліку фінансового забезпечення через власні механізми і прийоми, узагальнення яких дає змогу правильно побудувати модель функціонування освіти загалом. Узагальнення, зроблені в результаті проведеного дослідження, стали основою вироблення власного підходу до вирішення проблеми вдосконалення облікового та аналітичного забезпечення системи управління в навчальних закладах на базі врахування найбільш впливових чинників [3, с. 272].

Визначені вектори впливу та практика діяльності освітніх закладів указують на необхідність поєднання у процесі формування кошторису та його виконанні спільних зусиль працівників не лише облікової, а й аналітичної та інших служб.

Необхідно зробити висновок про те, що соціально-економічний розвиток нашої держави вимагає ефективного використання освітнього потенціалу вищих навчальних закладів. Поряд із цим економічні проблеми, з якими зіштовхнулися вищі навчальні заклади України, вимагають підвищення ефективності їх діяльності. В умовах ринкової економіки це забезпечує економічну стабільність та впливає на зростання іміджу навчального закладу.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Бенько І.Д. Організація обліку фінансового забезпечення закладів освіти / І.Д. Бенько, С.В. Сисюк // Науковий вісник Херсонського державного ун-ту. Серія «Економічні науки». – 2015. – Вип. 11. – Ч. 4. – С. 147–150.
2. Бенько І.Д. Методика обліку освітніх послуг у вищих навчальних закладах / І.Д. Бенько // Матеріали III міжнародної наук.-прак. Конференції «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (10–11 жовтня 2014 р.). – Тернопіль : ТАЙП, 2014. – С. 140–142.
3. Бенько І.Д. Організації обліку та контролю фінансових ресурсів бюджетних установ / І.Д. Бенько // Інноваційна економіка. – 2012. – Вип. 9. – С. 272–276.
4. Кошинець М.І. Зарубіжний досвід щодо реформування бухгалтерського обліку в державному секторі / М.І. Кошинець // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2015. – Вип. 2. – № 57. – С. 71–78.
5. Лучко М.Р. Організація обліку в установах державного сектору економіки: реалії сьогодення / М.Р. Лучко, Л.Т. Штимер // Науковий вісник Ужгородського ун-ту. Серія «Економіка». – 2015. – Вип. 1(2). – С. 39–42.
6. Лучко М.Р. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами : [навч. посіб.] / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько. – Тернопіль : Економічна думка, 2016. – 360 с.
7. Момот Л.В. Основні напрями модернізації обліку бюджетних установ у сучасних умовах господарювання / Л.В. Момот // Регіональна економіка та управління. – 2014. – С. 111–114.
8. Откаленко О.М. Ціноутворення на ринку освітніх послуг: стратегія вдосконалення / О.М. Откаленко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Вип. 10. – С. 955–960.
9. Писарчук О.В. Проблемні аспекти формування облікової політики суб'єкта державного сектору / О.В. Писарчук, О.М. Кудіна, В.В. Тютлікова // Технологический аудит и резервы производства. – 2015. – № 1. – С. 46–50.
10. Свірко С.В. Облікова політика бюджетних установ як дієвий інструмент оптимізації їх бухгалтерського обліку / С.В. Свірко // Фінанси, облік і аудит. – 2015. – Вип. 1. – С. 24–31.
11. Сушко Н.І. Класифікація надходжень і витрат в процесі казначейського обслуговування Державного бюджету в умовах євроінтеграції / Н.І. Сушко // ScienceRise. – 2016. – № 2/1(19). – С. 47–54.