

УДК 336.145

Феофанова І.В.,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія

Кичкіна В.В.,
студентка,
Запорізька державна інженерна академія

БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ЗАСІБ КОНТРОЛЮ ЗА ВИКОРИСТАННЯМ ФІНАНСОВИХ РЕСУРСІВ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ

Феофанова І.В., Кичкіна В.В. Бюджетування як засіб контролю за використанням фінансових ресурсів закладів освіти. У статті обґрунтовується доцільність переходу від кошторисного фінансування закладів освіти до технології бюджетування. Досліджено сучасний стан фінансування освіти в Україні. Встановлено, що основним джерелом фінансування закладів освіти є кошти місцевих бюджетів. За рахунок місцевих бюджетів утримуються заклади дошкільної та загальної середньої освіти. З державного бюджету місцевим бюджетам виділяються субвенції, що спрямовуються: на фінансування заробітної плати вчителів, на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, на забезпечення якісної, сучасної та доступної загальної середньої освіти «Нова українська школа». Визначені проблеми розвитку освітніх закладів, що викликані недостатністю фінансування та нерівним розподілом бюджетних коштів. Запропоновано для визначення необхідних фінансових ресурсів використовувати бюджетування. Розглянуті різні тлумачення економічних категорій «планування» та «бюджетування» на основі робіт вітчизняних та зарубіжних науковців. Поняття «бюджетування» визначають саме як процес формування, затвердження та погодження, виконання та контролю за виконанням бюджету. Визначені принципи, методи та цілі бюджетування. Встановлено порядок створення бюджету. Зазначено основні етапи формування бюджету. Наведені основні переваги переходу від кошторисного фінансування закладів освіти до бюджетування. Запровадження системи бюджетування дозволяє розширити фінансову самостійність закладів освіти та сприяє ефективному використанню фінансових ресурсів.

Ключові слова: бюджетування, бюджет, контроль, планування, управління, фінансування, фінансові показники.

Феофанова И.В., Кичкина В.В. Бюджетирование как средство контроля за использованием финансовых ресурсов заведений образования. В статье обосновывается целесообразность перехода от сметного финансирования заведений образования к технологии бюджетирования. Исследовано современное состояние финансирования образования в Украине. Установлено, что основным источником финансирования заведений образования являются средства местных бюджетов. За счет местных бюджетов удерживаются заведения дошкольного и общего среднего образования. Из государственного бюджета местным бюджетам выделяются субвенции, которые направляются: на финансирование заработной платы учителей, на предоставление государственной поддержки лицам с особыми образовательными потребностями, на обеспечение качественного, современного и доступного общего среднего образования «Новая украинская школа». Определены проблемы развития образовательных заведений, что вызваны недостаточностью финансирования и неравным распределением бюджетных средств. Предложено для определения необходимых финансовых ресурсов использовать бюджетирование. Рассмотрены разные толкования экономических категорий «планирования» и «бюджетирования» на основе работ отечественных и зарубежных ученых. Понятия «бюджетирование» определяют именно как процесс формирования, утверждения и согласования, выполнения и контроля за выполнением бюджета. Определены принципы, методы и цели бюджетирования. Установлен порядок создания бюджета. Отмечены основные этапы формирования бюджета. Приведены основные преимущества перехода от сметного финансирования заведений образования к бюджетированию. Ввод системы бюджетирования позволяет расширить финансовую самостоятельность заведений образования и способствует эффективному использованию финансовых ресурсов.

Ключевые слова: бюджетирование, бюджет, контроль, планирование, управление, финансирование, финансовые показатели.

Feofanova I.V., Kychkina V.V. Budgeting as control is after the use of financial resources of establishments of education. In the article transition expediency is grounded from the estimate financing of establishments of education to technology of budgeting. The modern state of financing of education is investigational in Ukraine. It is set that the basic sourcing of establishments of education is money of local budgets. Establishments of pre-school and general secondary education hold out due to local budgets. From the state budget to the local budgets субвенції that is directed is distinguished: on financing of salary of teachers, on the grant of state support to the persons with the special educational necessities, there is «New Ukrainian school» on providing of quality, modern and accessible universal middle education. Certain problems of development of educational establishments, that financing caused by insufficiency and by unequal distribution of budgetary facilities. It offers for determination of necessary financial resources to use budgeting. The considered different interpretations of economic categories of «planning» and «budgeting» are on the basis of works of home and foreign scientists. Concepts «budgeting» determine exactly as a process of forming, statement and concordance, implementation and control after implementation of budget. Certain principles, methods and whole budgeting. The order of creation of budget is set. The basic stages of forming of budget are marked. The brought basic advantages over of transition from the estimate financing of establishments of education to budgeting.

Key words: budgeting, budget, control, planing, management, financial, showcases.

Постановка проблеми. Фінансування освітньої сфери у 2018 році становить 219,1 млрд грн, що майже на 20% більше, ніж 2017 року. Збільшення видатків значною мірою продиктовано потребами освітньої реформи, основою для якої є новий закон «Про освіту». Проте збільшення фінансування не вирішило проблеми з заборгованістю з заробітної плати вчителям. Однією із причин цього є нерівномірний розподіл видатків між розпорядниками 3 рівня, тобто між закладами загальної середньої та дошкільної освіти.

Необхідність пошуку нових методів фінансування і контролю за використанням фінансових ресурсів закладів освіти обумовлює актуальність теми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам фінансування закладів освіти, дослідженням методів контролю за використанням фінансових ресурсів, в тому числі бюджетних коштів, присвячено значну кількість наукових публікацій.

Так, проблематика функціонування освітніх закладів ретельно досліджувалась в наукових працях О. Булавки, З. Герасимчук, В. Горкавого, Б. Данилишина, М. Кропивка, П. Саблука, В. Трегобчука,

В. Юрчишина та багатьох інших вчених. Заслужують на увагу дослідження проблем фінансування закладів освіти А. Величко, М. Дем'яненко, Ю. Лузана, П. Макаренка, О. Непочатенко, А. Стельмашука.

Результати досліджень науковців засвідчили наявність суттєвих диспропорцій розвитку освіти в Україні, які проявляються насамперед у скороченні мережі освітніх закладів та контингенту учнів, що навчаються в них. Поряд з цим, нині загострились фінансові проблеми освіти, особливо її бюджетного фінансування, що зумовлює зниження ефективності роботи освітніх закладів.

Аналіз зарубіжного досвіду фінансування закладів освіти показує, що одним з методів, який застосовується для визначення необхідних для функціонування та розвитку закладів освіти обсягів ресурсів є бюджетування.

Метою статті є обґрунтування доцільності переходу від кошторисного фінансування закладів освіти в Україні до бюджетування.

Виклад основного матеріалу досліджень. У 2018 році з Державного бюджету України на сферу освіти передбачено 93,101 млрд. грн, що становить

3,6% ВВП, з яких кошти головних розпорядників коштів становлять 40, 248 млрд. грн (за загальним фондом 27, 437) та обсяг освітньої субвенції місцевим бюджетам – 52, 852 млрд. гривень. У 2017 році ці показники склали 75, 053 млрд грн, що становило 3,31% ВВП, з яких кошти головних розпорядників коштів становили 30, 269 млрд. грн (за загальним фондом 19, 378), а обсяг освітньої субвенції місцевим бюджетам – 44,783 млрд. грн [1].

Ці дані показують, що в 2018 році збільшено обсяги фінансування у сфері освіти. Але при цьому вводяться нові освітні програми, що призводить до неповного забезпечення раніше створених програм.

Кабінет Міністрів представив проект Державного бюджету на 2019 рік, в кошторисі якого будуть збережені всі ключові напрямки реформ, започатковані в попередні роки. Згідно з представленими планами, доходи бюджету становитимуть 1292,7 млрд грн при зростанні ВВП в 3% і зменшенні інфляції до 7,4%. На освіту планується виділити більше ніж 240 млрд грн, що на майже 13% більше, ніж у 2018 році. На модернізацію початкової школи, як і 2018 року, передбачений 1 млрд грн.

За даними Міністерства освіти і науки України на 2018 рік освітня субвенція розподіляється:

- освітня субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на виплату заробітної плати педагогічному персоналу, розміри якої порівняно з минулим роком зросли з 52 до 61 млрд. грн, тобто на 16%;

- субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами у розмірі 504,458 млн.грн на навчання дітей з особливими освітніми потребами, які навчаються в інклюзивних класах;

- субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на забезпечення якісної, сучасної та доступної загальної середньої освіти «Нова українська школа» в розмірі 1,4 млрд.грн. Ці кошти спрямовуються на закупівлю меблів та обладнання, створення національної освітньої онлайн-платформи, а також навчання тих вчителів, які розпочинають 2018–2019 навчального року викладання у 1 класі за новим Державним стандартом початкової освіти.

В Україні існує три рівні державного управління (державний, обласний, районний), то і фінансування освіти також здійснюється з бюджетів, що формуються на цих трьох рівнях: державному, обласному та районному.

Починаючи з реформ 2017 року цільова спрямованість державної субвенції по напрямку «Освіта» звужена, оскільки державну субвенцію направляють на заробітну плату педагогічному персоналу, на відміну від попередніх років, коли за її рахунок можна було покривати і витрати на енергоносії.

З обласного бюджету та за рахунок депутатського фонду сільських та селищних рад для розвитку та повноцінного функціонування закладів освіти виділяються кошти на оснащення матеріально-технічної бази, на капітальний ремонт та реконструкцію будівель.

На баланс місцевих бюджетів повністю переведені заклади дошкільної освіти та позашкільні навчальні заклади, такі як спортивні та музичні школи, центри дитячої творчості. У більшій мірі з місцевого бюджету покриваються витрати і для закладів загальної середньої освіти. А саме: заробітна плата обслуговуючому персоналу, кошти на придбання обладнання, медика-

ментів та господарчих товарів, кошти на відрядження та оплату різноманітних послуг, кошти на харчування та енергоносії.

Розподіл між видатками бюджетів різних рівнів наведено на рисунку 1.

Кошти районного і обласного бюджетів складають приблизно 90-95% всього бюджету освіти.

Нині в Україні планування місцевих бюджетів здійснюється за допомогою програмно-цільового методу. Цей метод планування бюджету спрямовує бюджетні кошти відповідно до пріоритетів суспільного розвитку. З метою визначення пріоритетності та ефективності бюджетних програм у сфері освіти використовуються різні результативні показники. Результативні показники характеризують кількісні та якісні результати виконання бюджетної програми, що підтверджуються статистичною, бухгалтерською та іншою звітністю і дають можливість оцінювати використання коштів на виконання бюджетної програми.

Результативні показники бюджетної програми поділяються на такі групи:

- а) показники затрат – визначають обсяги та структуру ресурсів, які забезпечують виконання бюджетної програми. У сфері освіти це: кількість навчальних закладів за категоріями, обсяги годин, навчального процесу, чисельність працівників навчального закладу та кількість учнів;

- б) показники продукту – використовуються для оцінювання досягнення поставлених цілей (кількість користувачів товарами, роботами, послугами, виробленими у процесі виконання бюджетної програми). У сфері освіти це: чисельність випускників;

- в) показники ефективності – визначаються як відношення кількості вироблених товарів (виконання робіт, надання послуг) до їх вартості в грошовому або людському вимірі (витрати ресурсів на одиницю показника продукту). У сфері освіти це: вартість навчання одного учня, витрати на один навчальний заклад, кількість навчальних годин на одного вчителя;

- г) показники якості – відображають якість вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг). У сфері освіти це: кількість випускників, які закінчили навчальний заклад з відзнакою, поліпшення рівня освіти (ступінь успішності).

Обсяг видатків на освіту визначається залежно від загального обсягу ресурсів місцевих бюджетів на освіту та розрахункового нормативу видатків на одного учня [2, с. 328].

Бюджетування як управлінська технологія спрямоване на розроблення та підвищення саме фінансово-економічної обґрунтованості різноманітних управлінських рішень. Воно дає можливість спланувати, а потім дати економічну оцінку наслідкам запроваджених нововведень, управляти фінансовими результатами установи в цілому, визначати темпи розвитку, що виражаються в обсягах і джерелах фінансування як поточної діяльності, так і різноманітних інноваційних програм розвитку освіти.

Теорія бюджетування та її вплив на ефективність діяльності організацій розглядаються в працях зарубіжних вчених та українських науковців, а саме: А. Андрюнова, М. Білик та інших. На думку українського вченого Є. Іоніна, «загальноприйнятого поняття як самого бюджетування, так і окремих його елементів ні в Укра-

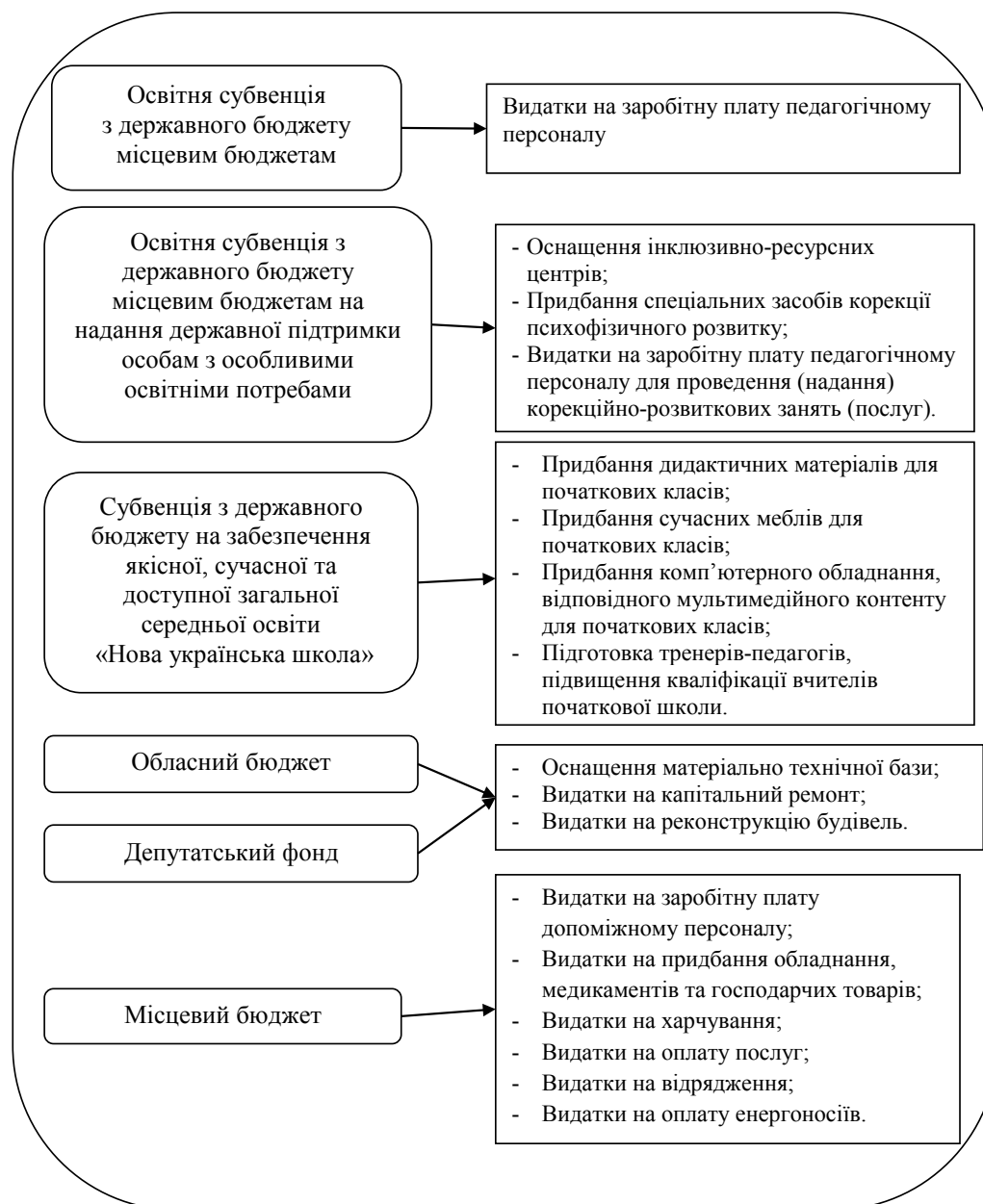


Рис. 1. Рівні бюджетів

іні, ні у світі не сформувалося. Концепція бюджетування постійно еволюціонує та у кожній країні має свої особливості» [3, с. 262]. Це підтверджує і той факт, що застосовуються різні підходи до визначення бюджетування (як на рівні підприємств, так і на рівні держави).

На рівні держави бюджетування – це систематична діяльність органів державної влади та управління, яка являє собою систему формування і розподілу бюджетних ресурсів, необхідних для реалізації функції, що покладаються на організацію [4, с. 6-12].

Останнім часом бюджетування більш активно використовують в управлінні діяльністю організацій, у тому числі і в управлінні фінансовими ресурсами. Це дає змогу оптимізувати фінансові активи, забезпечити своєчасне надходження коштів. Поняття «бюджетування» у вузькому сенсі визначають саме як процес формування, затвердження та погодження, виконання та контролю за виконанням бюджету.

Аналіз підходів до визначення поняття бюджетування показує, що ця економічна категорія має спільні риси з рядом інших економічних категорій, а це свідчить про те, що за своєю суттю бюджетування застосовувалось задовго до того, як в економічну науку і практику увійшло саме поняття «бюджетування».

Можна виділити три основні методологічні складові бюджетування:

- економічна категорія, що володіє змістом і понятійним апаратом;
- комплексна функція і невід'ємна частина діяльності з управління;
- самостійний управлінський процес і цілісна система.

Отже, бюджетування слід розглядати як самостійну функцію управління, тобто особливий вид діяльності, який має цільову спрямованість, певний зміст і способи його здійснення.

Основними цілями бюджетування [5, с. 14–18] є:

- прогноз фінансово-економічного стану;
- прогноз господарського стану;
- узгодження планових фінансових показників;
- розподіл фінансових повноважень та відповідальності між керівниками установ;
- розроблення системи контролю за результатами діяльності розпорядників;
- розроблення системи відповідальності за результатами діяльності.

Виходячи з вищезазначених цілей, бюджетування – це дії розпорядників бюджетних коштів для досягнення цілей через реалізацію основних управлінських функцій: планування, організація, координування, мотивація, контроль за діяльністю розпорядників нижчих рівнів.

Як зазначає Л.Качагіна, бюджетування допомагає створити цілісну ефективну систему управління організацією [6, с. 60–69].

У розвинутих країнах за останні 50 років методи, технології та процедури бюджетного менеджменту зазнали швидких і суттєвих змін: від традиційного бюджету, бюджету від результатів виконання, базового бюджетування, бюджетування «з нуля», бюджетування «sunset» до бюджету на підставі цільових програм.

Методи бюджетування, найчастіше застосовувані в державному управлінні, такі:

- постатейний бюджет – проста система рахунків із зазначенням об’єктів видатків; простий інструмент створення бюджетних рахунків, які можна уніфікувати застосовувати у складних умовах державного управління. Такий метод ускладнює розуміння взаємозв’язків між спожитими факторами та завданнями, основна увага приділяється правильності видатків, а не доцільності результатів;
- складання бюджету з нуля – вибір відбувається на основі зв’язків між спожитими факторами, обсягами робіт і орієнтуванням на ефективність і впливи; вибір з-поміж конкуруючих ресурсних стратегій залежно від їх рейтингу, що дає змогу виключити або обмежити низькопріоритетні програми чи напрямки діяльності й збільшити фінансування високопріоритетних напрямів завдяки перерозподілу ресурсів;
- бюджет, орієнтований на результат, за якого відповідальність не обмежується ідеями фіскальної єдності та

дотримання стандартів; окрім визначення фінансування, акцент робиться на очікуваному результаті, передбачає оцінку роботи, результативність та досягнення;

- програмне бюджетування на основі складання та виконання програм, встановлення пріоритетів, цілей та завдань, що дає можливість забезпечити досягнення найважливіших цілей за наявних ресурсів [7, с. 20–24].

Аналіз моделей і методів бюджетування дозволяє дійти висновку, що залежно від конкретної застосовуваної моделі буде змінюватися і сутність бюджетування, і його місце в системі державного управління.

Розроблення бюджету має відбуватися на основі цільових показників на наступний рік. Такі цільові показники повинні визначатися керівництвом кожного закладу освіти на кожний рік.

Базові цільові показники для закладів освіти: витрати на оплату праці, витрати на поточну діяльність, фонд для ремонту та оснащення матеріальної бази, інші витрати [8, с. 33–36].

Для дошкільних, шкільних і позашкільних закладів освіти структура операційного бюджету може залежати від напрямів діяльності, хоча у випадку здійснення тільки освітньої діяльності операційний бюджет буде складатися з одного розділу. На основі операційних бюджетів заклади освіти можуть формувати прогнозні бюджети про доходи і витрати, які включатимуть планові доходи від освітньої та дослідницької діяльності, розраховані на основі плану надходжень по всіх видах діяльності, а також всі поточні витрати [9, с. 31].

Підсумковим етапом бюджетування є складання зведеного бюджету (рис. 2) доходів і витрат (бюджету фінансових результатів), у якому буде відобразитися також залишок невикористаних коштів (або їх нестача) на кінець кожного звітного періоду (місяць і рік). Бажаним є складання прогнозного балансу, який дозволить оцінити фінансовий стан закладу освіти на кінець бюджетного періоду та зробити відповідні висновки.

Для спрощення контролю пропонуємо зведений бюджет формувати у вигляді трьох окремих бюджетів:

- бюджету загального фінансування, де зазначається сума коштів, яка виділяється закладу освіти, з розподілом надходжень по календарним періодам;
- бюджету фінансування окремих напрямів освітньої діяльності, де по окремим закладам зазначаються

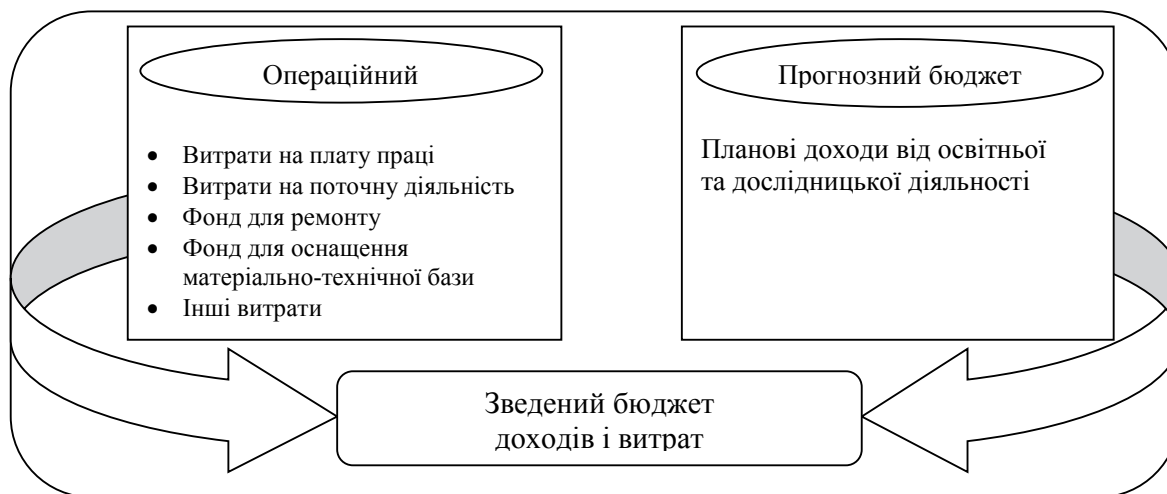


Рис. 2. Формування зведеного бюджету

кошти, що спрямовуються на ці цілі, та джерела, за рахунок яких відбувається фінансування;

– бюджету розподілу державних субвенцій по закладам і календарним періодам.

Висновки. Дослідження сучасного стану фінансування освіти в Україні свідчить про необхідність розробки якісної системи державних заходів, спрямованих на забезпечення її ефективного розвитку. При цьому головним завданням, має стати забезпечення достатнього фінансування галузі, шляхом оптимізації бюджетних та позабюджетних джерел її розвитку. Одним із кроків може стати перехід від кошторисного фінансування до бюджетування.

Перевагами бюджетування є:

- незалежність від джерела коштів, за рахунок яких фінансується заклад освіти;
- оптимізація видатків;
- балансування показників діяльності розпорядників коштів усіх рівнів;
- своєчасний контроль діяльності розпорядників;
- цільове спрямування бюджетних коштів.

У підсумку можна зазначити, що запровадження системи бюджетування дозволить не тільки значно розширити фінансову самостійність закладів освіти, але і сприятиме ефективнішому використанню фінансових ресурсів.

Список використаних джерел:

1. Ірина Когут, Єгор Стадний. Бюджет освіти та науки 2018: що прийняв парламент . URL: <https://cedos.org.ua/uk/articles/biudzheth-osvity-ta-nauky-2018-shcho-pryiniav-parlament> (дата звернення: 01.12.2018).
2. Чередник В.А. Бюджетні видатки: сутність та їх аналіз у фінансуванні потреб закладів загальної середньої освіти. Економічний вісник Київського національного університету ім. Т. Шевченка. Вип. 34/1.2017. С. 328.
3. Іонін Є.Є. Бюджетування як засіб реалізації ефективної фінансової політики держави. Економічний аналіз. 2013. Т. 14. № 1. С. 262.
4. Прядко В.В. Проблеми формування доходної частини місцевих бюджетів та шляхи їх розв'язання. Науковий вісник Буковинської державної фінансової академії. Вип. 1(18). 2010. С.6–12.
5. Савчук В.А. Бюджетування як альтернатива кошторисному фінансуванню закладів освіти. Науковий вісник: Збірник наукових праць. Вип. 1(18). 2010. С. 14–18.
6. Качагіна Л.В. Бюджетування як найбільш ефективний напрямок фінансового менеджменту. Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. 2009. № 4(20). С. 60–69.
7. Бучковська Я.Г. Проблеми фінансування освіти в Україні. Наука і економіка. 2015. Вип. 2. С. 20–24.
8. Малишко В.В. Видатки державного бюджету та їх аналіз на функціонування закладів загальної середньої освіти. Збірник наукових праць. 2016. Вип.18-1. С. 33–36.
9. Федчук С.І. Правове регулювання програмно-цільового методу у бюджетному процесі: досягнення та перспективи. Фінансове право. 2012. Вип. № 1(19). С. 31.