

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ЮРІЯ ФЕДЬКОВИЧА
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ І КРЕДИТУ

ОРГАНІЗАЦІЯ БЮДЖЕТУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ
В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ АВТОНОМІЇ І

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
Рівень вищої освіти – другий (магістерський)

Виконала: студент VI курсу, групи 672/4
Денної форми навчання
спеціальність 072 «Фінанси, банківська
справа та страхування»
Яворенко Андрій Сергійович _____

Керівник:
доцент кафедри фінансів і кредиту
Сокровольська Наталія Ярославівна _____

До захисту допущено на засіданні кафедри
протокол № ____ від _____ 2023 р.

Завідувач кафедри фінансів і кредиту
_____ проф. Нікіфоров П.О.

Чернівці – 2023

АНОТАЦІЯ

Яворенко А.С. Організація бюджетування закладів освіти в умовах фінансової автономії. – Рукопис. Кваліфікаційна робота на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, Чернівці, 2022. 69 с.

У кваліфікаційній роботі проведено дослідження бюджетування закладів освіти в умовах фінансової автономії. Обґрунтовано, доцільність переходу від кошторисного фінансування закладів освіти до технології бюджетування. Досліджено сучасний стан фінансування освіти в Україні.

Розглянуто динаміку видатків Державного бюджету України на освіту за період 2018–2022 роках. Обґрунтовано, причини недовиконання планових показників видаткової частини державного та місцевих бюджетів у сфері фінансування освіти. На основі аналізу визначено основні проблеми розвитку освіти в Україні. Представлено заходи покращення ситуації в освітянській сфері.

Ключові слова: бюджетування, державний бюджет, видатки, освіта, місцеві бюджети, фінансування.

ANNOTATION

Yavorenko Andriy. Budgeting organization of educational institutions in conditions of financial autonomy. – Manuscript. Qualification work for obtaining the second (master's) level of higher education in specialty 072 «Finance, banking and insurance». Yuri Fedkovich Chernivtsi National University, Chernivtsi, 2022. 69 p.

The qualification work includes a study on the budgeting of educational institutions under conditions of financial autonomy. The rationale for transitioning from line-item budgeting to budgeting technology in educational institutions is justified. The current state of education funding in Ukraine is investigated.

The dynamics of expenditures from the State Budget of Ukraine on education for the period 2018-2022 are examined. The reasons for the underperformance of planned indicators in the expenditure part of state and local budgets in the field of education financing are justified. Based on the analysis, the main problems of education development in Ukraine are identified. Measures to improve the situation in the education sector are presented.

Keywords: budgeting, state budget, expenditures, education, local budgets, financing

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів наукових досліджень інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ А.С. Яворенко

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ҐЕНЕЗА ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ АВТОНОМІЇ	6
1.1. Суть та значення бюджетування у становленні та реалізації фінансової автономії закладів освіти	6
1.2. Бюджетування як засіб контролю за використанням фінансових ресурсів у закладах освіти	14
Висновки до розділу 1.....	21
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИДАТКІВ НА ОСВІТУ В УКРАЇНІ.....	23
2.1. Динаміка фінансування освіти в умовах фінансової автономії	23
2.2. Аналіз та оцінка розподілу освітньої субвенції.....	29
Висновки до розділу 2.....	38
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ БЮДЖЕТУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ.....	40
3.1. Світова практика бюджетування закладів освіти	40
3.2. Перспективні заходи фінансової автономії закладів освіти	52
Висновки до розділу 3.....	58
Висновки.....	60
Список використаних джерел.....	66

ВСТУП

Актуальність теми. Після завершення воєнного періоду необхідне відновлення української економіки. Забезпечення економічного зростання нашої держави може пришвидшитися унаслідок примноження інтелектуального потенціалу населення України. Тому вагоме місце для реалізації такого першочергового завдання відводиться освіті. Сьогодні, всупереч викликам війни, для органів державної влади важливим є забезпечення належного і ефективного функціонування освітянського процесу. Проблема фінансового забезпечення видатків на освіту в Україні полягає в потребі ефективного використання бюджетних ресурсів, спрямованих на освітню галузь та у віднайденні резервів і нових джерел фінансування для стимулювання її розвитку. Адже відтік науково-педагогічних кадрів та міграція населення з дітьми із України за кордон під час війни зумовлює потребу в пошуку нових підходів саме для стимулювання розвитку освітньої діяльності в Україні.

Проблемні питання фінансового забезпечення та розвитку освіти в Україні були і залишаються предметом наукового інтересу багатьох вітчизняних та закордонних вчених. Так, Гаман П.І., Гаман Н.О. визначали проблеми та перспективи державного фінансового забезпечення закладів вищої освіти в Україні [1], а Маркуц Ю. досліджувала видатки під час війни, які вдалось і не вдалось профінансувати у 2022 році, акцентувавши на видатках у сфері освіти [4]. Коверник Н. виділила оптимальні шляхи фінансового забезпечення освіти в Україні [5], а Подзігун С.М., Красільник О.В. виокремили ключові проблеми фінансування вищої освіти в період війни в Україні.

Метою роботи є теоретичне та аналітичне дослідження фінансового забезпечення видатків на освіту в Україні шляхом аналізу структури та динаміки видатків на освіту із зведеного бюджету України, а також виокремленні перспективних заходів стабілізації ситуації фінансування освітніх видатків з врахування реалій сьогодення в умовах фінансової автономії.

Об'єкт дослідження – процес бюджетування в закладах освіти України.

Предмет дослідження – теоретичні засади та практика бюджетування в закладах освіти України за умов їх фінансової автономії.

Методи дослідження. Для досягнення мети роботи та розв'язання поставлених завдань було використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: системний підхід (для формалізації змісту бюджетування закладів освіти); методи економічного і статистичного аналізу (при розгляді особливостей бюджетування в Україні та за кордоном); абстрактно-логічні методи (для формулювання висновків); методи синтезу, групувань, порівняльного аналізу (в ході опрацювання фактологічного матеріалу з фінансування закладів освіти); методи аналізу інформації (при розробці напрямів удосконалення процесу бюджетування закладів освіти); графічний метод (з метою наочного і схематичного представлення теоретичних і практичних результатів кваліфікаційного дослідження).

Інформаційною базою дослідження є комплекс законодавчих і нормативних актів України з питань стратегічного розвитку галузі освіти зокрема, закладів освіти, в яких передбачено запровадження фінансової автономії, дані Міністерства фінансів України, щодо фінансування закладів освіти, а також використано дані та оприлюднені дослідження Державної служби статистики України, Міністерства освіти і науки України, Державної казначейської служби України, інформаційні й аналітичні матеріали, науково-монографічна література, статті вітчизняних і зарубіжних учених, міжнародні стандарти обліку і звітності у публічному секторі, інтернет-ресурси та інші відкриті джерела предметного спрямування

Наукова новизна одержаних результатів. Основні теоретичні та практичні результати дослідження, які містять елементи наукової новизни, полягають у такому, що удосконалено: сутність поняття фінансової автономії, зокрема обґрунтовано необхідність її реалізації в закладах освіти України.

Апробація та практичне значення результатів проведеного дослідження полягають в тому, що теоретичні розробки магістерської роботи доведено до

рівня конкретних методичних положень і рекомендацій вдосконалення процесу бюджетування закладів освіти в умовах розвитку фінансової автономії. Окремі результати магістерської роботи впроваджені в практичну діяльність органів місцевого самоврядування Хотинської ОТГ.

Структура магістерської роботи включає вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел та додатки. Загальний обсяг роботи становить 70 сторінок друкованого тексту, з основним змістом розміщеним на 65 сторінках.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ГЕНЕЗА ПРОЦЕСУ БЮДЖЕТУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ АВТОНОМІЇ

1.1. Суть та значення бюджетування у становленні та реалізації фінансової автономії закладів освіти

Для того щоб розкрити організаційні особливості впровадження бюджетування в діяльності закладів освіти, необхідно предметно розглянути підходи до визначення цього поняття, а також особливості його тлумачення у працях вітчизняних та зарубіжних економістів. На даний момент серед науковців немає одностайності щодо визначення бюджетування. Бюджетування як технологія фінансового управління виникло у 1960-х роках у сфері фінансів підприємств приватного сектору. Згодом, науковці та практики досліджували та виробили різні підходи до розуміння сутності цього процесу.

Питання бюджетування стосуються рівня видатків та розподілу ресурсів між організаційними підрозділами, що представляє собою один із найважливіших організаційних процесів у закладах освіти. Бюджетування розглядається науковцями в контексті тісної прив'язки до ключових рішень щодо стратегічних пріоритетів установи, стратегій залучення ресурсів, запровадження стимулів та норм для підрозділів та окремих науковців шляхом прив'язки ресурсів до результатів діяльності або залучення зовнішніх ресурсів.

В одних джерелах бюджетування порівнюється та співставляється з процесами планування та прогнозування, оскільки вони дійсно тісно пов'язані. Зокрема, В. Гамукін трактує бюджетування з точки зору елемента системи управління державними доходами й видатками [18, с. 4], проте безпосередньо ототожнює бюджетування з бюджетним плануванням, що значно звужує його зміст. Основна увага приділяється показникам, які відхиляються від планових, і аналізуються причини цих відхилень. Бюджетування дозволяє з'ясувати вузькі місця, причини зриву планових завдань, в тому числі оцінити ступінь їх

реалістичності.

С.Ковтун також трактує бюджетування як технологію фінансового планування, обліку і контролю доходів і витрат, отриманих від бізнесу на всіх рівнях управління, яка дозволяє аналізувати прогнозовані та фактичні показники [30].

У вітчизняній науковій думці бюджетування здебільшого розглядається як певний стандартизований процес визначення обсягу і складу витрат, пов'язаних із діяльністю окремих структурних підрозділів й інших утворень та забезпечення ресурсами підприємства покриття цих витрат. Стандартизація бюджетування відбувається як на основі самостійно розроблених підприємством вимогах і процедурах, так і на загально-визначених, передбачених законодавством та бухгалтерською методикою.

Проте бюджетування виходить за рамки суто процесу порівняння доходів та витрат. Доцільно враховувати всі елементи управління фінансовими та іншими ресурсами в напрямках підвищення ефективності, посилення контролю, координації діяльності усіх структурних підрозділів, зв'язку зі стратегічними цілями установи тощо.

В інших джерелах бюджетування розглядається комплексно, як управління бюджетом: його планування, контроль і аналіз виконання, регулювання; як метод управління, який представляє собою комплексну, чітко працюючу систему безперервного планування (як поточного, так і стратегічного), що виключає аспекти від обґрунтування цілей і завдань до контролю за його належним виконанням на всіх стадіях. Зарубіжні економісти Р. Аллен, Р. Хеммінг, Б. Поттер, К. Ерроу, А. Сен та К. Сузумура визначають бюджетування як управлінську технологію, котра відображає сукупність прийомів і методів, що використовуються у бюджетному менеджменті для вдосконалення інформаційних технологій у бюджетній роботі та підвищення ефективності управління державними фінансами. Водночас, Д. Брук, Дж. Харріс, К. Маккензі, Р. Рентфро, розглядаючи бюджетування як технологію і складову бюджетного менеджменту, вважають, що процедури бюджетування дають змогу узгодити

надходження бюджетних коштів з їх витрачанням, та визначити коло платників і вигодонабувачів у результаті складного комплексу бюджетних рішень.

Наприклад, В. Сіл розглядає бюджетування як колективний процес, який дає змогу погодити діяльність підрозділів усередині компанії і підпорядкувати її загальній стратегічній меті, тим самим наголошуючи на ролі бюджетування у досягненні цілей. Кушнір М. О. розглядає бюджетування як специфічну форму фінансового менеджменту, що пов'язана з розробкою та аналізом бюджетів, окремих кошторисів і державних програм на основі альтернативних варіантів [26].

В. Андрущенко трактує бюджетування як сукупність технологічних процедур бюджетної роботи з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів, кошторисів і програм за допомогою порівняння відносної корисності альтернативних варіантів витрачання бюджетних коштів на конкретні види державної діяльності з урахуванням вартості витрат на досягнення кінцевого результату й упущених вигід; інструмент управління, що ґрунтується на застосуванні економічних принципів і підходів у сфері бюджетного менеджменту [19, с. 191].

Так, В. Федосов, характеризуючи поняття бюджетування визначає його як «...сукупність технологічних процедур бюджетної роботи з аналітично-розрахункової підготовки бюджетів, кошторисів і програм із допомогою порівняння відносної корисності альтернативних варіантів використання бюджетних коштів на конкретні види державної діяльності з урахуванням вартості витрат на досягнення кінцевого результату й упущених вигід»[9].

На думку Л. Підчоси, «...бюджетування виходить із необхідності розподілення бюджетних коштів для досягнення суспільно-значущих та кількісно вимірюваних результатів з постійним моніторингом та контролем за досягненням поставлених цілей та результатів»[9, с.110]. При цьому, Х. Хатр [9, с.294], з одного боку, визначає, що бюджетування має орієнтуватися на результати діяльності установи, а з іншого попереджає - вибираючи цілі, при складанні прогнозів на наступний бюджетний рік, необхідно для кожного

результату визначити показник ефективності, так само як і обґрунтувати доцільність бюджетних видатків.

Т.Бабиц розглядає спеціальні технології бюджетування, що об'єднують аналіз, прийняття бюджетних рішень та управління фінансами на державному і місцевому рівнях [1, с. 9].

Ю.Пеняк вважає, що під бюджетуванням в даних час розуміється не тільки планування фінансових ресурсів, а саме комплексний процес, який органічно поєднує в собі як функції планування, так і оперативного управління фінансами [47, с. 143]. Зокрема, дослідник виділяє наступні напрями бюджетування при управлінні фінансовими ресурсами: фінансове забезпечення планових заходів; формування раціональної структури джерел коштів з метою фінансування необхідних обсягів витрат і забезпечення необхідного рівня доходів; ефективний розподіл обмежених фінансових коштів між структурними підрозділами, а також видами діяльності; гнучке реагування на зміну позитивних і негативних зовнішніх факторів; координація і ефективна інтеграція діяльності управлінських структур, відповідальних за різні напрямки роботи; підтримання поточної фінансової рівноваги [32, с. 143-146].

Є. Іонін підсумовує, що на сьогодні ні в Україні, ні у світі не сформувалося загальноприйнятого поняття як самого бюджетування, так і окремих його елементів, а концепція бюджетування постійно еволюціонує та у кожній країні має свої особливості [9, с. 262].

Як зазначає І.М. Кульчицький, бюджетування – це специфічна форма бюджетного менеджменту, його важлива складова, пов'язана з розробкою та аналізом бюджетів, окремих кошторисів і державних програм на основі альтернативних варіантів [25]. Лободіна З.М. вводить поняття інклюзивно-орієнтованого бюджетування як технології управління бюджетними коштами, яка відображає спосіб впливу методів, форм, інструментів, важелів бюджетного механізму на розподільчі відносини, полягає у забезпеченні відповідності результатів формування і використання бюджетних коштів пріоритетам соціально-економічного розвитку держави (адміністративно-територіального

утворення), потребам громадян та базується на активній участі усіх зацікавлених сторін у бюджетних процедурах і рівних можливостях у доступі до бюджетних ресурсів та суспільних послуг [27, с. 30]. Дане тлумачення значно розширює погляд на бюджетування, оскільки передбачає широке застосування індикативних показників на кожній стадії бюджетного процесу.

На наш погляд, наведені тлумачення не суперечать одне одному, а взаємодоповнюють. Ми поділяємо думку тих науковців, які розглядають бюджетування з точки зору технологій управління бюджетними коштами, а не лише їх планування, оскільки бюджетування комплексно охоплює велику кількість етапів бюджетного процесу.

Важливо відзначити, що переважна більшість праць українських економістів певною мірою запозичують визначення бюджетування із західних джерел, акцентуючи увагу на тому, що при децентралізованому підході управління фінансами як на макро- так і на мікрорівні, потреба у запровадженні бюджетування зводиться до необхідності ув'язувати поточні витрати, у розрізі бюджетних програм, із стратегічними цілями, тобто орієнтувати результат на досягнення цілей віддаленої перспективи – середньострокові та довгострокові.

Отже, розглядаючи процес бюджетування, як важливе явище сучасного публічного управління у сфері державних фінансів, відзначимо, що його впровадження стає ефективним за умови формуванням центрів відповідальності за результати використання бюджетних коштів, що може стати наслідком переходу класичних університетів до фінансової автономії. Поряд з терміном «бюджетування» вважаємо доцільним використовувати, на позначення тих самих процесів, термін-синонім «бюджетне планування», який вже достатньо апробований у працях українських вчених.

Цілями створення і функціонування системи бюджетування закладів освіти є формування достовірної інформації про рух грошових коштів, про величину витрат за статтями в розрізі підрозділів, здійснення контролю за використанням коштів, планування доходів і витрат на довгостроковий період при здійсненні будь-якої фінансової операції в режимі реального часу.

Головним завданням бюджетування закладів освіти є надання керівництву університету та його підрозділів необхідної інформації для прийняття управлінських рішень з наступних питань:

- визначення необхідного обсягу матеріальних і фінансових ресурсів університету, джерел їх формування та напрямків найбільш ефективного використання;
- розробка фінансово-економічної стратегії у закладів освіти, що забезпечує його стабільний розвиток;
- розробка механізмів управлінської діяльності, в тому числі таких, що забезпечують своєчасне попередження негативних і кризових тенденцій в діяльності установи;
- контроль і аналіз фінансово-господарської діяльності навчального закладу та його підрозділів.

Необхідними умовами успішного використання бюджетування як інструменту управління фінансами закладів освіти є:

- 1) система бухгалтерського обліку, яка відповідає вимогам бюджетування;
- 2) ефективна система планування та обліку витрат;
- 3) організаційна структура навчального закладу з чітким поділом відповідальності і прав за рівнями управління, підрозділам і центрам відповідальності.

На сьогодні вирізняють кілька моделей бюджетування, кожна з яких має свої переваги та обмеження у практичному використанні. До більш відомих моделей відносять АВВ (activity-based budgeting), ZBB (zero-based budgeting), rolling budget і incremental budget.

Бюджетування за видами діяльності - це модель бюджетування на основі ресурсів та процесів, що фокусується на формуванні бюджету, виходячи з видів діяльності та ресурсів організації. Хоча це вносить додаткові складності в систему бюджетування, вивчення конкретних рушійних сил витрачання коштів дозволяє приймати кращі рішення та розподіляти ресурси для підтримки

пріоритетів організації. У різних середовищах бюджетування за видами діяльності розвивалося, щоб краще відображати процеси, які відбуваються в організації. Наукові дослідження Р. Брауна, Д. Моссо, Д. Мулінса, С. Зорна та інших доводять, що бюджетування за видами діяльності є найвлучнішою моделлю, що пов'язує вхідні дані, що використовуються, з результатами діяльності державного сектору [42], тому використання даної моделі бюджетування в середовищі університетів може бути корисним.

У практичному дослідженні Дж Гібона вивчалася реалізація управління за видами діяльності, висвітлюючи проблеми, що виникають, та найважливіші фактори успіху. Серед основних аспектів була зазначена потреба в тестуванні процесу. Також наголошено на необхідності належної комунікації, затратах часу та забезпечення структури бюджетування для отримання позитивного ефекту. Порівнюючи фінансові системи в університетах навчальних закладах, Д. Сатмарі зазначає, що модель бюджетування за видами діяльності може забезпечити безліч переваг для університету, включаючи більш ефективне використання ресурсів, більш повну інформацію та чіткіше розуміння основних принципів функціонування закладу.

«Бюджетування на нульовій основі», вперше введене у 1970-х рр., є процесом бюджетування, за яким бюджет будується з «нуля» кожен рік. При цьому, попередній рік розглядається як референтна точка для бюджетування майбутнього року. Ще однією особливістю цієї моделі бюджетування є підготовка пакетних рішень для кожного окремого проєкту у межах організації. До переваг даної моделі бюджетування можна віднести гнучкість, можливість швидкого застосування до зміни ринкових умов, врахування нових тенденцій та факторів впливу як на доходну, так и на видаткову частину бюджету. Утім, модель також має певні недоліки, зокрема, високу трудоемність та можливість неврахування важливих факторів у процесі планування бюджету без використання статистичних даних минулих років. Тож, порівняно з бюджетування за видами діяльності, ця модель може виявитися менш ефективною.

Наступна модель бюджетування — так званий безперервний бюджет (rolling budget). За її застосування, складений бюджет кожен місяць та квартал доповнюється новим звітним періодом замість того, що тільки що завершився, аби горизонт бюджетування залишався постійним. При цьому відбувається уточнення прогнозів за періодами, що переходять у новий бюджет з попередньої версії.

І остання модель, традиційна — зростаюче або «інкрементне» (incremental) бюджетування. Її суть полягає у плануванні бюджету на основі даних минулого звітного періоду із застосуванням коригувань на прогнозі зміни у наступному періоді, зокрема, інфляції, динаміки ринкового попиту та ін.

Успіх розвитку бюджетування та ефективного його застосування в практиці університету пов'язаний з низкою факторів, зокрема:

- наявністю актуальної науково обґрунтованої методології бюджетування, закріпленої в законодавчій базі і наказом ректора;
- зацікавленості ректора на мікрорівні і політична воля міністерства;
- позиціонування бюджетування як системи, що постійно розвивається і вдосконалюється, а також технології вирішення проблем в сфері управління фінансами університету, а не суто досягнення кінцевого результату при впровадженні бюджетування, орієнтованого на результат (БОР) або інших контрольних систем бухгалтерського обліку;
- демократизація бюджетування: активна участь населення, громадський контроль за реалізацією БОР, зацікавлені дії виконавців в бюджетному процесі;
- розвиток превентивного аналізу і контролю бюджетів з метою виявлення неефективних рішень на стадії планування;
- розробка системи показників кінцевого і безпосереднього результату, що відповідають інтересам суспільства і університету, стратегічним і тактичним цілям розвитку;
- контрактація в централізованих фінансах з урахуванням результатів

БОР і створення системи мотивації, пов'язаної з системою бюджетування.

Отже, дієва модель бюджетування не може працювати без вбудованої системи фінансового аналізу, що враховує специфіку закладів освіти і відстежує загальноекономічні фінансові показники.

1.2. Бюджетування як засіб контролю за використанням фінансових ресурсів у закладах освіти

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. заслуговують на увагу дослідження проблем фінансування закладів освіти А. Величко, М. Дем'яненка, 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.

Важливим сьогодні є дослідження та обґрунтування доцільності переходу від кошторисного фінансування закладів освіти в Україні до бюджетування.

В Україні існує три рівні державного управління (державний, обласний, ОТГ), то і фінансування освіти також здійснюється з бюджетів, що формуються

на цих трьох рівнях: державному, обласному та ОТГ.

Починаючи з реформ 2017 року цільова спрямованість державної субвенції по напрямку «освіта» завужена, 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, медикаментів та господарчих товарів, кошти на відрядження та оплату різноманітних послуг, кошти на харчування та енергоносії.

Розподіл між видатками бюджетів різних рівнів наведено на рис. 1.1.

Кошти бюджетів ОТГ 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.

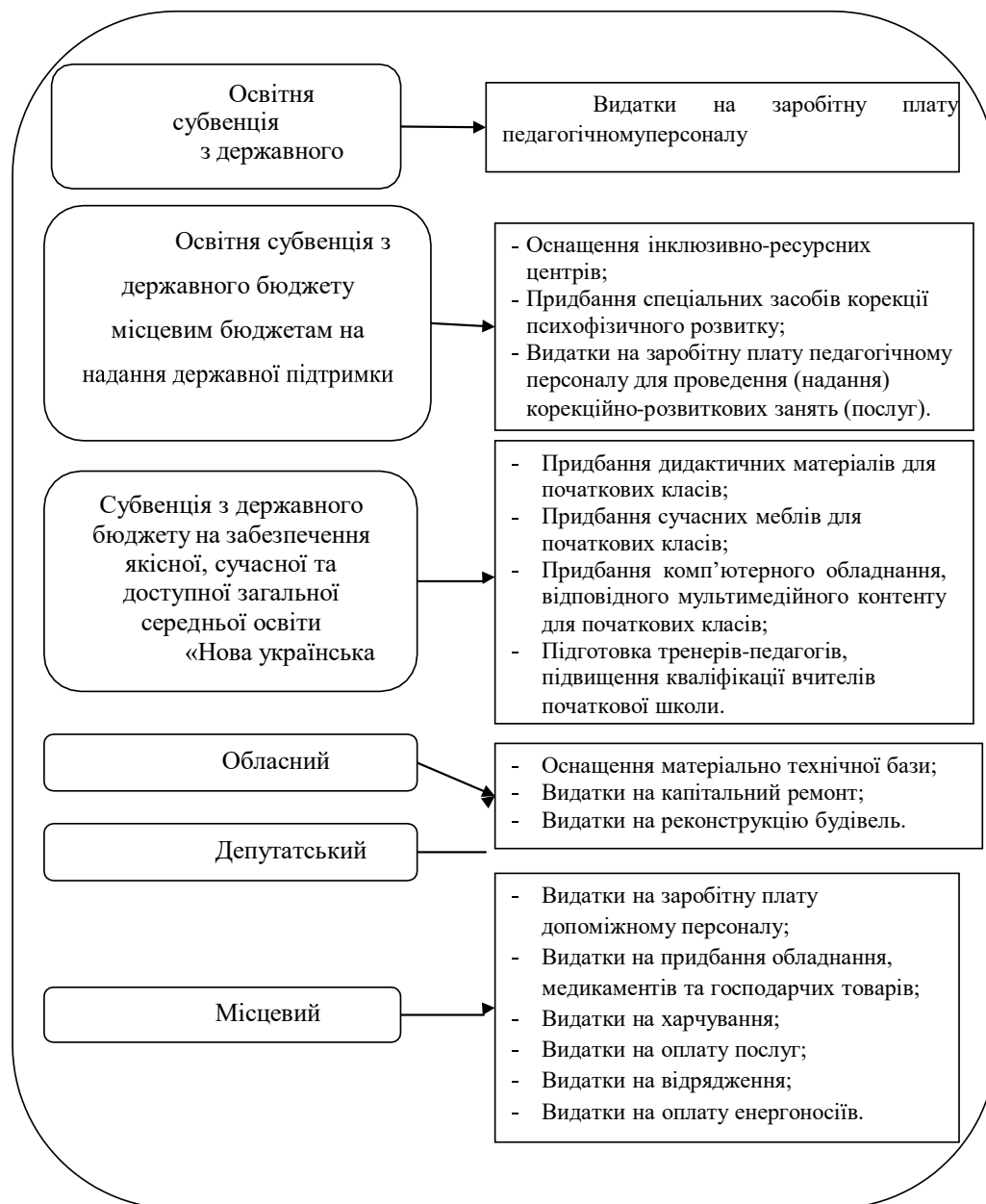


Рис. 1.1. Розподіл фінансування відповідно до рівнів бюджетів

Результативні показники бюджетної програми поділяються на такі групи:

1) 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;

2) 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;

3) 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;

4) 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.

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. Андро нова, М. Білик та інших. на думку українського вченого Є. Іоніна, «загальноприйнятого поняття як самого бюджетування, так і окремих його елементів ні в Україні, 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 [9].

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 [20, 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 [20, 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 уніфіковано 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 і 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 [22, 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 [23, 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 прогностичні 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 доходів і витрат (бюджету фінансових результатів), у якому буде відображатися також залишок невикористаних коштів (або їх нестача) на кінець кожного звітного періоду (місяць і рік). бажаним є складання прогностичного 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 окремих закладам зазначаються кошти, що спрямовуються на ці цілі, та джерела, за рахунок яких відбувається фінансування;

- бюджету розподілу державних субвенцій по закладам і календарним періодам.

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.

Висновки до розділу 1

Проведене у першому розділі дослідження теоретичних засад та генези процесу бюджетування дало підстави зробити наступні висновки.

Поняття «бюджетування» необхідно розглядати з точки зору технологій управління бюджетними коштами, а не лише їх планування, оскільки цей процес комплексно охоплює велику кількість етапів бюджетного процесу та виходить за рамки процесу суто порівняння доходів та витрат. Доцільно враховувати всі елементи управління фінансовими та іншими ресурсами в напрямках підвищення ефективності, посилення контролю, координації діяльності усіх структурних підрозділів, зв'язку зі стратегічними цілями установи тощо.

Фінансова автономія – тенденція загальносвітова, тому назвати її українським нововведенням не можна. За даними звіту Європейського союзу

“Справедливість шкільної освіти в Європі”, найбільший ступінь шкільної автономії мають системи освіти в таких державах (у порядку спадання): Ісландія, Нідерланди, Болгарія, Великобританія (Шотландія), Естонія, Сполучене Королівство (Англія, Уельс і Північна Ірландія). Освітні системи, в яких шкільна автономія найменша, знаходяться у таких країнах: Туреччина, Кіпр, Північна Македонія, Греція, Франція, Німеччина, Мальта та Австрія. На жаль, сюди поки що належить і Україна.

Право на автономію надає можливість керівнику закладу освіти ефективніше управляти процесами, бути самому господарем у своїй школі та розуміти реальний стан речей у закладі. Заклади освіти з фінансовою автономією мають свою власну бухгалтерію, що дозволяє відстежувати всі отримані кошти – на що, коли та в якій кількості вони були витрачені, економити та планувати шкільний бюджет. Водночас автономія розширює можливості не лише для керівника закладу освіти, а й усіх учасників освітнього процесу.

Автономія шкіл і прозоре звітування позитивно впливають на загальну успішність учнів. У тих країнах, де школи мають більшу автономію та самостійність в ухваленні рішень, що стосуються навчальних планів, оцінок, розподілу ресурсів, і здійснюють відповідне звітування, публікуючи дані про фінансові показники, освітні процеси демонструють кращу якість освіти. Ці заклади освіти є успішнішими та продуктивнішими, ніж ті, що мають меншу автономію

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИДАТКІВ НА ОСВІТУ В УКРАЇНІ

2.1. Динаміка фінансування освіти в умовах фінансової автономії

Ефективність розв'язання проблем соціально-економічного розвитку України взагалі, та й будь-якого регіону нашої держави багато в чому залежить від наявності та використання інтелектуального потенціалу суспільства, значна частина якого зосереджена в системі освіти. Досвід розвинених країн підтверджує факт того, що чим вищий рівень освіченості їх населення, тим вищий рівень соціально-економічного розвитку держави. Саме тому розвинені країни спрямовують фінансові ресурси на підтримку та забезпечення розвитку освіти. Зазначимо, що від освітнього рівня у державі залежить рівень кадрового потенціалу, тоді як від якості людських ресурсів залежить рівень розвитку регіонів.

Фінансування освіти повною мірою впливає на її ефективність, зокрема і на якість освітніх послуг, що надаються учбовими закладами. Фінансове забезпечення з боку держави є одним із напрямів реалізації бюджетної політики у сфері освіти. А основним джерелом видатків на освіту в Україні є фінансові ресурси державного і місцевих бюджетів. Динаміку частки видатків на освіту у структурі загальних видатків зведеного бюджету України подано на рис. 2.1.

Зауважимо, що за період 2018-2021 рр. питома вага видатків на освіту у структурі видатків зведеного бюджету України мала незначні коливання. Однак у 2020 році даний показник знизився на 1,62% порівняно з 2019 роком. За час війни в Україні частка видатків на освіту значно скоротилася і становила 9,55%, що на 7,12% менше аналогічного показника 2021 року. Це пов'язано із невикористаними обсягами бюджетних асигнувань освітніх закладів на території ведення бойових дій.

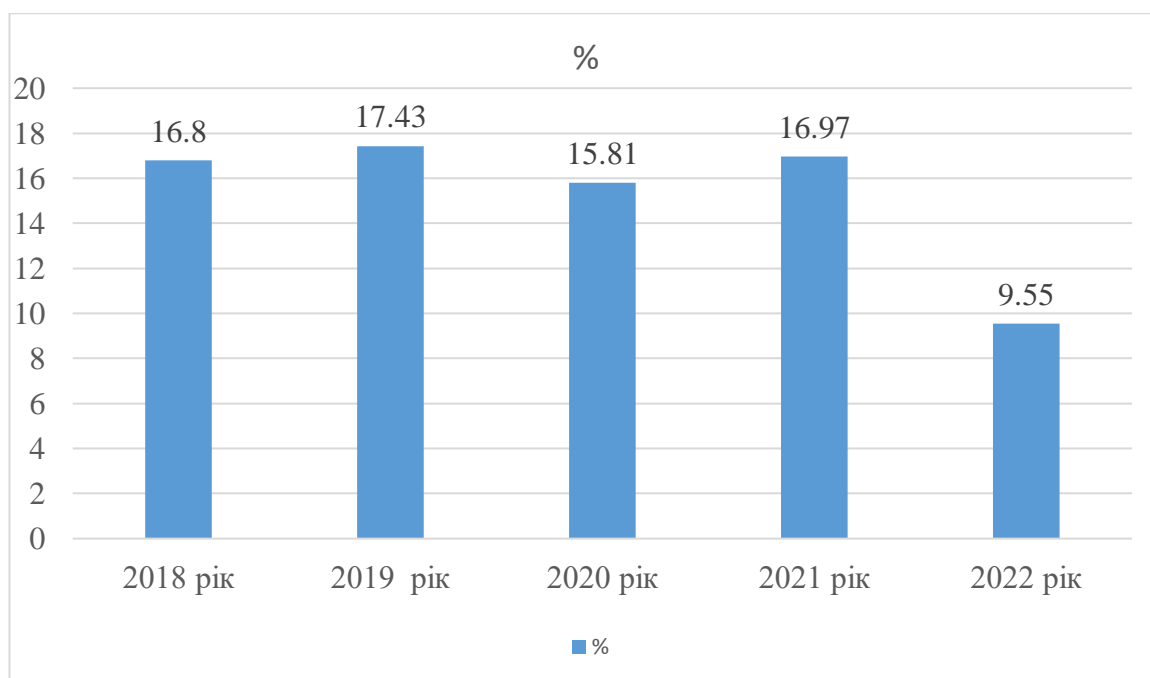


Рис. 2.1. Динаміка частки видатків на освіту у загальних видатках зведеного бюджету України у 2018–2022 рр., %

Для розуміння системи планування видатків на освіту з зведеного бюджету України у 2018–2022 рр. проаналізуємо показники їх виконання, що подані у табл. 2.1.

Таблиця 2.1.

Показники виконання видатків на освіту у 2018–2022 рр., млн грн

Рік	2018	2019	2020	2021	2022
Виконано за період	210029,4	238757,3	252283,1	312914,5	290758,4
Уточнений річний план	223814,5	255138,8	272448,4	331328,7	331732,6
Виконання до уточненого річного плану, %	93,84	93,57	92,59	94,44	87,64

Звертаємо увагу на те, що планові показники видатків на освіту до їх уточненого річного плану протягом досліджуваного періоду є невиконаними. Виконання річного плану видатків коливається в межах 87,64-94,44%. Основними причинами невиконання плану видатків на забезпечення освіти є пандемія COVID-19, а у 2022 році – воєнні дії на території України, які продовжуються і по сьогодні. Водночас доволі спірним видається наявний факт невиконання видатків на освіту по регіонах України у 2021 р., які мали залишки невикористаних коштів освітньої субвенції на кінець бюджетного періоду.

Найбільше видатків на освіту здійснюється із загального фонду зведеного бюджету України (рис. 2.2).

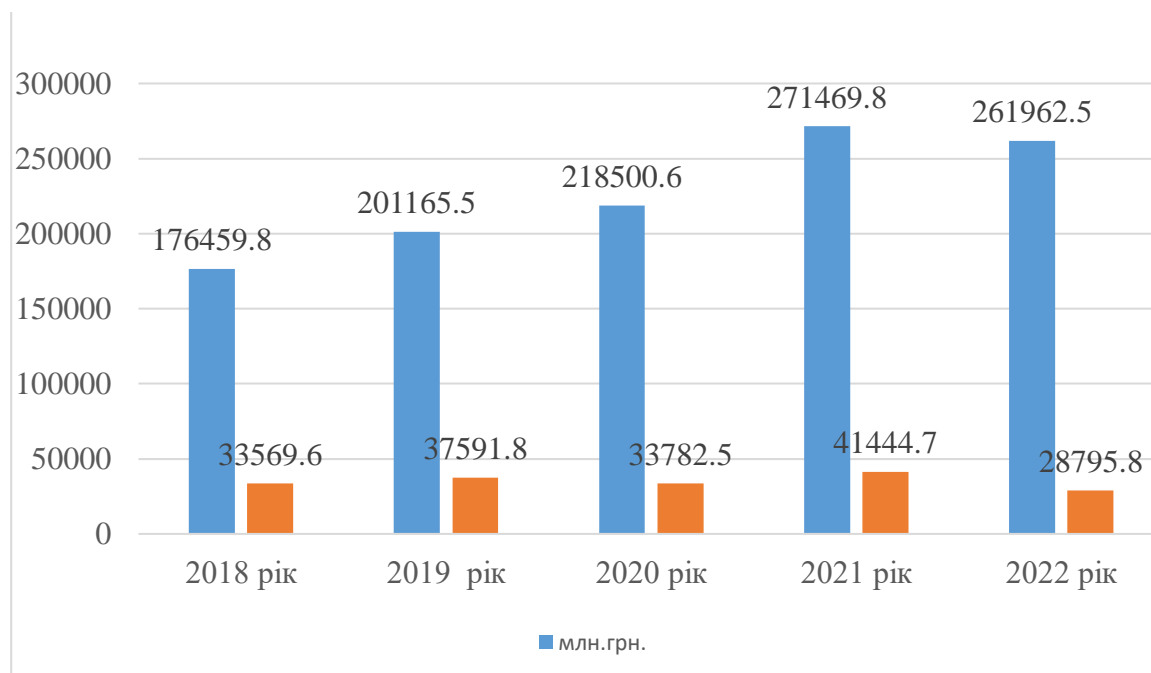


Рис. 2.2. Динаміка видатків зведеного бюджету України на освіту в розрізі фондів за період 2018–2022 рр., млн грн

Спостерігаємо постійне зростання видатків загального фонду зведеного бюджету на освіту, окрім 2022 року. У 2021 році вони зросли на 95010 млн. грн., або у 1,54 рази порівняно з 2018 роком. Причиною збільшення видатків є впровадження реформ з децентралізації (що вплинуло на фінансування освітніх закладів у нових територіальних громадах) та Нової української школи (НУШ). Що стосується видатків на освіту, які здійснювалися із спеціального фонду держбюджету то, варто відмітити, що протягом аналізованого періоду є незначним. Так, станом на 2022 рік вони становлять 28795,8 млн грн, що на 4773,8 млн грн менше ніж у 2018 році.

Бюджетні видатки на освіту направляються на фінансування:

- дошкільної освіти;
- загальної середньої освіти;
- професійно-технічної освіти;
- вищої освіти;

- післядипломної освіти;
- позашкільної освіти та заходів із позашкільної роботи з дітьми;
- програм матеріального забезпечення навчальних закладів;
- фундаментальних та прикладних досліджень і розробок у сфері освіти;
- інших закладів та заходів у сфері освіти.

Тому розглянемо структуру видатків на освіту, які здійснювалися із зведеного бюджету України у 2018–2022 рр. Таблиця 2.2. демонструє структуру видатків зведеного бюджету України в розрізі рівнів освіти.

Таблиця 2.2.

Структура видатків на освіту зведеного бюджету України
у 2018–2022 рр.

млн грн.

Показники	2018	2019	2020	2021	2022
Дошкільна освіта	31786,2	36044,5	37559,8	48599,5	40708,5
Загальна середня освіта	101691,1	115276,9	122444,2	149990,8	145299,4
Професійна (професійно-технічна) освіта	10004	10815,6	11515,6	14180,3	15500,3
Фахова передвища та вища освіта	44242,6	51358,4	53403,3	64843,4	60737,3
Післядипломна освіта	1680	1859,1	1794	1883,7	1199,5
Позашкільна освіта та заходи із позашкільної роботи з дітьми	9269,5	10460,6	11343,2	14068,1	12954,4
Програми матеріального забезпечення закладів освіти	803	1055,1	524,7	680,5	93,3
Фундаментальні та прикладні дослідження і розробки у сфері освіти	1231,5	1289,5	1315,2	1746,6	1218,1
Інші заклади та заходи у сфері освіти	9321	10597,3	12382,6	16921,1	13047,2
Всього видатків	210029,4	238757,3	252283,1	312914,5	290758,4

Протягом аналізованого періоду найбільшу питому вагу у видатках мали витрати на загальну середню освіту, які у 2022 р. становили 145299 млн грн. Частка видатків на фінансування загальної середньої освіти коливається на рівні 47-50%. Також достатньо високими є видатки на вищу та фахову передвищу освіту, які у 2022 році склали 20,89 % загальних видатків. Проте в абсолютному значенні у 2022 даний показник скоротився на 4106,1 млн грн році порівняно з 2021 р. Третє місце у загальній структурі видатків на освіту займають видатки на дошкільну освіту. Їх відсоткове значення коливається у діапазоні 14-16%, а частці 4-6% належать видатки на професійну, позашкільну освіту та інші

заходи у сфері освіти.

Варто звернути увагу на структуру видатків на вищу та фахову передвищу освіту, оскільки багато учнів поступали після дев'яти років навчання у школі (табл. 2.3).

Таблиця 2.3.

Динаміка видатків на освіту у розрізі вищих та фахових закладів освіти зі зведеного бюджету України у 2018–2022 рр.

млн.грн.

Показники	2018		2019		2020		2021		2022	
	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%	млн грн	%
Заклади фахової передвищої освіти	6770,9	15,3	7483,2	14,57	12112,7	22,68	15065	23,23	14883,3	24,5
Заклади вищої освіти	37471,7	84,7	43875,2	85,43	41290,6	77,32	49778,4	76,77	45854	75,5
Фахова передвища та вища освіта, всього:	44242,6	100	51358,4	100	53403,3	100	64843,4	100	60737,3	100

Протягом аналізованого періоду видатки на заклади фахової передвищої освіти із Державного бюджету України у 2022 р. зросли на 8112,4 млн грн порівняно з видатками 2018 р. Однак, ці видатки зростають в відсотковому вираженні. Щодо видатків на заклади вищої освіти, то абсолютне значення даного показника зростає, а відсоткове скоротилося у 2020 році на 8,11 % порівняно з 2019 р. і надалі у перспективі зменшується. Це пов'язано із тим, що учні не поступають у заклади вищої освіти, а після 9-ти років школи ідуть у заклади фахової передвищої освіти.

На основі здійсненого аналізу варто зазначити, що основною проблемою розвитку освіти в Україні є війна, яка провокує появу нових викликів для української освітянської системи. Під тиском війни держава скорочуватиме освітні видатки задля фінансування безпекових та оборонних заходів. Наприклад, у 2022 р. мінімальна зарплата в Україні – 6700 грн на місяць і її сума не буде змінюватися протягом 2023 р. [8], що зменшить фінансування освіти. Також скорочені капітальні видатки, які мали піти на продовження реформи НУШ [4]. Оскільки зараз реалізація даного проекту неможлива, то потрібно

поновлювати її щойно випаде можливість додаткового фінансування.

У воєнні часи найбільше видатків здійснюється на оборону та соціальне забезпечення населення. Однак, законом «Про Державний бюджет на 2023 рік» передбачено збільшення витрат на освіту у цей складний період. Загалом, за ухваленим Держбюджетом на 2023 рік Міністерству освіти і науки передбачено видатки обсягом 142,8 млрд грн. З них за загальним фондом – 122,1 млрд грн спрямовуватимуться на:

- 50 млн грн – для здобуття професійної (професійно-технічної) освіти за спеціальностями за- гальнодержавного значення;
- 20 млн грн – для продовження навчання молоді за програмами підготовки магістрів, докторів філософії та докторів наук у провідних українських закладах вищої освіти і за кордоном;
- 30 млн грн – для проведення всеукраїнських заходів із позашкільної освіти для молоді;
- 215 млн грн – для здійснення зовнішнього оцінювання, моніторингу якості освіти українським центром оцінювання якості освіти;
- 150 млн грн – на забезпечення організації здобуття освіти за дистанційною формою навчання, зокрема дітям, які вимушено перебувають за кордоном;
- 90 млн грн – для Національного фонду досліджень.

Сьогодні фінансування освіти в Україні є незбалансованим та нестабільним через низку негативних чинників, таких як: воєнні дії, пандемія. Оскільки, фінансове забезпечення освіти в Україні є недостатнім, то воно гальмує процеси підвищення якості освітніх послуг та проведення відповідних реформ у цій сфері. Тому у післявоєнний період державні заходи повинні бути спрямовані на стабілізацію ситуації в країні за рахунок:

- проведення ефективної бюджетної політики, спрямованої на оптимізацію видатків у зведеному бюджеті, а також надання освітніх грантів;
- здійснення інвестиційної політики, щодо залучення участі національних та іноземних інвесторів у сферу освіти;

- реалізацію виваженої фіскальної політики, яка б давала податкові стимули щодо нарахування заробітної плати вчителям та викладачам учбових закладів.

Окреслені напрями забезпечать зростання рівня ефективності використання бюджетних коштів у сфері освіти, що є перспективою подальших досліджень у даному напрямку

2.2. Аналіз та оцінка розподілу освітньої субвенції

Бюджетний інструмент освітньої субвенції, який став використовуватись у вигляді міжбюджетного трансферту із державного бюджету місцевим бюджетам для фінансування сфери освіти та спрямовується передусім на оплату праці з нарахуваннями педагогічних працівників, котрі надають повну загальну середню освіту став одним із основних інструментів освітнього фінансування. Якщо шкільна мережа в громаді є оптимальною, кошти освітньої субвенції також можуть використовуватись на розвиток освітнього середовища закладу освіти. Освітня субвенція розподіляється між відповідними бюджетами за формулою.

Отже, формула розподілу освітньої субвенції щороку переглядається в контексті зміни чисельності здобувачів освіти на певній території й розрахункової наповнюваності класів. Головною метою використання формульного підходу є підвищення прозорості розподілу коштів освітньої субвенції та створення стимулів до оптимізації мережі закладів ЗСО на рівні окремих територіальних одиниць. Адже в разі наявності малокомплектних закладів ЗСО з низькою наповнюваністю класів або утримання надлишкової кількості ставок педагогічного персоналу відповідні місцеві ради повинні покривати дефіцит коштів освітньої субвенції за рахунок власних доходів.

Розрахунок обсягу субвенції на учнів закладів ЗСО проводиться на основі розрахункової наповнюваності класів – середнього рівня наповнюваності класів закладів ЗСО відповідної адміністративно-територіальної одиниці за умови раціональної організації шкільної мережі.

Динаміку обсягу освітньої субвенції протягом 2015–2021 рр. зображено на рис. 2.3.

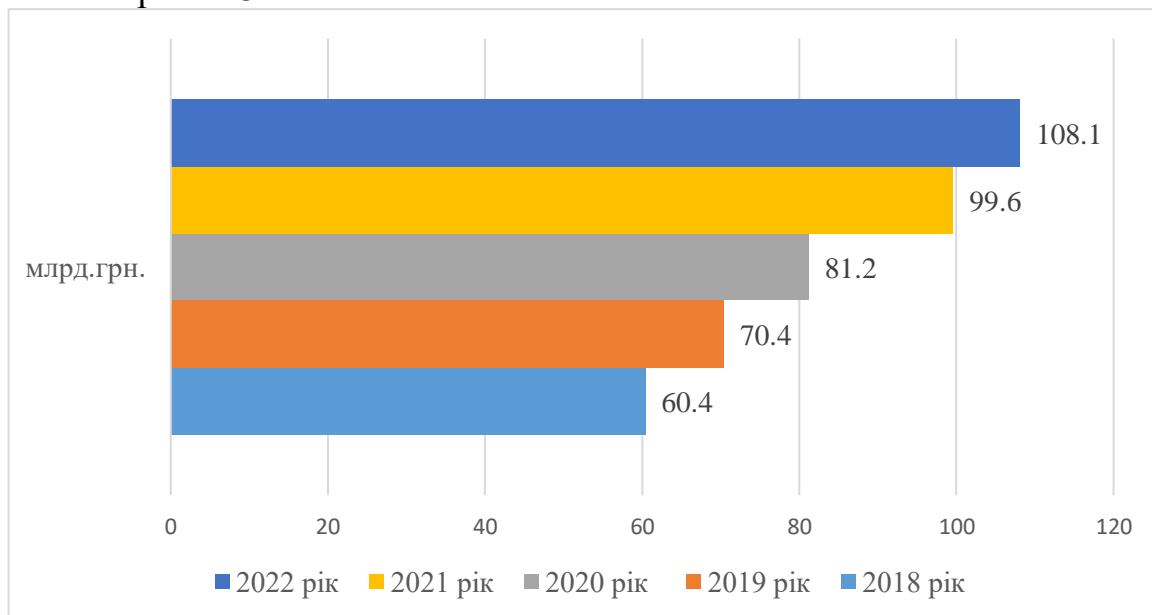


Рис. 2.3. Обсяги фінансування освітньої субвенції у 2018–2022 роках

Провадження освітніх реформ потребує належного матеріально-технічного забезпечення, яке фінансується за кошти цільових субвенцій із державного бюджету, місцевих бюджетів та інших коштів (як державних, так і приватних).

З 2018 р. із метою фінансового забезпечення реалізації освітніх реформ було запроваджено таку форму міжбюджетних трансфертів, як цільові субвенції (рис. 2.4.).

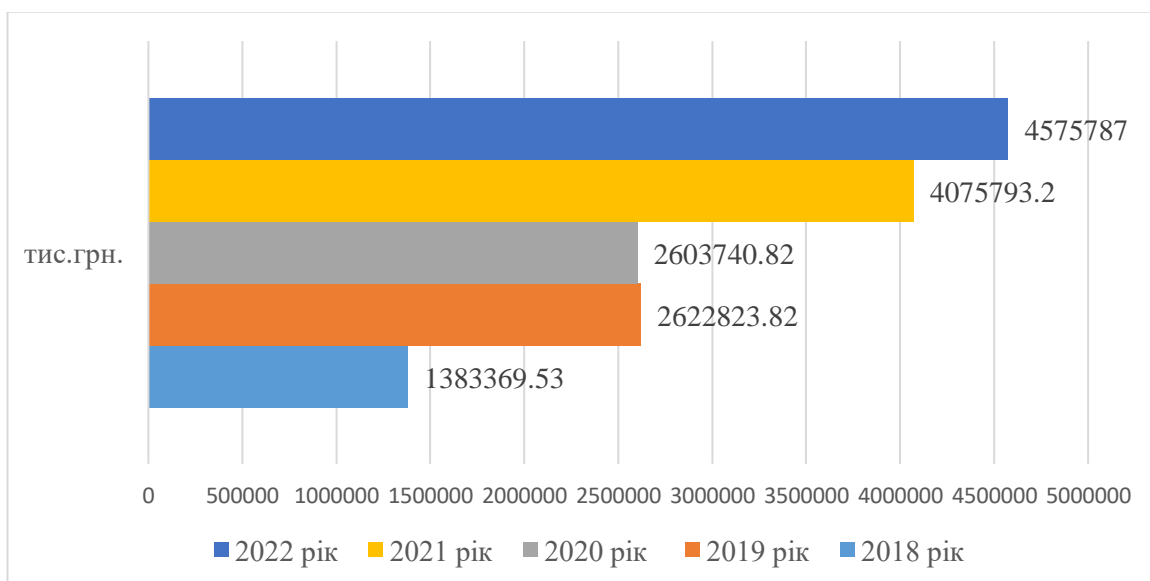


Рис.2.4. Державні цільові субвенції у 2018–2022 роках

У 2018 р. було надано 49936,96 тис. грн на модернізацію й оновлення матеріально-технічної бази професійно-технічних навчальних закладів (КПКВК 2211210 «Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на модернізацію та оновлення матеріально-технічної бази професійно-технічних навчальних закладів державної форми власності»); у 2019 р. – 98 587,27 тис. грн; у 2020 р. – 49 992,44 тис. грн; у 2021 р. – 89 284,98 тис. грн; на 2022 р. в розмірі 150 000 тис. грн .

У 2018 р. запроваджено фінансування інклюзивної освіти (КПКВК 2211220 «Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами»). Зокрема, у 2018 р. надано 98262,92 тис грн; у 2019 р. – 250114,41 тис. грн; у 2020 р. – 454405,8 тис. грн; у 2021 р. – 504458,3 тис. грн; у 2022 р. 504458,3 тис. грн (рис. 2.5).

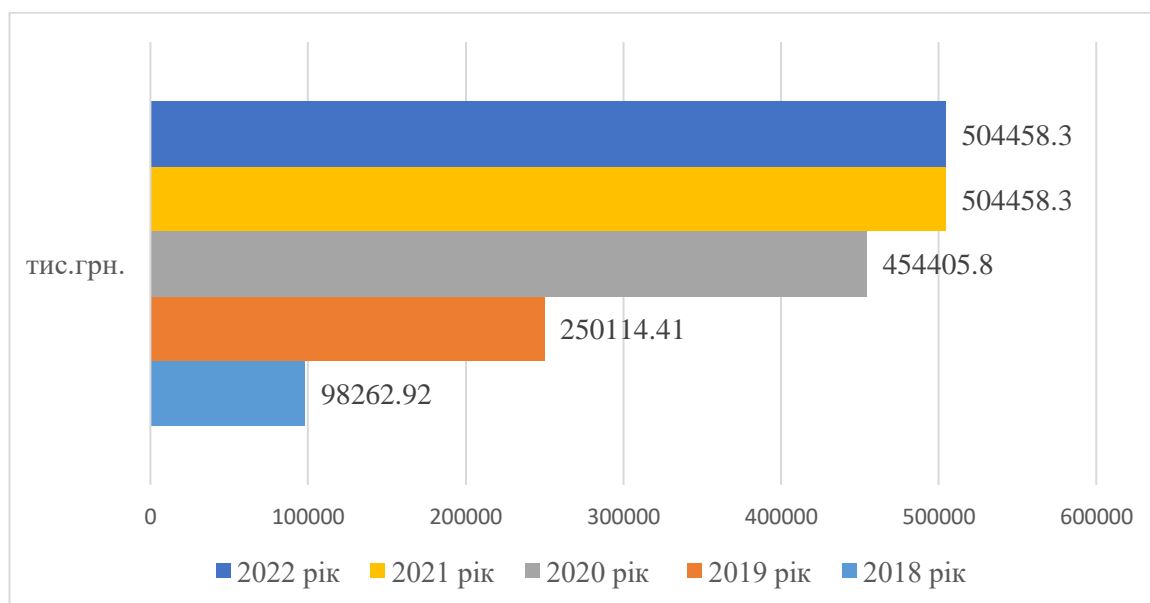


Рис.2.5. Субвенція з державного бюджету місцевим бюджетам на надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами

У сучасній системі управління освітою саме громада відповідає за виконання освітніх завдань на відповідній території.

Основною метою запровадження фінансової автономії для шкіл є підвищення ефективності використання коштів з державного бюджету та

бюджету громади.

Найважливішою правовою умовою для впровадження фінансово-економічної автономії закладів освіти є повна і послідовна реалізація навчальним закладом статусу юридичної особи. Це означає, що школа має стати повноправним суб'єктом цивільного права, яке чітко визначає юридичне регулювання відносин між школою й іншими суб'єктами господарювання, а також юридично регулює відносин між школою і органами управління освітою тощо.

Отже, для посилення автономії закладу освіти правовою умовою є визнання органами управління освітою школи як повноправного суб'єкта не лише освітнього, але й економічного та господарського процесу; реалізація не лише де-юре, але й де-факто статусу закладу освіти як юридичної особи. З цією метою необхідно неупереджено проревізувати і впорядкувати нормативно-правову базу реалізації закладами освіти права на фінансово-економічну самостійність.

Наступним кроком має стати передача закладу освіти засновником чи уповноваженим ним органом права на фінансову самостійність.

Фінансова автономія означає самостійність щодо широкого переліку організаційних питань у здійсненні фінансово-економічних питань, зокрема: розробляти і подавати на затвердження свій кошторис; розробляти тарифікацію педагогічного персоналу відповідно до чинного законодавства; розробляти і затверджувати штат педагогічного та адміністративно-технічного персоналу відповідно до своїх конкретних потреб; преміювати співробітників в межах фонду оплати праці; визначати позабюджетні джерела фінансування, включаючи здачу в оренду незадіяних шкільних площ, виробничих, допоміжних чи технічних приміщень, розвиток підсобного господарства тощо.

Реалізація таких повноважень передбачає спеціальне навчання та підвищення кваліфікації керівників шкіл та шкільної адміністрації з питань фінансово-господарської діяльності, нормативно-правового забезпечення шкільної автономії.

Важливою організаційною умовою шкільної самостійності є також посилення громадської складової в управлінні закладом через розширення повноважень і функцій піклувальних (наглядових) рад: розширення прав навчальних закладів щодо розпорядження фінансовими ресурсами за участю піклувальних (наглядових) рад ; прозорість і доступність для громадсько-державного контролю всієї фінансової діяльності закладів освіти, включаючи доступ до усіх форм звітності; щорічна публікація фінансових звітів; створення уніфікованих і зрозумілих процедур витрачання коштів, заснованих на конкурсному відборі постачальників товарів, робіт і послуг.

Необхідною умовою децентралізації управління і підвищення ефективності використання державних ресурсів у системі загальної середньої освіти на сучасному етапі є посилення фінансово-господарської самостійності закладів освіти, яке потребує відповідного правового, організаційного та економічного забезпечення .

Для втілення ідей шкільної автономії необхідно якнайскоріше розпочати ши- рокомасштабне навчання і підготовку керівників та бухгалтерів навчальних закладів щодо самостійної фінансово-господарської діяльності. Виконання цього завдання не слід покладати лише на систему післядипломної педагогічної освіти, а й активно залучати й делегувати проведення такого навчання тим директорам освітніх закладів, які мають успішний досвід господарювання в умовах часткової чи повної фінансової автономії.

Забезпечення фінансової самостійності шкіл передбачає можливість не лише ефективно та оперативно використовувати виділені навчальним закладам бюджетні кошти, але й легально отримувати та використовувати більше додаткових коштів (коштів спеціального фонду), зокрема від оренди приміщень, платних освітніх послуг, благодійних внесків та інших надходжень. Прозоре надходження додаткових коштів надасть змогу керівникам навчальних закладів вирішувати поточні проблеми утримання навчальних закладів, планово поліпшувати матеріально-технічну базу, стимулювати колективи та створювати сучасні умови для проведення навчального процесу.

Кошторис школи, відповідно до Бюджетного кодексу України, є головним планово-фінансовим документом школи як бюджетної організації. Кошторис формується та затверджується на бюджетний період (календарний рік) і складається з двох частин – загального та спеціального фондів. Кошторис визначає обсяги і напрямки спрямування коштів, необхідних для виконання школою своїх функцій.

Загальний фонд кошторису формується з коштів освітньої субвенції, яка пере дається з Державного бюджету, власних коштів бюджету засновника.

Спеціальний фонд включає в себе позабюджетні кошти, залучені школою; але після залучення кошти спеціального фонду стають також бюджетними і підпадають під дію правил обліку, оприбуткування та звітності державних бюджетних установ.

Кожний кошторис включає в себе дохідну та видаткову частини. Статті видатків розподіляються на групи за певними ознаками, так званими кодами економічної класифікації видатків (КЕКВ).

Невід’ємною частиною кошторису є план асигнувань – помісячний розподіл видатків, які відповідають кошторису на рік.

Школа на початок нового навчального року готує «тарифікаційний список», який включає в себе усіх педагогічних працівників школи, їх кваліфікацію, педагогічний стаж та педагогічне навантаження. У разі змін під час навчального року до тарифікаційного списку вносяться зміни. Основою для формування тарифікаційного списку є розподіл годин тижневого навантаження між педагогічними працівниками школи, який здійснюється на підставі сформованого навчального плану, який у свою чергу формується на розробленій закладом освітній програмі. Розробка та затвердження освітньої програми є основною функцією школи, яку вона отримала в межах академічної автономії. Саме тому повноцінно реалізувати фінансову автономію закладу неможливо без реалізації ним права на академічну автономію.

Що стосується штатного розпису співробітників школи, то він готується і затверджується директором шкіл на підставі Типових штатних нормативів, які

розробляють та затверджуються центральним органом виконавчої влади у сфері освіти.

Однією з можливих законних форм залучення коштів батьків добувачів освіти, спонсорів, благодійників, меценатів на шкільні потреби є їх прями грошові благодійні внески на спеціальний рахунок. Якщо при цьому благодійником конкретні цілі використання цих коштів не визначені, то напрямки використання благодійної фінансової допомоги визначаються закладом освіти, відповідно до першочергових потреб, пов'язаних виключно з основною діяльністю школи.

Інший спосіб залучення коштів до спеціального фонду шкільного бюджету – це організація надання так званих «платних послуг», тобто проведення додаткових занять з учнями, що не передбачені робочим навчальним планом школи або організація надання освітніх послуг населенню шкільного мікрорайону.

Ще одним видом наповнення шкільного бюджету, який може запропонувати школа, є надання в оренду тимчасово вільних приміщень фізичним або юридичним особам. Під тимчасово вільними приміщеннями маються на увазі, у першу чергу, приміщення класів та навчальних кабінетів, не задіяні у навчально-виховному процесі у зв'язку зі зменшенням планової (ліцензійної) чисельності учнів школи або не задіяні шкільні майстерні, теплиці, інші приміщення на території школи або інші приміщення школи у вечірній час та вихідні дні (наприклад, приміщення спортивної, актової зал). Дуже важливо, щоб профіль діяльності орендаря жодним чином не заважав навчальному процесу школи, не погіршував її санітарно-гігієнічних умов та безпеки життєдіяльності учасників освітнього процесу.

Перераховані вище власні доходи, так само як і кошти батьків - благодійників, повинні бути обліковані як у дохідній, так і у видатковій частині шкільного кошторису, а саме у видатках спеціального фонду та оприлюднені на офіційному сайті школи.

На відміну від децентралізованої школи, школа, яка не має власної

бухгалтерії, не відкрила рахунків у органах Казначейської служби, усе майно, усі матеріальні цінності, потрібні для забезпечення навчально-виховного процесу, повинна отримувати у натуральному вигляді від місцевого органу управління освіти або засновника закладу безпосередньо. Нагадаємо, що до матеріально-технічної бази загальноосвітнього навчального закладу закон включає будівлі, споруди, землю, комунікації, обладнання, транспортні засоби, службове житло та інші цінності, вартість яких відображено у балансі. У даному випадку, мається на увазі баланс органу управління освітою, бо централізована у фінансовому плані школа не веде власний баланс. Так само, на відміну від децентралізованої школи, майно не може бути передано їй на правах оперативного управління або повного господарського відання.

Таким чином, школа отримує у користування певну територію (землю), на якій розташовані будівлі (основні для навчального процесу та допоміжні для забезпечення функціонування закладу), споруди (наприклад, спортивний майданчик), комунікації (теплотраси, кабелі електроживлення, сантехнічні комунікації тощо) розташовані частково на прилеглий території, частково у будівлях та спорудах, обладнання та інші цінності, які потрібні школі для проведення навчання та забезпечення її життєдіяльності, розміщені переважно у приміщеннях будівель школи, транспортні засоби для забезпечення підвозу дітей та педагогів.

Оскільки будь-яке майно, будь-які матеріальні цінності мають властивість з часом зношуватись, перед школою щорічно постає практичне питання відновлення (ремонт) майна або отримання нового майна, якщо старе вже не підлягає відновленню. Крім того, виконання Державних стандартів вимагає відповідного матеріально-технічного забезпечення: лабораторно-технічне та наочне обладнання предметних кабінетів, обслуговування та ремонт комп'ютерної техніки, оргтехніки; придбання навчально-методичної та художньої літератури у шкільні бібліотеки, канцтоварів, оновлення державної символіки та інформаційних стендів тощо.

Управління шкільним майном включає в себе поточні ремонти приміщень,

придбання засобів пожежогасіння, заміна сантехнічного обладнання, дверних замків, ламп освітлення, розеток та вимикачів, ремонт шкільних меблів, заміна віконних штор, ремонти системи опалення, забезпечення інвентарем та миючими засобами тощо. Діяльність, пов'язана із управлінням шкільною територією, полягає у вивозі опалого листя і відходів, озеленення, часткове відновлення асфальту, фасадів, парканів, зовнішнього освітлення та відмостки, придбання або оренда контейнерів для сміття, обслуговування комунікацій, забезпечення інвентарем. Управління спортивними майданчиками, спортивними залами та пришкільним стадіоном передбачає придбання спортивних снарядів, обладнання та інвентарю, їх ремонт. Управління засобами телекомунікацій є забезпечення оплати послуг зв'язку та доступу до мережі Інтернет. Законодавством про освіту передбачено, що школа, крім суто освітньої діяльності, забезпечує учнів та вчителів певними додатковими послугами, які потрібні, але віднести до категорії соціальних. Школа саме забезпечує харчування учнів певних соціальних категорій: гарячими обідами учнів у початковій школі, крім того, учнів, які віднесені до категорії соціально незахищених сімей. Саме з бюджету громади виплачується зарплата працівників їдалень, утримуються технологічне обладнання шкільних їдалень: плити, холодильні камери, посудомийні машини тощо, система вентиляції, спеціальні меблі, відновлюються посуд та інвентар.

У школі учні забезпечуються первинними медичними послугами. Такі послуги надаються медичним працівником (медсестра, лікар), який або включений до штатного розпису школи, або залучається до роботи за угодою.

Ще одна послуга, яка (принаймні у великих містах) може бути профінансована за рахунок окремої програми місцевого бюджету – це охорона шкіл: укладання угод та охорону приміщень школи у робочий та неробочий час, встановлення у школі так званої «тривожної кнопки», яка дозволить, за потреби, оперативно викликати працівників служби охорони (поліції).

Безкоштовними є підручники для усіх школярів. Таку послугу надає щорічно безпосередньо Міністерство освіти і науки. Підручники школи

отримують від органів управління освітою до шкільних бібліотек, які у свою чергу передають їх кожному учневі у поточне безкоштовне користування.

На превеликий жаль, в Україні залишається великий відсоток малокомплектних шкіл, які неготові інституційно до автономії, в тому числі і фінансової. Надання усім закладам загальної середньої освіти фінансової автономії призведе до зростання числа працівників бухгалтерських служб і відповідно до невиправданих фінансових витрат місцевих бюджетів.

Аналіз чисельності бухгалтерських служб закладів загальної середньої освіти Хмельницької області показав, що чисельність працівників цих служб у школах, які є фінансово самостійними у 2,44 рази більше за чисельність централізованих бухгалтерій органів управління освітою, які обслуговують школи, які ще не є фінансово самостійними.

Разом з тим, це не є підставою затягувати процес автономізації діяльності закладів загальної середньої освіти.

Виходом з цієї ситуації може бути запровадження так званого аутсорсингу, тобто передачі школою частини своїх повноважень (у даному випадку – повноважень щодо ведення бухгалтерського обліку та звітності) спеціалізованій організації (у даному випадку – централізованій бухгалтерії, утвореній засновником) задля скорочення власних витрат. Централізована бухгалтерія, використовуючи розподіл праці між працівниками зможе забезпечити кваліфіковану та “значно дешевшу” фінансову автономію закладів освіти. При цьому право першого підпису матимуть директори закладів освіти , а право другого – керівник централізованої бухгалтерії, як субпідрядної організації, кожна школа матиме свій баланс, окремі рахунки в органах Казначейської служби і бути повністю фінансово автономною.

Органи ж управління освітою виконуватимуть функції розпорядника коштів вищого рівня.

Впровадження такої моделі забезпечення фінансової автономії закладів освіти потребує відповідних рішень центральних органів виконавчої влади щодо діяльності централізованих бухгалтерських служб.

Така модель може бути застосована для невеликих за чисельністю учнів та працівників шкіл і аж ніяк не повинна забезпечувати діяльність потужних закладів загальної середньої освіти, яким уже зараз необхідно надавати повну фінансову автономію.

Висновки до розділу 2

Фінансове забезпечення закладів загальної середньої освіти вимагає розробки ефективного фінансового плану, контролю за використанням коштів та залучення додаткових ресурсів для розвитку освіти. Відправною точкою мають бути потреби закладів та стратегічні цілі удосконалення освітнього процесу з урахуванням інтересів учнів, вчителів та всього суспільства.

Проблематикою розвитку освіти опікуються сучасні громадські діячі, представники владних структур та провідні вчені та економісти. Це передусім пов'язано з необхідністю розвитку освіти на всіх її етапах формування починаючи від початкової освіти і закінчуючи системою вищої освіти та післядипломної освіти.

Сьогодні диктує свої умови розвитку освітньої галузі спонукаючи заклади освіти орієнтуватись не тільки на бюджетне фінансування, а і ставати на шлях інноваційного розвитку, що передбачає створення новітніх інноваційних продуктів та залученні додаткових джерел фінансування. За таких умов система забезпечення фінансування закладів освіти набуває особливого значення поєднуючи в собі триєдність економічного сталого розвитку, що полягає в об'єднанні зусиль держави, бізнесу та освіти. Зазначимо, що в умовах сьогодення необхідно створити прозорі механізми фінансового забезпечення, які дозволять відстежувати використання коштів та забезпечити їх ефективне використання. Моніторинг та контроль за витратами допомагають уникнути недостачі коштів та забезпечити максимальний результат в освітньому процесі. Фінансування повинно спрямовуватися на розвиток якісної освіти, забезпечення сучасних навчальних програм, матеріалів та обладнання, професійний розвиток

педагогічних працівників та розвиток інноваційних освітніх підходів.

Окрім державного фінансування, важливо залучати додаткові джерела коштів, такі як гранти, спонсорська допомога, партнерства з бізнесом та громадськими організаціями. Це дозволяє розширити фінансову базу та реалізувати додаткові проекти та ініціативи.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ ПОКРАЩЕННЯ БЮДЖЕТУВАННЯ ЗАКЛАДІВ ОСВІТИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

3.1. Світова практика бюджетування закладів освіти

Виділення окремих елементів процесу бюджетування дозволить розкрити конкретні напрями впливу за кожним з цих елементів з метою підвищення ефективності бюджетування та забезпечення автономії закладів освіти в цілому.

У розвинутих країнах, зокрема європейських, забезпечення державного фінансування системи освіти є одним із пріоритетних напрямів державної освітньої політики. У період після фінансово-економічної кризи 2008–2009 рр. державні витрати на освіту в країнах – членах ЄС стабільно підвищуються: за даними Євростату, їх загальний обсяг зріс більш ніж на 13 %, із 669 607,8 млн євро у 2018р. до 721410,5 млн євро у 2022 р. (рис. 3.1.).

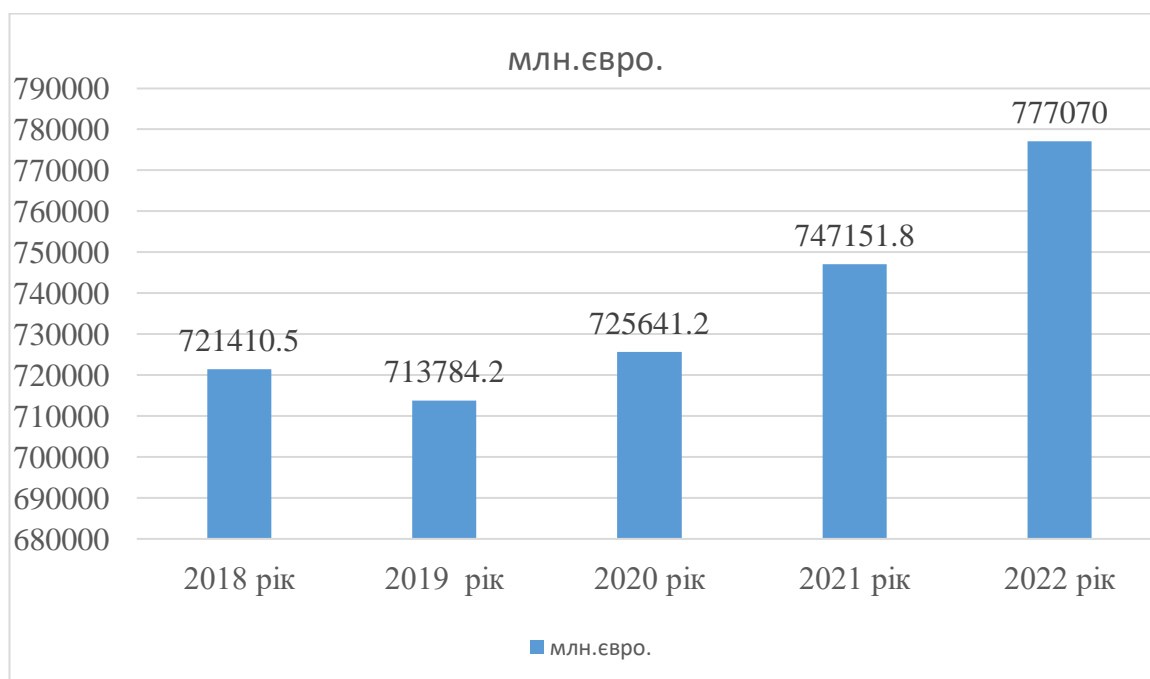


Рис. 3.1. Державні витрати на освіту в країнах ЄС протягом 2018–2022 років

Одним із вагомих показників рівня фінансування освіти є його частка у ВВП. У середньому по країнах ЄС вона зменшилася з 5,2 % у 2018р. до 4,7 % у

2022 р. Водночас обсяг ВВП у цих країнах збільшився на 1 118 227,8 млн євро.

У 2022 році частка фінансування освіти у ВВП менша від 4 % спостерігається в таких країнах ЄС, як Ірландія, Румунія, Болгарія та Італія; найвищою вона є у Швеції (6,9 %) й Ісландії (7,1 %); у решті країн ЄС ця частка коливається на рівні 4–6 % ВВП.

У світовій практиці механізми фінансування загальної середньої освіти можуть передбачати безпосередній розподіл коштів між різними суб'єктами освітнього процесу або використання спеціальних формул, що призначені для підвищення прозорості та справедливості процесу розподілу. Формули фінансування можуть бути розроблені в такий спосіб, щоб створити стимули для підвищення ефективності на рівнях адміністративної одиниці та окремого ЗЗСО. Унаслідок використання цього підходу компенсація перевитрат закладам освіти не відбувається, за винятком тих випадків, коли виникають особливі обставини (наприклад, надзвичайні умови, несподіване зростання кількості дітей, невеликі ЗЗСО у віддалених місцях).

Розподіл фінансування на одного учня спонукає до зростання фіскальної дисципліни, що є особливо необхідним за умов зменшення чисельності дітей шкільного віку, оскільки це призводить до збільшення витрат унаслідок меншої наповненості шкіл і класів. Не всі витрати є лінійними, тому формула фінансування, котра, по суті, слідує методу розподілу коштів на одного учня, може включати компенсаційні коефіцієнти для невеликих шкіл. Перевагою такого підходу є те, що більше ресурсів спрямовується на окремі ЗЗСО (як встановлено ретельним аналізом національних даних), зберігаючи при цьому стимул для більшості шкіл зменшити кількість класів за рахунок збільшення їх наповнюваності. Це послаблює фінансовий тиск на місцеві органи влади в регіонах, де переважають невеликі школи та класи.

Побудова загального механізму фінансування освіти та оцінки його ефективності залежить від декількох чинників, серед яких виокремлюють:

- поділ загальних витрат на групи (витрати на педагогічний персонал, витрати на допоміжний персонал, капітальні витрати) та визначення рівня

державної влади, на якому буде здійснюватися фінансування кожної групи (державний, регіональний, місцевий);

- обраний інструментарій фінансування освіти (у формі консолідованої суми, блокової субсидії або цільової субсидії), ступінь автономії ЗЗСО при розподілі виділених коштів;

- принцип створення системи оцінювання ефективності фінансування освіти (наприклад: на підставі заздалегідь обраних фінансових і кількісних показників, індикаторів якості освіти та досягнення освітніх цілей, комплексу фінансових методів і оцінки якості здобутої освіти) та система контролю (зворотного зв'язку).

На сучасному етапі розвитку зарубіжних систем освіти фінансування загальної середньої освіти є одним з пріоритетних напрямів державної політики, особливо в розвинутих країнах та країнах Європи. Фінансова та економічна криза 2008 року поставила на перший план питання, яким чином система освіти зможе й далі долати соціальні й економічні виклики, що постають перед нею, в умовах скорочення фінансування. Надзвичайно важливим стало визначення не лише достатньої суми коштів для нормального функціонування системи освіти, а й найбільш ефективного їх використання.

Отже, для більшості національних систем освіти існує два першочергових завдання:

- 1) максимальне покращення якості освіти для підвищення продуктивності праці й економічного зростання як результату використання кваліфікованих людських ресурсів;

- 2) пошук ефективних шляхів використання наявних фінансових ресурсів, що може вимагати освітніх реформ для більш раціонального використання коштів.

- 3 цією метою надзвичайно важливо побудувати дієвий механізм фінансування загальної середньої освіти, що дасть змогу якомога ефективніше та справедливніше розподілити ресурси між ЗЗСО та при цьому забезпечить високий рівень підготовки учнів.

При побудові механізму фінансування загальної середньої освіти всі витрати класифікують в рамках трьох великих груп: витрати на педагогічний персонал, витрати на допоміжний персонал, капітальні витрати. Також визначаються джерела коштів: за рахунок бюджету якого рівня органів державної влади здійснюватиметься фінансування певної категорії витрат – центрального, регіонального чи місцевого. Після цього вибирається найбільш доцільний інструментарій фінансування та його обсяги – у формі загальної суми, цільового гранта або цільового фінансування.

ЗЗСО за результатами моніторингу доходів і витрат повинні регулярно публікувати фінансову інформацію про виконання свого бюджету. Оскільки витрати на педагогічний персонал становлять вагомую частку в бюджеті ЗЗСО, у процесі управління ресурсами та самооцінки результатів установа здійснює оцінку ефективності роботи педагогічного персоналу. Для цього зазвичай використовуються такі показники як коефіцієнт співвідношення учень/викладач для ЗЗСО в цілому та для окремих вікових груп, питома вага витрат на педагогічний персонал у загальному бюджеті, обсяг годин на консультацію учнів. Такий аналіз дозволить визначити загальний обсяг видатків для кожного механізму організації освітнього процесу (показник відношення чисельності педагогічного персоналу до кількості годин навантаження в навчальному плані), оцінити результати залучення різної чисельності допоміжного персоналу, встановити оптимальну наповнюваність класу, а також необхідну кількість допоміжного персоналу.

Також, передбачається зовнішній аудит управління фінансовими та іншими ресурсами ЗЗСО. Головною метою такого аналізу є визначення основних шляхів використання фінансування та його впливу на вдосконалення стратегічного розвитку закладу. Основними критеріями ефективності використання отриманих ресурсів виступають якість освіти, співпраця всіх учасників освітнього процесу. Для моніторингу й оцінка ефективності використання фінансових ресурсів необхідна вичерпна інформація про ресурси, освітні процеси та результати. Тому ефективний моніторинг потребує регулярної

оцінки стану освіти й аналізу використання ресурсів. На думку експертів ОЕСР, потрібно створити розгалужену систему показників для оцінювання політики фінансування системи освіти та ефективного моніторингу використання коштів, причому розроблятися така система повинна шляхом публічних обговорень за участю всіх зацікавлених сторін.

На думку експертів ОЕСР, для вдосконалення моніторингу ефективності фінансування ЗЗСО варто інтегрувати різноманітні бази даних. Така інтеграція забезпечить формування освітньої, фінансової політики на основі доказових даних, прийняття оптимальних рішень і прозорість використання ресурсів. У децентралізованих мережах ЗЗСО інтегровані системи забезпечують наявність дезагрегованих даних для задоволення інформаційних потреб на різних рівнях управління. Щоб забезпечити порівнянність даних, необхідно розробити спільні стандарти звітності для обліку та формування бюджету. Більше того, ефективна оцінка використання фінансування ЗЗСО вимагає науково обґрунтованих аналітичних досліджень, а також упровадження засад стратегічного планування бюджету.

У багатьох зарубіжних країнах існує складна система розподілу відповідальності за фінансування сфери освіти. Кошти можуть перерозподілятися між різними рівнями влади та виділятися конкретно на певні освітні цілі (цільове фінансування), на обов'язкову освіту (цільовий грант) або в цілому на сферу освіти (загальна сума). Залежно від початкових умов трансферу коштів, органи влади, що виділяють фінансування, матимуть різний ступінь свободи при їх остаточному розподілі. За даними ОЕСР, виокремлюють три групи країн відповідно до того, які органи влади забезпечують основну частину фінансування ЗЗСО – місцеві, регіональні чи центральні.

Типовою країною, в котрій фінансування відбувається переважно на місцевому рівні, є США, де шкільні округи відповідають за розподіл коштів (98 %), а штати мають лише обмежену роль. Серед країн ОЕСР такий тип фінансування притаманний також Данії, Литві, Словаччині та Швеції. При оцінюванні ефективності фінансування за рахунок місцевих бюджетів

проводиться більш ґрунтовний аналіз, що дає змогу поєднати оцінку не лише фінансових (стандартний набір показників для фінансового аналізу) та кількісних показників (наприклад, середня наповнюваність класу, співвідношення кількості учнів на одного вчителя, витрати на одного вчителя йучня), а й показників якості здобутої освіти (кількість учнів, що отримали повну середню освіту, результати зовнішнього оцінювання знань тощо). Фінансування на місцевому рівні дає можливість врахувати окремі потреби ЗЗСО залежно від їх розташування, стимулює місцеві громади до оптимізації шкільної мережі. На даному етапі реформ такий механізм є не зовсім прийнятним для України, оскільки бюджети громад ще неспроможні нести весь тягар фінансування освіти. Переважно на регіональному рівні фінансування освіти відбувається в Австралії. Центральні органи влади в цій країні майже не беруть участі у фінансуванні загальної середньої освіти, а основну частину коштів (95 %) виділяють регіональні органи влади (уряди штатів). До того ж в Австралії школи поділяються на три типи: державні, католицькі та незалежні. У такій спосіб досягається максимальна ефективність розподілу коштів.

Зокрема, більші системи можуть використовувати значну кількість необхідних показників у формулах фінансування при розподілі на окремі школи, оскільки вони гнучкі при наданні фінансової підтримки на виняткові потреби (віддалені школи, нові школи, школи із фінансовими проблемами).

Такі країни ОЕСР, як Австрія, Бельгія, Чехія та Іспанія, виділяють більшу частину коштів на середню освіту саме на регіональному рівні. При фінансуванні переважно з бюджетів регіонального рівня зберігається гнучкість під час розподілу коштів, однак, оскільки кошти виділяються за рахунок регіональних бюджетів, можливі значні відмінності у фінансуванні між різними регіонами, тому що вони мають автономію при виборі показників формули розподілу.

Країною, де переважну частину фінансування (100 %) здійснюють саме центральні органи влади, є Нова Зеландія (100 %), причому фінансування відбувається безпосередньо закладам освіти, а інші рівні влади взагалі не беруть участі в цьому процесі. Подібну систему має також Уругвай, у якому органи

центральної влади створили чотири центральні освітні ради, кожна з котрих відповідає за фінансування загальної середньої освіти в окремому регіоні. Важливе місце при розподілі фінансування центральні органи влади посідають у Чилі, Колумбії, Ізраїлі, Люксембурзі, Португалії та Словенії, хоча в цих країнах місцеві органи влади також беруть активну участь у фінансуванні діяльності шкіл. Утім, для України використання такого механізму теж не рекомендоване через велику кількість шкіл, що провадять освітню діяльність у різних умовах (маються на увазі чисельність учнів, місце розташування, наявність інфраструктури). За такої системи держава заздалегідь визначає обсяги фінансування та бажані результати, а на етапі оцінки ефективності залишається лише проаналізувати виконання поставлених цілей.

Розглянемо різні інструменти фінансування залежно від наявності обмежень з боку центральних органів влади, серед яких трансфер загальної суми, блокова субсидія, цільова субсидія, субсидія на рівні школи.

Трансфер загальної суми. В цьому разі при фінансуванні місцеві органи влади мають найбільший ступінь свободи, оскільки всі кошти перераховуються загальною сумою. У свою чергу, місцеві органи влади розподіляють фінансування між школами на власний розсуд. Серед країн ОЕСР подібний механізм використовують Бельгія, Данія та Швеція. Таке фінансування має певні переваги та недоліки. До переваг можна віднести відносну гнучкість розподілу коштів, що регулюється горизонтальною підзвітністю, а також використанням низки показників ефективності, яких повинні дотримуватися місцеві органи влади. Серед недоліків слід назвати прийняття рішення про розподіл фінансування не лише серед шкіл, а й між сферою освіти та іншими секторами, котрі теж потребують коштів для нормального функціонування. Іноді таке рішення може бути не на користь сфери освіти. Це означає, що фінансування загальної середньої освіти в різних регіонах залежатиме не тільки від доходів самого регіону, а й від того, який рівень пріоритетності має освіта у цьому регіоні.

Блокова субсидія. Це такий спосіб фінансування, за якого умова

висувається до того, на який вид витрат її можна використовувати (поточні, капітальні витрати тощо). Блокова субсидія складається з коштів, що їх місцеві органи влади повинні використовувати на поточні витрати на середню освіту. При цьому в них залишається право перерозподіляти субсидію між різними категоріями поточних витрат (зарплата, операційні витрати), а також між різними школами (окремо для кожної школи).

Серед країн ОЕСР таким інструментарієм користується Ісландія, яка надає муніципалітетам кошти у формі блокової субсидії на обов'язкову освіту, а також окремим ЗЗСО на старші класи загальної середньої школи (центральні органи влади фінансують операційні витрати). У Словаччині фінансування здійснюється у формі блокової субсидії на зарплату й операційні витрати. Місцеві органи, що безпосередньо виділяють фінансування школам, можуть використовувати його на будь-які види витрат. Водночас діють обмеження на перерозподіл коштів між ЗЗСО (на кожну школу можна виділити щонайбільше 10 % субсидії на зарплати та максимум 20 % субсидії на операційні витрати). Перевагою цього способу є певна автономність місцевих органів влади при розподілі субсидій. Основний його недолік полягає в тому, що для отримання найбільшого фінансового ефекту на певні категорії витрат (наприклад, витрати на підвищення кваліфікації педагогічного персоналу) може виділятися недостатньо ресурсів. У Чилі діє комбінований механізм: центральні органи влади надають блокову субсидію на загальну середню освіту, але доповнюють її цільовим фінансуванням учнів і шкіл (наприклад, виплати на учнів зі спеціальними освітніми потребами або як стимул для найбільш ефективних шкіл).

Цільова субсидія. Центральні органи влади можуть запроваджувати суворіші обмеження шляхом встановлення конкретної цілі для субсидії. Цільова субсидія складається з коштів, які місцеві органи влади повинні використовувати на конкретну складову поточних витрат на загальну середню освіту (наприклад, зарплати вчителям).

В Естонії центральні органи влади формують різні цільові субсидії

відповідним органам на загальні освітні потреби та на зарплату педагогічному персоналу, а також на його професійний розвиток, навчальні матеріали та харчування школярів. Перевагою такої системи є те, що в разі загального підвищення рівня зарплат в країні основний тягар такого підвищення лягає на центральний бюджет, а не на місцеві бюджети. Крім того, центральні органи влади можуть гарантувати цільове використання зазначеного фінансування. У Чехії центральні органи влади виділяють цільову субсидію на регіональні рівні, що покриває прямі витрати на освіту, включаючи зарплату педагогічного персоналу, підручники та навчальні матеріали для вчителів, а також кошти на професійний розвиток педагогів. Це також дало змогу центральним органам влади контролювати політику щодо зарплат і впливати на навчальні програми. У Литві центральні органи влади надають цільову субсидію на педагогічний персонал, котра розраховується для кожної окремої школи та в яку входять зарплати вчителів, витрати на управління й адміністрацію, на шкільні підручники та певні шкільні матеріали, підвищення кваліфікації вчителів, психологічну та педагогічну допомогу в особливих випадках. У такому разі, обраний механізм дає можливість також частково контролювати якість освіти.

Субсидія на рівні школи. Найбільш строгим інструментом фінансування є пряме фінансування на рівні школи, тобто центральні органи влади виділяють кошти на кожну школу окремо, позбавляючи місцеві органи влади права приймати таке рішення. Субсидія на рівні школи – це кошти, що їх місцеві органи влади повинні використовувати на поточні витрати в заздалегідь визначених школах. Це частіше застосовується для додаткового фінансування. Наприклад, у Чилі такий інструмент фінансування використовують з метою стимулювання найкращих шкіл¹⁹. За таких умов заклади освіти матимуть різний рівень автономії при управлінні коштами.

Зокрема управляти отриманими коштами за субсидією школа може самостійно, тобто вільно розподіляє кошти між різними видами витрат. Органи влади встановлюють обмеження щодо певних видів витрат, на які дозволено чи заборонено витрачати кошти. Наприклад, у Словаччині школи повинні

отримувати попередню згоду органів влади для фінансування операційних витрат за рахунок блокової субсидії.

Центральні органи влади мають можливість надавати цільову субсидію, котра призначена для фінансування конкретного виду витрат, на рівні школи (наприклад, на професійний розвиток викладачів) або на конкретну подію (тимчасові складнощі із фінансуванням школи), при цьому її заборонено витрачати на інші потреби.

Ресурси можуть бути отримані в натуральній формі або проплачені (чи придбані) за рахунок зовнішніх джерел. Такий спосіб передбачає, що школи взагалі не одержують прямого фінансування або не мають права вільно розпоряджатися коштами. Це означає, що всі ресурси або отримуються в натуральній формі, або оплачуються безпосередньо із зовнішніх джерел. Школи одержують виключно цільові субсидії на конкретні потреби (наприклад, на зарплату вчителів), а операційні витрати фінансуються ззовні. Серед країн ОЕСР такий механізм діє в Австрії, Бельгії й Ізраїлі, які застосовують формулу розрахунку субсидії, а також Чилі й Уругвай, що використовують такий спосіб фінансування витрат на зарплату й операційних витрат (визначаються рішенням адміністративних органів на підставі історичних даних). У Новій Зеландії основний штат викладачів і директорів фінансується безпосередньо з державного бюджету. Якщо школа бажає залучити додатковий педагогічний персонал, то він повинен фінансуватися за рахунок субсидії на операційні витрати. Спроби перейти на фінансування у вигляді блокової субсидії в цій країні не були успішними, оскільки вони натрапили на спротив багатьох зацікавлених сторін.

В Австрії використовується інструментарій подвійного фінансування вчителів на федеральному рівні та рівні провінцій, завдяки чому викладацький склад може отримувати додаткові стимули, особливо в загальноосвітніх школах для обов'язкової освіти, що фінансуються з місцевих бюджетів. Хоч обсяг фінансування визначається заздалегідь погодженим штатним розписом, федеральний уряд не може контролювати, на що саме місцеві уряди витрачають

ці кошти. Зокрема у випадку використання коштів на невеликі школи в сільській місцевості призводить до надлишкових потреб фінансування. На думку експертів, для підвищення ефективності цього механізму Австрії слід перейти до прямого фінансування зарплати учителів, а місцеві органи влади повинні займатися фінансуванням витрат на утримання та інвестиціями в інфраструктуру²⁰.

Вища освіта є дуже важливою для економіки країни, оскільки вона сприяє підвищенню рівня розвитку економіки та людського капіталу. У розвинутих країнах світу здобуття вищої освіти є гарантією кращої оплати праці при працевлаштуванні, тож населення дедалі частіше намагається здобути освіту для покращення матеріального та соціального становища. Зростання чисельності бажаючих здобути освіту призвело до того, що більшість держав уже не можуть, або не вважають за доцільне повністю фінансувати освіту, тож дуже затребуваними стають приватні джерела фінансування. Іншим чинником, що сприяє зростанню питомої ваги приватних коштів у фінансуванні вищої освіти, є той факт, що внаслідок кризи багато країн світу намагаються скоротити державні витрати, у тому числі й на вищу освіту.

Існує декілька основних моделей фінансування вищої освіти, які використовують провідні країни світу. В більшості випадків ці моделі передбачають поєднання державного і приватного фінансування. Для більш швидкого і ефективного розвитку заклади вищої освіти намагаються залучати все більше позабюджетного фінансування, що одночасно є показником їх успішності – чим більш престижним і вищим у рейтингу є ЗВО, тим більш можливостей у нього отримати додаткове фінансування. В окремих випадках можуть існувати приватні ЗВО, які функціонують за рахунок позабюджетних джерел фінансування. Навчання в таких ЗВО фінансується за рахунок самих студентів або зацікавлених установ.

У сучасній літературі питання фінансування вищої освіти набуває дедалі більшого висвітлення. Це зумовлено тим, що останнім часом у провідних країнах світу відбулися реформи, пов'язані із джерелами коштів для розвитку вищої

освіти, а також появою нових моделей фінансування ЗВО.

Існує декілька основних моделей фінансування вищої освіти, які використовуються провідними країнами світу. У більшості випадків ці моделі передбачають поєднання державного та приватного фінансування. Для швидшого й ефективнішого розвитку заклади вищої освіти намагаються залучати дедалі більше позабюджетного фінансування, що одночасно є показником їхньої успішності: чим престижнішим і вищим у рейтингу є ЗВО, тим більші його можливості отримати додаткове фінансування. Деякі приватні ЗВО функціонують за рахунок позабюджетних джерел фінансування. Навчання в них фінансується за рахунок самих студентів або зацікавлених установ.

Позабюджетне фінансування може мати декілька форм, основними з котрих є фінансування досліджень у рамках ЗВО, фінансування навчання у вигляді грантів, стипендій і позик студентам, а також створення фондів управління цільовим капіталом на базі конкретного навчального закладу за рахунок благодійних внесків установ та приватних осіб, прибуток від діяльності якого стає основним джерелом його розвитку.

Такі фонди наразі активно використовуються провідними ЗВО світу, що посідають високі позиції у світовому рейтингу. Для цих закладів освіти позабюджетне фінансування займає значну питому вагу в загальному фінансуванні, тобто є стабільним і важливим джерелом коштів.

Отже, міжнародний досвід показує, що ядром фінансів освіти є бюджетні кошти. Переважна більшість держав світу тримають стан фінансування галузі освіти у фокусі своєї уваги, адже освіта генерує людський капітал, від якості котрого залежить суспільний розвиток загалом. В Україні частка ВВП, яка спрямовується на розвиток освіти, упродовж 2018–2022 рр. стабілізувалася й у 2022 р. становила 6,85 % ВВП. Це свідчить, що наразі сфера освіти вважається Урядом однією з пріоритетних, на її розвиток відшукувалися кошти навіть в умовах війни в Україні, розв'язаної Російською Федерацією.

3.2. Перспективні заходи фінансової автономії закладів освіти

Основоположним завданням, що потребує вирішення при впровадженні засад ефективності бюджетування в закладах освіти є оцінка функціонування центрів відповідальності як одиниць фінансової структури закладу. Вирішення принципового завдання зміщення акцентів бюджетного процесу від управління витратами до управління результатами можливе шляхом побудови системи бюджетування, орієнтованого на результат.

Для злагодженої роботи системи бюджетування в закладах освіти важливу роль відіграють підрозділи закладу котрі ідентифіковані як центри фінансової відповідальності (ЦФВ). Структурна ідентифікація ЦФВ має наслідком визначення їх кінцевого фінансового результату - як фактичного, так і передбачуваного (нормативного). Залежно від результату ідентифікації ЦФВ поділяються на центри витрат і центри доходів.

Центрами доходів визначаються ЦФВ, результатом діяльності яких є позитивний фінансовий результат. Кількісним показником діяльності центрів доходів є внутрішня рентабельність. Найважливішим елементом фінансового планування є визначення нормативного рівня рентабельності, тобто встановлення обґрунтованого обсягу доходів, що направляється на забезпечення загальних потреб закладів освіти.

Під центрами витрат ідентифікуються як такі, що не одержують власних доходів, або центри, що дотуються з адміністративного бюджету для виконання певних функцій або досягнення встановлених цілей.

При цьому для центрів витрат встановлюється граничний обсяг видатків на фінансовий період виходячи з затверджуваних витратних кошторисів. Дотації центрам витрат виділяються в разі, якщо адміністративним керівництвом закладу освіти приймається рішення про фінансове забезпечення діяльності в напрямках, що вважаються стратегічно важливими для розвитку закладу освіти, або на етапі реалізації нового потенційно рентабельного проекту. При цьому фінансування здійснюється за рахунок бюджету розвитку університету і

відображується в ньому окремим рядком.

Необхідність фінансового забезпечення центрів витрат і формування бюджету розвитку вимагає виділення у фінансовій структурі централізованого фонду бюджету. Цей фонд формується за рахунок відрахувань від надходжень центрів доходів в розрізі джерел фінансового забезпечення та виступає джерелом фінансування дефіцитів центрів витрат і бюджету розвитку. Адміністратором та розпорядником централізованого університетського фонду пропонується підрозділ фінансової служби закладу освіти.

Іншим централізованим фондом є резервний фонд, призначений для фінансування непередбачуваних витрат. При цьому повинні бути визначені джерела його формування, обсяги бюджетного фінансування, адміністратор фонду і його повноваження щодо виділення коштів та порядок здійснення контролю за видатками, а також порядок направлення невикористаного залишку до відповідного бюджету в кінці фінансового року.

Основою при визначенні джерел фінансування діяльності закладів освіти та центрів фінансової відповідальності повинен бути план фінансових надходжень (потоків) установи. Величина кожного фінансового потоку повинна бути кількісно визначена і збалансована з іншими потоками так, щоб загальна сума ресурсних потоків для кожного ЦФВ відповідала встановленим для цього центру обсягам витрат. При цьому вхідні фінансові потоки за рахунок загального фонду і бюджету розвитку необхідно розглядати як джерела фінансування можливого дефіциту центру фінансової відповідальності, що визначається як різниця між витратами та доходами, які надходять від різних джерел.

Таким чином, бюджет центру фінансової відповідальності має наступну форму (табл. 3.1.).

Представлена деталізація джерел фінансування дефіциту дозволяє на етапі формування консолідованого бюджету визначити напрями фінансування і витрати ЦФВ. Відрахування від власних надходжень до загальноуніверситетського фонду відповідно до норм бюджетного процесу,

також розглядаються як джерела покриття дефіциту незбалансованого бюджету зі знаком мінус.

Таблиця 3.1.

Структура бюджету центру фінансової відповідальності

Назва	Код	Сума
Доходи, разом	x	
в тому числі	x	
Витрати, всього	x	
в тому числі		
Фінансовий результат (дефіцит - , профіцит +)		
Джерела фінансування дефіциту:		
всього:		
в тому числі		
зміна залишку коштів		
надходження з загального фонду (+)		
відрахування в ззагальний фонд (-)		

Отже, застосування Метод оцінки ефективності центрів фінансової відповідальності в закладі освіти з урахуванням нормативних витрат дозволяє отримати необхідну управлінську інформацію про стан фінансів всередині підрозділів зкладів освіти.

Застосування технології бюджетування орієнтованого на результат дозволить розбудувати організаційну структуру бюджетування, що сприятиме вдосконаленню управління в закладі та поліпшенню якісних параметрів його діяльності за рахунок розширення аналітичного обліку при формуванні необхідної інформації.

Кошторисне фінансування закладів освіти не відповідає вимогам ринку, оскільки є абсолютно негнучким та таким, що надто обмежує фінансову свободу закладів освіти. Виходячи із зарубіжного досвіду фінансування закладів освіти альтернативою кошторисного фінансування може стати бюджетування, яке є більш гнучким, дозволяє швидко пристосуватися до змін навколишнього середовища та своєчасно оптимізувати джерела формування і використання фінансових ресурсів закладів освіти. При чому запровадження бюджетування

має відбуватися незалежно від того, за рахунок яких коштів переважно фінансується заклад освіти.

Розробка бюджету має відбуватися на основі цільових показників на наступний рік. Такі цільові показники визначаються керівником кожного закладу освіти на кожний рік. Базові цільові показники для закладів освіти відображені у табл. 3.2.

Таблиця 3.2.

Цільові показники для складання бюджетів закладів освіти

Дошкільні заклади освіти	Позашкільні заклади освіти	Загальноосвітні заклади	Вищі заклади освіти
План прийому дітей	План прийому дітей	План прийому дітей	План прийому студентів в розрізі форм оплати
Обсяги надходжень коштів з різних джерел	Обсяги надходжень коштів з різних джерел	Обсяги надходження бюджетних та небюджетних коштів	Обсяги надходжень по всіх видах діяльності
Бюджет інвестицій			
Величина фонду оплати праці всіх працівників			
Величина ремонтного фонду			
Обсяги витрат на поточну діяльність			
Інші витрати			

Варто відмітити, що при складанні і виконанні бюджету вищого закладу освіти необхідно врахувати таку його суттєву особливість як можливість здійснювати декілька супутніх видів діяльності. Так, окрім надання освітніх послуг, вищий заклад освіти може здійснювати науково-дослідну діяльність або мати власний виробничий сектор. Відповідно і операційний бюджет доцільно складати по основних напрямках діяльності закладу освіти: освітня діяльність; дослідницька діяльність; виробнича діяльність.

Для дошкільних, шкільних і позашкільних закладів освіти структура операційного бюджету буде залежати від напрямів діяльності, хоча у випадку здійснення тільки освітньої діяльності операційний бюджет буде складатися з одного розділу. На основі операційних бюджетів заклади освіти мають формувати прогнозні бюджети про доходи і витрати, які включатимуть планові

доходи від освітньої, дослідницької та виробничої діяльності, розраховані на основі плану надходжень по всіх видах діяльності, а також всі поточні витрати.

Бюджет інвестицій відображатиме планові витрати закладів освіти на придбання довгострокових активів за пріоритетними напрямками. Бюджет руху грошових коштів (фінансовий бюджет) відображає планові надходження і виплати грошових коштів, окремо по інвестиційній діяльності, а також включає у себе, у випадку необхідності, план залучення додаткових фінансових ресурсів.

Підсумковим етапом бюджетування є складання зведеного бюджету доходів і витрат (бюджету фінансових результатів), у якому буде відображатися також залишок невикористаних коштів (або їх нестача) на кінець кожного звітного періоду (місяць і рік). Вважаємо, що для закладу освіти виправданим є ототожнення зведеного бюджету та бюджету фінансових результатів, оскільки розрахунки всіх показників здійснюються касовим методом. Бажаним є складання прогнозного балансу, який дозволить оцінити фінансовий стан закладу освіти на кінець бюджетного періоду та зробити відповідні висновки.

На відміну від формалізованих форм бухгалтерської та фінансової звітності, бюджет не прив'язується до якогось жорсткого стандарту, тому його форма може бути розроблена індивідуально кожним закладом освіти з урахуванням особливостей його діяльності. Бюджети дошкільних, шкільних та позашкільних закладів освіти мають ідентичну форму, кількість рядків в них може варіюватися у залежності від видів послуг та номенклатури витрат. Якщо заклад освіти планує здійснювати поточний або капітальний ремонт, зведений бюджет необхідно доповнити бюджетом ремонту.

Таблична форма бюджетів є загальнодоступною, на перших етапах запровадження бюджетування заклади освіти можуть використовувати тільки її, також таблична форма може використовуватися для оперативного аналізу за конкретний період. Такий аналіз є особливо актуальним для вищих закладів освіти.

При проведенні оперативного аналізу необхідно звернути увагу на

1. Бездефіцитність бюджету.

2. Обов'язкова наявність резервного фонду у розмірі не менше 1% від обсягу бюджету.

3. Дотримання фінансової стійкості. На відміну від звичайного комерційного підприємства, де рівень абсолютної ліквідності має бути в межах 0,25 – 0,3, для закладу освіти важливо, щоб сумарні зобов'язання по витратам не перевищували очікуваний рівень доходів.

Для всіх без виключення закладів освіти важливим етапом бюджетування є складання прогнозного балансу. При складанні прогнозного балансу необхідно відштовхуватися від того, що окремі статті можуть лишитися незмінними, але у більшості з них відбудуться зміни, які можна прорахувати на основі бюджету. На цьому етапі бюджетування важливо оцінити ті зміни, які відбулися у фінансовому стані заклади освіти. На наш погляд, оцінка має здійснюватися з урахуванням таких показників:

1. Рівень децентралізації фінансування (3.1):

$$P_{\delta} = \frac{\Phi R_{\text{власні}}^P}{\Phi R^P}, \quad (3.1)$$

де $\Phi R_{\text{власні}}$ – обсяг власних фінансових ресурсів;

ΦR – загальний обсяг фінансових ресурсів.

Для дошкільних, позашкільних та вищих закладів освіти цей показник повинен мати тенденцію до збільшення. Для загальноосвітніх шкіл його значення може бути низьким і навіть дорівнювати нулю.

2. Рівень самоінвестування (3.2):

$$P_{\alpha} = \frac{\Phi R_{\text{власні}}^P}{I}, \quad (3.2)$$

де $\Phi R_{\text{власні}}$ – обсяг власних фінансових ресурсів;

I – обсяг інвестицій у необоротні активи.

Як і для попереднього показника, для дошкільних, позашкільних та вищих закладів освіти рівень самоінвестування повинен мати тенденцію до збільшення. Для загальноосвітніх шкіл його значення може бути невисоким.

3. Синхронність грошових потоків – відсутність розбалансованості у часі вхідних та вихідних грошових потоків.

4. Питома вага фінансових ресурсів, отриманих від держави у загальному обсягу фінансування. Для даного показника оптимальні межі необхідно встановлювати на рівні кожного закладу освіти, головне призначення цього показника – моніторинг руху державних коштів у сфері освіти.

5. Частка державних фінансових ресурсів, яка припадає на 1 гривню інвестицій. Даний показник характеризує рівень ефективності використання державних коштів. Позитивним є зростання інвестиційної віддачі державних фінансових ресурсів для всіх закладів освіти.

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

Висновки до розділу 3

Таким чином, система фінансового забезпечення закладів освіти включає різноманітні складові, які спільно допомагають забезпечити фінансовий розвиток і ефективне функціонування цих закладів:

- заклади освіти можуть отримувати фінансування від різних міжнародних організацій, державних або недержавних фондів, які сприяють розвитку освіти;
- ефективне управління фінансовими ресурсами допомагає закладам освіти оптимізувати витрати і забезпечити ефективне використання доступних коштів;
- розроблення детальних бюджетів дозволяє заздалегідь спланувати видатки та визначити пріоритетні напрямки фінансування. Це допомагає уникнути непередбачених витрат і ефективніше використовувати ресурси;
- ретельний аналіз фінансових показників допомагає виявити проблемні місця і знайти шляхи їх вирішення. Аналіз може включати оцінку рентабельності, ефективності використання коштів, стану фінансової стійкості та інші показники;

- заклади загальної середньої освіти повинні працювати над ефективним використанням коштів і уникати зайвих витрат. Оптимізація видатків допомагає збільшити фінансову стійкість закладу та забезпечити належну якість навчання;

Заклади освіти можуть активно використовувати маркетингові підходи для залучення учнів та збільшення популярності. Це дозволить збільшити кількість учнів і, відповідно, збільшити фінансові потоки.

Формування системи фінансування включає інтеграцію цих складових для забезпечення стабільного і ефективного функціонування закладів освіти та підвищення якості навчання. Також враховуючи складнощі та виклики управління фінансовими ресурсами в освітніх закладах, важливо розробити імplementовану систему фінансового забезпечення, яка дозволить ефективно використовувати ресурси і забезпечити сталість та розвиток закладу.

ВИСНОВКИ

В Україні здійснюється трансформація системи освіти, спрямована на інтеграцію освітньої діяльності з європейським освітнім середовищем з урахуванням найкращих світових практик і вимог до якості освіти. Освітня система кожної країни має й суто національні риси, що пов'язано із особливостями національної економіки, для якої готуються освічені кадри, освітою враховуються також національна ментальність, традиції, звичаї. Українська освіта, попри її окремі недоліки, успішно генерує кадрове поповнення суспільства вільних людей, які здатні відстоювати свою незалежність, свою самоідентичність, свою свободу.

Одним із найбільш дієвих засобів успішної реалізації освітньої трансформації є належне використання сучасного інструментарію фінансування всіх складових освітньої системи. Освітні фінанси мають забезпечити розвиток системи освіти, перехід її на новий якісний рівень, який забезпечив би майбутній суспільно-економічний розвиток країни в цілому.

Втім сьогодення функціонування системи освіти України ускладнене через серйозні кризові явища в національній економіці, пов'язані не лише з внутрішніми, а й передусім із зовнішніми чинниками, такими як гібридна війна, розв'язана Російською Федерацією, та масштабною пандемією COVID-19. Це зумовлює додаткові виклики для освітньої галузі, змушує шукати нестандартні розв'язання виниклих проблем, вимагає додаткових витрат, зокрема на вдосконалення та запровадження дистанційного й змішаного форматів освіти.

Формування нових підходів до фінансування освіти в Україні тривало протягом останніх 30 років, цей процес здійснювався паралельно з реформами та структурними зрушеннями в політичній і соціально-економічній системах країни. Серед найбільш важливих слід відзначити поширення ринкового механізму на сферу освіти, появу приватної власності, створення приватних закладів освіти, докорінні зміни бюджетно-податкового законодавства, перехід до використання інструментарію програмно-цільового методу фінансування,

формування формульного підходу до розподілу бюджетних коштів тощо.

Зазначимо, що ці перетворення здійснювались на фоні розвитку загальних глобалізаційних процесів, які охоплюють на сучасному етапі розвитку весь європейський освітній простір, вони призвели до появи багатьох нових інструментів фінансування у сфері освіти. Зростала частка приватного фінансування в усіх сферах освіти, з'явилися нові підходи до розподілу наявних фінансових ресурсів, удосконалюється система моніторингу за використанням та ефективністю виділених коштів.

В Українській моделі фінансового забезпечення освіти переважає державне фінансування всіх рівнів системи освіти, яке здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів. Починаючи з 2015 р. в Україні активно став використовуватися такий новий інструмент фінансування, як міжбюджетні трансферти – субвенції на освітні потреби. Найбільшою за обсягом є субвенція, що спрямовується на оплату праці педагогічних працівників і розподіляється між територіальними одиницями за допомогою формульного підходу. Для фінансової підтримки реалізації освітніх реформ запроваджено також низку інших цільових субвенцій, перелік яких щороку змінюється залежно від нагальних поточних потреб освітньої системи. Зокрема, у 2021 р. з'явилася субвенція на потреби, пов'язані з протидією пандемії COVID-19, а згодом уперше планується запровадження субвенції на капітальні витрати, тобто ремонт і будівництво шкіл. Істотного реформування потребує й фінансування професійно-технічної та вищої освіти, зокрема за рахунок залучення додаткового приватного фінансування із використанням сучасних фінансових інструментів.

Протягом усього періоду незалежності України здійснювались заходи з побудови ефективного макроекономічного фінансового механізму освіти.

Під макроекономічним фінансовим механізмом зазвичай розуміють сукупність взаємопов'язаних елементів, що функціонують у визначеному правовому полі, серед яких обов'язковими є: наявність державного регулювання, сформована модель фінансового управління (акумулювання та ефективне цільове використання фінансових ресурсів в обох випадках за допомогою

фінансових методів, фінансових інструментів, важелів); наявність доступних джерел фінансового забезпечення, фінансовий моніторинг і контроль (здійснення зворотного зв'язку для можливості управлінського коригування залежно від отриманого результату), при цьому зазначені елементи повинні взаємодіяти між собою таким чином, щоб і акумуляція, і використання фінансових ресурсів здійснювалися з метою забезпечення суспільно ефективного економічного розвитку освітньої галузі

Успішний досвід використання бюджетного інструменту освітньої субвенції дав змогу Уряду розробляти подібні інструменти й для спеціальних освітніх цілей – так звані спеціальні цільові субвенції, котрі у вигляді міжбюджетних трансфертів спрямовуються на місця. Зокрема, такий інструментарій використовувався для фінансування складових освітньої реформи в різних сегментах системи освіти, таких як підтримка розвитку матеріально-технічної бази професійної (професійно-технічної) освіти, забезпечення реалізації реформи НУШ, підвищення якості освіти, надання державної підтримки особам з особливими освітніми потребами, створення й ремонт існуючих спортивних комплексів при закладах загальної середньої освіти всіх ступенів тощо. Сума цільових субвенцій упродовж 2018–2022 рр. сягнула 16,4 млрд грн. , а її розвиток відбувався в бажаному для суспільства напрямі.

Відповідно до Закону України «Про освіту» державою повинні забезпечуватися асигнування на освіту в розмірі не менше ніж 7 % ВВП за рахунок коштів державного, місцевих бюджетів та інших джерел фінансування, не заборонених законодавством. Упродовж 2018–2022 рр. на розвиток сфери освіти, як одного із суспільних пріоритетів, відшукувалися кошти навіть в умовах збройного конфлікту, ініційованого Росією на сході України. Це свідчить про те, що український уряд орієнтується на побудову інноваційної моделі національної економіки, основу для котрої має забезпечити якісна сучасна освіта.

Проте після повномасштабного російського вторгнення на територію України частину видатків на освіту у 2022 р. було переспрямовано до резервного фонду державного бюджету на задоволення потреб армії. Унаслідок цього

державні видатки на освіту зменшилися, відбувся загальний секвестр бюджету МОН у 2022 р. у розмірі 14,84 % від запланованих видатків, при цьому скорочення за програмами КВК 220 сягнуло 18,7 %, а КВК 221 – 13,45 %. Хоча освітні видатки істотно зменшено, фінансування найважливіших напрямів освітньої діяльності забезпечувалось. Тому міністерству освіти України потрібно вести активний пошук інших джерел фінансування, зокрема додаткового фінансування від міжнародних фінансових організацій і зарубіжних партнерів.

З урахуванням вищезазначеного, вирішення проблем фінансування освіти в контексті проведення децентралізації в Україні слід проводити наступним чином:

1. Заходи щодо впровадження децентралізації в освіті мають виконуватись в рамках загальної реформи децентралізації. Зокрема, закони про зміну територіального устрою та реформу місцевого самоврядування повинні служити основою для законодавства в окремих сферах. Метою цих змін повинно стати не лише зекономлення фінансових ресурсів, але й забезпечення високої якості освітніх послуг як для платників податків, так і для користувачів цих послуг. Тому необхідно відмовитись від принципу фінансування закладів освіти, тобто утримання закладів освіти, і перейти до фінансування якісної освіти учнів. З цього приводу формування освітніх бюджетів має здійснюватись на основі кількості учнів та стандартної вартості навчання одного учня.

2. Не слід очікувати миттєвого результату від проведених заходів децентралізації управління освітою, оскільки це є тривалим процесом. Зокрема, оптимізація шкіл у перші роки може не призвести до очікуваного ефекту, оскільки для успішної реалізації цього заходу необхідно одночасно інвестувати кошти у ремонт доріг, придбання та ремонт шкільних автобусів, компенсаційні виплати вчителям та інші аспекти.

3. Необхідність комплексного підходу полягає в тому, що зміни в шкільній освіті повинні розглядатися як частина системи, що включає дошкільну, позашкільну та професійну освіту. Тільки висока якість на всіх рівнях

забезпечить високий стандарт університетської освіти. Такий підхід дозволить акцентувати увагу не лише на отриманні базових знань з основних предметів, але і на необхідності прогнозувати навички та професії, які буде потрібно суспільству у майбутньому. Саме шкільна освіта повинна готувати молодь до навчання протягом усього життя.

4. Децентралізація управління освітою має відбуватися з урахуванням особливостей регіонів, їх промислового потенціалу, демографічної ситуації та інтересів територіальних громад.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабич Т. С. Бюджетування в Україні: становлення та перспективи розвитку : дис. канд. екон. наук : спец. 08.00.08. Київ, 2008. 245
2. Білявська О. Б. Детермінанти розвитку ринку освітніх послуг в Україні. Ринок цінних паперів України. 2019. № 1/2. С. 91–97.
3. Білявська О. Б. Особливості та проблеми бюджетування у забезпеченні фінансової автономії класичних університетів. Економіка і управління. 2021. № 1. С. 107-113.
4. Білявська О., Лютий І. Особливості бюджетування в класичному університеті як умова фінансової автономії. Вісник економіки. 2021. Вип. 2. С. 39-53
5. Бучковська Я.Г. Проблеми фінансування освіти в Україні. наука і економіка. 2015. Вип. 2. с. 20–24.
6. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. №2456 із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
7. Варналій З. С. Державне бюджетування в системі забезпечення фінансової безпеки України. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2016. № 4 (2). С. 43–47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_4%282%29 11 (дата звернення: 18.09.2023).
8. Варналій З. С. Фінансова автономія як чинник модернізації фінансування державних вищих навчальних закладів України. Світові тенденції та перспективи розвитку фінансової системи України : зб. матеріалів наук.-практ. конф., 28–29 верес. 2017 р. Київ, 2017. С. 40–44.
9. Ватаманюк-Зелінська У.З., Ситник Н.С., Стасишин А.В., Круглякова В.В. Бюджетний менеджмент : навчальний посібник. Львів : Видавництво «Магнолія», 2021. 511 с.
10. Ватаманюк-Зелінська У.З., Штундер І.М., Гаврилюк С.О. Тенденції

формування та виконання місцевих бюджетів умовах воєнного стану. Інноваційна економіка. 2022. № 4. С. 60–67. URL: <http://inneco.org/index.php/inneco/ua/article/view/976>.

11. Видатки на освіту. Міністерство фінансів України. Офіційний сайт. URL: <https://mof.gov.ua/uk/the-reform-of-education>. (дата звернення: 19.09.2023).

12. Виноградня В. М. Фінансова автономія як необхідна умова функціонування державних вищих навчальних закладів в Україні. Траектория науки. 2016. Т. 2, № 11. С. 4.1–4.10. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/trna_2016_2_11_6 (дата звернення: 20.09.2023).

13. Вітренко Л. О., Коваленко Ю. М. Фінансування закладів вищої освіти в Україні та пошук альтернативних джерел. Збірник наукових праць УДФСУ, 2020. с. 143-153.

14. Гаман П. І., Гаман Н. О. Державне фінансове забезпечення закладів вищої освіти в Україні: проблеми та перспективи. Вчені записки Університету«КРОК». 2018. № 4 (52). С. 65–70. URL: <http://snku.krok.edu.ua/vcheni-zapiski-universitetu-krok/article/view/116>

15. Гаман П.І., Гаман Н.О. Державне фінансове забезпечення закладів вищої освіти в Україні: проблеми та перспективи. Вчені записки Університету «КРОК». 2018. № 4 (52). URL: <https://snku.krok.edu.ua/index.php/vcheni-zapiski-universitetu-krok/article/view/116/132>.

16. Державний веб-портал бюджету для громадян. Міністерство фінансів України. URL: <https://openbudget.gov.ua/>.

17. Держбюджет на 2023 рік: видатки на освіту та науку. Міністерство освіти та науки України. Офіційний сайт. URL: <https://mon.gov.ua/ua/news/derzhbyudzhhet-na-2023-rik-vidatki-na-osvitu-ta-nauku>

18. Зайцева О. Мінімальна зарплата в Україні 2023: розмір виплат. УНІАН. 2023. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/yaka-bude-minimalna-zarplata-v-2023-v-ukrajini-chi-chekati-pidvishchennya-12089520.html>.

19. Іонін Є.Є. Бюджетування як засіб реалізації ефективної фінансової політики держави. Економічний аналіз. 2013. т. 14. № 1. с. 262.

20. Качагіна Л.В. Бюджетування як найбільш ефективний напрямок фінансового менеджменту. Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. 2009. № 4(20). с. 60–69.

21. Коваленко К. В. Теоретичні засади державного бюджетування в сучасних умовах. Науковий вісник Херсонського державного університету. Економічні науки. 2014. № 8. С. 146–151.

22. Коверник Н.В. Оптимальні шляхи фінансового забезпечення освіти в Україні. Економічний вісник університету. 2015. Вип. 27(1). С. 178–183. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvu_2015_27%281%29_30.

23. Красільник О. В. Особливості фінансування вищої освіти в Україні. Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. 2014. № 2. С. 58–64. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VAPSV_2014_2_12

24. Кудряшов В. Впровадження фіскальних правил у середньостроковому бюджетному плануванні. Наукові праці НДФІ, 2020 (2), с.523.

25. Кульчицький М. І. Проблеми та перспективи бюджетування в Україні. Ефективна економіка. 2012. № 6. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2012_6_29 (дата звернення: 18.09.2023).

26. Кушнір М. О. Правові засади забезпечення функціонування державних цільових програм (на прикладі Кабінету міністрів України) / М. О. Кушнір. Стратегічні пріоритети. 2010. № 1. С. 11.

27. Лободіна З. М. Технології бюджетування: реалії та перспективи вдосконалення. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 6/4. С. 27–32.

28. Ловінська Л. Г., Парасій-Вергуненко І. М., Коритник Л. П. Управління бюджетними витратами на послуги вищої освіти: методологія, організація, інформаційно-аналітичне забезпечення : монографія / за ред. Л. Г. Ловінської ; ДННУ «Акад. фін. управління». Київ, 2019. 460 с.

29. Лютий І. О., Білявська О. Б., Поляновський Г. А. Фінансова автономія університетів: історичний огляд та міжнародний досвід. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». Острог,

2020. № 18 (46). С. 68–78.

30. 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.

31. Маркуц Ю. Видатки під час війни: що вдалось і що не вдалось профінансувати у 2022. Вокс Україна. 2022. URL: <https://voxukraine.org/vydatky-pid-chas-vijny-shho-vdalos-i-ne-vdalos-profinansuvaty-u-2022-mu>.

32. Пеняк Ю. С. Бюджетування в управлінні фінансовими ресурсами. Modern economics. 2018. № 8. С. 142–149. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/modecon_2018_8_18

33. Подзігун С.М. Проблеми фінансування вищої освіти в Україні. URL: https://dspace.udpu.edu.ua/bitstream/6789/2878/1/Problemu%20finansuvannj_fail.pdf. (дата звернення: 18.09.2023).

34. Реалізація антикризової державної політики стрижневими країнами світу в умовах ризиків : монографія / авт. кол.: В. І. Шарий, О. В. Черевко, В. М. Мойсеєнко, О. Б. Білявська [та ін.] ; за заг. ред.: В. І. Шарого, О. В. Черевка, В. М. Мойсеєнка. Черкаси : Видавець Чабаненко Ю. А., 2017. 300 с.

35. Савчук В.А. Бюджетування як альтернатива кошторисному фінансуванню закладів освіти. Науковий вісник: збірник наукових праць. вип. 1(18). 2010. с. 14–18.

36. Федчук С.І. Правове регулювання програмно-цільового методу у бюджетному процесі: досягнення та перспективи. Фінансове право. 2019. вип. № 1(19). с. 31.

37. 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.

38. Arrow K., Sen A., Suzumura K. Social Choice ReExamined. Vol. 1. Paperbackshop-US, 2013. 749 p.

39. Auranen O., Nieminen M. University research funding and publication

performance. An international comparison. *Research Policy*. 2010. Vol. 39 (6). P. 822–834.

40. Brock A. Budgeting Models and University Efficiency: A Ghanaian Case study. *Higher Education*. 1996. Vol. 32 (2). P. 113–127.

41. Brook D. A. Budgeting for National Security: A Whole of Government Perspective. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*. 2012. n 1. P. 32–57.

42. Brown R. E., Myring M. J., Gard C. G. Activity-based costing in government: Possibilities and pitfalls. *Public Budgeting & Finance*. 1999. Vol. 19, n. 2. P. 3–21.

43. Brunsson N., Sahlin-Andersson K. Constructing organizations: The example of public sector reform. *Organization studies*. 2000. Vol. 21 (4). P. 721–746.

44. Bublitz B., Martin S. W. The Incorporation of Managerial Accounting Concepts into Governmental Organizations: the Case of Public Universities. *Journal of Government Financial Management*. 2007. N. 4. P. 56–62.

45. Covalieski, M. A. & Dirsmith (1988). An Institutional Perspective on the Rise, Social Transformation and Fall of a University Budget Category. *Administrative Science Quarterly*, 33(4), 562–587

Human Relations. 1999. Vol. 52 (4). P. 421–438. URL: doi:10.1177/001872679905200401 (дата звернення: 20.10.2020).

46. Laudel, G. (2006). The art of getting funded: how scientists adapt to their funding conditions. *Science and Public Policy*, 33(7), 489–504.

47. Lepori, B., J. Usher, and M. Montauti. (2013), Budgetary allocation and organizational characteristics of higher education institutions: A review of existing studies and a framework for future research. *Higher Education* 65 (1): 59–78.