

Центральноукраїнський національний технічний університет
ЦЗДО
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»
зав. кафедрою аудиту, обліку та
оподаткування
к.е.н., професор
Олена МАГОПЕЦЬ
«21» грудня 2023 р.

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
за другим (магістерським) рівнем вищої освіти
на тему:
«Організація обліку та внутрішнього контролю в дошкільних
навчальних закладах в умовах централізованої бухгалтерії»

Виконав здобувач вищої освіти
II курсу, групи ООУ-22 МЗ (1,4)
ОПП «Облік і оподаткування в
управлінні підприємницькою
діяльністю та державним
сектором економіки»
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
Ткаліч В.В.
« 21 » грудня 2023 р.

Керівник проекту
к.е.н., доцент
Ірина АНДРОЩУК
« 21 » грудня 2023 р.

Рецензент
к к.е.н., доцент, доцент
кафедри економіки, менеджменту
та комерційної діяльності
Оксана СТОРОЖУК

м. Кропивницький

Центральноукраїнський національний технічний університет
 Факультет ЦЗДО
 Кафедра аудиту, обліку та оподаткування
 Рівень вищої освіти другий (магістерський)
 Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
 Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
 Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма
Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю
та державним сектором економіки

ЗАТВЕРДЖУЮ
 завідувач кафедри
 к.е.н., професор
 Олена МАГОПЕЦЬ
 « 21 » грудня 2023 року

**ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
 ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ
 ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ**

Ткаліч Вікторія Володимирівна
 (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Організація обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах в умовах централізованої бухгалтерії

2. Керівник роботи (проекту)

Андрощук Ірина Іванівна, кандидат економічних наук, доцент
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

3. Строк подання роботи до захисту 21 грудня 2023 р.

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

Метою даної роботи є дослідження сучасного стану організації обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах України в умовах існування централізованої бухгалтерії

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	02.10.2023 р. – 15.10.2023 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	16.10.2023 р. – 05.11.2023 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	06.11.2023 р. – 03.12.2023 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	04.12.2023 р. – 12.12.2023 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.12.2023 р. – 18.12.2023 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	21.12.2023 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис керівника

(прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис здобувача

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Ткаліч В.В. Організація обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах в умовах централізованої бухгалтерії. Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю та державним сектором економіки». Центральнотуркранський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. Кропивницький, 2024.

В першому розділі досліджено теоретичні засади організації обліку і внутрішнього контролю в умовах запровадження централізованої бухгалтерії, розкрито сутність дошкільних навчальних закладів, проаналізовано кількісні показники розвитку закладів дошкільної освіти в Україні за останні роки, досліджено форми організації обліку та особливості регламентації централізованої бухгалтерії, визначені мета, задачі та функції обліку і внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах. В другому розділі проаналізовано основні показники діяльності дошкільного навчального закладу, його структуру, функції органів управління, висвітлено основні правила організації обліку та внутрішнього контролю в дошкільному навчальному закладі та його взаємодію із централізованою бухгалтерією та вплив централізованої бухгалтерії. В третьому розділі визначені шляхи розвитку обліку в умовах функціонування централізованої бухгалтерії, узагальнено фактори, які впливають на прийняття рішення щодо вибору форми ведення обліку в дошкільних навчальних закладах, запропоновано основні напрями розвитку внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах.

Ключові слова: дошкільні навчальні заклади, облік, внутрішній контроль, централізована бухгалтерія, форми організації обліку, нормативне регулювання, суб'єкти внутрішнього контролю

ANNOTATION

Tkalich Viktoriia. Organization of accounting and internal control in preschool educational institutions in the conditions of centralized accounting.

Graduate qualification work for the second (master's) higher education degree in specialty 071 “Accounting and taxation” of the educational-professional program “Accounting and taxation in management of business structures and the public sector of the economy”. Central Ukrainian National Technical University Ministry of Education and Science of Ukraine. Kropyvnytskyi, 2024.

In the first chapter, the theoretical principles of the organization of accounting and internal control in the conditions of the introduction of centralized accounting were investigated, the essence of preschool educational institutions was revealed, the quantitative indicators of the development of preschool education institutions in Ukraine in recent years were analyzed, the forms of accounting organization and the peculiarities of the regulation of centralized accounting were investigated, the purpose, tasks and functions of accounting and internal control in preschool educational institutions were determined. In the second section, the main indicators of the activity of the preschool educational institution, its structure, functions of management bodies are analyzed, the main rules for the organization of accounting and internal control in the preschool educational institution and its interaction with centralized accounting and the influence of centralized accounting are highlighted. In the third section, the ways of development of accounting in the conditions of the functioning of centralized accounting are determined, the factors influencing the decision-making regarding the choice of the form of accounting in preschool educational institutions are summarized, the main directions of the development of internal control in preschool educational institutions are proposed.

Keywords: preschool educational institutions, accounting, internal control, centralized accounting, forms of accounting organization, normative regulation, subjects of internal control.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ЦЕНТРАЛІЗОВАНОЇ БУХГАЛТЕРІЇ.....	13
1.1. Дошкільні навчальні заклади, організаційний статус та умови ведення діяльності.....	13
1.2. Сутність форм організації обліку та особливості регламентування централізованої бухгалтерії.....	21
1.3. Мета, задачі та функції обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах	27
Висновки до розділу 1.....	35
РОЗДІЛ 2. ДОСЛІДЖЕННЯ ПОРЯДКУ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В ДОШКІЛЬНОМУ НАВЧАЛЬНОМУ ЗАКЛАДІ (ЯСЛА-САДОК) №48 «ЖУРАВОЧКА»	37
2.1. Організаційно-економічна характеристика дошкільного навчального закладу (ясла-садок) № 48 «ЖУРАВОЧКА».....	37
2.2. Організація обліку в дошкільному навчальному закладі (ясла-садок) №48 «Журавочка» та взаємодія із централізованою бухгалтерією	45
2.3. Організація внутрішнього контролю в дошкільному навчальному закладі (ясла-садок) №48 «Журавочка» та вплив централізованої бухгалтерії.....	53
Висновки до розділу 2.....	63
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ФУНКЦІОНУВАННЯ ЦЕНТРАЛІЗОВАНОЇ БУХГАЛТЕРІЇ.....	65
3.1. Узагальнення факторів, які впливають на прийняття рішення щодо вибору форми ведення обліку в дошкільних навчальних закладах	65
3.2. Розвиток внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах	70
Висновки до розділу 3.....	79
ВИСНОВКИ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	88
ДОДАТКИ.....	100

ВСТУП

Актуальність теми, необхідність її практичної та наукової розробки. Інформація про фінансово-господарську діяльність є необхідною для будь-якого суб'єкта господарської діяльності, до якої б групи він не відносився: органи державного сектору, бюджетні установи, малі підприємства, великі підприємства, неприбуткові організації тощо. Про дошкільні навчальні заклади суспільство думає, в першу чергу, з точки зору їх ролі в освіті та вихованні молодого покоління. Але забезпечувати такі потреби можна лише за умови чіткого фінансування, контролю за майном та коштами, ефективності їх використання. Наразі дошкільні навчальні заклади можуть існувати різних форм власності: як бюджетні установи, суб'єкти підприємницької діяльності, неприбуткові організації, але в будь-якому випадку організація обліку має важливе значення, хоча і має свої особливості. Головна особливість для бюджетних дошкільних навчальних закладах, які знаходяться на фінансуванні місцевих бюджетів, це функціонування так званої централізованої бухгалтерії.

Говорячи про контроль щодо бюджетних установ, основна увага приділяється зовнішньому контролю, оскільки вважається, що розуміння того, що операції та документи будуть перевірені, є важливим чинником правильних дій та наявності достовірної інформації. Але саме система внутрішнього контролю дозволяє убезпечити та попередити виникнення помилок, шахрайства, фальсифікацій і для діяльності дошкільних навчальних закладів це є надзвичайно важливою.

Саме тому дослідження, спрямовані на удосконалення теоретичних та практичних засад організації обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах є важливими, актуальними та потребують постійної уваги.

Питання організації обліку та контролю в бюджетній сфері знаходяться в полі уваги науковців постійно. Зокрема, ці питання досліджували такі відомі вчені як Л. Гуцайлюк, Р. Джога, Т. Єфіменко, Л. Кіндрацька, С. Левицька, М. Лучко, С. Свірко, Н. Сушко, М. Чумаченко, І. Фаріон та багато інших. Разом з тим, питання організації обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах досліджені, на наш погляд, недостатньо, а питання функціонування централізованої бухгалтерії в державному секторі, розподіл функцій між керівництвом закладу та централізованою бухгалтерією недостатньо чітко визначені. Саме ці міркування зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи та структуру проведеного аналізу.

Метою даної роботи є дослідження сучасного стану організації обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах України в умовах існування централізованої бухгалтерії.

Завдання дослідження:

- визначити сутність, організаційний статус дошкільних навчальних закладів, умови ведення їх діяльності;
- провести кількісний аналіз системи дошкільних навчальних закладів в Україні з метою визначення їх достатності та структури;
- проаналізувати існуючі форми організації обліку та особливості регламентування функціонування централізованої бухгалтерії в бюджетному секторі;
- конкретизувати мету, задачі та функції обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах в сучасних умовах;
- дослідити організаційно-економічну характеристику дошкільного навчального закладу (ясла-садка) №48 «Журавочка»;
- визначити основні елементи організації обліку в дошкільному навчальному закладі №48 «Журавочка» та взаємодію персоналу із централізованою бухгалтерією;
- дослідити основні елементи організації внутрішнього контролю в

дошкільному навчальному закладі №48 «Журавочка»;

- розробити напрямки розвитку обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах України в умовах функціонування централізованої бухгалтерії.

Об'єктом дослідження обрано діяльність дошкільних навчальних закладів України, які мають статус бюджетних установ. Конкретні дослідження проводилися з використанням матеріалів дошкільного навчального закладу (ясла-садка) №48 «Журавочка».

Предмет дослідження є організаційні засади обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах в умовах функціонування централізованої бухгалтерії.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети дипломної роботи застосовувалася система загальнонаукових методів аналізу, зокрема положення діалектичного методу пізнання процесів і явищ у їх взаємозв'язку та розвитку, методи порівняння, систематизації та узагальнення, графічний метод, методи та прийоми економічного аналізу (горизонтальний аналіз, вертикальний аналіз, порівняльний аналіз тощо).

Інформаційне забезпечення проведених досліджень. Для дослідження вищезазначених питань були використані такі джерела інформації: організаційні документи та облікові документи дошкільного навчального закладу №48 «Журавочка», організаційні документи централізованої бухгалтерії Кропивницької міської ради, законодавчі та нормативно-правові документи України, що регулюють порядок проведення обліку і внутрішнього контролю діяльності бюджетних установ України, вітчизняна наукова, навчальна література з питань обліку та внутрішнього контролю, наукові статті з питань діяльності дошкільних навчальних закладів, організації обліку та внутрішнього контролю, статистична інформація Державного комітету статистики з освіти та дошкільної освіти в Україні, матеріали спеціалізованих сайтів.

Результати, отримані в ході написання дипломної роботи, полягають у аналізі та узагальненні теорії та практики організації обліку та внутрішнього контролю дошкільних навчальних закладів в умовах функціонування централізованої бухгалтерії. Теоретична та практична значимість отриманих результатів полягає у наступному:

- виокремлено основні переваги та недоліки чотирьох форм організації обліку, передбачених законодавством України про бухгалтерський облік та фінансову звітність, що може виступати основою алгоритму прийняття рішення щодо вибору найбільш доцільної та ефективної форми за конкретних умов діяльності конкретного суб'єкта господарювання;
- обґрунтовано доцільність об'єднання двох видів форм організації обліку, які передбачають користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, централізованої бухгалтерії або підприємства, суб'єкта підприємницької діяльності, самозайнятої особи, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності під терміном аутсорсінг, який може бути розподілений за двома видами: внутрішній (централізована бухгалтерія) та зовнішній (приватний підприємець, суб'єкт підприємницької діяльності, само зайнята особа, незалежні від суб'єкта господарювання);
- доведено неправильність та недоречність поєднання централізованої бухгалтерії і приватного підприємця, який надає послуги з ведення обліку, оскільки відрізняються принципи організації обліку, умови, вихідне регулювання, правила регулювання; обґрунтовано необхідність внесення змін в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і викладення трактування цих форм в такому вигляді: друга форма – користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, або послугами на договірних засадах

підприємства, суб'єкта підприємницької діяльності, самозайнятої особи, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності; третя форма – ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією, що передбачено рішенням органів місцевого самоврядування;

- узагальнено фактори, які впливають на прийняття рішення щодо вибору форми ведення обліку в дошкільних навчальних закладах, які дозволять обґрунтовано прийняти рішення щодо вибору форми ведення обліку: самостійне – включення до штату бухгалтера, за допомогою внутрішнього аутсорсинга – централізована бухгалтерія;

- розроблено модель забезпечення внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах в умовах функціонування централізованої бухгалтерії, яка передбачає три варіанти з акцентом на варіанти, які передбачають впровадження окремої посади внутрішнього контролю або служби (підрозділу) внутрішнього контролю; розроблено основні елементи методичного забезпечення для функціонування таких суб'єктів внутрішнього контролю.

Практичне значення одержаних результатів дипломного дослідження полягає в тому що, даний матеріал може бути використаний при вдосконаленні обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах та централізованій бухгалтерії.

Апробація результатів дослідження та їх публікація. Результати дослідження оприлюднені на наукових конференціях студентів та магістрантів Центральноукраїнського національного технічного університету, зокрема на LVII конференція здобувачів вищої освіти університету (20 квітня 2023 р.) та XI Міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально--економічних систем» (30 листопада 2023 р., м. Кропивницький, Україна). Основні положення й результати дослідження опубліковано у тезах загальним обсягом 0,17 др. арк. «Вплив

наявності централізованої бухгалтерії на організацію обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах» в Матеріалах XI Міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток обліку, аудиту та оподаткування в умовах інноваційної трансформації соціально-економічних систем» 30 листопада 2023 р.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох основних розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків.

В першому розділі «Теоретичні засади організації обліку і внутрішнього контролю в умовах запровадження централізованої бухгалтерії» розкрито види дошкільних навчальних закладів, їх організаційний статус, умови ведення діяльності, проаналізовано кількісні показники розвитку закладів дошкільної освіти за останні роки.

В другому розділі «Дослідження порядку ведення обліку та організації внутрішнього контролю в дошкільному навчальному закладі (ясла-садок) №48 «Журавочка» представлено організаційну характеристику дошкільного навчального закладу №48 «Журавочка», проаналізовано основні показники його діяльності, його структуру, функції органів управління, висвітлено основні правила організації обліку в дошкільному навчальному закладі №48 та його взаємодію із централізованою бухгалтерією, розкрито засади організації внутрішнього контролю в дошкільному навчальному закладі №48 «журавочка» та вплив централізованої бухгалтерії.

В третьому розділі «Напрямки розвитку обліку та внутрішнього контролю в умовах функціонування централізованої бухгалтерії» узагальнено фактори, які впливають на прийняття рішення щодо вибору форми ведення обліку в дошкільних навчальних закладах, які можуть становити основу алгоритму вибору доцільної форми, запропоновано основні напрями розвитку внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах.

Обсяг роботи. Кваліфікаційна робота викладена на 122 сторінках, її положення проілюстровані 8 таблицями та 7 рисунками. Список використаних джерел налічує 98 найменувань і викладений на 12 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ЦЕНТРАЛІЗОВАНОЇ БУХГАЛТЕРІЇ

1.1. Дошкільні навчальні заклади, організаційний статус та умови ведення діяльності

Дошкільна освіта є важливим і особливим елементом системи освіти України, в свою чергу є підсистемою системи освіти і може розглядатися як окрема система. Система дошкільної освіти формується з таких складових: дошкільні навчальні заклади незалежно від підпорядкування, типів і форм власності, тощо; наукові та методичні установи; органи управління освітою; освіта та виховання в родині.

До дошкільних навчальних закладів відносяться:

- Дошкільні навчальні заклади (ясла);
- Дошкільні навчальні заклади (ясла-садки);
- Дошкільні навчальні заклади (дитячі садки);
- Дошкільні навчальні заклади (ясла-садки) компенсуючого типу;
- Будинки дитини;
- Дошкільні навчальні заклади (дитячі будинки) інтернатного типу;
- Дошкільні навчальні заклади (ясла-садки) сімейного типу;
- Дошкільні навчальні заклади (ясла-садки) комбінованого типу;
- Дошкільні навчальні заклади (центри розвитку дитини).

Відповідно до статті 11 Закону України “Про дошкільну освіту” [23] «заклад дошкільної освіти планує свою діяльність та формує стратегію розвитку; розробляє освітню програму закладу; забезпечує добір і розстановку кадрів; заклад має задовольняти потреби громадян відповідної території в здобутті дошкільної освіти; забезпечувати відповідність рівня

дошкільної освіти вимогам Базового компонента дошкільної освіти; створювати безпечні та нешкідливі умови розвитку, виховання та навчання дітей, режим роботи, умови для фізичного розвитку та зміцнення здоров'я відповідно до санітарно-гігієнічних вимог та забезпечувати їх дотримання» [23].

Згідно законодавства України управління дошкільною освітою здійснюють наступні органи:

Міністерство освіти та науки України;

– інші центральні органи виконавчої влади, яким підпорядковані дошкільні навчальні заклади;

– обласні, Київська, міські, районні державні адміністрації та підпорядковані ним органи управління, у сфері управління яких знаходяться дошкільні навчальні заклади;

– органи місцевого самоврядування.

Дошкільні навчальні заклади знаходяться на бюджетному фінансуванні, а держава фінансує їх в різних формах: «пряме фінансування (з одного або декількох рівнів державного управління) на основі кошторисної вартості або нормативів; додаткові асигнування за окремими програмами, заходами тощо (приміром, комп'ютеризація, енергоефективність); дотації або субвенції з метою вирівнювання диспропорцій між територіями; фінансування специфічних програм (оздоровлення, харчування, питна вода тощо)» [33].

Бюджетне законодавство України визначає, що видатки на дошкільну освіту включаються до складу видатків, що фінансуються за рахунок місцевих бюджетів. Видатки на дошкільну освіту складають вагому частку в місцевих бюджетах, але змінюються залежно від конкретного місцевого бюджету. На це впливають такі чинники: по-перше, кількість дошкільних навчальних закладів, які належать до території конкретного міста, села, селища, району; по-друге, доходи та, відповідно, видатки конкретного

місцевого бюджету, які залежать від бюджетної та податкової спроможності конкретного регіону.

В Україні широко розповсюджено програми розвитку дошкільної освіти, які фінансуються з місцевих бюджетів (обласних, міських, ОТГ). Такі програми мають різні цілі, але най розповсюдженими є: «підготовка навчальних закладів до нового навчального року; підготовка навчальних закладів до осінньо-зимового періоду; капітальний ремонт навчальних закладів; придбання меблів для навчальних закладів; комп'ютеризація та інформатизація навчального процесу; закупівля фільтруючих систем для харчоблоків навчальних закладів; охорона закладів освіти; оздоровлення дітей тощо» [33].

Порядок ведення фінансово-господарської діяльності дошкільного навчального закладу регламентується Положенням про дошкільний навчальний заклад, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12.03.2003 № 305 [69].

Даним положенням визначено такі особливості щодо фінансово-господарської діяльності та матеріально-технічної бази закладу дошкільної освіти: «майно закладу дошкільної освіти належить йому на правах, визначених законодавством; об'єкти та майно державних і комунальних закладів дошкільної освіти не підлягають приватизації чи використанню не за освітнім призначенням, крім надання в оренду з метою надання послуг, які не можуть бути забезпечені безпосередньо закладами освіти, пов'язаних із забезпеченням освітнього процесу або обслуговуванням учасників освітнього процесу, з урахуванням визначення органом управління можливості користування державним нерухомим майном відповідно до законодавства; державні та комунальні заклади дошкільної освіти можуть надавати платні освітні та інші послуги, перелік яких затверджує Кабінет Міністрів України; штатні розписи державних (комунальних) закладів дошкільної освіти встановлюються відповідно до законодавства на основі Типових штатних

нормативів закладів дошкільної освіти, затверджених МОН за погодженням з Мінфіном; утримання та розвиток матеріально-технічної бази закладу дошкільної освіти, у тому числі забезпечення універсального дизайну та розумного пристосування, фінансуються за рахунок коштів засновника закладу та інших джерел, не заборонених законодавством» [69].

Управління в сфері освіти в цілому, так і в сфері дошкільної освіти, зокрема може відбуватися в різних формах, які можна класифікувати наступним чином (рис. 1.1):

1. Централізація окремих функцій закладів установами вищого рівня (органами управління – управлінням освіти), при цьому централізуватися можуть усі функції, а можуть менше половини.
2. Делегування виконання окремих функцій одного закладу іншій установі.
3. Автономізація (автономне функціонування) діяльності закладу.

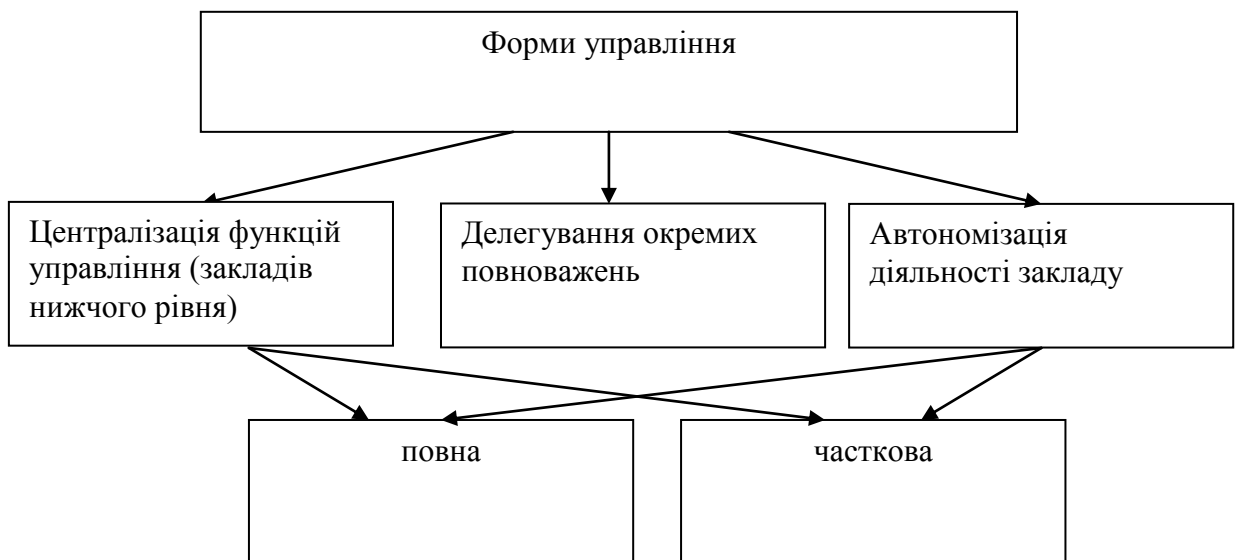


Рис. 1.1. Форми управління в сфері освіти в цілому і дошкільної освіти, зокрема [1]

У світі різні країни використовують різні варіанти автономності або незалежності закладів освіти (дошкільних навчальних закладів). Повна автономія є дуже обмеженою.

Законодавством України передбачено, що управління дошкільним навчальним закладом, зокрема організація їх матеріально-технічного та фінансового забезпечення, здійснюється його засновником (власником) – органом місцевого самоврядування – через уповноважений ним структурний підрозділ місцевого органу виконавчої влади (п.2 ст.14 Закону України «Про освіту» [25]; п.1 ст. 32 Закону України «Про місцеве самоврядування» [24]). Якщо дитячий садок знаходиться в місті, то його засновником є міська рада, в цьому випадку управління закладом здійснюється через уповноважений цією радою орган управління освіти – управління чи відділ освіти міської ради. Якщо дитячий садок знаходиться селі або селищі, то засновником (власником) є об'єднана територіальна громада або сільська чи селищна рада, а нагляд та методичну допомогу здійснює управління чи відділ освіти районної державної адміністрації.

В Україні повна автономія і в першу чергу фінансова автономія має перепони до впровадження, оскільки адміністрація дошкільного навчального закладу часто не готова отримати повну відповідальність, крім того не завжди управління освіти готові надавати повну фінансову автономію дошкільним навчальним закладам.

За інформацією Державного комітету статистики кількість закладів дошкільної освіти в Україні з 1990 року скоротилася на 40%. Наразі в Україні кількість закладів дошкільної освіти становить 13,9 тис., а в 1990 році становила – 24,5 тис. Кількість осіб у закладах дошкільної освіти зменшилась з 2428 тис. осіб до 934 тис.осіб. Але при цьому відсоток охоплення дітей зріс з 57% до 53%.

Таблиця 1.1

Заклади дошкільної освіти

Рік	Кількість закладів дошкільної освіти, тис	Кількість місць у закладах дошкільної освіти, тис.	Кількість осіб у закладах дошкільної освіти, тис.	Охоплення дітей закладами дошкільної освіти, відсотків до кількості дітей відповідного віку
1990	24,5	2277	2428	57
1991	24,4	2243	2268	55
1992	23,8	2216	2063	51
1993	23,2	2189	1918	49
1994	22,3	2101	1736	47
1995	21,4	2014	1536	44
1996	20,2	1856	1342	41
1997	18,4	1770	1172	38
1998	17,6	1638	1103	38
1999	17,2	1216	1055	39
2000	16,3	1117	983	40
2001	15,7	1077	968	41
2002	15,3	1060	973	48
2003	15,0	1053	977	49
2004	14,9	1040	996	50
2005	15,1	1056	1032	51
2006	15,1	1063	1081	53
2007	15,3	1084	1137	54
2008	15,4	1110	1195	54
2009	15,5	1121	1214	53
2010	15,6	1136	1273	53
2011	16,1	1171	1354	55
2012	16,4	1204	1428	57
2013	16,7	1236	1471	61
2014	15,0	1077	1295	55
2015	14,8	1105	1291	55
2016	14,9	1125	1300	57
2017	14,9	1141	1304	59
2018	14,9	1156	1278	61
2019	14,8	1155	1230	63
2020	15,3	1153	1151	63
2021	15,0	1138	1111	65
2022	13,9	1047	934	53 ⁴

Детальна інформація щодо кількості дошкільних навчальних закладів та міською та сільською місцевостями наведена в таблиці. Традиційно ситуація краще в міській місцевості, аніж в сільській. У містах знаходиться 5,7 тис. дошкільних навчальних закладів, в сільській місцевості – 8,2 тис. Охоплення дітьо дитячими садками в міській місцевості становить 62%, в сільській місцевості – 35%.

Таблиця 1.2

Заклади дошкільної освіти України

Показник	2010	2015	2019	2020	2021	2022
Кількість закладів, тис.	14,9	14,8	14,8	15,3	15,0	13,9
у міській місцевості	6,4	5,7	5,8	6,1	6,0	5,7
у сільській місцевості	8,5	9,1	9,0	9,2	9,0	8,2
В них місць, тис.	1 069	1 105	1155	1153	1138	1047
у міській місцевості	778	772	806	810	800	745
у сільській місцевості	291	333	349	343	338	302
Кількість дітей у закладах, тис. осіб	1 208	1 291	1230	1151	1111	934
у міській місцевості	961	981	936	885	847	711
у сільській місцевості	247	310	294	266	264	223
Охоплення дітей закладами,²						
відсотків	53	55	63	63	65	53
у міській місцевості	64	64	73	75	78	62
у сільській місцевості	33	40	43	42	43	35
Кількість дітей у закладах у розрахунку на 100 місць						
у міській	112	114	105	98	96	88
у сільській	123	126	115	108	105	95

Показник	2010	2015	2019	2020	2021	2022
місцевості						
у сільській місцевості	82	87	80	73	74	70

Кількість дошкільних закладів в Кіровоградській області становить 440 станом на кінець 2020 року. Менша кількість дошкільних навчальних закладів в Чернігівській області (402), Чернівецькій (390), Сумській (408), Запорізькій (372), Донецькій (340).

Таблиця 1.3

Заклади дошкільної освіти за регіонами

Показник	Кількість закладів, од					
	2010	2015	2019	2020	2021	2022
Україна	14 935	14 813	14 763	15 335	14 974	13 875
Вінницька	704	777	780	786	756	712
Волинська	444	483	479	488	485	485
Дніпропетровська	939	964	981	1 003	984	973
Донецька	1 144	559	481	568	551	340
Житомирська	644	687	667	668	642	626
Закарпатська	532	572	595	598	573	601
Запорізька	526	522	511	538	511	372
Івано-Франківська	334	402	457	464	457	466
Київська	682	735	771	806	825	784
Кіровоградська	530	508	442	486	458	440
Луганська	528	237	250	270	260	к
Львівська	589	783	825	876	901	929
Миколаївська	552	568	545	555	541	510
Одеська	744	756	751	851	798	820
Полтавська	562	619	630	634	620	599
Рівненська	397	510	542	555	529	517
Сумська	495	516	450	461	425	408
Тернопільська	506	577	597	602	590	571
Харківська	633	712	742	753	745	728
Херсонська	493	468	465	470	468	к
Хмельницька	815	784	739	749	710	682
Черкаська	696	664	635	617	624	590
Чернівецька	353	379	372	385	388	390

Показник	Кількість закладів, од					
	2010	2015	2019	2020	2021	2022
Чернігівська	414	435	432	441	404	402
м. Київ	679	596	624	711	729	723

Важливість розвитку дошкільної освіти не викликає сумніву, оскільки від цього залежить людський потенціал та людський капітал. Відповідно необхідно забезпечити ефективність діяльності дошкільних навчальних закладів, наявність достатності фінансових ресурсів і їх раціональне використання.

1.2. Сутність форм організації обліку та особливості регламентування централізованої бухгалтерії

Згідно Закону України «Про освіту» [26] «заклад освіти - юридична особа публічного чи приватного права, основним видом діяльності якої є освітня діяльність. Відповідно дошкільні навчальні заклади мають вести бухгалтерський облік, подавати усю передбачену фінансову та бюджету звітність відповідно до норм діючого законодавства».

Відповідно до п. 4 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [22] «для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог цього Закону обирає форми його організації». Відповідно в законодавстві пропонується чотири варіанти форми організації бухгалтерського обліку:

Перша форма – «введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером» [22];

руга форма – «користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи» [22];

Третя форма – «ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності» [22];

Четверта форма – «самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства (ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися, та в бюджетних установах)» [22].

Кожна із запропонованих форм має свої переваги та недоліки. Так, самостійне ведення обліку власником або керівником підприємства дозволяє якнайповніше знати усі аспекти фінансово-господарської діяльності, контролювати буквально кожен гривню витрачених коштів. Але до недоліків даної форми необхідно віднести те, що власник (керівник) повинні бути професіоналами в сфері обліку та оподаткування, а також мати час на ведення обліку. Отже, при завеликих обсягах або різноманітних операціях це зробити важко. Але необхідно зазначити, що в умовах застосування інформаційних технологій при наявності відповідної освіти власник(керівник) можуть брати на себе такі функції. Крім того, недоліком даної форми є те, що фактично дане підприємство позбавлено системи контролю, оскільки власник (керівник) поєднує на собі усі функції і фактично ніхто не перевіряє та не контролює його дії, тому скласти фінансову звітність він може свідомо з викривленнями. Невипадково, що дану форму заборонено використовувати для суспільно значимих підприємств, які оприлюднюють свою фінансову звітність, а також для бюджетних установ, до яких відносяться і дошкільні навчальні заклади.

Найтрадиційнішим способом ведення бухгалтерського обліку є введення до штату бухгалтера або створення цілої бухгалтерської служби (бухгалтерії) в складі декількох спеціалістів або навіть відділів (служб, підрозділів). Чисельність бухгалтерської служби залежить від обсягів діяльності підприємства та різноманітності його операцій. Така форма має переваги, оскільки бухгалтерським обліком займаються фахівці, які знають роботу підприємства, забезпечений внутрішній контроль на підприємстві. До недоліків можна віднести лише те, що це додаткові витрати для підприємства, але вони є необхідними, також часто функції суміщаються не дуже раціонально, що ускладнює роботу бухгалтера.

Що стосується другої та третьої форми, то, з одного боку, вони об'єднані тим, що все це фактично є «аутсорсінгом». Під цим терміном розглядають «залучення діяльності спеціалізованих фірм (організацій) для раціонального і ефективного вирішення проблем підприємства шляхом делегування прав на виконання (реалізацію) певного процесу (передача контракту на «сторону»)» [98]. Аутсорсінг, тобто ведення обліку іншою фізичною або юридичною особою може бути абсолютно різним. Наприклад Яремко І.Й. та Гузандрова В.А. виділяють різні характеристики бухгалтерського аутсорсінгу залежно від часу (довготерміновий та короткотерміновий), співпраці (на наш погляд, точніше форми організації співпраці) (дистанційна і недистанційна), механізм (прямий, перехресний), спосіб делегування (повне, часткове) [98]. До переваг такої передачі функції ведення обліку можна віднести наступне: знижуються витрати при певних умовах, висока довіра, оскільки залучаються кваліфіковані та перевірені працівники, якість робіт, знижується ризик допущення помилок при складанні фінансової звітності. З іншого боку, недоліком може бути те, що інформація про діяльність підприємства відома іншій особі і може бути розповсюджена.

Для бюджетних установ такий аутсорсінг має певну особливість, оскільки має вигляд централізованої бухгалтерії.

Відповідно, на наш погляд, аутсорсінг може бути розподілений за двома видами: внутрішній (централізована бухгалтерія) та зовнішній (приватний підприємець, суб'єкт підприємницької діяльності, само зайнята особа, незалежні від суб'єкта господарювання).

Чітке визначення централізованої бухгалтерії в літературі відсутнє. Харченко М.О. виділяє такі її особливості: зосередження в одній бухгалтерії обліку декількох установ, за кожним робітником закріплюється однотипна робота по декільком установам, наприклад, ведення обліку надходження грошей за харчування дітей [92]. Для бюджетних установ необхідно враховувати наявність Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, яке затверджене постановою КМУ від 26.01.2011 р. №59 [89], яким передбачено, що бюджетні установи можуть обирати один із таких варіантів організації ведення бухгалтерського обліку: «утворення самостійного структурного підрозділу (бухгалтерська служба) для ведення бухгалтерського обліку; введення посади спеціаліста, на якого покладається виконання обов'язків бухгалтерської служби; обов'язки бухгалтерської служби може виконувати центральна бухгалтерія бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи».

Централізовані бухгалтерії існували і розвивалися тривалий час. Їх функціонування регламентувалося спеціальними документами, зокрема: постанова Ради Міністрів УРСР від 2 вересня 1970 року №465 «Про затвердження Положення про централізовані бухгалтерії при виконкомах сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) Рад депутатів трудящих», постанова Ради Міністрів УРСР від 22 грудня 1980 року №655 «Про затвердження Положення про централізовані бухгалтерії при виконавчих комітетах сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) Рад народних депутатів» [71].

У листі «Щодо діяльності централізованих бухгалтерій» від 08.11.2013 р. № 1006/13/155-13 [44] Міністерство соціальної політики визначило що «централізовані бухгалтерії утворюються за рішенням сільських, селищних, міських рад для ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах і організаціях (закладах освіти, охорони здоров'я тощо)». Відповідно до п. 7 Типових штатних нормативів дошкільних навчальних закладів, затверджених наказом Міністерства освіти і науки України від 04.11.2010 р. № 1055 [56], «якщо бухгалтерський облік ведеться не централізовано, то у штати дошкільних навчальних закладів вводиться штатна одиниця посади бухгалтера (головного бухгалтера)».

Але не можна центральну бухгалтерію розглядати як суб'єкта, який повністю відповідає за усі питання в дошкільному закладі освіти. Так, Законом «Про освіту» передбачено, що «принципами освітньої діяльності є фінансова, академічна, кадрова та організаційна автономія закладів освіти у межах визначених законом». Отже, центральна бухгалтерія повинна виконувати фактично обслуговуючі та консультаційні функції в частині ведення бухгалтерського обліку, в жодному випадку, не зачіпаючи права фінансової автономії закладу.

З іншого боку, вважаємо, що поєднувати централізовану бухгалтерію і приватного підприємця, який надає послуги з ведення обліку не зовсім правильно і доречно, оскільки відрізняються принципи організації обліку, умови, вихідне регулювання, правила регулювання. Тому, на наш погляд, необхідно внести зміни в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і викласти трактування цих форм в такому вигляді (табл. 1.4).

Друга форма – користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, або послугами на договірних засадах підприємства, суб'єкта підприємницької діяльності, самозайнятої

особи, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності.

Третя форма – ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією, що передбачено рішенням органів місцевого самоврядування.

Таблиця 1.4

Пропозиції щодо внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»

Діюча редакція щодо визначення форм організації обліку	Пропозиції
«користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи» [22]	користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, або послугами на договірних засадах підприємства, суб'єкта підприємницької діяльності, самозайнятої особи, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності.
«ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або підприємством, суб'єктом підприємницької діяльності, самозайнятою особою, що провадять діяльність у сфері бухгалтерського обліку та/або аудиторської діяльності» [22]	ведення бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією, що передбачено рішенням органів місцевого самоврядування

Такі пропозиції дозволять більш чітко розуміти форми організації обліку при централізованому підході.

1.3. Мета, задачі та функції обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах

Метою ведення бухгалтерського обліку в дошкільних навчальних закладах згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні є «надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства» [22].

У дошкільних навчальних закладах завдання знаходять свою інтерпретацію:

- відображення процесу виконання кошторису доходів і видатків, забезпечення цільового використання коштів бюджету та контролю за виконанням кошторису доходів і видатків дошкільного навчального закладу;

- забезпечення інформацією для прийняття управлінських рішень щодо ефективного використання коштів, отриманих з бюджету, формування кошторису доходів і видатків;

- визначення результату виконання кошторису доходів і видатків.

Виходячи з таких специфічних завдань, предметом бухгалтерського обліку в дошкільних навчальних закладах є їх діяльність, спрямована на виконання функцій, поставлених перед ними державою та органами місцевого самоврядування.

Об'єкти бухгалтерського обліку в дошкільних навчальних закладах по суті не відрізняються від об'єктів бухгалтерського обліку в інших суб'єктів господарювання. Це означає, що об'єктами бухгалтерського обліку є господарські засоби та джерела їх утворення, що забезпечують, і процеси, які складають діяльність бюджетної установи. Однак при веденні бухгалтерського обліку особлива увага приділяється таким об'єктам як доходи та видатки, а також специфічним об'єктам, які виконують саме в

діяльності дошкільних закладів, зокрема, плата за харчування, за утримання дітей в дошкільних закладах, медикаменти, продукти харчування. При цьому слід пам'ятати, що обов'язковим є бухгалтерський облік й інших об'єктів, оскільки чіткість обліку забезпечує правильність відображення фактичних видатків, заборгованості.

Внутрішньогосподарський контроль є ефективним засобом управління. Він покликаний стати основним важелем забезпечення збереження запасів на всіх етапах їх руху. Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Основною його метою є об'єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господарювання, виявлення та попередження тих чинників і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, та доведення цієї інформації до органу управління.

В системі управління внутрішньогосподарський контроль не є надзвичайним заходом, а невід'ємною частиною управління, тому що не можна здійснювати управління без систематичного контролю за матеріальними цінностями, їх раціональним використанням, операціями і процесами, пов'язаними з виробництвом та реалізацією продукції і сировини. У свою чергу, внутрішньогосподарський контроль є системою постійного спостереження за ефективністю використання майна дошкільного навчального закладу, законністю і доцільністю господарських операцій та процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. Разом з тим, цей контроль є складовою ринкового механізму, незважаючи на те, що більшість дошкільних навчальних закладів є бюджетними установами, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою.

Внутрішній контроль в дошкільних навчальних закладах спрямований на наступні моменти:

- запобігання ухваленню рішень, які можуть призвести до бюджетних правопорушень;
- запобігання правопорушенням;
- виявлення бюджетних правопорушень, вжиття заходів для їх припинення, накладення стягнень і застосування заходів до порушників бюджетного законодавства.
- забезпечення використання бюджетних коштів на цілі, визначені бюджетом;
- забезпечення використання державного та комунального майна відповідно до законодавства та згідно з положенням про заклад;
- забезпечення збереження бюджетних коштів і державного та комунального майна;
- виявлення фактів порушення під час проведення операцій з бюджетними коштами та державним і комунальним майном;
- запобігання зловживанням посадових осіб і державного та комунального майна;
- забезпечення правильності та достовірності ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- забезпечення зберігання документів, що застосовується у бюджетному процесі, та контролю за доступом до них.

Внутрішній контроль в дошкільних навчальних закладах має свою специфіку, яка проявляється в тому, що облік ведеться в умовах централізованої бухгалтерії.

Необхідно відзначити, що внутрішній контроль може бути різний. Зокрема, В. Ф. Максимова [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**] вважає, що: «методами контролю є документальний і фактичний контроль; до способів контролю належить суцільний та вибірковий; прийоми контролю поділяються на прийоми документального контролю (зустрічна перевірка, логічне осмислення змісту операцій, формальний огляд документів та ін.) та

прийоми фактичного контролю (інвентаризація, контрольний обмір, оцінювання якості сировини й матеріалів та ін.); процедури контролю (спрямовані на об'єкт конкретні контрольні дії) є похідними від прийомів, зумовлені ними, визначають, яким шляхом буде проходити робота на підконтрольному об'єкті».

Відповідно можна представити прийоми внутрішнього контролю за методами та способами його здійснення (рис. 1.2).

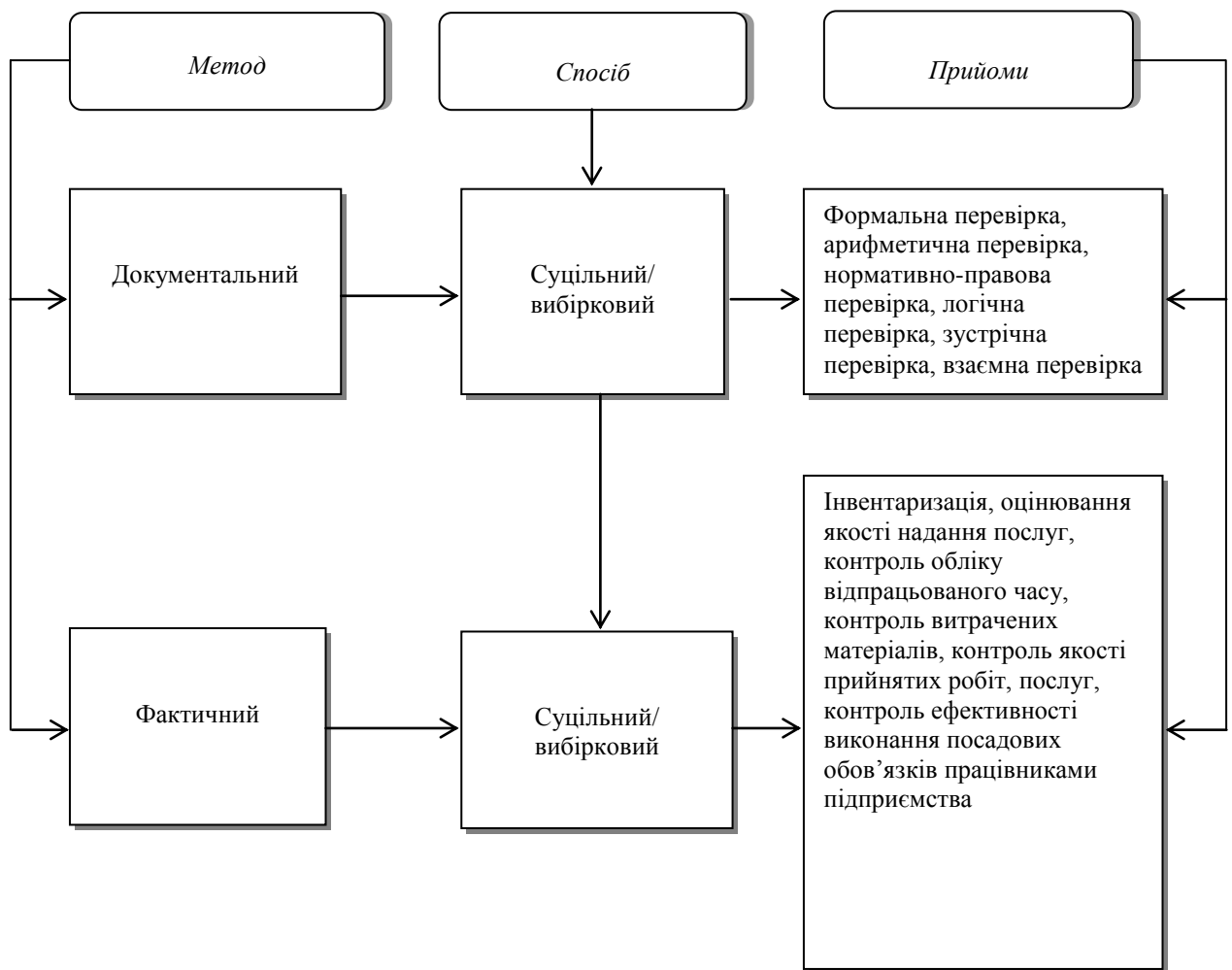


Рис. 1.2. Прийоми внутрішнього контролю, які можуть бути використані під час дослідження діяльності дошкільного навчального закладу

Економічний зміст та значення контролю загалом та внутрішньогосподарського контролю, зокрема, проявляється в його функціях. За результатами проведеного дослідження нами визначено, що єдиного підходу до виділення функцій внутрішньогосподарського контролю в науковій літературі не сформовано. Саме через виконання внутрішньогосподарським контролем певних функцій проявляється його значення (рис. 1.3).

Враховуючи зв'язок контролю з його суб'єктами, виділяють різні види контролю: контроль власника (адміністративний), бухгалтерський контроль, технічний, технологічний, соціальний (громадський) контроль, внутрішній аудит, самоконтроль, контроль, спрямований на забезпечення безпеки підприємства тощо. Контроль, який здійснює власник називають ще адміністративним. Даний вид контролю здійснює власник підприємства безпосередньо або забезпечує його здійснення через уповноважені органи (особи). Такими особами може бути директор підприємства, його заступники та керівники структурних підрозділів.

Суть адміністративного контролю полягає, відповідно до компетенції управлінців, у своєчасному прийнятті управлінських рішень та у сприянні ефективної діяльності підприємства. Здійснення адміністративного контролю за процесами діяльності має здійснюватися в рамках затверджених внутрішніх положень (наказів, розпоряджень, посадових інструкцій), які діють на підприємстві, вказівок вищого керівництва, інших внутрішніх організаційних і розпорядчих документів.

Контроль, який здійснює відділ бухгалтерії, називається бухгалтерським. Можна сказати, що бухгалтерський контроль – це сукупність процедур, які спрямовані на забезпечення збереження активів підприємства та достовірності облікових даних та звітності.

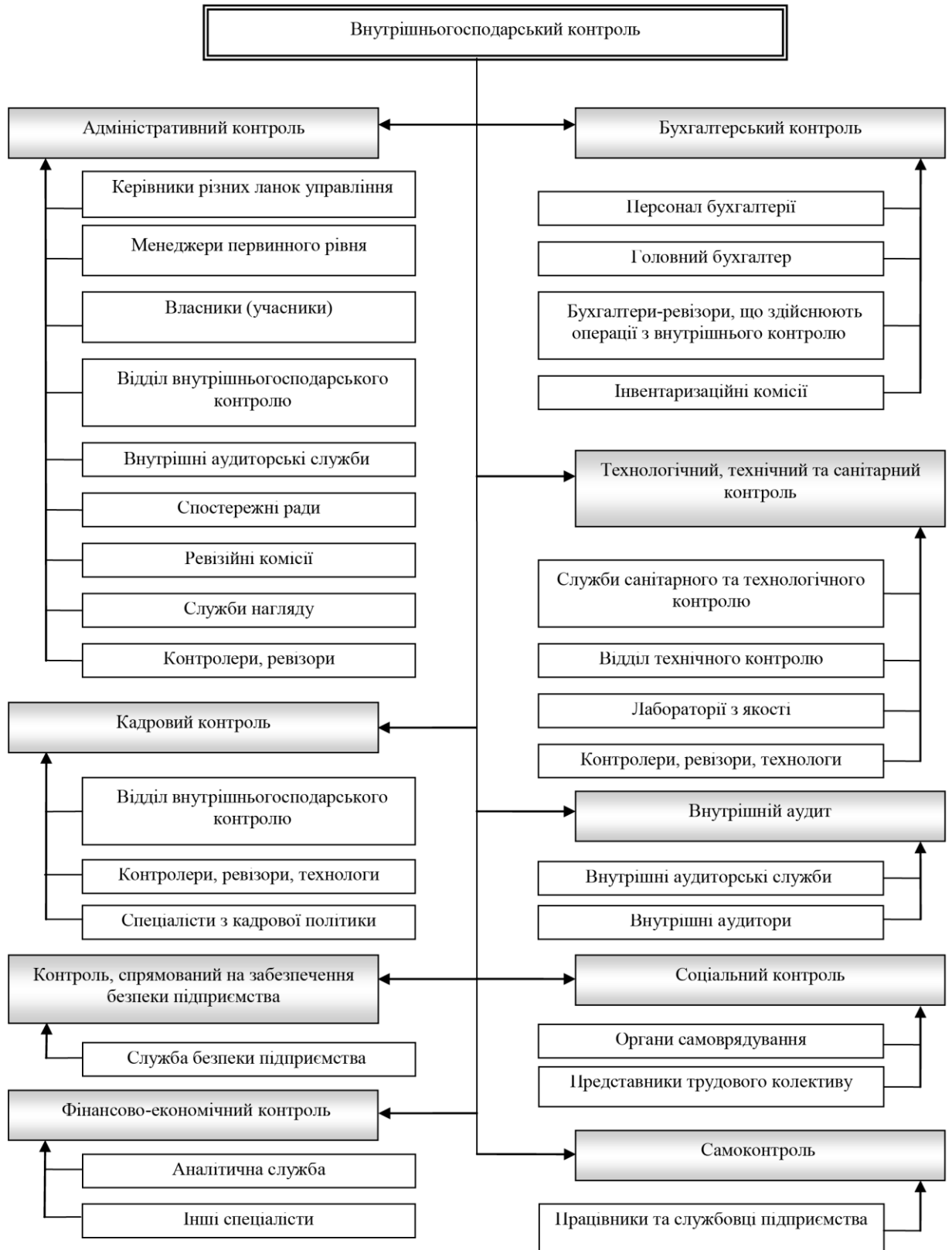


Рис. 1.3. Суб'єкти внутрішнього контролю залежно від його виду

[30, с. 68]

Суб'єктами здійснення такого контролю є насамперед головний бухгалтер та інший обліковий персонал бухгалтерії. Крім того, сюди можна віднести також бухгалтерів-ревізорів, що здійснюють операції з внутрішнього контролю.

Серед суб'єктів бухгалтерського контролю, на нашу думку, доцільно виокремити інвентаризаційну комісію, оскільки її основним завданням є перевірка наявності та стану активів, зобов'язань підприємства і забезпечення достовірності облікових даних, а, як наслідок, і фінансової звітності.

Головними завданнями бухгалтерського контролю можна вважати забезпечення документування та обліку всіх фінансово-господарських фактів діяльності підприємства та перевірка їх правильності, законності тощо, виконання наказу про облікову політику та дотримання його положень, забезпечення збереження активів підприємства тощо. Виконання даних завдань передбачається у положеннях (наказах, розпорядженнях, посадових інструкціях), діючих на підприємстві.

Досить важливим, як не дивно, для дошкільних навчальних закладів, є технічний та технологічний контроль. Технологічний контроль передбачає дотримання технології виробництва, рецептур, норм і нормативів витрат сировини, якості виготовленої їжі, наприклад.

Важливу роль у внутрішньогосподарському контролі відіграє самоконтроль.

Загальноприйнятою є класифікацію внутрішнього контролю на такі види, як: попередній, поточний та наступний.

Попередній контроль в дошкільних навчальних закладах має проводитися до початку здійснення будь-якої господарської операції. В ході його здійснення в дошкільних навчальних закладах отримується впевненість про правильність постановки завдань та вимог з боку управління, відповідність формування показників діяльності вимогам зовнішніх та

внутрішніх нормативних документів, визначення та аналіз планів досягнення певних показників діяльності дошкільного навчального закладу та доцільності операцій, що плануються. Попередній контроль, як невід'ємна складова попередньої управлінської діяльності, попереджає виникнення нестач, втрат, збитків та сприяє регулюванню господарських операцій підприємства.

Поточний контроль в дошкільних навчальних закладах повинен здійснюватися під час виконання господарських операцій, їх документального оформлення та відображення в бухгалтерському обліку. Поточний контроль дозволяє попередити, своєчасно виявити та усунути недоліки, відхилення, помилки безпосередньо в процесі здійснення господарських операцій та їх відображення в бухгалтерському обліку.

Наступний контроль в дошкільних навчальних закладах повинен проводитися після здійснення господарських операцій на стадії узагальнення інформації та визначення результатів в бухгалтерському обліку та звітності підприємства. Перевага наступного контролю полягає в тому, що він дозволяє виявити відхилення, недоліки, помилки, які не було встановлено під час здійснення попереднього та поточного контролю та попередити їх виникнення у майбутньому. При цьому, виправлення та усунення встановлених відхилень здійснюється після закінчення звітного періоду.

Найбільшу важливість для дошкільних навчальних закладів представляє оперативний контроль, який проводиться в процесі здійснення господарських операцій, тобто є поточним контролем. Ефективне здійснення такого контролю дає можливість швидко та якісно виправити помилки, усунути недоліки, своєчасно надати інформацію для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що значним чином впливає на ефективність діяльності, оптимального дотримання кошторису.

Висновки до розділу 1

В результаті проведених досліджень теоретичних засад обліку і внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах зроблено такі висновки:

1. Дошкільна освіта є важливим і особливим елементом системи освіти України. Управління в сфері освіти в цілому, так і в сфері дошкільної освіти, зокрема може відбуватися в різних формах, які можна класифікувати наступним чином: централізація; делегування виконання окремих функцій; автономізація (автономне функціонування) діяльності закладу. Кількість закладів дошкільної освіти в Україні з 1990 року скоротилася на 40%. Наразі в Україні кількість закладів дошкільної освіти становить 13,9 тис., а в 1990 році становила – 24,5 тис. Кількість осіб у закладах дошкільної освіти зменшилась з 2428 тис. осіб до 934 тис. осіб.

2. В законодавстві пропонується чотири варіанти форми організації бухгалтерського обліку. Підхід, при якому передаються функції обліку стороннім особам фактично є «аутсорсінгом». Для бюджетних установ такий аутсорсінг має певну особливість, оскільки має вигляд централізованої бухгалтерії. Відповідно, на наш погляд, аутсорсінг може бути розподілений за двома видами: внутрішній (централізована бухгалтерія) та зовнішній (приватний підприємець, суб'єкт підприємницької діяльності, само зайнята особа, незалежні від суб'єкта господарювання). З іншого боку, вважаємо, що поєднувати централізовану бухгалтерію і приватного підприємця, який надає послуги з ведення обліку не зовсім правильно і доречно, оскільки відрізняються принципи організації обліку, умови, вихідне регулювання, правила регулювання, що зумовило пропозиції до законодавства.

3. Предметом бухгалтерського обліку в дошкільних навчальних закладах є їх діяльність, спрямована на виконання функцій, поставлених перед ними державою та органами місцевого самоврядування. Внутрішній

контроль в дошкільних навчальних закладах має свою специфіку, яка проявляється в тому, що облік ведеться в умовах централізованої бухгалтерії. Найбільшу важливість для дошкільних навчальних закладів представляє оперативний контроль, який проводиться в процесі здійснення господарських операцій, тобто є поточним контролем.

РОЗДІЛ 2
ДОСЛІДЖЕННЯ ПОРЯДКУ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ
ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В ДОШКІЛЬНОМУ НАВЧАЛЬНОМУ
ЗАКЛАДІ (ЯСЛА-САДОК) №48 «ЖУРАВОЧКА»

2.1. Організаційно-економічна характеристика дошкільного
навчального закладу (ясла-садок) № 48 «ЖУРАВОЧКА»

Дошкільний навчальний заклад (ясла-садок) №48 «Журавочка» створено на підставі рішення Кіровоградського міськвиконкому від 30 грудня 1972 року №777. Юридична адреса дошкільного закладу: 25009, Кіровоградська область, м. Кіровоград, вул. Героїв Сталінграда, буд. №27, телефон № 33-61-73. Засновником дошкільного закладу є Кіровоградська міська рада. Статут закладу був затверджений 3 листопада 2003 року.

Відповідно до рішення Міськвиконкому Кіровоградської міської ради від 28 вересня 1994 року дошкільному закладу передано в оперативне управління земельну ділянку, будівлі, споруди, комунікації, інвентар, обладнання, ігрові майданчики.

Діяльність ДНЗ №48 «Журавочка» регулюється такими документами, як:

Статут (додаток А);

Свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи (додаток Б);

Виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (додаток В).

Рішенням виконкому Кіровоградської міської ради від 12 травня 1993 року №377 дошкільному закладу виділена присадибна ділянка площею 1,05 га.

Дошкільний навчальний заклад (ясла-садок) №48 «Журавочка» фактично був побудований в 1973 році, основні характеристики такі:

проектна потужність ДНЗ №48 «журавочка» - 182 особи;
площа закладу – 8420,5 м2;
площа земельної ділянки – 10600 м2;
балансова вартість земельної ділянки – 3185693,49 тис. грн.;
площа всіх приміщень – 1964 м2;
кількість класних (групових) кімнат (блоків) – 11 груп.

ДНЗ №48 «Журавочка» має ліцензію на право провадження освітньої діяльності у сфері дошкільної освіти з ліцензованим обсягом 282 особи. Наразі заклад розрахований на 210 місць. Групи комплектуються за віковими ознаками. У дошкільному закладі функціонують групи загального розвитку та в подальшому групи спеціального призначення. Дошкільний заклад має групи з денним, в т.ч. чергові у вечірні і ранкові години режимом перебування дітей.

Наповнюваність груп дітьми становить: у ясельних групах до 15 осіб; у садових групах до 20 осіб.

Структура управління ДНЗ №48 «Журавушка», передбачена статутом, представлена в таблиці 2.1, і включає Директора, педагогічну раду, загальні збори колективу закладу та батьків або осіб, які їх замінюють, раду дошкільного закладу та піклувальну раду. Фактична структура представлена на рис. .

Фінансування закладу дошкільної освіти здійснюється з двох джерел: з місцевого бюджету, спецфонду, та батьківського благодійного фонду. З бюджетних фондів повністю профінансовано усі захищені статті: заробітна плата працівників, комунальні послуги та харчування дітей (30%). Були профінансовано витрати на придбання миючих та дезінфікуючих засобів, антисептика, паперових рушників, туалетного паперу, прального порошку.

Всього в закладі функціонує 10 груп, з яких 2 – групи раннього віку, 8 – садових груп, в них виховується 247 дітей,

Таблиця 2.1

Органи управління в ДНЗ №48 «Журавушка» та їх функції

Назва органу управління	Особливості створення та мета	Функції
Директор (завідуючий)	Здійснює безпосереднє керівництво роботою дошкільного закладу призначається і звільняється з посади засновником або уповноваженим ним органом управління освітою з дотриманням чинного законодавства.	<p>відповідає за реалізацію завдань дошкільної освіти, визначених Законом України «Про дошкільну освіту», та забезпечення рівня дошкільної освіти у межах державних вимог до її змісту і обсягу;</p> <p>здійснює керівництво і контроль за діяльністю дошкільного закладу; діє від імені закладу, представляє його в усіх державних та інших органах, установах і організаціях, укладає угоди з юридичними та фізичними особами;</p> <p>розпоряджається в установленому порядку майном і коштами дошкільного закладу;</p> <p>відповідає за дотримання фінансової дисципліни та збереження матеріально - технічної бази закладу;</p> <p>приймає на роботу та звільняє з роботи працівників дошкільного закладу;</p> <p>видає у межах своєї компетенції накази та розпорядження, контролює їх виконання;</p> <p>затверджує штатний розклад за погодженням із засновником дошкільного закладу;</p> <p>контролює організацію харчування і медичного обслуговування дітей;</p> <p>затверджує правила внутрішнього трудового розпорядку, посадові інструкції працівників за погодженням з профспілковим комітетом;</p> <p>забезпечує дотримання санітарно-гігієнічних, протипожежних норм і правил, техніки безпеки, вимог безпечної життєдіяльності дітей і працівників;</p> <p>контролює відповідність застосованих форм, методів і засобів розвитку, виховання і навчання дітей їх віковим, психофізіологічним особливостям, здібностям і потребам;</p> <p>підтримує ініціативу щодо вдосконалення освітньої роботи, заохочує творчі пошуки, дослідно-експериментальну роботу педагогів;</p>

Назва органу управління	Особливості створення та мета	Функції
		<p>організовує різні форми співпраці з батьками або особами, які їх замінюють;</p> <p>щороку звітує про навчально-виховну, методичну, економічну і фінансово - господарську діяльність дошкільного закладу на загальних зборах (конференціях) колективу та батьків або осіб, які їх замінюють.</p>
Педагогічна рада	<p>Постійно діючий колегіальний орган. До складу педагогічної ради входять: керівник і його заступники, педагогічні працівники, медичні працівники, інші спеціалісти. Можуть входити голови батьківських комітетів. Запрошеними з правом дорадчого голосу можуть бути представники громадських організацій, педагогічні працівники загальноосвітніх навчальних закладів, батьки або особи, які їх замінюють.</p>	<p>розглядає питання навчально-виховного процесу в дошкільному закладі та приймає відповідні рішення;</p> <p>організовує роботу щодо підвищення кваліфікації педагогічних працівників, розвитку їх творчої ініціативи, впровадження досягнень науки, передового- педагогічного досвіду;</p> <p>приймає рішення з інших питань професійної діяльності педагогічних працівників.</p>
Загальні збори колективу закладу та батьків або осіб, які їх замінюють	Орган громадського самоврядування закладу	<p>обирають раду дошкільного закладу, її членів і голову, встановлюють терміни їх повноважень;</p> <p>заслуховують звіт керівника закладу, голови ради дошкільного закладу з питань статутної діяльності закладу, дають їй оцінку шляхом таємного або відкритого голосування;</p> <p>розглядають питання навчально-виховної, методичної та фінансово-господарської діяльності дошкільного закладу;</p> <p>затверджують основні напрями вдосконалення роботи і розвитку дошкільного закладу.</p>

Назва органу управління	Особливості створення та мета	Функції
Рада дошкільного закладу	Діє у період між загальними зборами	<p>організовує виконання рішень загальних зборів, розглядає питання поліпшення умов для здобуття дошкільної освіти, зміцнення матеріально-технічної бази, поповнення й використання бюджету закладу,</p> <p>вносить пропозиції щодо морального і матеріального заохочення учасників навчально-виховного процесу, погоджує зміст і форми роботи з педагогічної освіти батьків.</p>
Піклувальна рада-орган самоврядування	формується з представників органів виконавчої влади, підприємств, установ, навчальних закладів, організацій, окремих громадян з метою залучення громадськості до вирішення проблем освіти, забезпечення сприятливих умов ефективної роботи дошкільного закладу та створюється за рішенням загальних зборів або ради дошкільного закладу	<p>співпраця з органами виконавчої влади, підприємствами, установами, організаціями, навчальними закладами, окремими громадянами спрямована на поліпшення умов утримання дітей у дошкільному закладі;</p> <p>сприяння зміцненню матеріально-технічної, культурно-спортивної, корекційно-відновлювальної, лікувально-оздоровчої бази дошкільного закладу;</p> <p>сприяння залученню додаткових джерел фінансування дошкільного закладу;</p> <p>сприяння організації та проведенню заходів, спрямованих на охорону життя та здоров'я учасників навчально-виховного процесу;</p> <p>організація дозвілля та оздоровлення дітей та працівників дошкільного закладу;</p> <p>стимулювання творчої праці педагогічних працівників;</p> <p>всестороннє зміцнення зв'язків між родинами дітей та дошкільним закладом;</p> <p>сприяння соціально-правовому захисту учасників навчально-виховного процесу.</p>



Рис. 2.1. Структура та органи управління ДНЗ №48 «Журавушка»

Протягом 2022-2023 н.р. у дошкільному закладі виховувалось 35 дітей пільгових категорій (21 дитина з багатодітної родини, які проплачують за харчування 50% від вартості, 34 дитини отримують безкоштовне харчування у ЗДО - 2 дитини з малозабезпечених сімей, 1 дитина-інвалід, 23 дитини, батьки яких мають посвідчення УБД, 8 дітей, які мають статус внутрішньо переміщеної особи).

Заклад забезпечений педагогічними кадрами і технічним персоналом повністю і в якісному складі.

Всього працівників в закладі дошкільної освіти – 54. З них педагогів – 28:

- директор -1
- вихователь-методист - 1
- вихователі - 19
- практичний психолог - 1
- інструктор з фізкультури - 1
- музичні керівники - 2
- вчитель-логопед – 2
- асистент вихователя -1.

За рівнем кваліфікації педагоги мають такі кваліфікаційні категорії: вища кваліфікаційна категорія – 3 педагоги, I кваліфікаційна категорія – 4 педагоги, II кваліфікаційна категорія – 5 педагогів, категорія «спеціаліст» – 1 педагог, 12 тарифний розряд – 2 педагог, 11 тарифний розряд – 4 педагоги.

За рівнем освіти педагоги мають: вищу відповідну педагогічну освіту – 13 педагогів. Важливим напрямком підвищення професійного рівня педагогів є атестація працівників.

Фінансування діяльності ДНЗ №48 «Журавочка» проаналізуємо за допомогою даних про обсяг затверджених видатків в бюджеті міста (табл. 2.2) за допомогою даних розміщених на офіційному сайті ДНЗ №48 «Журавочка» <https://zhuravochka.klasna.com/uk/site/finansovii-zvit-pro-nadkh.html>.

Дані свідчать, що обсяг витрат постійно зростає, що призводить до збільшення поточного утримання однієї дитини. Вартість поточного утримання однієї дитини розраховується шляхом ділення поточних видатків за відповідний рік на кількість дітей у даному ДНЗ.

Таблиця 2.2

Інформація про фінансування ДНЗ №48 «Журавочка»

Вид видатків	2021		2022		2023
	План	Факт	План	Факт	План
Обсяг затверджених видатків в бюджеті міста	9519553,00	8922641,99	10551887,00	8627375,98	11836326,00
Загальний фонд	8502279,00	8349138,28	9079670,00	8402371,00	10083550,00
Заробітна плата з нарахуваннями	7397036,00	7124692,96	7671634,00	7224434,00	8111030,00
Харчування	351660,00	448361,11	251543,00	263873,00	305300,00
Енергоносії	753583,00	776084,21	1156493,00	914064,00	1231924,00
Інше				411213,17	435296,00
Спеціальний фонд (власні надходження)	837001,00	512321,50	1232980,00	202,70	1752776,00
Поточне утримання однієї дитини	37626,69	37023,41	43783,76	40063,00	92276,00

Цей показник не є однаковим для усіх ДНЗ і залежить від низки чинників:

- 1) загальний фонд оплати праці в дошкільному навчальному закладі;
- 2) вартість будівель, їх технічний стан, оснащення кабінетів та приміщень;
- 3) вартість різних комунальних послуг (водопостачання, електроенергія

тощо;

- 4) наповненість груп;
- 5) вартість харчування дітей;
- 6) обсяг та, відповідно, вартість комунальних послуг;
- 7) обсяг додаткових коштів, які виділяються органами місцевого

самоврядування.

Інформація про помісячні витрати в 2023 році наведена в таблиці 2.3.

Як свідчать наведені дані більше за все ДНЗ №48 «Журавушка» витрачає на заробітну плату та нарахування. Вагома частка видатків витрачається на комунальні послуги: електроенергія та газ.

Узагальнюючі, можна стверджувати, що заклад функціє ефективно, надає якісні послуги, користується попитом серед батьків.

2.2. Організація обліку в дошкільному навчальному закладі (яла-садок) №48 «Журавочка» та взаємодія із централізованою бухгалтерією

В загальному випадку порядок діловодства та бухгалтерського обліку в дошкільному навчальному закладі визначає директор, обираючи, як саме його здійснювати: самостійно; через централізовану бухгалтерію. В статуті ДНЗ №48 «Журавочка» визначено, що порядок ведення діловодства і бухгалтерського обліку в дошкільному закладі визначається законодавством, нормативно-правовими актами Міністерства освіти і науки України та інших центральних органів виконавчої влади, яким підпорядковуються дошкільні заклади. За рішенням засновника закладу бухгалтерський облік здійснюється через централізовану бухгалтерію.

Організаційна структурна схема управління освіти Кропивницької міської ради представлена на рис. 2.2.

Таблиця 2.3

Інформація про помісячні витрати 2023 року ДНЗ №48 «Журавушка»

Місяць	Заробітна плата Місцевий бюджет	Заробітна плата Субвенція	Харчуванн я	Платні послуги Харчуванн я	Оплата комунальн их послуг за тепло	Оплата комунальн их послуг за воду	Оплата комунальн их послуг за електроене ргію	Оплата комунальн их послуг за вивезення ТПВ	Оплата комунальн их послуг за газ
Січень	499226,76	-	32382,02	31956,80	-	-	-	-	-
Лютий	591725,00	7841,50	38733,69	41684,80	-	11106,28	22833,71	---	---
Березень	605509,52	7298,98	52506,25	47070,10	-	6362,92	26189,28	3748,38	117903,19
Квітень	777265,88	10366,73	39297,19	42561,00	-	7831,30	26802,38	1249,46	42894,38
Травень	555509,86	5980,81	38511,33	40193,30	-	9433,16	26639,95	1249,46	-
Червень	832033,57	3056,86	39229,88	36940,90	-	8899,20	22874,05	1249,46	34272,08
Липень	484704,67	-	35837,19	36231,70	-	3648,68	18121,21	1249,46	-
Серпень	396193,51	-	35177,33	31881,90	-	5517,50	16441,43	1249,46	-
Вересень	632852,46	-	32182,19	53075,95	-	7341,84	15474,17	1249,46	-
Жовтень	550971,71	5582,09	34401,36	38903,20	-	5428,52	20129,14	1249,46	-
Листопад	588481,84	6645,34	33775,40	57325,10	-	4405,10	18906,11	1249,46	-
Грудень	610218,18	14409,90	36327,28	54496,75	-	6469,72	112948,39	1249,46	162217
ВСЬОГО:	7124692,96	61182,21	448361,11	512321,50	-	76444,22	327359,82	14993,52	357286,65



Рис. 2.2. Організаційна структурна схема управління освіти Кропивницької міської ради

Міською радою міста Кропивницького було створено Централізовану бухгалтерію управління освіти (наказ управління освіти Міської ради міста Кропивницького від 29 грудня 2017 року №1016/о), яка веде бухгалтерський облік по установам, що фінансуються з місцевого бюджету. Централізована бухгалтерія управління освіти Міської ради міста Кропивницького повинна сприяти:

найбільш ефективному і раціональному використанню коштів міського бюджету, які виділяються для зміцнення матеріально-технічної бази установ;

2) оснащенню їх сучасними технічними засобами навчання, а також створенню необхідних умов для організації навчально-виховного процесу.

Дана централізована бухгалтерія створена як структурний підрозділ, а видатки на її утримання надходять на КПКВ 0611161 «Забезпечення діяльності інших закладів у сфері освіти».

Згідно з Положенням Централізована бухгалтерія управління освіти Міської ради міста Кропивницького [70] виконує такі обов'язки: «веде бухгалтерський облік, відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку, в тому числі з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності; складає на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в порядку, встановленому законодавством; здійснює поточний контроль за правильністю зарахування та використання власних надходжень бюджетних установ; своєчасно та у повному обсязі перераховує податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів; забезпечує дотримання вимог нормативно-правових актів; проводить аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, у тому числі зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробляє та здійснює заходи щодо стягнення дебіторської та погашення

кредиторської заборгованості, організовує та проводить роботу з її списання відповідно до законодавства; бере участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки майна; розробляє та забезпечує здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників; здійснює заходи щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час перевірок проведених державними органами, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства».

Централізована бухгалтерія Управління освіти Кропивницької міської ради включає таких спеціалістів (рис. 2.3)



Рис. 2.3. Кадровий склад централізованої бухгалтерії Управління освіти Кропивницької міської ради

Централізована бухгалтерія Управління освіти Кропивницької міської ради приймає від підпорядкованих дошкільних закладів звітність, узагальнює дані, формує пакет звітності за результатами їх діяльності загалом. До робіт, які мають виконувати бухгалтерські працівники через централізовану бухгалтерію, належать і ті, які виконують і за загальним, і за спеціальним фондами.

Централізована бухгалтерія Управління освіти Кропивницької міської ради, наприклад, відносно працівників ДНЗ №48 «Журавочка», виконує такі функції:

- розробляє штатний розпис працівників ДНЗ №48 «Журавочка», тарифікаційний список педагогічних працівників, які працюють в ньому, в підсумку це дозволяє визначити фонд оплати праці;
- формує індивідуальний кошторис ДНЗ №48 «Журавочка» на бюджетний рік;
- оформлює і веде контроль лікарняних листів тимчасової непрацездатності працівникам ДНЗ №48 «Журавочка»;
- здійснює нарахування зарплати, премій, допомог, видає довідки по заробітній платі.

Що стосується розробки та складання кошторису ДНЗ №48 «Журавочка», то можна виділити такі особливості.

ДНЗ №48 «Журавочка» не займається розробкою власного кошторису, це виконує економіст централізованої бухгалтерії управління освіти Кропивницької міської ради. Для цього ДНЗ №48 «Журавочка» представляє в централізовану бухгалтерію необхідну інформацію, а саме: проект тарифікаційного списку, який містить прізвища усіх педагогічних працівників ДНЗ №48 «Журавочка», їхню кваліфікацію, педагогічний стаж і навантаження.

Далі закріплений за ДНЗ №48 «Журавочка» бухгалтер централізованої бухгалтерії централізованої бухгалтерії управління освіти Кропивницької

міської ради надалі проставляє у тарифікації їхні посадові оклади, надбавки, доплати, визначає загальний фонд оплати праці, готує тарифікацію до перевірки економістом і затвердження керівником уповноваженого органу місцевої виконавчої влади. В подальшому директор ДНЗ №48 «Журавочка» повинна оперативного централізовану бухгалтерію про будь-які зміни в складі працівників, їхньої кваліфікації та навантаження.

За директором ДНО №48 «Журавочка» залишені права розпорядників бюджетних коштів, наприклад, на укладання договорів на постачання товарів та надання послуг, трудових договорів (контрактів) на виконання робіт, які мають обов'язково підписуватися головним бухгалтером централізованої бухгалтерії; отримувати в установленому порядку аванси на господарські або інші потреби та дозволяти видачу авансів своїм працівникам; дозволяти оплату витрат за рахунок асигнувань, передбачених кошторисом; витратити матеріали, продукти харчування та інші матеріальні цінності на потреби установи відповідно до установлених норм; затверджувати авансові звіти підзвітних осіб, результати інвентаризацій, акти на списання матеріальних цінностей, які визнано непридатними, а також вирішувати інші питання, які стосуються діяльності бюджетної установи.

Відповідальність за оформлення та ведення ділової документації ДНЗ №48 покладено на директора, вихователя-методиста, діловода, Сестру медичну старшу, завідувача господарством.

Розглянемо той аспект обліку, який перебуває в полі відповідальності директора ДНЗ №48 «Журавочка», а саме – облік використання робочого часу. Для ведення обліку використовується система управління персоналом «Кадри плюс», яка дозволяє швидко і оперативного формувати табеля обліку використання робочого часу. Відповідальним за ведення табеля є діловод.

Ведення табеля здійснюється на основі штатного розпису. Штатний розпис готується економістом Централізованої бухгалтерії Управління освіти Кропивницької міської ради. Штатний розпис затверджує керівник ДНЗ №48

«Журавочка» за погодженням з начальником управління освіти Кропивницької міської ради.

Згідно штатного розпису з 1 січня 2023 року ДНЗ №48 «Журавочка» передбачено 63.230 ставок, в т.ч. адміністративно-управлінського персоналу – 1,0 ставка, педагогічних ставок – 25,130, педагогічних працівників – 4,5 ставки, спеціалістів – 5,0 ставок, молодшого обслуговуючого персоналу – 27,60 ставок (додаток Д).

Економіст централізованої бухгалтерії управління освіти Кропивницької міської ради протягом року самостійно: вносить до тарифікації та штатного розпису ДНЗ №48 «Журавочка» зміни, що стосуються підвищення посадових окладів, індексації заробітної плати працівників ДНЗ №48 «Журавочка», наслідків атестації; нараховує оплату праці, премії та інші виплати; утримує податок з доходів фізичних осіб, єдиний соціальний внесок та військовий збір, нараховує Єдиний соціальний внесок.

В програмі «Кадри плюс» для початку визначається графік роботи для всіх категорій працівників. Щоб визначити календар для категорії на вказаний місяць, спочатку потрібно встановити вихідні дні за допомогою галочок навпроти днів (чисел). Після цього встановлюється позначення днів і годин, при цьому години можна вибирати зі списку, а можна вводити вручну.

У програмі також є механізм, який переводить позначення годин з дробового виду у форматі ГГ:ХХ – як приклад, якщо вводиться 6,5 години, то програма автоматично переводить час в 6 годин 30 хвилин. При формуванні таблицю обирається обліковий період – рік і місяць, у списку відображаються ті працівники, у яких в особистій картці стоїть галочка «Показувати працівника при формуванні таблиця обліку робочого часу».

Наприклад, в таблиць обліку робочого часу за лютий 2023 року включено 69 працівників (додаток Е, Ж, З). Використано такі умовні позначки, як ДД – відпустка для догляду за дитиною до трьох років, ВП –

відпустки у зв'язку з вагітністю, ТН – оплачувана тимчасова непрацездатність, БЗ – інші відпустки без збереження заробітної плати, Д – щорічна додаткова відпустка. В таблиці вказується кількість відпрацьованих днів за місяць, та кількість годин. Табелі є основою для нарахування заробітної плати, що здійснюється в централізованій бухгалтерії.

2.3. Організація внутрішнього контролю в дошкільному навчальному закладі (ясла-садок) №48 «Журавочка» та вплив централізованої бухгалтерії

Внутрішній контроль в ДНЗ №48 «Журавочка», його організація, форми та методи в значній мірі визначені організацією обліку та структурою управління.

Розглянемо спочатку суб'єктів контролю, тобто посадових осіб, які працюють в ДНЗ №48 «Журавочка», оскільки це дозволяє визначити змістовність внутрішнього контролю. суб'єктами внутрішньогосподарського контролю є особи, групи осіб, відділи, служби тощо, які здійснюють контрольні дії по відношенню до об'єктів внутрішньогосподарського контролю відповідно до прав та обов'язків, передбачених посадовими інструкціями та положеннями.

В цілому суб'єкти внутрішнього контролю поділяються на такі категорії:

- управлінський персонал та спеціалісти (власники, учасники, засновники, керівники різних ланок управління, менеджери первинного рівня);
- обліковий персонал (персонал бухгалтерії, головний бухгалтер,

бухгалтери-ревізори, що здійснюють операції з контролюю);

- посадові особи, що здійснюють контроль відповідно до своїх обов'язків (контролери, ревізори, технологи, економісти, інші посадові особи, що виконують контрольні дії);

- спеціальні органи створені в установ з метою контролю або виконують спеціальні контрольні дії (ревізій комісії, спостережні ради, інвентаризаційні комісії, служби нагляду, окремий підрозділ внутрішнього контролю, відділ технічного контролю, лабораторії з якості, комісії з оцінки, служби санітарного та технологічного контролю, служба безпеки);

- органи самоврядування та представники трудового колективу;

- працівники та службовці підприємства

В ДНЗ №48 «Журавочка» суб'єкти контролю наступні:

1. Суб'єкти внутрішнього контролю першого рівня – установи, посадові особи, які безпосередньо або опосередковано здійснюють контроль. До них можна віднести представників централізованої бухгалтерії, завідувача (директора), а також органи управління дошкільним закладом.

2. Суб'єкти внутрішнього контролю другого рівня - суб'єкти контролю, до обов'язків яких безпосередньо не входить здійснення контролю, але в силу виробничої необхідності виконують і контрольні функції. Наприклад, це є працівники, які виконують адміністративно-господарські функції.

3. Суб'єкти внутрішнього контролю третього рівня - виконують контрольні функції для реалізації службових обов'язків, які безпосередньо за ними закріплені, наприклад, діловод, завідувач господарством, заступник завідувача господарством.

4. Суб'єкти внутрішнього контролю четвертого рівня - суб'єкти контролю, до обов'язків яких входять контрольні та інші функції (представники централізованої бухгалтерії, завідувача (директора).

5. Суб'єкти внутрішнього контролю п'ятого рівня - суб'єкти контролю, до функціональних обов'язків яких входить тільки здійснення контролю таких суб'єктів в ДНЗ №48 «Журавушка» немає.

Можна зробити висновок, що в ДНЗ №48 «Журавочка» достатньо сильно представлені суб'єкти внутрішнього контролю загального рівня, але суб'єкти внутрішнього контролю за організацією обліку недостатньо чітко визначені. Також постає питання, до якої категорії віднести централізовану бухгалтерію – до суб'єктів зовнішнього контролю чи суб'єктів внутрішнього контролю. На наш погляд, це є суб'єктом внутрішнього контролю, оскільки ДНЗ і централізована бухгалтерія взаємопов'язані, фактично є єдиною структурою. Функції централізованої бухгалтерії як суб'єкта внутрішнього контролю проявляються в тому, що її представники перевіряють ті документи, які ведуть представники дошкільного закладу.

Але в ДНЗ №47 «Журавочка» достатньо сильно представлені види внутрішнього контролю, які зумовлені його функціями, а саме: адміністративний, технічний, технологічний, соціальний (громадський) контроль. Ці види контролю є повноправними складовими внутрішнього контролю, а не лише бухгалтерський контроль. Серед суб'єктів бухгалтерського контролю, на нашу думку, доцільно виокремити інвентаризаційну комісію, оскільки її основним завданням є перевірка наявності та стану активів, зобов'язань підприємства і забезпечення достовірності облікових даних, а, як наслідок, і фінансової звітності.

Наприклад, основна увага в ДНЗ №48 «Журавочка» присвячена адміністративному контролю, який дозволяє контролювати ефективність та правильність використання майна, яке знаходиться в розпорядженні дошкільного закладу. Приклад такої циклограми оперативного адміністративного контролю наведена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4.

**Циклограма оперативного адміністративно-господарчого контролю в
ДНЗ №48 «Журавочка»**

№	Зміст	Показники контролю	Періодичність контролю	Примітка
1. Приміщення закладу дошкільної освіти, які пов'язані з перебуванням дітей				
1.1	Ігрові, спальні, туалет, роздягальні, спортивна та музична зали, кабінети	Температура повітря	1 раз на тиждень	
		Відносна вологість повітря	1 раз на квартал	
		Рівень штучного освітлення	1 раз на рік	
		Режим провітрювання	1 раз на місяць	
		Стан підлоги, стелі, вікон, фрамуг	1 раз на місяць	
		Зміцнення матеріальної бази	1 раз на місяць	
1.2	Меблі ігрових та спальних приміщень	Маркування, відповідність зросту дитини, розташування меблів	Двічі на рік	
		Укріплення дитячих меблів, обладнання для гри, їх цілісність	1 раз на місяць	
1.3	Постільна білизна, предмети догляду за дитиною	Індивідуальне маркування	1 раз на місяць, білизну – під час кожної зміни	
1.4	Спортивна зала та додаткове до неї приміщення	Наявність захисних споруд для попередження травм	Двічі на рік	
		Наявність спортивного одягу та взуття у дітей під час проведення занять	1 раз на місяць	
		Розташування та технічна непошкодженість спортивного обладнання та інвентарю	1 раз на тиждень	
1.5	Санітарний стан приміщень	Дотримання термінів проведення генеральних прибирань та їх якість	1 раз на квартал	
		Якість проведення щоденних прибирань	1 раз на місяць	
		Стан забезпеченості інвентарем, мийними та дезінфікуючими засобами, умови їхнього зберігання	1 раз на місяць	
		Наявність розподілення інвентарю для прибирання за призначенням та його маркування	1 раз на місяць	
		Наявність, стан та маркування тар для замочування посуду на час карантину, транспортування	Двічі на місяць	

№	Зміст	Показники контролю	Періодичність контролю	Примітка
		брудної білизни		
2. Територія закладу дошкільної освіти				
2.1	Двір	Непошкодженість огорожі	Двічі на рік	
		Непошкодженість штучного освітлення, стан проводки	1 раз на рік	
		Непошкодженість та стан бака для сміття	1 раз на квартал	
2.2	Ігрові майданчики	Стан малих форм обладнання	Двічі на рік	
		Наявність піску для гри дітей	Двічі на рік	
		Обробка піску	1 раз на тиждень	
		Санітарне утримання	Щодня	
		Відсутність травмонебезпечних предметів	Щодня	
		Стан веранди	Двічі на рік	
3. Організація дитячого харчування				
3.1	Раціон харчування	Якісний та кількісний стан раціону харчування, його відповідність віковим та фізіологічним потребам	1 раз на 10 днів	
		Дотримання вимог та рекомендацій щодо формування раціону	1 раз на 10 днів	
		Асортимент продуктів, які використовуються у харчуванні	1 раз на 10 днів	
3.2	Режим та організація харчування	Відповідність режиму харчування та умов прийому їжі віковим та гігієнічним вимогам	1 раз на тиждень	
		Організація харчування в кожній віковій групі	1 раз на тиждень	
3.3	Документація з питань санітарії, гігієни, технології приготування їжі, результатів бракеражу, медоглядів працівників харчоблоку	Правильність та своєчасність оформлення (ведення) документації, відповідність вимогам санітарних правил, норм та гігієнічних нормативів	1 раз на квартал	
3.4	Технологія приготування їжі	Правильність оформлення технологічної документації. Наявність необхідної нормативно-технічної документації	Двічі на рік	
		Дотримання санітарно-технологічних вимог під час приготування їжі	1 раз на 10 днів	
		Температура всередині теплового обладнання	1 раз на тиждень	

№	Зміст	Показники контролю	Періодичність контролю	Примітка
3.5	Поточність технологічних процесів	Наявність (відсутність) загальних зустрічних, пересічних потоків сирової та готової продукції, чистого та брудного посуду, інвентарю, тари тощо	1 раз на тиждень	
3.6	Столовий посуд	Якість миття посуду, його маркування	1 раз на місяць	
3.7	Продукти	Терміни та умови зберігання	1 раз на тиждень	
		Справність холодильного обладнання та правильність встановлення температури у холодильних шафах. Сусідство зберігання продуктів	1 раз на тиждень	
3.8	Реалізація продуктів та готової продукції	Терміни та умови реалізації. Дотримання вимог щодо температури готової їжі.	Щоденно	
		Терміни зберігання на харчоблоці підготовлених до кулінарної обробки продуктів готової їжі	Щоденно	
3.9	Санітарний стан приміщень. Дотримання санітарно-протиепідемічного режиму	Дотримання частоти проведення генеральних прибирань	1 раз на місяць	
		Стан забезпечення інвентарем, мийними засобами та засобами дезінфекції, умови їх зберігання	1 раз на місяць	
		Наявність інвентарю для прибирання за призначенням та його маркування	1 раз на місяць	
3.10	Персонал, пов'язаний із харчуванням дітей	Стан огляду персоналу на предмет наявності застуди та інших захворювань	1 раз на два місяці	
		Дотримання правил особистої гігієни	1 раз на місяць	
		Наявність та своєчасність проходження медичних оглядів, щеплень, гігієнічної атестації	1 раз на місяць	
4. Організація та проведення ремонтних робіт				
4.1	Ремонт приміщень	Наявність гігієнічних сертифікатів на матеріал, який використовується для ремонту, з вказівкою про дозвіл застосування у закладах дошкільної освіти	Під час використання	
		Неприпустимість проведення робіт у присутності дітей	Під час проведення робіт	
		Забезпечення провітрювання	За потребою	

№	Зміст	Показники контролю	Періодичність контролю	Примітка
		приміщень після закінчення робіт		
		Відповідність кольорової гама фарб для фарбування стін, дверей, рам, обладнання	Під час проведення робіт	
5. Фізкультурно-оздоровча робота				
5.1	Робота педагогів та медичного персоналу	Планування оздоровчої роботи з дітьми на навчальний рік	1 раз на рік	
		Виконання призначених оздоровчих заходів та заходів загартування в режимі дня	1 раз на місяць	
		Аналіз захворюваності	1 раз на місяць, узагальнення двічі на рік	
		Результати медичного огляду дітей	Постійно, узагальнення 1-2 рази на рік	
		Аналіз відвідування дітьми закладу дошкільної освіти	1 раз на місяць	
		Ефективність оздоровчої роботи	1 раз на рік	
		Виконання режиму дня	Постійно	
		Проведення днів здоров'я	1 раз на квартал	
		Проведення фізкультурних розваг, свят	1 раз на місяць	
		Дотримання здорового психологічного клімату в групах у колективі	Постійно	
5.2	Робота басейну (якщо є)	Температура води басейну	Перед початком роботи вибірково 1 раз на тиждень	
		Відносна вологість у залі басейну, проточність	1 раз на квартал	
		Виконання гігієнічних вимог щодо режиму експлуатації плавальних басейнів	1 раз на місяць	
		Наявність правил та графіка прибирання басейну, його виконання	1 раз на місяць (вибірково в один з днів тижня)	
		Ефективність роботи вентиляції, температура та вологість повітря у допоміжних приміщеннях басейну	1 раз на тиждень	
6. Трудова дисципліна				
6.1	Трудова дисципліна	Виконання ухвал педагогічної ради	Постійно, 1 раз на місяць	
		Ведення ділової документації	1 раз на місяць	
		Фінансово-господарська	Постійно	

№	Зміст	Показники контролю	Періодичність контролю	Примітка
		діяльність		
		Використання фінансових та матеріальних засобів відповідно до нормативів та за призначенням	1 раз на місяць	
		Дотримання затверджених календарних навчальних графіків	1 раз на місяць	
		Дотримання порядку проведення атестації	1 раз на місяць	
7. Персонал				
7.1	Усі працівники закладу дошкільної освіти	Наявність санітарних книжок з результатами медичних оглядів, своєчасність проходження медичних оглядів	Постійно, контроль 1 раз на місяць	
		Діяльність відповідального за навчання правил дорожнього руху	1 раз на рік	
		Робота громадського інспектора з охорони дитинства	Постійно, узагальнення 1 раз на рік	
		Виконання інструкції з охорони життя та здоров'я дітей	Постійно, контроль 1 раз на місяць	
		Дотримання правил внутрішнього трудового розпорядку	Постійно, контроль 1 раз на місяць	
7.2	Педагоги	Освітній процес, рівень знань, умінь та навичок дітей	Постійно	
		Підвищення ділової кваліфікації та педагогічної майстерності педагогів закладу дошкільної освіти	Постійно	
		Робота з молодими вихователями, наставництво, стажування	Постійно	
		Рівень проведення батьківських зборів у всіх вікових групах	1 раз на квартал	
		Питання наступності в роботі закладу дошкільної освіти та школи	Постійно	
		Робота з неблагополучними сім'ями	Постійно	
		Проведення днів методичного навчання педагогічних кадрів	1 раз на місяць	
		Рівень педагогічної майстерності та стан освітнього процесу в педагогів, які атестуються у	1 раз на місяць	

№	Зміст	Показники контролю	Періодичність контролю	Примітка
		поточному навчальному році		
		Виконання педагогами рекомендацій атестації та самоосвіти	1 раз на квартал	
		Підбиття підсумків конкурсів, оглядів, виставок	1 раз на місяць	

Одним з основних елементів системи внутрішнього контролю в ДНЗ №48 «Журавочка» є проведення інвентаризації. Процес інвентаризації включає декілька етапів:

1. Створення та затвердження комісії з інвентаризації
2. Створення спеціальних умов для проведення інвентаризації
3. Здійснення перевірки фактичної наявності активів і зобов'язань
4. Оформлення результатів інвентаризації.

Створення комісії з інвентаризації відбувається шляхом видання директором ДНЗ №48 «Журавочка» розпорядчого документа - наказу про створення інвентаризаційної комісії.

Далі директор ДНЗ №48 «Журавочка» перед початком інвентаризації в навчальному закладі контролює створення всіх необхідних умов для її проведення, а саме:

- Завершується обробка всіх документів щодо руху активів;
- Сформовані кінцеві на дату інвентаризації реєстри видаткових і прибуткових документів (звіти про рух активів)
- Визначені у повному обсязі залишки активів на момент проведення інвентаризації
- Ваговимірювальні прилади знаходяться у справному стані.
- Згруповані активи (розсортовані та розкладені у місцях зберігання за назвою, розмірами і сортами в зручному для підрахунку порядку)

- Отримано від матеріально відповідальних осіб розписки про те, що до початку проведення інвентаризації видаткові й прибуткові документи на активи здані в бухгалтерію, активи, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а активи, що вибули, списані).

Комісія з інвентаризації ДНЗ №48 «Журавочка» світи шляхом проведення обов'язкового підрахунку, обміру і зважування встановлює наявність:

- основних засобів
- нематеріальних активів
- готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності

- запасів
- кредиторської і дебіторської заборгованості
- незавершених капітальних інвестицій
- доходів і витрат майбутніх періодів, резервів і забезпечень.

Відомості щодо перевірених цінностей комісія заносить до:

- інвентаризаційних описів
- актів інвентаризації.

Відомості щодо активів, які не належать ДНЗ №48 «Журавочка», але перебувають у його розпорядженні, комісія також заносить до інвентаризаційних описів з їх розподілом на:

- орендовані
- прийняті на переробку, відповідальне зберігання тощо.

Результати проведеної інвентаризації в ДНЗ №48 «Журавочка» оформлюються такими документами:

- інвентаризаційні описи (акти інвентаризації) – підписуються всіма членами комісії і передаються до централізованої бухгалтерії для проведення перевірки й відображення результатів інвентаризації в обліку

- порівняльні відомості – формуються централізованою бухгалтерією, в них відзначаються розбіжності, виявлені між даними обліку і даними інвентаризації
- висновки щодо причин розбіжностей;
- протокол інвентаризаційної комісії, затверджений керівником ДНЗ №48 «Журавочка» у 5-денний строк після закінчення інвентаризації.

Висновки до розділу 2

За результатами дослідження практики організації обліку та внутрішнього контролю в ДНЗ №48 «Журавочка» можна зробити такі висновки:

1. ДНЗ №48 «Журавушка» розрахований на 210 місць. Фінансування закладу дошкільної освіти здійснюється з двох джерел: з місцевого бюджету, спецфонду, та батьківського благодійного фонду. Згідно штатного розпису з 1 січня 2023 року ДНЗ №48 «Журавочка» передбачено 63.230 ставок, в т.ч. адміністративно-управлінського персоналу – 1,0 ставка, педагогічних ставок – 25,130, педагогічних працівників – 4,5 ставки, спеціалістів – 5,0 ставок, молодшого обслуговуючого персоналу – 27,60 ставок.

2. В загальному випадку порядок діловодства та бухгалтерського обліку в дошкільному навчальному закладі визначає директор, обираючи, як саме його здійснювати: самостійно; через централізовану бухгалтерію. За рішенням засновника закладу бухгалтерський облік в ДНЗ №48 «Журавочка» здійснюється через Централізовану бухгалтерію управління освіти Міської ради міста Кропивницького. Централізована бухгалтерія Управління освіти Кропивницької міської ради приймає від підпорядкованих дошкільних закладів звітність, узагальнює дані, формує пакет звітності за результатами

їх діяльності загалом. До робіт, які мають виконувати бухгалтерські працівники через централізовану бухгалтерію, належать і ті, які виконують і за загальним, і за спеціальним фондами.

3. За директором ДНО №48 «Журавочка» залишені окремі права розпорядників бюджетних коштів. Відповідальність за оформлення та ведення ділової документації ДНЗ №48 покладено на директора, вихователя-методиста, діловода, сестру медичну старшу, завідувача господарством. Важливий елемент обліку в ДНЗ №48 «Журавочка», який виконує саме діловод під контролем директора – це ведення обліку використання робочого часу.

4. В ДНЗ №48 «Журавочка» достатньо сильно представлені суб'єкти внутрішнього контролю загального рівня та види внутрішнього контролю, які зумовлені його функціями, а саме: адміністративний, технічний, технологічний, соціальний (громадський) контроль. Але суб'єкти внутрішнього контролю за організацією обліку недостатньо чітко визначені, крім інвентаризаційної комісії. Обґрунтовано, що централізована бухгалтерія є суб'єктом внутрішнього контролю, оскільки ДНЗ і централізована бухгалтерія взаємопов'язані, фактично є єдиною структурою. Функції централізованої бухгалтерії як суб'єкта внутрішнього контролю проявляються в тому, що її представники перевіряють ті документи, які ведуть представники дошкільного закладу.

РОЗДІЛ 3

НАПРЯМКИ РОЗВИТКУ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ФУНКЦІОНУВАННЯ ЦЕНТРАЛІЗОВАНОЇ БУХГАЛТЕРІЇ

3.1. Узагальнення факторів, які впливають на прийняття рішення щодо вибору форми ведення обліку в дошкільних навчальних закладах

Фактично в освіті може застосовуватися як централізований, так і децентралізований облік і кожна форма обліку може мати свої переваги та недоліки. Єдиної думки немає як серед вчених, так і серед практикуючих фахівців.

Наприклад, порівняння централізованого та децентралізованого обліку за такими показниками як контроль, аналіз, звіт, штат робітників, місце розташування бухгалтерії пропонує Харченко М.О. [92]. На її думку централізована бухгалтерія є кращим вибором для не дуже великої кількості установ, які їй підпорядковуються, а якщо в підпорядкуванні знаходиться велика кількість різнопланових установ, то централізований облік може призвести до помилок, шахрайств, фальсифікацій і виявиться неефективним. Перевагою децентралізованого обліку є те, що бухгалтер детально знає особливості функціонування установи, постійно і тісно контактує з керівництвом закладу, чітко розуміє проблеми і може розробляти (причому оперативно) пропозиції щодо удосконалення діяльності.

На погляд Харченко М.О. стосовно контролю більш ефективним є централізований облік, оскільки він дозволяє здійснювати контроль абсолютно усіх витрат мережі установ в рамках централізованої бухгалтерії, контроль є більш детальним. Така перевага виникає через те, що, незважаючи на те, що дошкільні навчальні заклади є розпорядниками 2-го рівня, право підпису є лише у представників централізованої бухгалтерії, тому рівень

контролю більш надійний. Децентралізований облік передбачає оперативне витрачання коштів і контроль здійснюється лише під час подання звітності, в інший період контролю немає, оскільки усі документи формує і підписує керівництво дошкільного навчального закладу.

Що стосується аналізу, то тут знову перевага на боці централізованого обліку, оскільки можна здійснювати оперативний аналіз на будь-яку дату. При децентралізованому обліку аналіз можна здійснити лише при подачі звітності, тобто тільки на певну визначену дату.

Наступний критерій, який аналізується – це штат працівників. Знову віддається перевага централізованому обліку, оскільки централізована бухгалтерія формується зі спеціалістів, які є вузькопрофільними, отже детально знають свій об'єкт обліку. При децентралізованому обліку облік в дошкільному закладі зможе вести лише один бухгалтер і йому доведеться вести облік різних об'єктів, а тому ймовірність помилок різко зростає.

За єдиним критерієм надається перевага децентралізованій бухгалтерії – місце розташування бухгалтерії. Погоджуємося, що якщо бухгалтер працює в самому садку, то він постійно контактує з директором і може впливати на діяльність закладу. Централізована бухгалтерія фактично механічно виконує свою роботу, оскільки за розташуванням знаходиться далеко від закладів.

Як показують результати дослідження в другому розділі, чисельність централізованої бухгалтерії Управління освіти Кропивницької міської ради становить 13 осіб, вони працюють з кошторисом, ведуть облік матеріальних цінностей, оплати праці, розрахунків, заборгованості. Оскільки до складу Управління освіти входить 87 закладів мінімальна кількість бухгалтерів мала б становити 87 осіб (по одному на заклад), отже майже в 7 разів більше. Це звісно суттєво призвело б до зростання фонду оплати праці і навантаженню на місцеві бюджети.

Але таку позицію підтримують не усі. Розглянемо, які переваги виділяють щодо фінансової автономії закладів освіти.

Але виділяють такі недоліки відсутності автономії в умовах існування централізованої бухгалтерії: відсутність прозорості формування кошторисів, розподілу видатків, участі в спеціальних програмах; упереджене ставлення до окремих дошкільних навчальних закладів; залежність від відносин директора дошкільного навчального закладу та керівництва органу управління освіти [91]. Але ці фактори визначають в цілому фінансовий стан дошкільного навчального закладу.

Автори методичних рекомендацій «Автономія як шлях до ефективного менеджменту школи» [1, с. 27] відзначають багато переваг фінансової автономії закладу освіти поряд з кадровою, організаційною та академічною автономією.

До переваг ними віднесено: «зростання ефективності планування і використання коштів; зростання ефективності використання майна; посилення відповідальності керівника за діяльність закладу; залучення стейкхолдерів до управління фінансами закладу; ефективність залучення позабюджетних коштів» [1, с. 27].

До ризиків (автори методичних рекомендацій не використовують термін «недолік») віднесено наступне: «неготовність закладів та їх керівників до управління фінансами закладів; зростання чисельності працівників бухгалтерських служб; ймовірність послаблення фінансової дисципліни, ймовірність зниження ефективності використання коштів» [1, с. 27].

Виділяють переваги та недоліки наявності централізованої і децентралізованої бухгалтерії для закладів освіти, а саме:

при децентралізованій бухгалтерії (фактично фінансовій автономії школи чи дитячого садка) легше забезпечити ефективність управління фінансами з точки зору конкретних потреб (підвищення ефективності планування та використання коштів; збільшення ефективності використання майна; самостійний вибір підрядників; самостійне здійснення закупівлі; впровадження сучасних програмних продуктів, особливо у сфері бухгалтерії;

можливість спрямовувати кошти на премії персоналу; посилення рівня відповідальності керівника закладу освіти; залучення стейкхолдерів до управління фінансами закладу; ефективність залучення позабюджетних коштів; можливість надання платних послуг, можливість надання приміщень в оренду);

з іншого боку є ризики запровадження фінансової автономії (децентралізації) закладів освіти (неготовність закладів та їхніх керівників до управління фінансами; зростання кількості працівників бухгалтерських служб; ймовірна послабленість фінансової дисципліни; ймовірне зниження ефективності використання коштів).

Можна знайти компроміс в умовах запровадження фінансової автономії, а саме: використання потенціалу аутсорсінгу, який полягає в тому, що дошкільний навчальний заклад передає окремі свої функції щодо ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності спеціалізованим організаціям у вигляді централізованої бухгалтерії. Основна причина такого вибору – скорочення витрат, в першу чергу на оплату праці.

Централізована бухгалтерія зробить фінансову автономію дошкільного навчального закладу окупною та ефективною. Але важливо забезпечити право двох підписів: право першого підпису повинні мати директори або завідувачі дошкільних навчальних закладів, право другого – керівник централізованої бухгалтерії. Але при цьому дошкільний навчальний заклад буде мати свій кошторис, рахунки в органах Державного казначейства.

У випадку прийняття рішення щодо ведення обліку самостійно тобто за децентралізованою формою перехід буде здійснюватися за такими кроками:

1. Внесення змін до статуту дошкільного закладу, для того, щоб встановити дозвіл на ведення обліку самостійно. Для цього проводяться загальні збори і за умови ухвалення рішення керівник дошкільного закладу надсилає клопотання органу управління освітою про внесення змін до статуту, до якого додають рішення загальних зборів, оформлені протоколом.

2. Управління освітою розглядає клопотання, погоджує зміни до статуту, приймає рішення щодо виведення ДНЗ зі складу централізованої бухгалтерії та переведення ДНЗ на самостійний бухгалтерський облік. Зміни оформлюють і реєструють відповідно до вимог чинного законодавства. У разі виведення зі складу централізованої бухгалтерії ДНЗ визнають розпорядником бюджетних коштів нижчого рівня (головним розпорядником лишається відповідний орган управління освітою).

3. Вводиться в штатний розпис бухгалтер (головний бухгалтер), на якого покладають такі обов'язки, як: забезпечення виконання кошторису, здійснення платежів та фінансових зобов'язань закладу, їх контроль та облік, нарахування та виплата заробітної плати працівникам, ведення обліку й списання матеріальних цінностей, підготовка та забезпечення бухгалтерської і фінансової звітності, видача працівникам необхідних довідок тощо.

4. Бухгалтер дошкільного навчального закладу проводить приймання-передачу матеріальних цінностей від централізованої бухгалтерії органу управління освітою.

5. Відкриваються реєстраційні рахунки розпорядника бюджетних коштів, призначені для обліку операцій з виконання загального та спеціального фондів кошторису. До спеціального фонду дошкільний заклад зможе включати: кошти за платні послуги, благодійні внески, в т.ч. від батьків, гранти і дарунки.

Формування спецфонду є головним плюсом фінансової автономії та введення децентралізованого обліку. Дошкільний заклад зможе: легально акумулювати та використовувати більше додаткових коштів (від надання приміщень в оренду, за платні освітні послуги, із благодійних внесків та інших надходжень), використовувати всі надходження для нагальних потреб закладу на свій розсуд - поліпшення й оновлення матеріальної бази,

забезпечення статутної діяльності тощо, співпрацювати з інвесторами та благодійниками.

3.2. Розвиток внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах

За результатами дослідження стану внутрішнього контролю в дошкільному навчальному закладі можна запропонувати такі напрямки вдосконалення системи внутрішньогосподарського контролю як:

формування окремого підрозділу (відділу) внутрішньогосподарського контролю або впровадження посади внутрішнього контролера в централізованій бухгалтерії;

запровадження додаткових оперативних документів внутрішнього контролю майна, трудової дисципліни, ремонтних робіт тощо.

В якості основних документів оперативного внутрішнього контролю можна запропонувати «Форма внутрішнього контролю з.....», яка не лише дозволить оцінити наявність певної характеристики або дотримання певних норм, а і зробити оцінку, застосовуючи такі критерії (або норми оцінювання), як 3 – високий рівень, 2 – середній рівень, 1 – низький рівень.

Доцільно виставляти відповідні бали, підсумовуючи які можна оцінити певний об'єкт, наприклад, якість проведених робіт, трудову дисципліну, стан приміщень (майна). Якщо запровадити це на рівні централізованої бухгалтерії, то можна буде порівнювати результати внутрішнього контролю між різними об'єктами.

Форма внутрішнього контролю з аналізу стану приміщень, які пов'язані з перебуванням дітей

Дата _____

Прізвище, ім'я, по батькові _____

Вікова група, приміщення _____

№	Критерії аналізу	Оцінка*	Висновки
1	Ігрові, спальні, туалет, роздягальні:		
1.1	Температура повітря		
1.2	Відносна вологість повітря		
1.3	Рівень штучного освітлення		
1.4	Режим провітрювання		
1.5	Стан підлоги, стелі		
1.6	Стан вікон, фрамуг		
1.7	Зміцнення матеріальної бази		
2	Кабінети:		
2.1	Температура повітря		
2.2	Відносна вологість повітря		
2.3	Рівень штучного освітлення		
2.4	Режим провітрювання		
2.5	Стан підлоги, стелі		
2.6	Стан вікон, фрамуг		
2.7	Зміцнення матеріальної бази		
3	Спортивна та музична зали:		
3.1	Температура повітря		
3.2	Відносна вологість повітря		
3.3	Рівень штучного освітлення		
3.4	Режим провітрювання		
3.5	Стан підлоги, стелі		
3.6	Стан вікон, фрамуг		
3.7	Зміцнення матеріальної бази		
4	Меблі ігрових та спальних приміщень:		
4.1	Маркування, відповідність зросту дитини, розташування меблів		
4.2	Укріплення дитячих меблів, обладнання для гри, їх цілісність		
5	Спортивна зала та додаткове до неї приміщення:		
5.1	Наявність захисних споруд для попередження травм		

5.2	Наявність спортивного одягу та взуття у дітей під час проведення занять		
5.3	Розташування та технічна непошкодженість спортивного обладнання та інвентарю		

Рекомендації:

Перевіряючий:

_____ (посада) (підпис) _____ (ініціали, прізвище) _____

Ознайомлений:

_____ (посада) (підпис) (ініціали, прізвище) _____

«___» _____ 20__ р.

**Форма внутрішнього контролю
аналізу стану проведення ремонтних робіт**

Дата _____

Прізвище, ім'я, по батькові

Вікова група,
приміщення _____

№	Критерії аналізу	Оцінка*	Висновки
1	Наявність плану заходів щодо проведення ремонтних робіт		
2	Ознайомлення працівників з об'ємом ремонтних робіт		
3	Забезпечення необхідними матеріалами для здійснення ремонтних робіт		
4	Проведення з працівниками інструктажу з охорони праці на час здійснення ремонтних робіт		
5	Контроль за дотриманням працівниками правил техніки безпеки під час здійснення ремонтних робіт		
6	Контроль за якістю виконуваних ремонтних робіт		
7	Взаємодія з батьками при здійсненні ремонтних робіт		

Рекомендації:

Перевіряючий:

(посада) (підпис)

(ініціали, прізвище)

Ознайомлений:

(посада) (підпис) (ініціали, прізвище)

« ____ » _____ 20__ р.

КАРТКА

аналізу стану трудової дисципліни

Дата _____

Прізвище, ім'я, по батькові

Вікова група,
приміщення _____

№	Критерії аналізу	Оцінка*	Висновки
1	Виконання ухвал педагогічної ради		
2	Ведення ділової документації		
3	Фінансово-господарська діяльність		
4	Використання фінансових та матеріальних засобів відповідно до нормативів та за призначенням		
5	Дотримання затверджених календарних навчальних графіків		
6	Дотримання порядку проведення атестації		
7			

Рекомендації:

Перевіряючий:

(посада) (підпис)

(ініціали, прізвище)

Ознайомлений:

(посада) (підпис) (ініціали, прізвище)

« ____ » _____ 20__ р.

Обов'язковим є надання рекомендацій за результатами такого оцінювання. Оскільки мета внутрішнього контролю не лише оцінка та виявлення певних відхилень, недоліків, а і розробка заходів щодо удосконалення.

Враховуючи те, що саме суб'єкти здійснення внутрішньогосподарського контролю є однією з основних ознак, що відрізняє цей вид контролю від інших, то необхідно звернути увагу на те, що від правильної організації внутрішньогосподарського контролю залежить його ефективність, оперативність і здатність впливати на прийняття управлінських рішень. Тому можна запропонувати три варіанти побудови системи внутрішньогосподарського контролю в дошкільних навчальних закладах в умовах функціонування централізованої бухгалтерії, а саме:

- включення додаткових контрольних дій до функціональних обов'язків посадових осіб згідно та посадових інструкцій,
- формування окремого підрозділу (відділу) внутрішньогосподарського контролю,
- впровадження посади внутрішнього контролера (рис. 3.1).

Що стосується першого варіанту, то фактично просто розширюється коло обов'язків основних суб'єктів внутрішнього контролю як в дошкільному навчальному закладі, так і централізованої бухгалтерії додатковими функціями. Ці обов'язки можуть включати ведення додаткових форм внутрішнього контролю, які були запропоновано нами вище, проведення оглядів, додаткових перерахунків тощо.

Третій варіант найбільш доцільний і передбачає запровадження посади внутрішнього контролера, у функціональні та посадові обов'язки необхідно включити перевірки різного характеру (різних об'єктів контролю), наприклад, стан приміщень, стан та якість ремонтних робіт.

Альтернативні варіанти	Суть запропонованого варіанту	Основні передумови вибору варіанту
I. Здійснення контрольних дій відповідно до посадових інструкцій	Суміщення особами адміністративно-управлінського рівня своїх обов'язків з функціями контролю	Невелика кількість ДНЗ (до 3-х), які підпорядковані централізованій бухгалтерії
II. Впровадження посади внутрішнього контролера	Забезпечення можливості здійснювати своєчасні перевірки різного характеру (різних об'єктів контролю)	Кількість ДНЗ, які підпорядковані централізованій бухгалтерії становить від 3-х до 10-ти
III. Створення підрозділу внутрішнього контролю	Створення самостійного підрозділу, який підпорядковується виключно керівнику централізованої бухгалтерії та міській раді	Розгалужена системи закладів освіти, які підпорядковуються централізованій бухгалтерії

Рис. 3.1. Варіанти створення ефективної системи внутрішньогосподарського контролю діяльності дошкільних навчальних закладів за умови функціонування централізованої бухгалтерії

Створення окремого підрозділу внутрішньогосподарського контролю є доцільним у випадку розгалуженої системи закладів освіти, які підпорядковуються централізованій бухгалтерії, при діяльності яких виникають операції великого обсягу, ризиковані операції і т.п.

Створення підрозділу внутрішньогосподарського контролю в централізованій бухгалтерії для контролю діяльності дошкільних навчальних закладів дозволить забезпечити відповідальність за результати роботи;

оперативність збору інформації; швидкість досягнення цілей планування, обліку, аналізу та управління.

Розглянемо більш детально процедури створення такого підрозділу. Функції внутрішнього контролю слід розподілити між персоналом (суб'єктами контролю – працівниками служби внутрішнього контролю). Це реалізовується шляхом розробки Положення про службу внутрішнього контролю, яка передбачає перелік всіх функцій системи контролю та їх розмежування між суб'єктами контролю.

Дане Положення з урахуванням особливостей функціонування дошкільних навчальних закладів та централізованої бухгалтерії має містити наступні відомості:

- місце внутрішнього контролю в системі Управління освіти;
- взаємозв'язок з іншими структурними підрозділами;
- управління внутрішнім контролем;
- організацію контрольної діяльності;
- підпорядкованість;
- інші питання.

Це дозволяє розподілити контрольні процедури, які реалізують функції контролю, між відповідальними за проведення та результат контролю особами.

Наступний рівень нормативного забезпечення організації внутрішнього контролю дошкільних навчальних закладів передбачає кадрове управління. На даному рівні:

- здійснюється підбір кваліфікованого персоналу,
- розробляються посадові інструкції контролерів, які повинні містити вимоги щодо кваліфікаційної відповідності контролерів, їх компетентності в бюджетному обліку та особливостях діяльності дошкільних навчальних закладів;

- наводяться права та обов'язки контролерів;
- визначаються професійні навички, якими має володіти посадова особа (або оволодіти в ході роботи на посаді контролера);
- визначаються обсяги робіт і відповідальність за їх результати тощо.

Останній методичний рівень організації внутрішнього контролю забезпечує розробку та формування методичних рекомендацій з контролю діяльності дошкільних навчальних закладів. Дані рекомендації повинні містити:

- перелік контрольних дій (процедур),
- пакет робочих документів контролера (для фіксації результатів контрольних процедур);
- зразки результативних документів,
- порядок аналізу виявлених (типових) ситуацій;
- розроблені форми представлення керівництву Управління освіти шляхів покращення діяльності дошкільних навчальних закладів.

У ході розробки методичних рекомендацій слід передбачити методичні прийоми внутрішнього контролю, до яких слід віднести документальний контроль (формальна, арифметична, нормативно-правова, взаємна та зустрічна перевірка) та фактичний контроль (інвентаризація виробничих запасів), а також методичні прийоми отримання та узагальнення результатів контролю: прийоми економічного аналізу, розрахунково-аналітичні та статистичні методи, моделювання, документування результатів та їх групування, систематизація відхилень від запланованих значень, узагальнення результатів контролю та вжиття на їх основі заходів щодо усунення недоліків функціонування системи бухгалтерського обліку, та системи управління підприємством в цілому.

На наш погляд, має функціонувати трирівнева система внутрішніх

нормативних актів, що забезпечують систему регулювання дій суб'єктів контролю:

- Положення про службу внутрішнього контролю, яке визначає місце відповідного структурного підрозділу в системі управління та взаємозв'язок з іншими структурними підрозділами;
- Посадова інструкція контролера діяльності дошкільних навчальних закладів;
- Методичні рекомендації.

Така структура дає можливість удосконалити нормативне регулювання внутрішнього контролю та якісно організувати діяльність підрозділу внутрішнього контролю. З іншого боку, за спрощеним варіантом запропоновані рекомендації можна використати при впровадженні єдиного внутрішнього контролера.

На наш погляд, створення підрозділу внутрішнього контролю або введення посади внутрішнього контролера є необхідним і роль його значна, хоча складність, дійсно, полягає в залученні значних коштів та кваліфікованого персоналу.

Позиціонування підрозділу внутрішньогосподарського контролю повинно полягати в тому, що це самостійний підрозділ, який підпорядковуватиметься виключно засновнику або вищому керівництву (в даному випадку - міській раді), що забезпечить його організацію на основі принципів об'єктивності та незалежності. Якщо підрозділ внутрішньогосподарського контролю складається зі значної кількості внутрішніх контролерів, то слід проводити щорічну ротацію персоналу шляхом зміни об'єктів їх контролю, що сприятиме підвищенню рівня їх спеціалізації.

Висновки до розділу 3

В результаті розробки напрямків удосконалення обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах зроблено такі висновки:

1. Застосування в дошкільних навчальних закладах централізованого та децентралізованого обліку має базуватися на аналізі факторів, які визначають переваги та недоліки кожної форми. Основний фактор – це економія бюджетних коштів через меншої чисельності централізованої бухгалтерії у порівнянні з кількістю бухгалтерів при децентралізованій формі.

2. При децентралізованій бухгалтерії (фактично фінансовій автономії дитячого садка) легше забезпечити ефективність управління фінансами з точки зору конкретних потреб, з іншого боку є ризики запровадження фінансової автономії (децентралізації) закладів освіти (неготовність закладів та їхніх керівників до управління фінансами; зростання кількості працівників бухгалтерських служб; ймовірна послабленість фінансової дисципліни; ймовірне зниження ефективності використання коштів).

3. Формалізована процедура переходу на децентралізовану форму обліку передбачає: внесення змін до статуту дошкільного закладу, для того, щоб встановити дозвіл на ведення обліку самостійно; розгляд управлінням освітою клопотання, погодження зміни до статуту, прийняття рішення щодо виведення ДНЗ зі складу централізованої бухгалтерії та переведення ДНЗ на самостійний бухгалтерський облік; введення в штатний розпис бухгалтера; організація приймання-передачі матеріальних цінностей від централізованої бухгалтерії органу управління освітою та відкриття реєстраційних рахунків розпорядника бюджетних коштів, призначені для обліку операцій з виконання загального та спеціального фондів кошторису.

4. Запропоновано такі напрямки вдосконалення системи

внутрішньогосподарського контролю як: формування окремого підрозділу (відділу) внутрішньогосподарського контролю або впровадження посади внутрішнього контролера в централізованій бухгалтерії; запровадження додаткових оперативних документів внутрішнього контролю майна, трудової дисципліни, ремонтних робіт тощо. Створення підрозділу внутрішньогосподарського контролю в централізованій бухгалтерії для контролю діяльності дошкільних навчальних закладів дозволить забезпечити відповідальність за результати роботи; оперативність збору інформації; швидкість досягнення цілей планування, обліку, аналізу та управління.

ВИСНОВКИ

В результаті дослідження порядку організації обліку та внутрішнього контролю в дошкільних навчальних закладах зроблено такі висновки:

1. Дошкільна освіта є важливим і особливим елементом системи освіти України. Порядок ведення фінансово-господарської діяльності дошкільного навчального закладу регламентується відповідним Положенням про дошкільний навчальний заклад. Управління в сфері освіти в цілому, так і в сфері дошкільної освіти, зокрема може відбуватися в різних формах, які можна класифікувати наступним чином: централізація окремих функцій закладів установами вищого рівня; делегування виконання окремих функцій одного закладу іншій установі; автономізація (автономне функціонування) діяльності закладу. В Україні повна автономія і в першу чергу фінансова автономія має перепони до впровадження, оскільки адміністрація дошкільного навчального закладу часто не готова отримати повну відповідальність, крім того не завжди управління освіти готові надавати повну фінансову автономію дошкільним навчальним закладам.

2. За інформацією Державного комітету статистики кількість закладів дошкільної освіти в Україні з 1990 року скоротилася на 40%. Наразі в Україні кількість закладів дошкільної освіти становить 13,9 тис., а в 1990 році становила – 24,5 тис. Кількість осіб у закладах дошкільної освіти зменшилась з 2428 тис. осіб до 934 тис. осіб. Але при цьому відсоток охоплення дітей зріс з 57% до 53%. Кількість дошкільних закладів в Кіровоградській області становить 440 станом на кінець 2020 року. Менша кількість дошкільних навчальних закладів в Чернігівській області (402), Чернівецькій (390), Сумській (408), Запорізькій (372), Донецькій (340).

3. В законодавстві пропонується чотири варіанти форми організації бухгалтерського обліку. Друга та третя форма об'єднані тим, що все це фактично є «аутсорсінгом». Для бюджетних установ такий аутсорсінг має

певну особливість, оскільки має вигляд централізованої бухгалтерії. Відповідно аутсорсінг може бути розподілений за двома видами: внутрішній (централізована бухгалтерія) та зовнішній (приватний підприємець, суб'єкт підприємницької діяльності, само зайнята особа, незалежні від суб'єкта господарювання). З іншого боку, вважаємо, що поєднувати централізовану бухгалтерію і приватного підприємця, який надає послуги з ведення обліку не зовсім правильно і доречно, оскільки відрізняються принципи організації обліку, умови, вихідне регулювання, правила регулювання. Необхідно внести зміни в Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і викласти трактування цих форм, виокремивши централізовану бухгалтерію і форму ведення обліку, коли залучаються абсолютно сторонні суб'єкти (фізичні особи, приватні підприємці, підприємства спеціалізованої діяльності).

4. Центральну бухгалтерію розглядати як суб'єкта, який повністю відповідає за усі питання в дошкільному закладі освіти. Так, Законом «Про освіту» передбачено, що «принципами освітньої діяльності є фінансова, академічна, кадрова та організаційна автономія закладів освіти у межах визначених законом». Центральна бухгалтерія повинна виконувати фактично обслуговуючі та консультаційні функції в частині ведення бухгалтерського обліку, в жодному випадку, не зачіпаючи права фінансової автономії закладу.

5. Предметом бухгалтерського обліку в дошкільних навчальних закладах є їх діяльність, спрямована на виконання функцій, поставлених перед ними державою та органами місцевого самоврядування. Об'єкти бухгалтерського обліку в дошкільних навчальних закладах по суті не відрізняються від об'єктів бухгалтерського обліку в інших суб'єктів господарювання. Об'єктами бухгалтерського обліку є господарські засоби та джерела їх утворення, що забезпечують, і процеси, які складають діяльність бюджетної установи. Однак при веденні бухгалтерського обліку особлива

увага приділяється таким об'єктам як доходи та видатки, а також специфічним об'єктам, які вико никають саме в діяльності дошкільних закладів, зокрема, плата за харчування, за утримання дітей в дошкільних закладах, медикаменти, продукти харчування.

6. Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Внутрішній контроль в дошкільних навчальних закладах має свою специфіку, яка проявляється в тому, що облік ведеться в умовах централізованої бухгалтерії. Найбільшу важливість для дошкільних навчальних закладів представляє оперативний контроль, який проводиться в процесі здійснення господарських операцій, тобто є поточним контролем. Ефективне здійснення такого контролю дає можливість швидко та якісно виправити помилки, усунути недоліки, своєчасно надати інформацію для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що значним чином впливає на ефективність діяльності, оптимального дотримання кошторису.

7. ДНЗ №48 «Журавушка» розрахований на 210 місць. Групи комплектуються за віковими ознаками. У дошкільному закладі функціонують групи загального розвитку та в подальшому групи спеціального призначення. Дошкільний заклад має групи з денним, в т.ч. чергові у вечірні і ранкові години режимом перебування дітей. Фінансування закладу дошкільної освіти здійснюється з двох джерел: з місцевого бюджету, спецфонду, та батьківського благодійного фонду. Згідно штатного розпису з 1 січня 2023 року ДНЗ №48 «Журавочка» передбачено 63.230 ставок, в т.ч. адміністративно-управлінського персоналу – 1,0 ставка, педагогічних ставок – 25,130, педагогічних працівників – 4,5 ставки, спеціалістів – 5,0 ставок, молодшого обслуговуючого персоналу – 27,60 ставок.

8. В загальному випадку порядок діловодства та бухгалтерського обліку в дошкільному навчальному закладі визначає директор, обираючи, як

саме його здійснювати: самостійно; через централізовану бухгалтерію. В статуті ДНЗ №48 «Журавочка» визначено, що порядок ведення діловодства і бухгалтерського обліку в дошкільному закладі визначається законодавством, нормативно-правовими актами Міністерства освіти і науки України та інших центральних органів виконавчої влади, яким підпорядковуються дошкільні заклади. За рішенням засновника закладу бухгалтерський облік в ДНЗ №48 «Журавочка» здійснюється через Централізовану бухгалтерію управління освіти Міської ради міста Кропивницького. Централізована бухгалтерія Управління освіти Кропивницької міської ради приймає від підпорядкованих дошкільних закладів звітність, узагальнює дані, формує пакет звітності за результатами їх діяльності загалом. До робіт, які мають виконувати бухгалтерські працівники через централізовану бухгалтерію, належать і ті, які виконують і за загальним, і за спеціальним фондами.

9. За директором ДНО №48 «Журавочка» залишені права розпорядників бюджетних коштів, наприклад, на укладання договорів на постачання товарів та надання послуг, трудових договорів (контрактів) на виконання робіт, які мають обов'язково підписуватися головним бухгалтером централізованої бухгалтерії; отримувати в установленому порядку аванси на господарські або інші потреби та дозволяти видачу авансів своїм працівникам; дозволяти оплату витрат за рахунок асигнувань, передбачених кошторисом; витратити матеріали, продукти харчування та інші матеріальні цінності на потреби установи відповідно до установлених норм; затверджувати авансові звіти підзвітних осіб, результати інвентаризацій, акти на списання матеріальних цінностей, які визнано непридатними, а також вирішувати інші питання, які стосуються діяльності бюджетної установи. Відповідальність за оформлення та ведення ділової документації ДНЗ №48 покладено на директора, вихователя-методиста, діловода, Сестру медичну старшу, завідувача господарством. Важливий елемент обліку в ДНЗ №48 «Журавочка», який виконує саме діловод під контролем директора – це

ведення обліку використання робочого часу.

10. В ДНЗ №48 «Журавочка» достатньо сильно представлені суб'єкти внутрішнього контролю загального рівня, але суб'єкти внутрішнього контролю за організацією обліку недостатньо чітко визначені. Також постає питання, до якої категорії віднести централізовану бухгалтерію – до суб'єктів зовнішнього контролю чи суб'єктів внутрішнього контролю. На наш погляд, це є суб'єктом внутрішнього контролю, оскільки ДНЗ і централізована бухгалтерія взаємопов'язані, фактично є єдиною структурою. Функції централізованої бухгалтерії як суб'єкта внутрішнього контролю проявляються в тому, що її представники перевіряють ті документи, які ведуть представники дошкільного закладу.

11. В ДНЗ №47 «Журавочка» достатньо сильно представлені види внутрішнього контролю, які зумовлені його функціями, а саме: адміністративний, технічний, технологічний, соціальний (громадський) контроль. Ці види контролю є повноправними складовими внутрішнього контролю, а не лише бухгалтерський контроль. Серед суб'єктів бухгалтерського контролю, на нашу думку, доцільно виокремити інвентаризаційну комісію, оскільки її основним завданням є перевірка наявності та стану активів, зобов'язань підприємства і забезпечення достовірності облікових даних, а, як наслідок, і фінансової звітності.

12. Застосування в дошкільних навчальних закладах централізованого та децентралізованого обліку має базуватися на аналізі факторів, які визначають переваги та недоліки кожної форми. Основний фактор – це економія бюджетних коштів. Чисельність централізованої бухгалтерії Управління освіти Кропивницької міської ради становить 13 осіб, вони працюють з кошторисом, ведуть облік матеріальних цінностей, оплати праці, розрахунків, заборгованості. Оскільки до складу Управління освіти входить 87 закладів мінімальна кількість бухгалтерів мала б становити 87 осіб (по одному на заклад), отже майже в 7 разів більше. Це звісно суттєво призвело б

до зростання фонду оплати праці і навантаженню на місцеві бюджети.

13. При децентралізованій бухгалтерії (фактично фінансовій автономії дитячого садка) легше забезпечити ефективність управління фінансами з точки зору конкретних потреб (підвищення ефективності планування та використання коштів; збільшення ефективності використання майна; самостійний вибір підрядників; самостійне здійснення закупівлі; впровадження сучасних програмних продуктів, особливо у сфері бухгалтерії; можливість спрямовувати кошти на премії персоналу; посилення рівня відповідальності керівника закладу освіти; залучення стейкхолдерів до управління фінансами закладу; ефективність залучення позабюджетних коштів; можливість надання платних послуг, можливість надання приміщень в оренду); з іншого боку є ризики запровадження фінансової автономії (децентралізації) закладів освіти (неготовність закладів та їхніх керівників до управління фінансами; зростання кількості працівників бухгалтерських служб; ймовірна послабленість фінансової дисципліни; ймовірне зниження ефективності використання коштів).

14. Формалізована процедура переходу на децентралізовану форму обліку передбачає: внесення змін до статуту дошкільного закладу, для того, щоб встановити дозвіл на ведення обліку самостійно; розгляд управлінням освітою клопотання, погодження зміни до статуту, прийняття рішення щодо виведення ДНЗ зі складу централізованої бухгалтерії та переведення ДНЗ на самостійний бухгалтерський облік; введення в штатний розпис бухгалтера; організація приймання-передачі матеріальних цінностей від централізованої бухгалтерії органу управління освітою та відкриття реєстраційних рахунків розпорядника бюджетних коштів, призначені для обліку операцій з виконання загального та спеціального фондів кошторису.

15. Запропоновано такі напрямки вдосконалення системи внутрішньогосподарського контролю як: формування окремого підрозділу (відділу) внутрішньогосподарського контролю або впровадження посади

внутрішнього контролера в централізованій бухгалтерії; запровадження додаткових оперативних документів внутрішнього контролю майна, трудової дисципліни, ремонтних робіт тощо. В якості основних документів оперативного внутрішнього контролю можна запропонувати «Форма внутрішнього контролю з.....», яка не лише дозволить оцінити наявність певної характеристики або дотримання певних норм, а і зробити оцінку, застосовуючи такі критерії (або норми оцінювання), як 3 – високий рівень, 2 – середній рівень, 1 – низький рівень. Використання бальної системи дозволить порівнювати результати внутрішнього контролю між різними об'єктами.

16. Створення підрозділу внутрішньогосподарського контролю в централізованій бухгалтерії для контролю діяльності дошкільних навчальних закладів дозволить забезпечити відповідальність за результати роботи; оперативність збору інформації; швидкість досягнення цілей планування, обліку, аналізу та управління. Запропонована трирівнева система внутрішніх нормативних актів, що забезпечують систему регулювання дій суб'єктів контролю: Положення про службу внутрішнього контролю, яке визначає місце відповідного структурного підрозділу в системі управління та взаємозв'язок з іншими структурними підрозділами; Посадова інструкція контролера діяльності дошкільних навчальних закладів; Методичні рекомендації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Автономія як шлях до ефективного менеджменту школи. Методичні рекомендації. / Сеїтосманов А., Фасоля О., Мархлевські В. К., 2019. 47 с. URL: <https://rozvytok-osvity.te.ua/wp-content/uploads/2021/08/avtonomy.pdf> (дата звернення: 30.10.2023).
2. Атамас, П.Й. Облік у бюджетних установах [Текст]: навчальний посібник. Вид. 4-е, переробл. і доп. К. : ЦУЛ, 2011. 312 с.
3. Багрій К. Л. Важливість проведення внутрішньогосподарського контролю в сучасних кризових умовах господарювання. *Економічні науки. Сер. Облік і фінанси.* 2012. Вип. 9 (1). С. 29-35. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9%281%29_6 (дата звернення: 30.10.2023).
4. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навч. посіб. / К. В. Безверхий. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
5. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах: Навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
6. Безверхий К.В., Бочуля Т.В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні : монографія. К.: ЦУЛ, 2014. 184 с. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/8969> (дата звернення: 30.10.2023).
7. Болюх М.А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2008. 344с.
8. Бухгалтерський облік і контроль державного сектора в умовах модернізації управління державними фінансами: Монографія. В 2-х томах/ за ред.. Л.Г. Ловінської. Київ: ДННУ «Академія фінансового управління». 2013. 585 с.
9. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 30.10.2023).
10. Бюджетні установи: бухгалтерський облік, національні

стандарти, оподаткування та звітність. Навч. посібник/ За ред. В. І. Лемішовського. Львів: ТзОВ «АФ» «Західна аудиторська група», 2016. 1024 с.

11. Вашай Ю.В., Дорошенко О.О. Інституціоналізація розвитку облікового забезпечення державного сектору в умовах міжнародної інтеграції. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2020. № 4(92). С. 22-30.

12. Верига Ю.А. Облік у бюджетних установах [текст]: навч. посіб. /Ю.А.Варига, Т.В.Гладких, О.В.Артюх, Н.О.Кулявець, А.І.Мілька. К.: «Центр учбової літератури». 2012. 592 с.

13. Гавриленко О.Є. Методи, способи та прийоми внутрішнього контролю фінансових результатів на підприємствах міського транспорту. *Економічний аналіз, облік та контроль в умовах інтеграційних процесів: теорія, організація та методика*: зб. матеріалів Всеук. наук.-практ. конф., 28-29 жовтня 2016 р. Київ: ГО «Київський економічний науковий центр», 2016. С. 87-90. (дата звернення: 30.10.2023).

14. Гарасим П.М., Приймак С.В., Гарасим М.П. Організація обліку і звітності : Навчальний посібник. Львів: «Українські технології», 2012. 330 с.
URL: <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/11/%...%BD-1.pdf>
(дата звернення: 30.10.2023).

15. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 552 с.

16. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
(дата звернення: 30.10.2023).

17. Дідик А. М., Лемішовський В.І. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність: Навч. посібн./ Львів: Видавництво «Апріорі», 2017. - 1168 с.

18. Дідик А.М., Лемішовський В.І. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність: навч. посіб. Львів: Видавництво «Апріорі», 2017. 1168 с.
19. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 245 с.
20. Єфименко Т.І. Бухгалтерський облік і звітність установ та організація державного сектору в Україні: напрямки та перспективи розвитку /Єфименко Т.І., Левицька С.О., Ловінська Л.Г., Свірко С.В. К.: НДФІ, 2007. 552с.
21. Жидєєва Л.І., Колісник О.П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою) : навч. посіб. Ірпінь: УДФСУ, 2020. 178 с. URL: <https://drive.google.com/file/d/1noZAKb1OWZqT9FASGdz7bjzFvc3fcp9t/view> (дата звернення: 30.10.2023).
22. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 30.10.2023).
23. Закон України «Про дошкільну освіту» від 11 липня 2001 року №2628-III URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-14#Text> (дата звернення: 30.10.2023).
24. Закон України «Про місцеве самоврядування» від 21 травня 1997 року №280/97-ВР URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 30.10.2023).
25. Закон України «Про освіту» від 5 вересня 2017 року № 2145-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19#Text> (дата звернення: 30.10.2023).
26. Закон України «Про освіту» від 5 вересня 2017 року №2145-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19#n1235> (дата звернення:

30.10.2023).

27. Зима Ю. П. Проблеми інформаційного забезпечення управління бюджетними установами. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?operation=1&iid=885> (дата звернення: 30.10.2023).

28. Зубчик С. М. Основні аспекти періодизації становлення та розвитку контролю. Економічні науки : зб. наук. праць / Луцьк. нац. тех. ун-т / [редкол. : відп. ред. З. В. Герасимчук]. Луцьк, 2011. Вип. 8 (29). С. 368–374. (Серія “Облік і фінанси”).

29. Зубчик С. М. Оцінка ефективності системи внутрішньогосподарського контролю хлібопекарських підприємств. Облік і фінанси. 2014. № 2 (64). С. 131–137.

30. Зубчик С.М. Внутрішньогосподарський контроль: організація та методика. Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. 08.00.09. Львів, 2016. 318 с. (дата звернення: 30.10.2023).

31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 30.10.2023).

32. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія. К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. 360 с.

33. Комплексне дослідження стану системи дошкільної освіти України. Аналітичний звіт ВБО «Громадська соціальна Рада». / Горський А.Є., Буданова О.Б., Барматова І.В., Овчар О.В. К., 2013: 115 с. URL: https://www.irf.ua/files/ukr/programs/edu/edu_preschool.pdf (дата звернення: 30.10.2023).

34. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку : Навч. посібник. Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, Вена: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018.

102 с. URL:
<https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/60846283/%...=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA> (дата звернення: 30.10.2023).

35. Краєвський В.М., Бардаш С.В. Статистична кваліметрія змісту та результатів підвищення кваліфікації бухгалтерів суб'єктів державного сектору. *Економіка та суспільство*. 2023. Вип. 53. URL:
<https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-53-33>

36. Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку : Підручник. К.: Центр учбової літератури, 2010. 352 с. URL:
<https://library.nusta.edu.ua/depository/%...%202.pdf> (дата звернення: 30.10.2023).

37. Кузнецова С.А. Організація бухгалтерського обліку за стадіями облікового процесу. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2015. № 2 (19). С. 107-118

38. Кузь В.І. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник. Чернівці: Чернівецький нац. ун-т імені Юрія Федьковича, 2019. 224 с. URL:
https://archer.chnu.edu.ua/xmlui/bitstream/handle/123456789/1946/Nav_posib_2019_new.pdf?sequence=1 (дата звернення: 30.10.2023).

39. Кундря-Висоцька О.П. Організація обліку : навчальний посібник для студ. ВНЗ. 2-е вид., стереотип. К.: Алерта, 2007. 223 с.

40. Лаговська О.А., Легенчук С.Ф., Кузь В.І., Кучер С.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навчальний посібник. Житомир: Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с. URL:
https://learn.ztu.edu.ua/pluginfile.php/32469/mod_resource/content/1/KNIGA.pdf (дата звернення: 30.10.2023).

41. Ларікова Т.В., Шилко І.С. Організація обліку в бюджетних установах. *Фінанси, облік і аудит*. 2015. Вип. 1 (25). С. 243-257

42. Левицька С.О. Організація обліку діяльності суб'єктів як синергетичний процес інформаційного забезпечення їх менеджменту. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «економіка» : науковий журнал.* 2016. № 1 (29). С. 133-139.

43. Легенчук С.Ф. Багатоваріантність в бухгалтерському обліку: історико-теоретичні аспекти. Житомир: ЖДТУ, 2017. 204 с. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/5539/%...%ba.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 30.10.2023).

44. Лист Міністерства соціальної політики України від 08.11.2013 року №1006/13/155-13 «Щодо діяльності централізованих бухгалтерій». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1006739-13#Text/> (дата звернення: 30.10.2023).

45. Лучко М. Р., Рожелюк В.М. Звітність установ державного сектору економіки: Навчальний посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2018. 180 с.

46. Лучко М. Р., Сисюк С. В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління.* 2018. № 2(78). С. 125-135

47. Любимов М.О., Педченко Н.С., Артюх-Пасюта О.В., Мілька А.І., Прохар Н.В. Розвиток організації бухгалтерського обліку в Україні в сучасних умовах. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки».* 2022. № 2 (106). С. 42-47.

48. Максимова В. Ф. Контроль і ревізія: навч. посіб. Одеса: Одеський держ. економічний ун-т, 2003. 334 с. (дата звернення: 30.10.2023).

49. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 року №11. URL: <https://document.vobu.ua/doc/579> (дата звернення: 30.10.2023).

50. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом

Міністерства фінансів України від 23.01.2015 року № 11. URL: <https://document.vobu.ua/doc/5794> (дата звернення: 30.10.2023).

51. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 року № 11. URL: <https://document.vobu.ua/doc/5794> (дата звернення: 30.10.2023).

52. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 року № 11. URL: <https://document.vobu.ua/doc/5794> (дата звернення: 30.10.2023).

53. Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 року № 11.. URL: <https://document.vobu.ua/doc/5794> (дата звернення: 30.10.2023).

54. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 року № 11. URL: <https://document.vobu.ua/doc/5794> ((дата звернення: 30.10.2023).

55. Михайлов М.Г., Телегунь М.І., Славкова О.П.. Бухгалтерський облік в бюджетних установах. Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2011. 384 с.

56. Наказ Міністерства освіти і науки України «Про затвердження Типових штатних нормативів дошкільних навчальних закладів» від 04.11.2010 №1055 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1157-10#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

57. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 224 с.

58. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 30.10.2023).

59. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja> (дата звернення: 30.10.2023).

60. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. К.: Аграрна освіта, 2013. 412 с.

61. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / О. Ю. Акименко, В. В. Гливенко, Т. А. Гоголь [та ін.] ; за заг. ред. В. С. Леня. Чернігів : Десна Поліграф, 2016. – 559 с.

62. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. ; за ред. Леня В.С. Чернігів: Десна Поліграф, 2016. 560 с. URL: <http://ктеп.kiev.ua/wp-content/uploads/2019/12/Len-V-S-budjet-book.pdf> (дата звернення: 30.10.2023).

63. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. 2-е вид., виправ. За заг. ред. Леня В.С. Київ: Каравела, 2017. 564 с.

64. Облік у бюджетних установах: Навчальний посібник. / за ред. Леня В.С. Чернігів: Десна Поліграф, 2016. 560 с.

65. Облік у бюджетних установах: навчальний посібник. Х.: ХНУ імені В.Н. Каразіна, 2016. 280 с.

66. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник ; за заг. ред. канд. екон. наук, проф. В.С. Леня. Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2021. 664 с. URL: <http://ir.stu.cn.ua/bitstream/handle/123456789/24113/%...%83.pdf?sequence=1&isAllowed=y> (дата звернення: 30.10.2023).

67. Пантелеєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія. Державна академія статистики,

обліку та аудиту. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2008. 491 с.

68. Пантелєєв В. П. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. 280 с.

69. Положення про заклад дошкільної освіти, затверджене постановою КМУ від 12 березня 2003 року №305 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/305-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

70. Положення про Централізовану бухгалтерію управління освіти Міської ради міста Кропивницького. URL: http://osvita-mrk.gov.ua/Files/downloads/Пол_ЦБ_2017.pdf (дата звернення: 30.10.2023).

71. Постанова Ради Міністрів УРСР від 22 грудня 1980 року №655 «Про затвердження Положення про централізовані бухгалтерії при виконавчих комітетах сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) Рад народних депутатів». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/655-80-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

72. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

73. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо управління об'єктами державної та комунальної власності: Закон України від 02.06.2016 р. №1405-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1405-19> (дата звернення: 30.10.2023).

74. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки : Закон України від 20.03.2023 р. № 2970-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2970-20#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

75. Про господарські товариства: Закон України від 19.09.1991 р. № 1576-XII (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12> (дата звернення: 30.10.2023).

76. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15/conv#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

77. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

78. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

79. Про захист персональних даних : Закон України від 01.06.2010 р. № 2297-VI (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2297-17#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

80. Про облікову політику : Лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2779201-05#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

81. Прозорість та інформаційна відкритість ДНЗ. Дошкільний навчальний заклад (ясли-сад) №48. URL: <https://zhuravochka.klasna.com/uk/site/prozorist-ta-informatsiina-vidkritist-1.html> (дата звернення: 30.10.2023).

82. Пугаченко О.Б. Визначення понять «предмет», «об'єкт» та «метод» бухгалтерського обліку в літературних джерелах : колективна монографія «Соціально-економічні засади формування економічної системи України» ; за ред. д.е.н., професора О.О. Непочатенко. Умань: Видавець

«Сочинський М.М.», 2019. С. 197-205

83. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Посилення взаємозв'язку обліку і контролю підприємницької діяльності та їх інтеграція з іншими функціями управління. *Financial and Economic Security and Accounting and Analytical Support in Business : monograph / L. Kindratska, K. Pavlov, L. Shpak, O. Yatsenko [et.al]; edited by V. Yatsenko.* «East West» Association For Advanced Studies and Higher Education GmbH, Vienna, Austria, 2016. С. 210-222

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

85. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. К.: КНЕУ, 2004. 411 с.

86. Сук Л.К., Сук П.Л. [Організація бухгалтерського обліку : підручник](#). 2-ге вид., перероб. і доп. К.: Знання, 2008. 507 с.

87. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 року №1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

88. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з виконання бюджету, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 року №1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

89. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установ, затверджене постановою КМУ від 26 січня 2011 року №59. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.10.2023).

90. Труш Ю.Т., Король Г.О., Потрус Н.П. Організація обліку.

Частина 1. Основи організації обліку : Навч. посібник. Дніпропетровськ: НМетАУ, 2015. 69 с. URL: https://nmetau.edu.ua/file/organ_zats_ya-obl_ku_lbr_navch-pos_bnik_rbr_ch1-2015.pdf (дата звернення: 30.10.2023).

91. Фінансування шкіл в ОТГ і просування шкільної автономії. Київ, 2020. 28 с. URL: https://case-ukraine.com.ua/content/uploads/2023/09/CASE_zvit_shkoly_03.pdf (дата звернення: 30.10.2023).

92. Харченко М.О. Централізований і децентралізований облік у бюджетних установах: переваги і недоліки. Економіка та держава. 2017. №7. С. 24-27. URL: http://www.economy.in.ua/pdf/7_2017/7.pdf (дата звернення: 30.10.2023).

93. Хорунжак Н.М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 232 с.

94. Чацкіс Ю.Д., Гейєр Е.С., Наумчук О.А., Власова І.О. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник для студ. ВНЗ. К.: Центр учбової літератури, 2011. 563 с.

95. Шалімова Н.С., Смірнова І.В., Смірнова Н.В. Вплив елементів облікової політики на формування показників фінансової звітності бюджетних установ. *Ефективна економіка*. 2020. № 1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7970> (дата звернення: 30.10.2023).

96. Шалімова Н.С., Смірнова І.В., Смірнова Н.В. **Розвиток концепції обліку в системі управління підприємством.** *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*. 2023. № 9 (42). С. 142-153.

97. Юрченко О.Б. Облік і звітність у бюджетних установах : навчальний посібник. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2019. 412 с.

98. Яремко І.Й., Гузандрова В.А. Аутсорсінг як інструмент ведення бухгалтерського обліку та його актуалізація в сучасних умовах. Економіка та

суспільство. 2022. Випуск 37. С. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-37-6> (дата звернення: 30.10.2023).

ДОДАТКИ

