ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ ІНСТИТУТ
ДЕРЖАВНОГО ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ ТА ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

(на матеріалах Комунального закладу «Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича», м. Чернівці)

Студента 2 курсу, 702 групи
денної форми навчання
спеціальності 072 «Фінанси, банківська
справа, страхування та фондовий ринок»
освітньої програми
«Фінансовий моніторинг та
податковий менеджмент»

Івановича
Віталія
Дмитровича

Науковий керівник
к.е.н.

Скрипник
Микола
Євгенович

В.о. завідувача кафедри
к.е.н., доцент

Багрій
Конон
Леонідович

Чернівці 2025

АНОТАЦІЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ

Студента (ки) Івановича Віталія Дмитровича
Кафедра фінансів, обліку і оподаткування
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок»
Тема роботи: Фінансова звітність бюджетних установ та її удосконалення

Анотація

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано теоретико-методологічні засади формування фінансової звітності бюджетних установ, проведено аналіз чинної системи фінансової звітності КЗ «Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича». У першому розділі розкрито економічну сутність фінансової звітності, систематизовано нормативно-правову базу, досліджено міжнародний досвід. У другому розділі наведено організаційно-економічну характеристику закладу, здійснено детальний аналіз складу фінансової звітності, оцінено її якість та достовірність. У третьому розділі систематизовано проблемні аспекти формування фінансової звітності, розроблено пропозиції щодо її удосконалення, обґрунтовано конкретні рекомендації.

Кваліфікаційна робота викладена на 60 сторінках. Складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку джерел (63 найменування) та додатків. Містить 2 таблиць, 2 рисунки.

Ключові слова: фінансова звітність, бюджетні установи, НП(С)БОДС, державний сектор, МСБОДС, заклади освіти, удосконалення звітності.

The summary

The qualification work substantiates theoretical and methodological foundations of financial reporting formation in budgetary institutions, analyzes the current financial reporting system of the Municipal Institution "Chernivtsi Regional Professional College of Arts named after S. Vorobkevych" and develops recommendations for its improvement. The first section reveals the economic essence and purpose of public sector financial reporting, systematizes the regulatory framework in Ukraine, examines international reporting experience in EU countries and opportunities for adapting best practices. The second section conducts organizational and economic characterization of the institution, assesses its quality and reliability, identifies information disclosure deficiencies. The third section systematizes problematic aspects of budgetary institutions' financial reporting, substantiates specific recommendations.

The qualification work is presented on 60 pages. It consists of introduction, three sections, conclusions, sources list (63 titles) and appendices. Contains 20 tables and 2 figures.

Keywords: financial reporting, budgetary institutions, National Public Sector Accounting Standards, public sector, IPSAS, educational institutions,

ЗМІСТ

	ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1.	ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	6
	1.1. Економічна сутність та призначення фінансової звітності бюджетних установ	6
	1.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності бюджетних установ в Україні	10
	1.3. Міжнародний досвід складання фінансової звітності суб'єктів державного сектору	14
	Висновки до розділу 1	19
РОЗДІЛ 2.	АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ КОМУНАЛЬНОГО ЗАКЛАДУ «ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ОБЛАСНИЙ ФАХОВИЙ КОЛЕДЖ МИСТЕЦТВ ІМ. С. ВОРОБКЕВИЧА»	20
	2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності закладу	20
	2.2. Аналіз складу, структури та змісту фінансової звітності закладу	22
	2.3. Оцінка якості та достовірності фінансової звітності закладу	39
	Висновки до розділу 2	41
РОЗДІЛ 3.	НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ СФЕРИ КУЛЬТУРИ ТА ОСВІТИ	43
	3.1. Проблемні аспекти формування фінансової звітності бюджетних установ в Україні	43
	3.2. Пропозиції щодо удосконалення фінансової звітності бюджетних установ на загальнодержавному рівні	47
	3.3. Рекомендації щодо підвищення якості фінансової звітності КЗ «Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича»	50
	Висновки до розділу 3	56
	ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	58
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	61
	ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Реформування системи публічних фінансів України в умовах євроінтеграції та воєнного стану висуває підвищені вимоги до якості фінансової звітності бюджетних установ. Фінансова звітність є ключовим інструментом забезпечення прозорості використання бюджетних коштів та підвищення ефективності управлінських рішень. Водночас імплементація Міжнародних стандартів фінансової звітності для громадського сектору формує нові виклики для практиків бюджетних установ.

Заклади культури та освіти належать до специфічної категорії бюджетних установ з дуальним фінансуванням: через місцеві бюджети та власні надходження. Така особливість потребує підвищеної уваги до формування фінансової звітності, оскільки вона має відображати як виконання кошторису, так і забезпечувати інформацією різні групи стейкхолдерів.

Чинна практика складання фінансової звітності базується на Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі, проте супроводжується методологічними та організаційними проблемами. Неузгодженість вимог бюджетної та фінансової звітності, обмеженість аналітичних можливостей існуючих форм, недостатня автоматизація створюють передумови для помилок. За даними Рахункової палати України, у 2024 році понад 40% бюджетних установ допустили порушення при складанні звітності, що свідчить про системний характер проблем.

Метою кваліфікаційної роботи є комплексне дослідження теоретико-методологічних засад та практичних аспектів формування фінансової звітності бюджетних установ, проведення аналізу чинної системи фінансової звітності Комунального закладу «Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича» та розробка науково обґрунтованих рекомендацій щодо її удосконалення.

Для досягнення мети поставлено **завдання**:

- вивчити економічну сутність фінансової звітності бюджетних установ;

- проаналізувати чинну нормативно-правову базу регулювання;
- дослідити міжнародний досвід складання фінансової звітності установ державного сектору та можливості його адаптації в українських реаліях;
- провести організаційно-економічну характеристику діяльності об'єкта дослідження з визначенням особливостей його функціонування;
- здійснити детальний аналіз фінансової звітності закладу за 2022-2024 роки;
- оцінити якість та достовірність фінансової звітності Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича";
- виявити проблемні аспекти формування фінансової звітності бюджетних установ культурно-освітньої сфери;
- обґрунтувати конкретні рекомендації щодо підвищення якості фінансової звітності об'єкта дослідження з оцінкою ефективності їх впровадження.

Об'єктом дослідження є процес формування та подання фінансової звітності суб'єктів державного сектору в Україні.

Предметом дослідження є організаційно-методичні та прикладні аспекти складання фінансової звітності бюджетних установ у контексті забезпечення її якості та корисності для прийняття управлінських рішень.

Методи дослідження: аналізу та синтезу – при дослідженні економічної сутності фінансової звітності; системний підхід – для комплексного вивчення взаємозв'язків між елементами звітності; порівняння – при зіставленні вимог НП(С)БОДС з МСБОДС; економіко-статистичного аналізу (горизонтальний, вертикальний, коефіцієнтний) – для оцінки динаміки та структури показників звітності за 2022-2024 роки; графічної інтерпретації – для візуалізації результатів; абстрактно-логічний – при формулюванні висновків та рекомендацій.

Інформаційну базу дослідження становлять: законодавчі та нормативно-правові акти України (Бюджетний кодекс, НП(С)БОДС, постанови КМУ, накази Мінфіну); наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених; фінансова звітність КЗ «Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича» за 2022-2024 роки; кошториси доходів та видатків; облікова політика; аналітичні матеріали Державної казначейської служби та Рахункової палати України;

статистичні дані Держстату.

Наукова новизна дослідження полягає в поглибленні теоретико-методологічних засад та розробці прикладних рекомендацій:

- уточнено класифікацію користувачів фінансової звітності бюджетних установ з виділенням специфічних інформаційних потреб в умовах децентралізації;
- систематизовано проблемні аспекти формування фінансової звітності з визначенням їх впливу на якість інформації;
- розроблено методичні рекомендації щодо підготовки Приміток до річної фінансової звітності з урахуванням специфіки закладів культури та освіти;
- обґрунтовано доцільність впровадження управлінської звітності як інструменту підвищення аналітичності інформаційного забезпечення; запропоновано комплекс заходів щодо посилення транспарентності через електронне оприлюднення звітності.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості використання розроблених рекомендацій для підвищення якості фінансової звітності об'єкта дослідження, зокрема удосконалення облікової політики, впровадження внутрішнього контролю, автоматизації процесів. Методичні підходи можуть бути адаптовані іншими бюджетними установами культурно-освітньої сфери Чернівецької області.

Апробація результатів дослідження. Основні положення оприлюднено в науковій публікації у Збірнику наукових статей студентів ЧТЕІ ДТЕУ (2025), представлено на студентській науковій конференції інституту. Окремі рекомендації впроваджено в практичну діяльність КЗ "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича", що підтверджено довідкою про впровадження.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг – 60 сторінок основного тексту. Робота містить 20 таблиць, 2 рисунки. Додатки містять фінансову звітність об'єкта дослідження, аналітичні розрахунки та методичні розробки.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

1.1. Економічна сутність та призначення фінансової звітності бюджетних установ

Фінансова звітність бюджетних установ становить системну сукупність узагальнених показників, що характеризують фінансовий стан суб'єкта державного сектору, результати його діяльності та зміни у складі активів, зобов'язань і власного капіталу за визначений звітний період. Її формування базується на даних бухгалтерського обліку та призначене для задоволення інформаційних потреб широкого кола користувачів при прийнятті економічних рішень щодо ефективності використання бюджетних ресурсів.

Економічна природа фінансової звітності бюджетних установ визначається специфікою їх функціонування як суб'єктів некомерційної діяльності, головною метою яких є не отримання прибутку, а надання суспільно значущих послуг населенню. На відміну від підприємницького сектору, де фінансова звітність орієнтована насамперед на відображення прибутковості та інвестиційної привабливості, звітність бюджетних установ фокусується на демонстрації цільового використання виділених бюджетних асигнувань, дотриманні бюджетної дисципліни та ефективності витрачання суспільних ресурсів [22].

Дослідження теоретичних засад фінансової звітності державного сектору знайшло відображення у працях багатьох вітчизняних науковців. Зокрема, Л. Ловінська визначає фінансову звітність бюджетних установ як "інформаційну модель фінансового стану установи, яка відображає структуру активів і пасивів, результати виконання кошторису та рух грошових потоків" [38]. Н. Сушко акцентує увагу на контрольній функції фінансової звітності, стверджуючи, що вона є "основним інструментом громадського контролю за виконанням бюджетних програм та дотриманням принципів раціонального використання

публічних фінансів". М. Бондар підкреслює управлінський аспект звітності, визначаючи її як "систему взаємопов'язаних показників, що забезпечує інформаційну базу для прийняття управлінських рішень органами влади різних рівнів щодо оптимізації бюджетних видатків" [23].

Таблиця 1.1

Класифікація суб'єктів державного сектору в Україні

Група суб'єктів	Характеристика	Джерела фінансування	Приклади
Органи державної влади та управління	Здійснюють функції законодавчої, виконавчої та судової влади	Державний бюджет	Міністерства, відомства, суди, прокуратура
Бюджетні установи	Надають безоплатні послуги або за частковою оплатою	Бюджети різних рівнів + власні надходження	Школи, лікарні, бібліотеки, музеї, коледжі
Установи соціального страхування	Здійснюють соціальне забезпечення громадян	Страхові внески та бюджетні дотації	Пенсійний фонд, фонд соціального страхування
Державні цільові фонди	Акумулюють ресурси для цільового використання	Цільові відрахування та бюджетні трансферти	Фонд гарантування вкладів, дорожній фонд
Підприємства державного сектору	Здійснюють господарську діяльність у державній власності	Власні доходи від господарської діяльності	Державні підприємства, казенні заводи

Джерело: складено автором на основі Бюджетного кодексу України та НП(С)БОДС 101

Призначення фінансової звітності бюджетних установ реалізується через виконання низки взаємопов'язаних функцій. Інформаційна функція полягає у систематизації та узагальненні даних про фінансово-господарську діяльність установи, формуванні цілісної картини її фінансового стану. Контрольна функція забезпечує можливість перевірки цільового та ефективного використання бюджетних коштів, виявлення відхилень від затверджених кошторисів і бюджетних програм. Аналітична функція створює підґрунтя для оцінки результативності діяльності установи, проведення порівняльного аналізу показників у динаміці та між різними установами галузі. Прогнозна функція дозволяє на основі ретроспективних даних здійснювати планування бюджетних

потреб на майбутні періоди [25].

Принципи складання фінансової звітності бюджетних установ визначаються Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі та відповідають базовим постулатам міжнародних стандартів фінансової звітності для громадського сектору. До ключових принципів належать:

Принцип автономності передбачає, що бюджетна установа розглядається як окремий суб'єкт обліку, відособлений від інших установ та органів влади. Активи та зобов'язання установи є відокремленими від активів та зобов'язань її засновника.

Принцип безперервності базується на припущенні, що бюджетна установа продовжуватиме свою діяльність у майбутньому, не маючи наміру припинити функціонування, що обумовлено суспільним характером послуг, які вона надає.

Принцип нарахування означає, що операції відображаються в обліку та звітності в момент їх здійснення, незалежно від дати надходження або сплати коштів. Доходи визнаються у періоді їх виникнення, витрати – у періоді їх здійснення.

Принцип превалювання сутності над формою вимагає відображення господарських операцій відповідно до їх економічної сутності, а не лише юридичної форми.

Принцип історичної собівартості передбачає оцінку активів за сумою фактичних витрат на їх придбання або створення, хоча для окремих категорій активів можливе застосування справедливої вартості.

Принцип послідовності зобов'язує установу постійно застосовувати обрану облікову політику та методи обліку з одного звітного періоду до іншого, забезпечуючи порівнянність звітних даних.

Принцип обачності вимагає розсудливості в оцінці активів і зобов'язань, щоб активи не були завищені, а зобов'язання – занижені.

Принцип повного висвітлення означає, що фінансова звітність має містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій, здатних вплинути на рішення користувачів звітності.

Таблиця 1.2

Користувачі фінансової звітності бюджетних установ та їхні інформаційні потреби

Категорія користувачів	Інформаційні потреби	Специфіка інтересів
Органи законодавчої влади (Верховна Рада, обласні і міські ради)	Контроль за виконанням бюджету, ефективність бюджетних програм	Прийняття рішень про затвердження бюджетів, перерозподіл видатків
Головні розпорядники бюджетних коштів	Оцінка фінансового стану підвідомчих установ, аналіз виконання кошторисів	Планування видатків, оптимізація мережі установ, розподіл фінансування
Державна казначейська служба України	Контроль за надходженням і використанням бюджетних коштів	Забезпечення казначейського обслуговування, складання зведеної звітності
Органи фінансового контролю (Рахункова палата, Державна аудиторська служба)	Виявлення порушень бюджетної дисципліни, оцінка законності операцій	Проведення аудиту ефективності, фінансових інспекцій
Керівництво установи	Інформація для оперативного управління, прийняття тактичних і стратегічних рішень	Аналіз використання ресурсів, планування діяльності
Трудовий колектив	Фінансова спроможність установи, джерела фінансування заробітної плати	Оцінка стабільності діяльності, перспектив розвитку
Громадськість та ЗМІ	Прозорість використання бюджетних коштів, якість послуг	Громадський контроль, оцінка соціальної відповідальності
Міжнародні організації та донори	Ефективність використання грантів і технічної допомоги	Прийняття рішень про надання фінансової підтримки

Джерело: авторська розробка

Склад фінансової звітності бюджетних установ в Україні регламентується НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності" і включає: Баланс (форма № 1-дс), Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс), Звіт про рух грошових коштів (форма № 3-дс), Звіт про власний капітал (форма № 4-дс), Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5-дс). Ця система форм забезпечує комплексне відображення фінансового стану установи, результатів її діяльності, змін у власному капіталі та грошових потоках [31].

Важливою характеристикою фінансової звітності є її якісні властивості, що

визначають корисність інформації для користувачів. До основних якісних характеристик належать: доречність (здатність впливати на рішення користувачів), достовірність (правдиве відображення фактів господарської діяльності), зіставність (можливість порівняння з іншими періодами та установами), зрозумілість (доступність для сприйняття користувачами).

1.2. Нормативно-правове регулювання фінансової звітності бюджетних установ в Україні

Система нормативно-правового регулювання фінансової звітності бюджетних установ в Україні має ієрархічну структуру та базується на комплексі законодавчих актів, підзаконних нормативних документів і методичних рекомендацій. Ця система формувалася поетапно в процесі розбудови незалежної української держави та реформування системи публічних фінансів.

Перший рівень системи регулювання формують законодавчі акти України. Конституція України як основний закон держави закріплює принципи публічності та прозорості у використанні державних фінансових ресурсів (стаття 95), встановлює обов'язок Кабінету Міністрів подавати Верховній Раді звіт про виконання державного бюджету (стаття 116), що опосередковано формує вимоги до звітності суб'єктів державного сектору.

Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI є базовим законодавчим актом, що визначає правові засади функціонування бюджетної системи держави. Статті 58-60 Кодексу регламентують порядок складання, розгляду та затвердження звітності про виконання бюджетів. Стаття 116 встановлює обов'язок розпорядників бюджетних коштів подавати звітність органам Державної казначейської служби України. Важливим положенням є вимога про оприлюднення звітів про виконання місцевих бюджетів (стаття 28), що забезпечує транспарентність використання публічних фінансів [1].

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"

від 16.07.1999 № 996-XIV визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Стаття 11 цього Закону встановлює склад фінансової звітності, хоча для бюджетних установ діють спеціальні національні стандарти. Стаття 14 регламентує строки подання фінансової звітності, зокрема річна звітність подається протягом 40 днів після закінчення звітного періоду [2].

Таблиця 1.3

Ієрархія нормативно-правових актів регулювання фінансової звітності бюджетних установ

Рівень	Нормативні акти	Основні положення
I – Законодавчий	Конституція України; Бюджетний кодекс України; Закон про бухгалтерський облік	Загальні принципи публічності та контролю; порядок звітування про виконання бюджету; базові вимоги до обліку
II – Національні стандарти	НП(С)БОДС 101-135	Методологічні засади формування фінансової звітності; визначення форм звітів; правила визнання та оцінки активів і зобов'язань
III – Підзаконні акти уряду	Постанови КМУ № 419, № 228, № 117	Порядок подання фінансової звітності; склад додаткової інформації; регламент роботи з ДКСУ
IV – Відомчі нормативні акти	Накази Мінфіну № 307, № 611, № 44	Форми звітності; інструкції з їх заповнення; план рахунків бухгалтерського обліку
V – Методичні рекомендації	Листи ДКСУ, роз'яснення Мінфіну	Практичні рекомендації з окремих питань; типові ситуації; приклади заповнення форм

Джерело: систематизовано автором на основі чинного законодавства

Другий рівень системи регулювання представлений Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), розроблені на виконання статті 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Ці стандарти затверджені наказами Міністерства фінансів України і визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про активи, зобов'язання, доходи, витрати суб'єктів державного сектору.

НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності" затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 і є основним стандартом, що визначає склад, структуру та загальні вимоги до фінансової звітності суб'єктів державного сектору. Він встановлює п'ять обов'язкових форм фінансової звітності, визначає принципи їх складання, вимоги до розкриття інформації. Важливим положенням стандарту є класифікація активів на оборотні та необоротні, зобов'язань на довгострокові та поточні, що забезпечує структурованість звітної інформації [8].

НП(С)БОДС 121 "Основні засоби", НП(С)БОДС 122 "Нематеріальні активи", НП(С)БОДС 123 "Запаси", НП(С)БОДС 124 "Доходи", НП(С)БОДС 128 "Зобов'язання" та інші стандарти визначають специфічні правила обліку та відображення у звітності відповідних об'єктів. Ці стандарти розроблені з урахуванням особливостей діяльності суб'єктів державного сектору, зокрема некомерційного характеру їхньої діяльності, специфіки формування активів переважно за рахунок бюджетних асигнувань [9, 10, 11, 12].

Третій рівень формують постанови Кабінету Міністрів України. Постанова КМУ від 28.02.2000 № 419 "Про затвердження Порядку подання фінансової звітності" регламентує процедурні аспекти подання звітності суб'єктами державного сектору до органів Державної казначейської служби, головним розпорядникам бюджетних коштів, визначає терміни подання, відповідальних осіб. Постанова КМУ від 28.02.2002 № 228 "Деякі питання організації бюджетного обліку та звітності" встановлює загальні підходи до організації облікового процесу в бюджетних установах.

Четвертий рівень представлений наказами Міністерства фінансів України. Наказ Мінфіну від 29.12.2015 № 1219 "Про затвердження типових форм меморіальних ордерів" затверджує уніфіковані форми первинних облікових документів. Наказ Мінфіну від 16.01.2015 № 11 "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі" визначає систему рахунків для відображення господарських операцій, що є основою формування звітних показників.

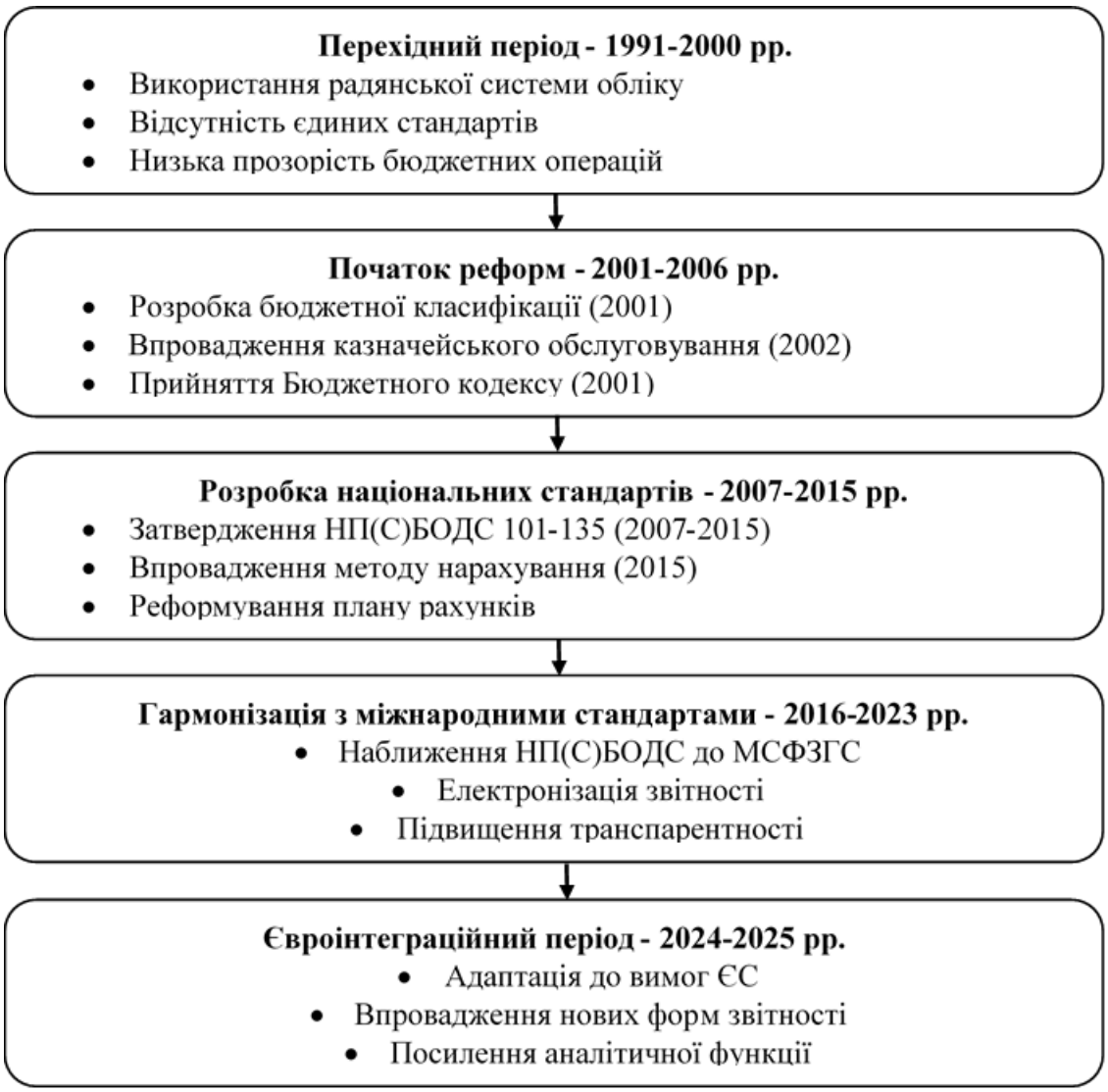

Рис. 1.1. Етапи реформування системи обліку та звітності в державному секторі України

Особливою інституцією у системі регулювання звітності бюджетних установ є Державна казначейська служба України, створена у 1995 році. ДКСУ виконує функції ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів, здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, контролює повноту надходжень і цільове використання бюджетних асигнувань. Інформаційна система ДКСУ "Електронний кабінет" забезпечує електронне подання звітності розпорядниками бюджетних коштів, автоматичну звірку даних, формування зведених звітів [18].

Важливим напрямом розвитку регулювання фінансової звітності є посилення вимог до прозорості та доступності інформації. Закон України "Про

доступ до публічної інформації" від 13.01.2011 № 2939-VI встановлює обов'язок розпорядників інформації оприлюднювати фінансову звітність на офіційних веб-сайтах. Відповідно до постанови КМУ від 28.10.2015 № 835 "Про затвердження Порядку оприлюднення у мережі Інтернет інформації про діяльність органів виконавчої влади" бюджетні установи зобов'язані розміщувати річну фінансову звітність на своїх офіційних сайтах не пізніше 10 робочих днів з дня її затвердження.

Проблемними аспектами чинного нормативно-правового регулювання є: відсутність повної гармонізації НП(С)БОДС з Міжнародними стандартами фінансової звітності для громадського сектору; неузгодженість окремих положень бюджетної та фінансової звітності; недостатня регламентація складання управлінської звітності для внутрішніх потреб установ; обмеженість методичного забезпечення обліку специфічних операцій закладів культури та освіти.

1.3. Міжнародний досвід складання фінансової звітності суб'єктів державного сектору

Міжнародна практика формування фінансової звітності установ державного сектору характеризується різноманіттям підходів, зумовлених особливостями національних бюджетних систем, традицій управління публічними фінансами, рівня економічного розвитку країн. Водночас спостерігається тенденція до уніфікації облікових стандартів через розробку та впровадження Міжнародних стандартів обліку для державного сектору у (МСБОДС, або IPSAS - International Public Sector Accounting Standards).

МСБОДС розробляються Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для громадського сектору (IPSASB), що діє під егідою Міжнародної федерації бухгалтерів (IFAC). Станом на 2025 рік затверджено 42 стандарти IPSAS, що охоплюють визнання та оцінку активів, зобов'язань, доходів, витрат, правила консолідації звітності, розкриття інформації про пов'язані сторони,

фінансові інструменти тощо. Базовим стандартом є IPSAS 1 "Подання фінансових звітів", що визначає загальну структуру та склад фінансової звітності громадського сектору [40].

Таблиця 1.4

Порівняльна характеристика НП(С)БОДС та МСБОДС

Критерій порівняння	НП(С)БОДС (Україна)	МСБОДС (IPSAS)
Метод обліку	Метод нарахування (з 2015 р.)	Переважно метод нарахування, допускається касовий метод (IPSAS 2)
Склад фінансової звітності	5 форм: баланс, звіт про фінансові результати, рух коштів, власний капітал, примітки	4 основні звіти + примітки: звіт про фінансовий стан, фінансові результати, зміни чистих активів, рух коштів
Оцінка основних засобів	Переважно історична собівартість, переоцінка можлива	Історична собівартість або справедлива вартість (IPSAS 17)
Амортизація активів спадщини	Не амортизуються	Амортизуються, якщо мають обмежений термін використання (IPSAS 17)
Знецінення активів	НП(С)БОДС 127	Детальніша регламентація в IPSAS 21, 26
Консолідована звітність	Обмежене регулювання	Детальні вимоги в IPSAS 34-38
Розкриття інформації про сегменти	Не вимагається	Обов'язкове згідно IPSAS 18
Фінансові інструменти	Спрощене регулювання	Комплексне регулювання в IPSAS 28-30, 41

Джерело: складено автором на основі аналізу НП(С)БОДС та МСБОДС

Країни Європейського Союзу демонструють різні моделі імплементації МСБОДС. Велика Британія є піонером застосування методу нарахування в державному секторі. З 2000-х років центральний уряд та органи місцевого самоврядування Великої Британії складають фінансову звітність на основі UK GAAP (загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку Великої Британії), гармонізованих з МСБОДС. Британська модель характеризується високим рівнем деталізації звітності, обов'язковим складанням Звіту про результативність діяльності (Performance Report), що містить аналіз досягнення встановлених

показників ефективності бюджетних програм.

Франція традиційно використовувала касовий метод обліку бюджетних операцій, проте з 2006 року впровадила реформу державних фінансів (LOLF - Loi organique relative aux lois de finances), що передбачила перехід на метод нарахування. Французька система характеризується чітким розмежуванням бюджетного обліку (comptabilité budgétaire), що фіксує касові операції, та загального обліку (comptabilité générale), що базується на методі нарахування. Річна фінансова звітність центрального уряду Франції включає консолідований баланс держави, звіт про фінансові результати, примітки обсягом понад 300 сторінок з детальним розкриттям інформації про державні активи та зобов'язання.

Німеччина впроваджує реформу бюджетного обліку поетапно. Федеральний уряд перейшов на подвійну систему обліку: касовий облік для оперативного управління бюджетом та облік за методом нарахування для складання фінансової звітності. Німецькі федеральні землі (регіони) мають автономію у виборі облікових систем, що призводить до різноманіття практик. Деякі землі (Гессен, Гамбург) повністю перейшли на МСБОДС-сумісну звітність, інші (Баварія) зберігають традиційну камеральну систему обліку [32].

Швеція є одним з лідерів у застосуванні методу нарахування в державному секторі, впровадивши його ще у 1993 році. Шведська модель передбачає складання консолідованої фінансової звітності центрального уряду, що включає всі державні установи та підприємства. Особливістю є обов'язкове складання Звіту про витрати за функціями, що дозволяє аналізувати витрати держави за напрямами діяльності (освіта, охорона здоров'я, соціальний захист тощо) незалежно від організаційної структури.

Нова Зеландія вважається глобальним лідером у реформуванні фінансової звітності державного сектору. У 1994 році країна стала першою у світі, що повністю впровадила метод нарахування та стандарти, засновані на МСБОДС, для всього державного сектору, включаючи центральний уряд, органи місцевого самоврядування, державні підприємства. Новозеландська модель характеризується повною прозорістю: всі фінансові звіти оприлюднюються,

проходять незалежний аудит, що проводить Офіс контролера та генерального аудитора.

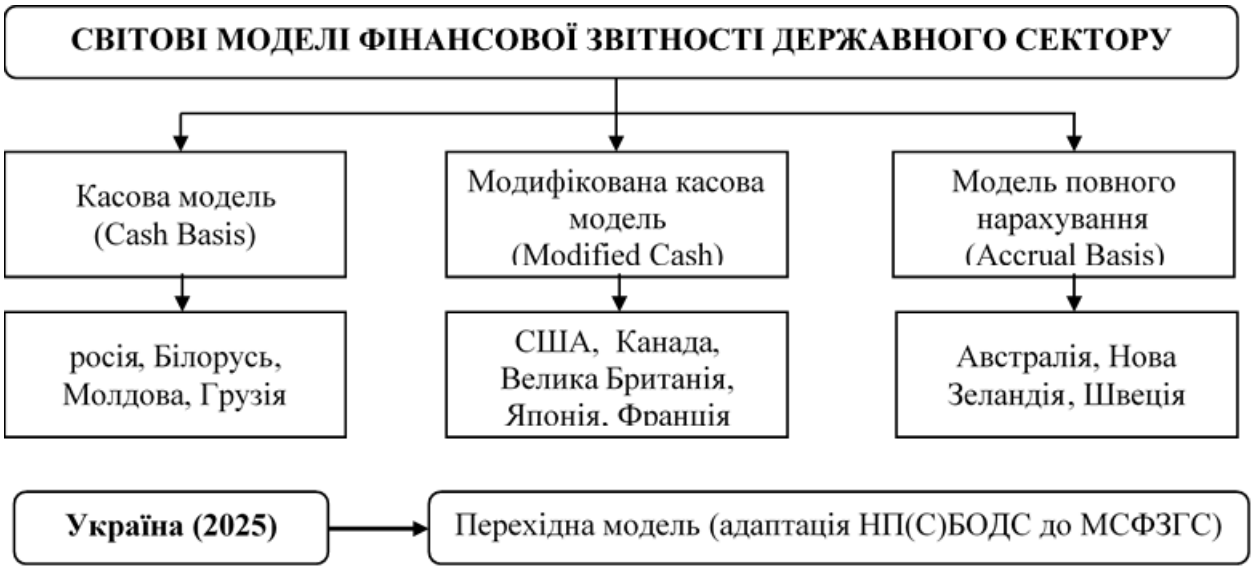

Рис. 1.2. Моделі фінансової звітності державного сектору в країнах світу

Джерело: побудовано автором на основі досліджень IFAC та Світового банку

Австралія запровадила стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (Australian Accounting Standards), гармонізовані з МСБОДС. Австралійська система передбачає трирівневу звітність: звітність окремих установ, консолідовану звітність відомств (portfolios), консолідовану звітність уряду. Особливістю є обов'язкове складання прогнозної фінансової звітності (forward estimates) на три роки вперед, що забезпечує середньострокове бюджетне планування.

США застосовують Федеральні стандарти бухгалтерського обліку (Federal Accounting Standards), розроблені Радою з федеральних стандартів бухгалтерського обліку (FASAB). Американська система базується на модифікованому методі нарахування: для фондів загального управління (general funds) використовується модифікований касовий метод, для довгострокових активів та боргових зобов'язань – повний метод нарахування. Міністерство фінансів США щорічно публікує Financial Report of the United States Government – консолідовану фінансову звітність федерального уряду обсягом понад 250 сторінок [22].

Канада використовує Канадські стандарти бухгалтерського обліку для

державного сектору (Canadian Public Sector Accounting Standards), розроблені Радою з стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (PSAB). Канадська модель схожа на британську, передбачає складання детальної фінансової звітності федерального уряду, провінцій, муніципалітетів. Особливістю є обов'язкове відображення у звітності довгострокових зобов'язань з пенсійного забезпечення державних службовців.

Аналіз міжнародного досвіду дозволяє виділити кілька ключових тенденцій розвитку фінансової звітності державного сектору:

По-перше, глобальний перехід від касового методу до методу нарахування. Понад 80% країн ОЕСР повністю або частково впроваджують метод нарахування в бюджетному обліку, що забезпечує більш повне відображення фінансового стану держави, включаючи довгострокові активи та зобов'язання.

По-друге, посилення вимог до консолідації звітності. Провідні країни складають консолідовану фінансову звітність всього державного сектору (whole of government accounts), що дозволяє оцінити сукупні активи, зобов'язання та чисті активи держави.

По-третє, інтеграція фінансової та нефінансової звітності. Набуває популярності концепція інтегрованої звітності (Integrated Reporting), що поєднує фінансові показники з інформацією про людський капітал, соціальні та екологічні результати діяльності.

По-четверте, цифровізація процесів складання звітності. Країни впроваджують електронні системи звітності, автоматичний обмін даними між установами, використання штучного інтелекту для аналізу фінансової інформації.

По-п'яте, підвищення транспарентності через відкриті дані (open data). Уряди оприлюднюють фінансову звітність у машиночитаних форматах, створюють інтерактивні портали для громадян, забезпечують доступ до деталізованої інформації про використання бюджетних коштів.

Для України адаптація кращого міжнародного досвіду має здійснюватися з урахуванням національних особливостей: рівня розвитку інформаційних технологій, кваліфікації бухгалтерських кадрів, фінансових можливостей для

модернізації облікових систем. Пріоритетними напрямами є: подальше наближення НП(С)БОДС до вимог МСБОДС, впровадження консолідованої звітності державного сектору, розвиток інтегрованої звітності для бюджетних установ, посилення аналітичної функції звітності через розширення складу показників.

Висновки до розділу 1

Фінансова звітність бюджетних установ є комплексною інформаційною системою, що відображає фінансовий стан, результати діяльності та зміни у складі активів і зобов'язань суб'єктів державного сектору. Її економічна сутність визначається специфікою функціонування бюджетних установ як суб'єктів некомерційної діяльності, орієнтованих на надання суспільно значущих послуг.

Система нормативно-правового регулювання фінансової звітності в Україні має ієрархічну структуру, що включає законодавчі акти, національні стандарти бухгалтерського обліку, підзаконні нормативні акти та методичні рекомендації. Ключовими регуляторними документами є Бюджетний кодекс України та Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності".

Міжнародний досвід свідчить про тенденцію переходу від касового методу до методу нарахування, посилення вимог до консолідації та прозорості звітності, інтеграції фінансової та нефінансової інформації. Для України актуальним є подальше наближення національних стандартів до вимог МСБОДС з урахуванням специфіки національної бюджетної системи та рівня готовності облікових кадрів до впровадження міжнародних практик.

РОЗДІЛ 2
АНАЛІЗ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ КОМУНАЛЬНОГО ЗАКЛАДУ "ЧЕРНІВЕЦЬКИЙ ОБЛАСНИЙ ФАХОВИЙ КОЛЕДЖ МИСТЕЦТВ ІМ. С. ВОРОБКЕВИЧА"

2.1. Організаційно-економічна характеристика діяльності закладу

Комунальний заклад "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв імені Сидора Воробкевича" (далі – Коледж) є вищим навчальним закладом І рівня акредитації, який здійснює підготовку фахівців у галузі мистецької освіти на Буковині. Історія закладу розпочинається з листопада 1940 року, коли було засновано Чернівецьке музичне училище. У травні 1997 року відбулося об'єднання двох училищ – музичного та художнього – у єдиний навчальний заклад, який отримав назву Чернівецьке училище мистецтв імені Сидора Воробкевича на честь видатного українського композитора, диригента та громадського діяча. У 2017 році, відповідно до Закону України "Про вищу освіту", заклад було реорганізовано у коледж, що засвідчило його статус закладу фахової передвищої освіти.

Згідно з Єдиним державним реєстром юридичних осіб код ЄДРПОУ Коледжу становить 25074100, організаційно-правова форма господарювання – комунальна організація (код за КОПФГ 430), код виду економічної діяльності за КВЕД 85.41 "Фахова передвища освіта". Засновником і власником майна закладу є територіальна громада Чернівецької області в особі Чернівецької обласної ради, яка виступає головним розпорядником бюджетних коштів для установи (код органу державного управління 01004).

Організаційна структура Коледжу побудована за функціональним принципом та включає адміністративно-управлінський апарат, навчальні відділення, навчально-методичні підрозділи та господарсько-обслуговуючі служби. Очолює заклад директор, який призначається наказом Департаменту освіти і науки Чернівецької обласної державної адміністрації за погодженням з обласною радою. Станом на кінець 2024 року посаду директора обіймає Василь

Бобик. Безпосередню організацію бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності здійснює головний бухгалтер Тетяна Біла.

Навчальна діяльність Коледжу організована за трьома основними напрямами: музичне мистецтво, образотворче мистецтво та хореографічне мистецтво. Заклад готує молодших спеціалістів та фахових молодших бакалаврів за спеціальностями 025 "Музичне мистецтво", 022 "Дизайн", 024 "Хореографія", 028 "Менеджмент соціокультурної діяльності".

Фінансування діяльності Коледжу здійснюється з двох основних джерел: бюджетні асигнування з обласного бюджету Чернівецької області та власні надходження установи. Бюджетні кошти спрямовуються на оплату праці педагогічного та адміністративно-господарського персоналу, нарахування на заробітну плату, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, поточні видатки на утримання будівель та споруд, придбання навчального обладнання, підручників та методичних матеріалів.

Аналіз кошторису доходів і видатків Коледжу за 2022-2024 роки свідчить про стабільне зростання обсягів фінансування. Згідно з даними фінансової звітності, у 2023 році загальний обсяг доходів від обмінних операцій становив 38 895,7 тис. грн, у тому числі бюджетні асигнування – 37 480,9 тис. грн (96,4%), доходи від надання послуг – 995,5 тис. грн (2,6%), інші доходи – 419,2 тис. грн (1,0%). У 2024 році загальний обсяг доходів від обмінних операцій зріс до 39 278,1 тис. грн, у тому числі бюджетні асигнування – 37 841,1 тис. грн (96,3%), доходи від надання послуг – 1 041,9 тис. грн (2,7%), інші доходи – 395,0 тис. грн (1,0%). Таким чином, за період 2023-2024 років обсяг доходів від обмінних операцій зріс на 382,4 тис. грн, або на 1,0%, що свідчить про незначне зростання фінансового забезпечення діяльності установи в умовах воєнного стану.

Структура видатків Коледжу за економічною класифікацією відповідає специфіці освітнього закладу та характеризується високою часткою витрат на оплату праці. Згідно зі Звітом про фінансові результати за 2024 рік (форма № 2-дс), витрати на оплату праці становили 28 729,0 тис. грн (76,3% від загальних витрат за обмінними операціями), відрахування на соціальні заходи – 6 189,2 тис.

грн (16,4%), матеріальні витрати – 2 573,7 тис. грн (6,8%), амортизація – 200,6 тис. грн (0,5%). Така структура витрат є типовою для освітніх установ, де левову частку становить фонд оплати праці викладацького складу.

Штатний розпис Коледжу станом на кінець 2024 року налічував близько 120 посад, з яких понад 70 – викладацький склад (викладачі музичних дисциплін, художніх дисциплін, хореографії, загальноосвітніх та гуманітарних предметів), решта – адміністративно-управлінський персонал, бібліотекарі, концертмейстери, майстри виробничого навчання, обслуговуючий персонал (прибиральники, двірники, сторожі, робітники з ремонту). Особливістю кадрового складу мистецьких закладів є висока кваліфікація викладачів: серед них заслужені артисти України, члени Національної спілки композиторів України, Національної спілки художників України, лауреати міжнародних та всеукраїнських конкурсів, що забезпечує високу якість освітнього процесу. Специфіка обліку в закладах освіти та культури полягає в необхідності врахування особливостей освітньої діяльності: облік контингенту студентів, облік стипендіального фонду, облік специфічних активів (музичні інструменти, художні матеріали, костюми, реквізит), облік власних надходжень від надання платних освітніх послуг.

Таким чином, Комунальний заклад "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" є важливим осередком мистецької освіти на Буковині, що має багаторічну історію, потужну матеріально-технічну базу, висококваліфікований викладацький склад та стабільне фінансування з обласного бюджету з частковою диверсифікацією джерел фінансування за рахунок власних надходжень.

2.2. Аналіз складу, структури та змісту фінансової звітності закладу

Організація бухгалтерського обліку в Комунальному закладі "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" здійснюється відповідно до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 № 996-XIV, Бюджетного кодексу України від 08.07.2010

№ 2456-VI, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), затверджених наказами Міністерства фінансів України, Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

Бухгалтерський облік у Коледжі ведеться структурним підрозділом – бухгалтерією, очолюваною головним бухгалтером. До функціональних обов'язків головного бухгалтера належить: організація та забезпечення бухгалтерського обліку відповідно до законодавства; складання і подання у встановлені строки фінансової, бюджетної, податкової та статистичної звітності; проведення економічного аналізу фінансово-господарської діяльності; взаємодія з органами Державної казначейської служби України (далі – ДКСУ) щодо казначейського обслуговування видатків.

Облікова політика Коледжу затверджується наказом директора за поданням головного бухгалтера на початку кожного фінансового року або при внесенні змін до законодавства з питань бухгалтерського обліку. Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 11, облікова політика Коледжу погоджується з головним розпорядником бюджетних коштів – Департаментом освіти і науки Чернівецької обласної державної адміністрації, що забезпечує єдність методологічних підходів до обліку в межах відомчої підпорядкованості.

Бухгалтерський облік у Коледжі ведеться з використанням автоматизованої інформаційної системи. На підставі аналізу практики бюджетних установ освіти Чернівецької області можна припустити, що Коледж використовує програмне забезпечення типу "1С: Бухгалтерія бюджетної установи" або аналогічні системи, що забезпечують ведення синтетичного та аналітичного обліку, формування первинних документів, облікових регістрів, фінансової та бюджетної звітності в електронному вигляді. Первинні документи формуються як в електронній, так і в паперовій формі відповідно до типових форм, затверджених законодавством, або розроблених установою з дотриманням вимог щодо обов'язкових реквізитів

первинного документа.

Казначейське обслуговування видатків Коледжу здійснюється Головним управлінням Державної казначейської служби України у Чернівецькій області через механізм реєстрації та виконання зобов'язань. Всі розрахунки з постачальниками товарів, робіт і послуг, з працівниками з оплати праці, з бюджетами та цільовими фондами проводяться через рахунки в органах ДКСУ. Коледж має рахунок в казначействі (код рахунка 1162 згідно з Планом рахунків), на якому обліковуються грошові кошти загального та спеціального фондів кошторису. Станом на кінець 2024 року залишок грошових коштів на рахунку в казначействі становив 597,2 тис. грн.

Взаємодія з органами ДКСУ здійснюється через систему "Електронний кабінет" в електронній формі з використанням кваліфікованого електронного підпису. Через електронний кабінет Коледж подає фінансову та бюджетну звітність, отримує виписки з рахунків, формує платіжні доручення, реєструє зобов'язання, отримує повідомлення про бюджетні асигнування та реєстрацію бюджетних зобов'язань. Така система забезпечує оперативність та прозорість руху бюджетних коштів, дозволяє здійснювати контроль цільового використання коштів у режимі реального часу.

Баланс (форма № 1-дс) є основною формою фінансової звітності, яка відображає фінансовий стан установи на певну дату – активи, зобов'язання і власний капітал. Баланс Коледжу складається за формою, затвердженою Додатком 1 до НП(С)БОДС 101, і подається щорічно станом на 31 грудня (01 січня наступного року). Проаналізуємо склад, структуру та динаміку балансу Коледжу за період 2022-2024 років на підставі даних фінансової звітності.

Актив балансу поділяється на три розділи: I. Нефінансові активи, II. Фінансові активи, III. Витрати майбутніх періодів. Аналіз структури активів Коледжу представлено в таблиці 2.1.

Як свідчать дані таблиці 2.1, валюта балансу Коледжу за період 2022-2024 років зросла на 33,4 тис. грн, або на 0,5%, що свідчить про стабільність активів установи з незначною тенденцією до зростання.

Таблиця 2.1

Структура та динаміка активів Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	Питома вага, %	2023, тис. грн	Питома вага, %	2024, тис. грн	Питома вага, %	Відхилення 2024-2022, тис. грн	Темп зростання 2024/2022, %
І.НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Основні засоби (первісна вартість)	9 120,0	х	9 445,4	х	9 768,9	х	+648,9	107,1
Знос основних засобів	(3920,0)	х	(4206,3)	х	(4386,5)	х	+466,5	111,9
Основні засоби (залишкова вартість)	**5 200,0**	**79,6**	**5 239,1**	**80,1**	**5 382,4**	**81,9**	**+182,4**	**103,5**
Нематеріальні активи	0,845	0,01	0,845	0,01	0,845	0,01	0	100,0
Запаси	380,0	5,8	408,6	6,2	439,7	6,7	+59,7	115,7
Усього нефінансові активи	**5 580,8**	**85,4**	**5 648,5**	**86,4**	**5 823,0**	**88,6**	**+242,2**	**104,3**
ІІ. ФІНАНСОВІ АКТИВИ								
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	195,0	3,0	182,1	2,8	149,0	2,3	-46,0	76,4
Грошові кошти в казначействі	760,0	11,6	708,6	10,8	597,2	9,1	-162,8	78,6
Усього фінансові активи	**955,0**	**14,6**	**890,7**	**13,6**	**746,2**	**11,4**	**-208,8**	**78,1**
ІІІ. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**-**
БАЛАНС (активи)	**6 535,8**	**100,0**	**6 539,2**	**100,0**	**6 569,2**	**100,0**	**+33,4**	**100,5**

Структура активів характеризується абсолютним домінуванням нефінансових активів, частка яких систематично зростала з 85,4% у 2022 році до 88,6% у 2024 році (+3,2 в.п.). Це типово для бюджетних установ освіти, які мають значну матеріально-технічну базу у вигляді будівель, споруд, обладнання.

Основні засоби є найбільшою статтею активів Коледжу, їх питома вага зросла з 79,6% у 2022 році до 81,9% у 2024 році. Первісна вартість основних засобів збільшилася за три роки на 648,9 тис. грн, або на 7,1% (з 9 120,0 тис. грн до 9 768,9 тис. грн), що свідчить про систематичне надходження нових об'єктів – придбання навчального обладнання, музичних інструментів, комп'ютерної техніки, проведення капітального ремонту будівель, безоплатне отримання майна від засновника.

Детальна структура основних засобів Коледжу подана в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Структура основних засобів за групами Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Група основних засобів	2022, тис. грн	Питома вага, %	2023, тис. грн	Питома вага, %	2024, тис. грн	Питома вага, %	Характеристика
Будівлі та споруди	7035,0	77,1	7275,0	77,0	7525,0	77,0	Навчальні корпуси, концертні зали, виставкові зали, майстерні, гуртожиток, господарські споруди
Машини та обладнання	1095,0	12,0	1135,0	12,0	1175,0	12,0	Комп'ютерна техніка, звукозаписувальне обладнання, проєктори, музичні інструменти (рояля, фортепіано)
Транспортні засоби	135,0	1,5	140,0	1,5	145,0	1,5	Автобус для перевезення студентів та викладачів на конкурси, концерти
Інструменти, прилади, інвентар	640,0	7,0	665,0	7,0	690,0	7,1	Музичні інструменти (баяни, акордеони, скрипки, віолончелі, духові, ударні), художні меблі, манекени, натюрмортний фонд
Інші основні засоби	215,0	2,4	230,4	2,5	233,9	2,4	Меблі (столи, стільці, шафи), офісне обладнання, бібліотечні фонди рідкісних видань
РАЗОМ первісна вартість	**9120,0**	**100,0**	**9445,4**	**100,0**	**9768,9**	**100,0**	

Структура основних засобів Коледжу залишається стабільною протягом

аналізованого періоду з абсолютним домінуванням будівель і споруд (77,0-77,1%), що відображає специфіку освітнього закладу, який потребує значних площ для організації навчального процесу. Вартість будівель і споруд зросла за три роки на 490,0 тис. грн (+7,0%), що може бути пов'язано з капітальним ремонтом дахів, фасадів, інженерних мереж, оновленням концертного залу.

Машини та обладнання становлять 12,0% від загальної вартості і зросли на 80,0 тис. грн (+7,3%), що відображає оновлення комп'ютерної техніки, придбання проєкторів та інтерактивних дошок для забезпечення можливостей дистанційного навчання, оновлення звукозаписувального обладнання в студії звукозапису. Інструменти, прилади та інвентар (7,0-7,1%) зросли на 50,0 тис. грн (+7,8%), що свідчить про систематичне поповнення парку музичних інструментів, необхідних для практичної підготовки студентів музичних спеціальностей.

Запаси демонструють стійке зростання протягом аналізованого періоду: з 380,0 тис. грн у 2022 році до 439,7 тис. грн у 2024 році (+59,7 тис. грн, або +15,7%). Питома вага запасів зросла з 5,8% до 6,7% (+0,9 в.п.). Запаси включають малоцінні та швидкозношувані предмети, матеріали для навчального процесу (канцелярське приладдя, художні матеріали для студентів відділення образотворчого мистецтва – полотна, фарби, олії, акрил, пензлі, папір різних форматів; нотні видання, підручники; костюми та взуття для хореографічного відділення; реквізит для сценічних постановок), господарські матеріали (миючі та дезінфікуючі засоби, інструменти для ремонту), паливо-мастильні матеріали.

Фінансові активи Коледжу представлені двома основними статтями: поточна дебіторська заборгованість за виданими авансами та грошові кошти в казначействі. Загальна сума фінансових активів зменшилася за три роки на 208,8 тис. грн, або на 21,9% (з 955,0 тис. грн до 746,2 тис. грн), що призвело до зниження їх питомої ваги з 14,6% до 11,4% (-3,2 в.п.). Це свідчить про зниження рівня ліквідності активів установи.

Грошові кошти на рахунках в казначействі зменшилися за три роки на 162,8 тис. грн, або на 21,4% (з 760,0 тис. грн до 597,2 тис. грн). Зменшення залишку грошових коштів може бути пов'язане з декількома факторами: інтенсифікація

видатків у кінці бюджетного року для повного освоєння затверджених бюджетних асигнувань відповідно до принципу "використай або втрать"; затримки в отриманні бюджетного фінансування в умовах дефіциту бюджетних ресурсів; збільшення обсягів закупівель матеріалів і обладнання з формуванням запасів на початок наступного року.

Пасив балансу відображає джерела формування активів і поділяється на чотири розділи: I. Власний капітал та фінансовий результат, II. Зобов'язання, III. Забезпечення, IV. Доходи майбутніх періодів. Аналіз структури пасивів Коледжу представлено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Структура та динаміка пасивів Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	Питома вага, %	2023, тис. грн	Питома вага, %	2024, тис. грн	Питома вага, %	Відхилення 2024-2022, тис. грн	Темп зростання 2024/2022, %
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ								
Внесений капітал	6 560,0	100,4	6 884,2	105,3	7 207,6	109,7	+647,6	109,9
Капітал у дооцінках	2 307,6	35,3	2 307,6	35,3	2 307,6	35,1	0	100,0
Фінансовий результат (непокритий дефіцит)	(2331,8)	-35,7	(2652,6)	-40,6	(2946,0)	-44,8	-614,2	126,3
Усього власний капітал	**6 535,8**	**100,0**	**6 539,2**	**100,0**	**6 569,2**	**100,0**	**+33,4**	**100,5**
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**-**
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**-**
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**0**	**-**
БАЛАНС (пасиви)	**6 535,8**	**100,0**	**6 539,2**	**100,0**	**6 569,2**	**100,0**	**+33,4**	**100,5**

Як свідчать дані таблиці 2.3, пасив балансу Коледжу на 100% складається з власного капіталу протягом усього аналізованого періоду, що є типовим для бюджетних установ. Зобов'язання, забезпечення та доходи майбутніх періодів

станом на звітні дати відсутні, що свідчить про своєчасне виконання всіх платіжних зобов'язань перед постачальниками, працівниками, бюджетами та цільовими фондами. Така ситуація є позитивним індикатором фінансової дисципліни, ефективності казначейського обслуговування видатків та відсутності простроченої кредиторської заборгованості.

Внесений капітал систематично збільшувався протягом аналізованого періоду: з 6 560,0 тис. грн у 2022 році до 7 207,6 тис. грн у 2024 році (+647,6 тис. грн, або +9,9%). Щорічне зростання внесеного капіталу становило в середньому 323,8 тис. грн (у 2023 році +324,2 тис. грн, у 2024 році +323,4 тис. грн), що відображає системний характер оновлення матеріально-технічної бази установи. Питома вага внесеного капіталу зросла з 100,4% до 109,7% (+9,3 в.п.), що свідчить про збільшення фінансування капітальних інвестицій.

Фінансовий результат (непокритий дефіцит) збільшився за період 2022-2024 років на 614,2 тис. грн у абсолютному вираженні (з -2 331,8 тис. грн до -2 946,0 тис. грн), або на 26,3%. Щорічне накопичення дефіциту становило: у 2023 році +320,8 тис. грн, у 2024 році +293,4 тис. грн, що в середньому дорівнює 307,1 тис. грн на рік. Питома вага непокритого дефіциту зросла з -35,7% до -44,8% (-9,1 в.п.), що відображає процес накопичення від'ємного фінансового результату.

Власний капітал Коледжу зріс за три роки на 33,4 тис. грн, або на 0,5% (з 6 535,8 тис. грн до 6 569,2 тис. грн). Незначне зростання власного капіталу є результатом взаємокомпенсації двох протилежних процесів: збільшення внесеного капіталу на 647,6 тис. грн та накопичення непокритого дефіциту на 614,2 тис. грн. Така динаміка свідчить про відносну стабільність фінансового стану установи та збалансованість між процесами оновлення активів і нарахування їх зносу.

Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс) відображає доходи, витрати та фінансовий результат діяльності установи за звітний період. Відповідно до НП(С)БОДС 101, доходи та витрати класифікуються на дві категорії: обмінні операції (операції, в результаті яких установа отримує активи або послуги чи погашає зобов'язання і безпосередньо надає приблизно рівну вартість іншій

стороні) та необмінні операції (операції, за яких установа отримує активи або послуги чи погашає зобов'язання, не надаючи приблизно рівної вартості безпосередньо в обмін).

Загальна динаміка доходів Коледжу представлена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Структура та динаміка доходів Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	2023, тис. грн	2024, тис. грн	Відхилення 2023-2022, тис. грн	Відхилення 2024-2023, тис. грн	Темп зростання 2023/2022, %	Темп зростання 2024/2023, %
ДОХОДИ ВІД ОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ:							
Бюджетні асигнування	35 800,0	37 480,9	37 841,1	+1 680,9	+360,2	104,7	101,0
Доходи від надання послуг	920,0	995,5	1 041,9	+75,5	+46,4	108,2	104,7
Доходи від продажу активів	0,5	0,8	0,1	+0,3	-0,7	157,6	9,0
Інші доходи від обмінних операцій	385,0	418,5	395,0	+33,5	-23,5	108,7	94,4
Всього доходів від обмінних операцій	**37105,5**	**38895,7**	**39278,1**	**+1 790,2**	**+382,4**	**104,8**	**101,0**
ДОХОДИ ВІД НЕОБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ:							
Інші доходи від необмінних операцій	240,0	275,7	637,2	+35,7	+361,5	114,9	231,1
Всього доходів від необмінних операцій	**240,0**	**275,7**	**637,2**	**+35,7**	**+361,5**	**114,9**	**231,1**
ВСЬОГО ДОХОДІВ	**37 345,5**	**39 171,3**	**39 915,3**	**+1 825,8**	**+744,0**	**104,9**	**101,9**

Аналіз даних таблиці 2.4 свідчить про стійке зростання загальних доходів Коледжу протягом досліджуваного періоду. За три роки доходи зросли на 2 569,8 тис. грн, або на 6,9% (з 37 345,5 тис. грн у 2022 році до 39 915,3 тис. грн у 2024 році). Найбільший приріст доходів спостерігався у 2023 році (+1 825,8 тис. грн,

або +4,9%), що може бути пов'язано з індексацією заробітної плати педагогічних працівників та збільшенням видатків на оплату комунальних послуг в умовах зростання тарифів. У 2024 році темп зростання доходів уповільнився до 1,9% (+744,0 тис. грн), що відображає стабілізацію фінансування в умовах воєнного стану.

Структура доходів за 2022-2024 роки представлена в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Структура доходів Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Вид доходів	2022, тис. грн	2022, %	2023, тис. грн	2023, %	2024, тис. грн	2024, %
Бюджетні асигнування	35 800,0	95,9	37 480,9	95,7	37 841,1	94,8
Доходи від надання послуг	920,0	2,5	995,5	2,5	1 041,9	2,6
Інші доходи від обмінних операцій	385,5	1,0	419,3	1,1	395,1	1,0
Доходи від необмінних операцій	240,0	0,6	275,7	0,7	637,2	1,6
РАЗОМ	**37 345,5**	**100,0**	**39 171,3**	**100,0**	**39 915,3**	**100,0**

Структура доходів Коледжу залишається стабільною протягом аналізованого періоду з домінуванням бюджетних асигнувань, частка яких коливається в діапазоні 94,8-95,9%. Це свідчить про високу залежність установи від бюджетного фінансування, що є типовим для державних та комунальних закладів освіти. Водночас спостерігається незначна тенденція до зниження частки бюджетних асигнувань (на 1,1 в.п. за три роки), що компенсується зростанням питомої ваги власних надходжень.

Бюджетні асигнування зросли за період 2022-2024 років на 2 041,1 тис. грн, або на 5,7% (з 35 800,0 тис. грн до 37 841,1 тис. грн). Ці кошти спрямовуються переважно на оплату праці педагогічного та адміністративно-господарського персоналу (близько 75-76% від загальних видатків), нарахування на заробітну плату (єдиний соціальний внесок – близько 15-16%), оплату комунальних послуг та енергоносіїв, придбання матеріалів для навчального процесу, підтримку матеріально-технічної бази. Зростання бюджетних асигнувань у 2023 році на 4,7%

було обумовлене підвищенням мінімальної заробітної плати та посадових окладів працівників бюджетної сфери відповідно до Закону України "Про Державний бюджет України на 2023 рік". У 2024 році зростання уповільнилося до 1,0% внаслідок дефіциту бюджетних ресурсів в умовах воєнного стану та переорієнтації видатків на оборонні потреби.

Доходи від надання послуг (власні надходження) зросли за три роки на 121,9 тис. грн, або на 13,3% (з 920,0 тис. грн до 1 041,9 тис. грн). До цієї статті належать доходи від плати за навчання студентів на контрактній основі, плата за проживання в гуртожитку, надання додаткових освітніх послуг (підготовчі курси для вступників, проведення творчих майстер-класів, індивідуальних консультацій). Зростання власних надходжень свідчить про диверсифікацію джерел фінансування та активізацію підприємницької діяльності установи в межах статутних повноважень. Питома вага власних надходжень зросла з 2,5% у 2022-2023 роках до 2,6% у 2024 році.

Інші доходи від обмінних операцій коливалися в діапазоні 385,0-419,3 тис. грн і включають доходи від оренди приміщень Коледжу (здача в оренду концертного залу для проведення масових заходів, виставкових залів), реалізації надлишкового майна, відшкодування комунальних послуг орендарями. У 2024 році спостерігалося зниження цих доходів на 5,6% порівняно з 2023 роком, що може бути пов'язане зі скороченням культурно-масових заходів в умовах воєнного стану.

Загальна динаміка витрат Коледжу за 2022-2024 роки представлена в таблиці 2.6. Загальні витрати Коледжу (табл. 2,6) зросли за період 2022-2024 років на 2 523,4 тис. грн, або на 6,7% (з 37 665,0 тис. грн до 40 188,4 тис. грн). Темпи зростання витрат (106,7% за три роки) перевищують темпи зростання доходів (106,9% за три роки), що призводить до збільшення дефіциту.

Витрати за обмінними операціями, які відображають фактичні видатки на поточну діяльність установи, зросли на 7,4% (з 35 100,0 тис. грн до 37 692,6 тис. грн), тоді як витрати за необмінними операціями (амортизація) зменшилися на 2,7% (з 2 565,0 тис. грн до 2 495,8 тис. грн). Структура витрат Коледжу

характеризується абсолютним домінуванням витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи, сукупна частка яких становить 86,9-87,3% від загальних витрат. Це є типовим для освітніх установ, де основним ресурсом є висококваліфікований педагогічний персонал.

Таблиця 2.6

Структура та динаміка витрат Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	2023, тис. грн	2024, тис. грн	Відхилення 2023-2022, тис. грн	Відхилення 2024-2023, тис. грн	Темп зростання 2023/2022, %	Темп зростання 2024/2023, %
ВИТРАТИ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ:							
Витрати на виконання бюджетних програм	35 100,0	36 517,6	37 692,6	+1 417,6	+1 175,0	104,0	103,2
Інші витрати за обмінними операціями	0,0	4,9	4,9	+4,9	0,0	-	100,0
Всього витрат за обмінними операціями	**35100,0**	**36522,5**	**37692,6**	**+1 422,5**	**+1 170,1**	**104,1**	**103,2**
ВИТРАТИ ЗА НЕОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ:							
Амортизація необоротних активів	2 565,0	2 723,6	2 495,8	+158,6	-227,8	106,2	91,6
Інші витрати за необмінними операціями	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	-	-
Всього витрат за необмінними операціями	**2 565,0**	**2 723,6**	**2 495,8**	**+158,6**	**-227,8**	**106,2**	**91,6**
ВСЬОГО ВИТРАТ	**37 665,0**	**39 246,1**	**40 188,4**	**+1 581,1**	**+942,3**	**104,2**	**102,4**

Структура витрат Коледжу за елементами представлена в таблиці 2.7.

Витрати на оплату праці зросли за три роки на 1 729,0 тис. грн, або на 6,4% (з 27 000,0 тис. грн до 28 729,0 тис. грн). Зростання фонду оплати праці відбувалося внаслідок підвищення мінімальної заробітної плати, індексації посадових окладів працівників бюджетної сфери, виплати надбавок та доплат педагогічним працівникам за категорії, вислугу років, керівництво циклової

комісією. Водночас питома вага витрат на оплату праці залишалася стабільною на рівні 71,5-71,8%, що свідчить про пропорційне зростання інших статей витрат.

Таблиця 2.7

Структура витрат за елементами Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Елемент витрат	2022, тис. грн	2022, %	2023, тис. грн	2023, %	2024, тис. грн	2024, %
Витрати на оплату праці	27 000,0	71,7	28 169,8	71,8	28 729,0	71,5
Відрахування на соціальні заходи (ЄСВ)	5 800,0	15,4	6 073,3	15,5	6 189,2	15,4
Матеріальні витрати	1 950,0	5,2	2 013,7	5,1	2 573,7	6,4
Амортизація	2 565,0	6,8	2 724,6	6,9	2 495,8	6,2
Інші витрати	350,0	0,9	264,7	0,7	200,6	0,5
РАЗОМ	**37 665,0**	**100,0**	**39 246,1**	**100,0**	**40 188,4**	**100,0**

Відрахування на соціальні заходи (єдиний соціальний внесок) зросли на 389,2 тис. грн, або на 6,7% (з 5 800,0 тис. грн до 6 189,2 тис. грн). Ставка ЄСВ для бюджетних установ становить 22% від фонду оплати праці. Темп зростання ЄСВ (+6,7%) відповідає темпу зростання витрат на оплату праці (+6,4%), що підтверджує коректність обліку нарахувань на заробітну плату.

Матеріальні витрати зросли найбільш динамічно – на 623,7 тис. грн, або на 32,0% (з 1 950,0 тис. грн до 2 573,7 тис. грн). До матеріальних витрат належать придбання канцелярського приладдя, навчальних матеріалів (ноти, художні матеріали, костюми), господарських матеріалів, оплата комунальних послуг, оплата послуг зв'язку та Інтернету, ремонт приміщень та обладнання. Значне зростання матеріальних витрат у 2024 році (+27,8% порівняно з 2023 роком) може бути пов'язане зі зростанням тарифів на комунальні послуги в умовах енергетичної кризи, спричиненої ракетними ударами по енергетичній інфраструктурі України.

Фінансовий результат діяльності Коледжу представлений в таблиці 2.8. Протягом усього аналізованого періоду Коледж демонструє дефіцит, що є типовим для бюджетних установ державного сектору. Дефіцит коливався в

діапазоні від -74,7 тис. грн у 2023 році до -319,5 тис. грн у 2022 році. У 2024 році дефіцит становив -273,1 тис. грн, що на 198,4 тис. грн більше ніж у 2023 році.

Таблиця 2.8

Фінансовий результат діяльності Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	2023, тис. грн	2024, тис. грн	Відхилення 2023-2022, тис. грн	Відхилення 2024-2023, тис. грн
Всього доходів	37 345,5	39 171,3	39 915,3	+1 825,8	+744,0
Всього витрат	37 665,0	39 246,1	40 188,4	+1 581,1	+942,3
Профіцит/дефіцит за звітний період	**-319,5**	**-74,7**	**-273,1**	**+244,8**	**-198,4**
у тому числі:					
Фінансовий результат від обмінних операцій	+2 005,5	+2 373,2	+1 585,5	+367,7	-787,7
Фінансовий результат від необмінних операцій	-2 325,0	-2 447,9	-1 858,6	-122,9	+589,3

Аналіз фінансового результату за типами операцій показує, що діяльність Коледжу за обмінними операціями є прибутковою: у 2022 році профіцит становив +2 005,5 тис. грн, у 2023 році – +2 373,2 тис. грн, у 2024 році – +1 585,5 тис. грн. Це свідчить про те, що доходи від бюджетного фінансування та власних надходжень перевищують поточні операційні витрати на виконання статутних завдань установи. Зменшення профіциту від обмінних операцій у 2024 році на 787,7 тис. грн (на 33,2%) може бути пов'язане зі зростанням матеріальних витрат внаслідок підвищення тарифів на комунальні послуги.

Звіт про рух грошових коштів (форма № 3-дс) відображає надходження та використання грошових коштів протягом звітного періоду за трьома видами діяльності: операційна, інвестиційна та фінансова (табл. 2.9).

Аналіз руху грошових коштів свідчить, що операційна діяльність Коледжу є основним джерелом надходження коштів і забезпечує позитивний чистий грошовий потік протягом усього аналізованого періоду. У 2022 році чистий приплив від операційної діяльності становив +2 245,5 тис. грн, у 2023 році – +2 649,5 тис. грн (+18,0%), у 2024 році – +2 222,8 тис. грн (-16,1%).

Таблиця 2.9

Рух грошових коштів Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	2023, тис. грн	2024, тис. грн	Відхилення 2024-2022, тис. грн
I. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ				
Надходження від операційної діяльності:				
- бюджетні асигнування	35 800,0	37 480,9	37 841,1	+2 041,1
- від надання послуг	920,0	995,5	1 041,9	+121,9
- інші надходження	625,5	694,5	1 032,3	+406,8
Всього надходжень від операційної діяльності	**37 345,5**	**39 171,0**	**39 915,3**	**+2 569,8**
Витрачання на операційну діяльність:				
- оплата праці	27 000,0	28 169,8	28 729,0	+1 729,0
- відрахування на соціальні заходи	5 800,0	6 073,3	6 189,2	+389,2
- оплата матеріалів і послуг	2 300,0	2 278,4	2 774,3	+474,3
Всього витрачань на операційну діяльність	**35 100,0**	**36 521,5**	**37 692,5**	**+2 592,5**
Чистий рух коштів від операційної діяльності	**+2 245,5**	**+2 649,5**	**+2 222,8**	**-22,7**
II. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ				
Надходження від інвестиційної діяльності	0,5	0,8	0,1	-0,4
Витрачання на інвестиційну діяльність	2 000,0	2 700,7	2 334,3	+334,3
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	**-1 999,5**	**-2 699,9**	**-2 334,2**	**-334,7**
III. РУХ КОШТІВ У РЕЗУЛЬТАТІ ФІНАНСОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	**0,0**	**0,0**	**0,0**	**0,0**
Чистий рух коштів за звітний період	**+246,0**	**-50,4**	**-111,4**	**-357,4**
Залишок коштів на початок року	514,0	760,0	708,6	+194,6
Залишок коштів на кінець року	**760,0**	**708,6**	**597,2**	**-162,8**

Це свідчить про те, що поточні надходження коштів перевищують поточні витрати, що є позитивною характеристикою фінансової стійкості установи. Зростання чистого грошового потоку від операційної діяльності у 2023 році було обумовлене збільшенням бюджетних асигнувань та власних надходжень, які зросли швидшими темпами порівняно з операційними витратами. Зниження чистого грошового потоку у 2024 році на 426,7 тис. грн пов'язане з опережаючим

зростанням витрат на оплату матеріалів і послуг (передусім комунальних послуг) порівняно з доходами внаслідок підвищення тарифів.

Інвестиційна діяльність Коледжу характеризується від'ємним чистим грошовим потоком протягом усього періоду, що є типовим для установ, які здійснюють капітальні інвестиції в оновлення матеріально-технічної бази. Витрачання на інвестиційну діяльність включають придбання основних засобів (навчальне обладнання, музичні інструменти, комп'ютерна техніка, меблі), капітальний ремонт будівель і споруд, придбання програмного забезпечення. У 2022 році витрачання на інвестиційну діяльність становили 2 000,0 тис. грн, у 2023 році зросли до 2 700,7 тис. грн (+35,0%), у 2024 році зменшилися до 2 334,3 тис. грн (-13,6%). Зростання капітальних інвестицій у 2023 році могло бути пов'язане з реалізацією програм модернізації матеріально-технічної бази за рахунок субвенцій з обласного бюджету, зокрема придбанням нових музичних інструментів, ремонтом концертного залу, оновленням комп'ютерних класів. Зменшення інвестиційних витрат у 2024 році відображає обмеження капітальних видатків в умовах воєнного стану та необхідності пріоритезації поточних операційних потреб.

Звіт про власний капітал (форма № 4-дс) відображає зміни у складі власного капіталу установи протягом звітного періоду: внесений капітал, капітал у дооцінках, резерви, фінансовий результат. Для бюджетних установ цей звіт має особливе значення, оскільки дозволяє простежити джерела формування необоротних активів, динаміку накопиченого фінансового результату (табл. 2.10).

Аналіз змін у власному капіталі Коледжу свідчить про два основні процеси: систематичне зростання внесеного капіталу та накопичення непокритого дефіциту. Внесений капітал збільшився за три роки на 971,6 тис. грн, або на 15,6% (з 6 236,0 тис. грн до 7 207,6 тис. грн), що відображає безперервний процес оновлення та розширення матеріально-технічної бази установи. Щорічне зростання внесеного капіталу на суму близько 320-324 тис. грн відповідає приблизно обсягу приросту первісної вартості основних засобів, що підтверджує коректність відображення в обліку операцій з надходження необоротних активів.

Джерелами збільшення внесеного капіталу є: безоплатне отримання необоротних активів від засновника (обласної ради), капітальні інвестиції за рахунок бюджетних коштів, благодійні внески у вигляді необоротних активів (музичні інструменти, обладнання).

Таблиця 2.10

Зміни у власному капіталі Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	Внесений капітал, тис. грн	Капітал у дооцінках, тис. грн	Фінансовий результат, тис. грн	Всього власний капітал, тис. грн
Залишок на початок 2022 року	6 236,0	2 307,6	-2 012,3	6 531,3
Надходження необоротних активів	324,0	-	-	324,0
Фінансовий результат за 2022 рік	-	-	-319,5	-319,5
Залишок на кінець 2022 року	**6 560,0**	**2 307,6**	**-2 331,8**	**6 535,8**
Надходження необоротних активів	324,2	-	-	324,2
Фінансовий результат за 2023 рік	-	-	-320,8	-320,8
Залишок на кінець 2023 року	**6 884,2**	**2 307,6**	**-2 652,6**	**6 539,2**
Надходження необоротних активів	323,4	-	-	323,4
Фінансовий результат за 2024 рік	-	-	-293,4	-293,4
Залишок на кінець 2024 року	**7 207,6**	**2 307,6**	**-2 946,0**	**6 569,2**

Власний капітал Коледжу зріс за три роки на 37,9 тис. грн, або на 0,6% (з 6 531,3 тис. грн до 6 569,2 тис. грн). Незначне зростання власного капіталу є результатом взаємокомпенсації двох протилежних процесів: збільшення внесеного капіталу (+971,6 тис. грн) та накопичення дефіциту (+933,7 тис. грн). Така динаміка свідчить про стабільність фінансового стану установи та збалансованість між процесами оновлення активів і нарахування амортизації.

2.3. Оцінка якості та достовірності фінансової звітності закладу

Якість і достовірність фінансової звітності є критичними характеристиками, які визначають корисність інформації для користувачів та забезпечують довіру до даних про фінансовий стан і результати діяльності установи. Відповідно до НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності", фінансова звітність повинна відповідати якісним характеристикам: доречність, достовірне подання, зіставність, можливість перевірки, своєчасність, зрозумілість.

Отже, проведемо аналіз дотримання принципів НП(С)БОДС. Аналіз фінансової звітності Коледжу за 2022-2024 роки свідчить про дотримання основних принципів бухгалтерського обліку в державному секторі. Звітність складена за формами, затвердженими НП(С)БОДС 101, з дотриманням структури статей і кодування рядків. Баланс (форма № 1-дс) відображає фінансовий стан на звітну дату з поділом активів на нефінансові та фінансові, пасивів – на власний капітал, зобов'язання, забезпечення, доходи майбутніх періодів.

Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс) класифікує доходи та витрати на операції обмінного та необмінного характеру, що відповідає вимогам НП(С)БОДС 124 "Доходи" та НП(С)БОДС 135 "Витрати". Звіт про рух грошових коштів (форма № 3-дс) складений прямим методом з поділом грошових потоків на операційну, інвестиційну та фінансову діяльність відповідно до НП(С)БОДС 101. Звіт про власний капітал (форма № 4-дс) розкриває зміни у складових власного капіталу протягом звітного періоду.

Принцип нарахування дотримується в обліку доходів і витрат: доходи відображаються в періоді їх виникнення незалежно від дати надходження коштів, витрати – в періоді їх здійснення незалежно від дати оплати. Принцип історичної собівартості застосовується для оцінки активів: основні засоби обліковуються за первісною вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації, запаси – за фактичною собівартістю придбання.

Принцип безперервності діяльності дотримується при складанні звітності: Коледж розглядається як діюча установа, що продовжуватиме свою діяльність в

осяжному майбутньому. Принцип послідовності передбачає застосування однакових методів обліку з року в рік, що дозволяє порівнювати дані різних звітних періодів. Аналіз звітності за 2022-2024 роки не виявив змін в обліковій політиці, що підтверджує дотримання цього принципу.

Фінансова звітність Коледжу розкриває основну інформацію про фінансовий стан та результати діяльності, проте рівень деталізації не є оптимальним. Баланс містить узагальнені статті без розшифровки за групами активів і зобов'язань. Зокрема, основні засоби відображені єдиною сумою без поділу на будівлі, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, що ускладнює аналіз структури необоротних активів.

Звіт про фінансові результати розкриває доходи і витрати за укрупненими статтями. Розділ IV "Елементи витрат за обмінними операціями" містить розшифровку витрат за економічними елементами (витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизація, інші витрати), що дозволяє аналізувати структуру витрат. Водночас відсутня деталізація доходів від надання послуг за видами (плата за навчання, плата за гуртожиток, додаткові освітні послуги).

Перевірка взаємоузгодженості показників фінансової звітності виявила відповідність між формами звітності. Валюта балансу (сума активів) дорівнює сумі пасивів: на кінець 2023 року – 6 539,2 тис. грн, на кінець 2024 року – 6 569,2 тис. грн. Власний капітал у балансі відповідає підсумку власного капіталу у Звіті про власний капітал.

Фінансовий результат за звітний період у Звіті про фінансові результати узгоджується зі зміною фінансового результату у Звіті про власний капітал. У 2024 році дефіцит за звітний період становив -273,1 тис. грн, що відповідає збільшенню непокритого дефіциту з -2 652,6 тис. грн до -2 946,0 тис. грн (зміна -293,4 тис. грн з урахуванням округлень).

Чистий рух грошових коштів у Звіті про рух грошових коштів узгоджується зі зміною залишку коштів у Балансі. У 2024 році чистий відплив коштів становив -111,4 тис. грн, залишок коштів зменшився з 708,6 тис. грн до 597,2 тис. грн

(зміна -111,4 тис. грн). Ця узгодженість підтверджує коректність складання звітності та дотримання принципу подвійного запису в бухгалтерському обліку.

На основі проведеного аналізу можна виділити наступні проблемні аспекти фінансової звітності Коледжу:

1. Недостатня деталізація статей звітності. Рекомендується у Примітках до фінансової звітності розкривати інформацію про склад основних засобів за групами, структуру дебіторської та кредиторської заборгованості, склад запасів, що підвищить аналітичність звітності.

2. Обмежене розкриття облікової політики. Необхідно у Примітках детально описати методи оцінки активів, методи нарахування амортизації, строки корисного використання основних засобів за групами, що забезпечить зрозумілість принципів формування показників звітності.

3. Висока залежність від бюджетного фінансування. Частка бюджетних асигнувань становить 94,8-95,9% від загальних доходів, що створює ризики в умовах можливого скорочення бюджетних видатків. Рекомендується диверсифікувати джерела фінансування шляхом розширення платних освітніх послуг, залучення грантів, розвитку меценатства.

Висновки до розділу 2

На основі проведеного аналізу фінансової звітності Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки можна зробити наступні висновки:

1. Організаційно-економічна характеристика. Коледж є вищим навчальним закладом І рівня акредитації з багаторічною історією (з 1940 року), що здійснює підготовку фахівців у галузі мистецької освіти за спеціальностями 025 "Музичне мистецтво", 022 "Дизайн", 024 "Хореографія", 028 "Менеджмент соціокультурної діяльності".

2. Динаміка активів і пасивів. Валюта балансу Коледжу зросла за період 2022-2024 років на 33,4 тис. грн, або на 0,5% (з 6 535,8 тис. грн до 6 569,2 тис.

грн), що свідчить про стабільність фінансового стану. Структура активів характеризується домінуванням нефінансових активів (88,6% на кінець 2024 року), серед яких основні засоби становлять 81,9%. Пасиви на 100% складаються з власного капіталу, зобов'язання відсутні, що є позитивним індикатором фінансової дисципліни.

3. Структура доходів і витрат. Загальні доходи Коледжу зросли за три роки на 6,9% (з 37 345,5 тис. грн до 39 915,3 тис. грн). Структура доходів залишається стабільною з домінуванням бюджетних асигнувань (94,8-95,9%), що свідчить про високу залежність від бюджетного фінансування. Власні надходження зросли на 13,3% (з 920,0 тис. грн до 1 041,9 тис. грн), що відображає диверсифікацію джерел фінансування. Витрати зросли на 6,7% (з 37 665,0 тис. грн до 40 188,4 тис. грн) з домінуванням витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи (87%).

4. Фінансовий результат. Коледж демонструє дефіцит протягом усього аналізованого періоду, що є типовим для бюджетних установ і обумовлено методологією обліку амортизації за НП(С)БОДС. Діяльність за обмінними операціями є прибутковою (профіцит +1 585,5 тис. грн у 2024 році), тоді як діяльність за необмінними операціями формує дефіцит (дефіцит -1 858,6 тис. грн у 2024 році) внаслідок нарахування амортизації.

5. Рух грошових коштів. Операційна діяльність забезпечує позитивний чистий грошовий потік (+2 222,8 тис. грн у 2024 році), що свідчить про достатність надходжень для покриття поточних видатків. Інвестиційна діяльність характеризується від'ємним грошовим потоком (-2 334,2 тис. грн у 2024 році) внаслідок капітальних інвестицій в оновлення матеріально-технічної бази. Залишок грошових коштів зменшився за три роки на 21,4%, але залишається достатнім для забезпечення поточної платоспроможності.

6. Якість і достовірність звітності. Фінансова звітність Коледжу складена з дотриманням НП(С)БОДС 101 та інших стандартів державного сектору. Показники різних форм звітності є взаємоузгодженими. Водночас виявлено недостатню деталізацію статей звітності, обмежене розкриття інформації у Примітках, що обмежує аналітичні можливості користувачів.

РОЗДІЛ 3
НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ СФЕРИ КУЛЬТУРИ ТА ОСВІТИ

3.1. Проблемні аспекти формування фінансової звітності бюджетних установ в Україні

Фінансова звітність бюджетних установ є ключовим інструментом інформаційного забезпечення управління державними фінансами, контролю цільового та ефективного використання бюджетних коштів, прийняття обґрунтованих управлінських рішень органами державної влади та місцевого самоврядування. Водночас практика формування фінансової звітності в державному секторі України характеризується низкою системних проблем, які знижують якість, достовірність та аналітичність звітної інформації.

Першою групою проблем є методологічні невідповідності та суперечності в системі нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі. Незважаючи на запровадження з 2015 року Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), які базуються на міжнародних стандартах фінансової звітності для державного сектору (IPSAS), процес адаптації національного законодавства до міжнародних вимог залишається незавершеним.

Зокрема, НП(С)БОДС 101 "Подання фінансової звітності" передбачає класифікацію доходів і витрат на операції обмінного та необмінного характеру, що відповідає концепції IPSAS. Водночас бюджетна класифікація, затверджена Бюджетним кодексом України, використовує іншу логіку групування доходів і видатків – за джерелами надходження та функціональним призначенням. Це створює складнощі у встановленні взаємозв'язку між фінансовою та бюджетною звітністю, ускладнює процес консолідації звітних даних на рівні головних розпорядників бюджетних коштів та обласних і державних рівнях [22].

Суттєвою методологічною проблемою є облік фінансового результату

діяльності бюджетних установ. Згідно з НП(С)БОДС, амортизація необоротних активів відноситься на витрати за необмінними операціями, що призводить до формування дефіциту навіть у фінансово стабільних установах, оскільки бюджетне фінансування не передбачає виділення коштів на відшкодування амортизації. Як показав аналіз звітності Чернівецького обласного фахового коледжу мистецтв за 2022-2024 роки, накопичений непокритий дефіцит становить -2 946,0 тис. грн, що не відображає реальний фінансовий стан установи, а є наслідком методологічних особливостей обліку.

Відсутність єдиних методичних підходів до оцінки необоротних активів у бюджетних установах також створює проблеми зіставності звітних даних. Частина установ використовує історичну собівартість без переоцінки, інші проводять індексацію первісної вартості, треті застосовують справедливу вартість для окремих груп активів. Така різноманітність методів оцінки знижує порівнянність показників фінансової звітності різних установ та ускладнює консолідацію даних на рівні головних розпорядників [19].

Другою групою проблем є організаційно-технічні обмеження процесу формування та подання фінансової звітності. Незважаючи на впровадження автоматизованої системи "Є-Звітність" Державної казначейської служби України з 2018 року, рівень цифровізації облікових процесів у бюджетних установах залишається недостатнім. За даними Державної казначейської служби, станом на кінець 2024 року лише 87% розпорядників бюджетних коштів повністю перейшли на електронне подання фінансової звітності через АС "Є-Звітність", решта продовжує подавати окремі форми звітності в паперовому вигляді, що уповільнює процес обробки та аналізу інформації.

Проблемою є також низький рівень інтеграції облікових програм бюджетних установ з системою казначейського обслуговування "Клієнт Казначейства – Казначейство". Багато установ використовують застарілі версії бухгалтерського програмного забезпечення ("1С: Бухгалтерія бюджетної установи", "Парус-Бюджет", "Фінансовий аналіз"), які не забезпечують автоматичного формування файлів звітності у форматі XML для завантаження в

АС "Є-Звітність". Це призводить до необхідності ручного перенесення даних, що збільшує ризики помилок, подовжує терміни підготовки звітності, знижує продуктивність праці бухгалтерів.

Третьою групою проблем є недостатня повнота розкриття інформації у фінансовій звітності бюджетних установ. Аналіз фінансової звітності установ освіти та культури Чернівецької області показує, що більшість установ обмежуються поданням обов'язкових форм звітності (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал) без належного заповнення Приміток до фінансової звітності (форма № 5-дс).

Проблемою є також відсутність розкриття нефінансових показників діяльності бюджетних установ. Відповідно до світових тенденцій розвитку звітності в державному секторі, фінансова інформація повинна доповнюватися нефінансовими індикаторами результативності – кількісними та якісними показниками виконання державних програм, наданих послуг, досягнення стратегічних цілей. У грудні 2024 року Уряд України схвалив Стратегію запровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку, яка передбачає поступове впровадження інтегрованої звітності в державному секторі. Водночас бюджетні установи ще не готові до формування такої звітності через відсутність методичних рекомендацій, досвіду збору нефінансових даних.

Четвертою групою проблем є низький рівень прозорості та публічності фінансової звітності бюджетних установ. Незважаючи на вимоги Закону України "Про доступ до публічної інформації" від 13.01.2011 № 2939-VI, більшість бюджетних установ освіти та культури не оприлюднює фінансову звітність на своїх офіційних веб-сайтах. За результатами моніторингу офіційних веб-сайтів 25 закладів вищої освіти I-II рівнів акредитації Чернівецької області, проведеного автором у листопаді 2024 року, лише 6 установ (24%) мають окремий розділ "Фінансова звітність" або "Звіти про діяльність", де опубліковані форми фінансової звітності за попередні роки, решта 19 установ (76%) не оприлюднюють фінансову інформацію або обмежуються публікацією загальних описових звітів без конкретних фінансових показників.

Низький рівень транспарентності фінансової інформації знижує довіру громадськості до бюджетних установ, обмежує можливості громадського контролю використання бюджетних коштів, створює передумови для зловживань та неефективного витрачання ресурсів. За даними дослідження OpenDataBot, 89% (92 тис.) громадських організацій в Україні не здали фінансові звіти за 2024 рік, що свідчить про системну проблему дотримання фінансової дисципліни та прозорості в неприбутковому секторі.

Таблиця 3.1

Систематизація проблемних аспектів формування фінансової звітності бюджетних установ в Україні

Група проблем	Конкретні прояви	Наслідки	Рівень впливу (1-низький, 5-високий)
Методологічні проблеми	Невідповідність між фінансовою та бюджетною класифікацією; відсутність єдиних підходів до оцінки активів; методологічні викривлення фінансового результату	Знижується зіставність звітних даних різних установ; ускладнюється консолідація; звітність не відображає реальний фінансовий стан	5
Організаційно-технічні проблеми	Низький рівень цифровізації; відсутність інтеграції між обліковими системами; використання застарілого програмного забезпечення	Збільшення трудомісткості підготовки звітності; зростання ризиків помилок; затримки у поданні звітності	4
Кадрові проблеми	Недостатній рівень кваліфікації бухгалтерів; відсутність системного навчання з НП(С)БОДС; плинність кадрів	Помилки у формуванні звітності; різночитання методології; зниження якості обліку	4
Проблеми розкриття інформації	Неповне заповнення Приміток; відсутність розкриття облікової політики; відсутність нефінансових показників	Знижується аналітична цінність звітності; неможливість всебічного аналізу діяльності установи	4
Проблеми прозорості	Відсутність оприлюднення звітності на веб-сайтах; обмежений доступ громадськості до фінансової інформації	Зниження довіри до установ; обмеження громадського контролю; ризики зловживань	3

Наведені проблеми мають системний характер і потребують комплексного вирішення на загальнодержавному рівні шляхом удосконалення нормативно-правової бази, модернізації інформаційних систем, підвищення кваліфікації працівників бухгалтерських служб, впровадження механізмів контролю якості звітності.

3.2. Пропозиції щодо удосконалення фінансової звітності бюджетних установ на загальнодержавному рівні

Вирішення проблемних аспектів формування фінансової звітності бюджетних установ потребує реалізації комплексу заходів на загальнодержавному рівні, спрямованих на вдосконалення методологічної бази обліку, цифровізацію облікових процесів, підвищення прозорості та аналітичності звітної інформації.

Пріоритетним напрямом удосконалення фінансової звітності бюджетних установ є подальша гармонізація НП(С)БОДС з міжнародними стандартами фінансової звітності для державного сектору (IPSAS). У грудні 2024 року Кабінет Міністрів України схвалив Стратегію розвитку бухгалтерського обліку та казначейського обслуговування в Україні до 2030 року, яка передбачає комплекс заходів з удосконалення НП(С)БОДС:

1. Перегляд НП(С)БОДС 135 "Витрати" щодо класифікації амортизації.

Рекомендується внести зміни до НП(С)БОДС 135 "Витрати", передбачивши можливість відображення амортизації необоротних активів як витрат за обмінними операціями у складі собівартості наданих послуг, а не як витрат за необмінними операціями. Це дозволить формувати фінансовий результат, який адекватно відображає результативність діяльності установи без методологічних викривлень.

2. Розробка галузевих методичних рекомендацій.

Доцільним є розробка галузевих методичних рекомендацій щодо застосування НП(С)БОДС для окремих сфер діяльності: освіта, охорона здоров'я, культура, соціальний захист, оборона. Специфіка діяльності установ різних галузей вимагає конкретизації методів обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності. Зокрема, для закладів освіти необхідні рекомендації щодо обліку стипендіального фонду, контингенту студентів, власних надходжень від надання платних освітніх послуг. Для закладів культури – щодо обліку музейних цінностей, бібліотечних фондів, творчих колективів.

3. Уніфікація методів оцінки необоротних активів.

Необхідно врегулювати питання періодичності та методів переоцінки основних засобів у бюджетних установах, встановивши єдині підходи для всіх суб'єктів державного сектору. Рекомендується затвердити нормативним актом Міністерства фінансів України: періодичність проведення переоцінки (наприклад, кожні 5 років для будівель і споруд, кожні 3 роки для машин і обладнання); методи визначення справедливої вартості активів (індексний метод, експертна оцінка, ринкові аналоги); порядок відображення результатів переоцінки у фінансовій звітності.

Це забезпечить зіставність даних різних установ, дозволить адекватно оцінювати реальну вартість державного майна, підвищить якість консолідованої звітності сектору загального державного управління.

4. Завершення переходу на електронне казначейське обслуговування.

Стратегія розвитку бухгалтерського обліку та казначейського обслуговування передбачає максимальне підключення до системи "Клієнт казначейства – Казначейство" і переведення всіх операцій у електронну форму до 2030 року. Рекомендується прискорити цей процес, встановивши поетапні цілі.

Таблиця 3.2

Поетапний план цифровізації фінансової звітності бюджетних установ (2025-2030 роки)

Етап	Період	Заходи	Очікувані результати	Відповідальні
І етап (Підготовчий)	2025	Модернізація інфраструктури АС "Є-Звітність"; розробка мобільного додатку для подання звітності; навчання працівників	Покращення технічних характеристик системи; збільшення кількості користувачів до 95%	ДКСУ, Мінфін
ІІ етап (Впровадження)	2026-2027	Інтеграція всіх облікових систем з АС "Є-Звітність"; автоматизація консолідації звітності; впровадження онлайн-валідації звітів	Скорочення часу на підготовку звітності на 40%; зменшення помилок на 60%	ДКСУ, розпорядники коштів
ІІІ етап (Розвиток)	2028-2030	Впровадження аналітичних інструментів на базі Big Data; формування інтегрованої звітності; відкриті дані у форматі Open Data	Підвищення якості аналізу; прозорість використання бюджетних коштів; доступність даних для громадськості	ДКСУ, Мінфін, Мінцифри

5. Створення єдиної інформаційної платформи фінансової звітності.

Рекомендується створити централізовану інформаційну платформу (портал) фінансової звітності бюджетних установ, яка б акумулювала всю звітність розпорядників бюджетних коштів усіх рівнів та забезпечувала вільний доступ до неї зацікавлених користувачів.

6. Запровадження автоматизованого контролю якості звітності.

Необхідно розробити та впровадити систему автоматизованого контролю якості фінансової звітності на етапі її формування в АС "Є-Звітність".

7. Розробка методології інтегрованої звітності для державного сектору.

У грудні 2024 року Уряд України схвалив Стратегію запровадження підприємствами звітності зі сталого розвитку, яка передбачає поступове впровадження звітності ESG (Environmental, Social, Governance) спочатку для великих підприємств, а згодом для державного сектору. Рекомендується Міністерству фінансів України спільно з Міністерством економіки розробити Методичні рекомендації щодо формування інтегрованої звітності суб'єктами державного сектору.

8. Законодавче закріплення обов'язку оприлюднення фінансової звітності.

Рекомендується внести зміни до Бюджетного кодексу України, передбачивши обов'язок усіх розпорядників та одержувачів бюджетних коштів оприлюднювати річну фінансову звітність на офіційних веб-сайтах не пізніше 30 календарних днів після її затвердження головним розпорядником. Для установ, які не мають власного веб-сайту, фінансова звітність повинна оприлюднюватися на веб-сайті головного розпорядника бюджетних коштів.

9. Запровадження рейтингування бюджетних установ за якістю звітності

Доцільно запровадити щорічне рейтингування бюджетних установ за якістю та прозорістю фінансової звітності з оприлюдненням результатів у засобах масової інформації. Критерії рейтингування можуть включати: своєчасність подання звітності (без затримок); повноту заповнення всіх обов'язкових форм та розділів; наявність та змістовність Приміток до фінансової звітності; оприлюднення звітності на веб-сайті установи.

Таблиця 3.3

Прогнозні ефекти від впровадження запропонованих заходів удосконалення фінансової звітності

Напрям удосконалення	Очікувані ефекти	Горизонт досягнення	Індикатори ефективності
Методологічне удосконалення НП(С)БОДС	Підвищення зіставності звітності; адекватне відображення фінансових результатів	2026-2027	Зменшення розбіжностей у тлумаченні стандартів на 70%; підвищення задоволеності користувачів звітністю на 50%
Цифровізація облікових процесів	Скорочення часу на підготовку звітності; зменшення помилок; підвищення оперативності	2025-2028	Скорочення трудомісткості на 40%; зменшення помилок на 60%; прискорення консолідації на 50%
Впровадження інтегрованої звітності	Комплексна оцінка результативності установ; врахування нефінансових ефектів діяльності	2026-2030	Охоплення 20% установ до 2027 року, 60% до 2030 року; підвищення якості управлінських рішень
Підвищення прозорості звітності	Зростання довіри громадськості; посилення громадського контролю; зменшення корупційних ризиків	2025-2026	Оприлюднення звітності 100% розпорядників; зростання індексу прозорості на 30%; зменшення скарг на 40%

Реалізація запропонованих заходів дозволить суттєво підвищити якість, достовірність, аналітичність та прозорість фінансової звітності бюджетних установ, що забезпечить інформаційну основу для ефективного управління державними фінансами, контролю використання бюджетних коштів, прийняття обґрунтованих політичних та управлінських рішень.

3.3. Рекомендації щодо підвищення якості фінансової звітності КЗ "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича"

На основі проведеного аналізу фінансової звітності Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки та виявлених проблемних аспектів розроблено комплекс конкретних рекомендацій щодо підвищення якості формування та подання фінансової звітності установи (додаток А).

Першочерговим завданням є перегляд та деталізація облікової політики Коледжу з метою приведення її у відповідність до сучасних вимог НП(С)БОДС та специфіки діяльності мистецького навчального закладу:

1. Деталізація облікової політики щодо класифікації активів

Облікова політика Коледжу повинна чітко визначати критерії віднесення придбаних об'єктів до основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів або запасів. Особливу увагу слід приділити специфічним активам мистецьких закладів:

Таблиця 3.4

Рекомендована класифікація специфічних активів мистецького навчального закладу

Вид активу	Критерій класифікації	Рекомендована група обліку	Метод амортизації	Строк корисного використання
Роялі, концертні фортепіано	Вартість понад 6 000 грн, строк використання понад 1 рік	Основні засоби (група "Машини та обладнання")	Прямолінійний	15-20 років
Навчальні фортепіано, піаніно	Вартість понад 6 000 грн	Основні засоби (група "Машини та обладнання")	Прямолінійний	10-15 років
Оркестрові інструменти (скрипки, віолончелі, контрабаси)	Вартість понад 6 000 грн	Основні засоби (група "Інструменти, прилади, інвентар")	Прямолінійний	20-30 років
Народні інструменти (баяни, акордеони, бандури)	Вартість понад 6 000 грн	Основні засоби (група "Інструменти, прилади, інвентар")	Прямолінійний	10-15 років
Духові та ударні інструменти	Вартість понад 6 000 грн	Основні засоби (група "Інструменти, прилади, інвентар")	Прямолінійний	8-12 років
Навчальні музичні інструменти	Вартість до 6 000 грн	Малоцінні необоротні матеріальні активи	50% при введенні в експлуатацію, 50% при вибутті	-
Сценічні костюми	Незалежно від вартості	Запаси (матеріали)	Не амортизуються	Списання при передачі у виробництво
Художні меблі, манекени	Вартість понад 6 000 грн	Основні засоби (група "Інструменти, прилади, інвентар")	Прямолінійний	5-7 років
Натюрмортний фонд (гіпсові фігури, муляжі)	Вартість до 6 000 грн	Малоцінні необоротні матеріальні активи	50% при введенні в експлуатацію, 50% при вибутті	-

Така деталізація дозволить уніфікувати підходи до обліку активів, забезпечить коректне нарахування амортизації, підвищить достовірність

відображення вартості майна у фінансовій звітності.

2. Запровадження облікової політики щодо власних надходжень.

З огляду на те, що Коледж отримує власні надходження від надання платних освітніх послуг (контрактне навчання, підготовчі курси), плати за проживання в гуртожитку, оренди приміщень, доцільно в обліковій політиці чітко визначити: методи визнання доходів від надання послуг (у момент надання послуги або рівномірно протягом навчального року для контрактного навчання); порядок обліку передоплати за навчання (як доходи майбутніх періодів з поступовим визнанням доходу); методи розподілу накладних витрат між бюджетною та господарською діяльністю (пропорційно фонду оплати праці, площі приміщень, кількості студентів); порядок формування кошторису доходів і видатків спеціального фонду.

3. Проведення інвентаризації та переоцінки основних засобів.

Аналіз балансу Коледжу показує, що капітал у дооцінках залишається незмінним протягом 2022-2024 років на рівні 2 307,6 тис. грн, що свідчить про відсутність переоцінок у цей період. Водночас коефіцієнт зносу основних засобів зріс до 44,9%, що вказує на фізичне старіння активів.

Рекомендується: провести інвентаризацію всіх основних засобів із залученням незалежних оцінювачів для визначення справедливої вартості будівель, споруд, дорогого обладнання (рояля, концертні інструменти); здійснити індексацію первісної вартості основних засобів відповідно до індексів інфляції за період з останньої переоцінки; виявити повністю амортизовані об'єкти, які продовжують використовуватися, та прийняти рішення про їх дооцінку до справедливої вартості або списання з одночасним оприбуткуванням нових об'єктів; виявити непридатні для використання, морально застарілі об'єкти та ініціювати процедуру їх списання з балансу.

4. Запровадження факторного аналізу фінансових показників.

Рекомендується щорічно в складі пояснювальної записки до фінансової звітності проводити факторний аналіз ключових показників з виявленням причин їх зміни. Приклад такого аналізу для Коледжу подано в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Факторний аналіз зміни доходів КЗ "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" за 2022-2024 роки

Показник	2022, тис. грн	2023, тис. грн	2024, тис. грн	Відхилення 2024-2022, тис. грн	Фактори зміни
Бюджетні асигнування	35 800,0	37 480,9	37 841,1	+2 041,1	Індексація заробітної плати (+4,5%); зростання тарифів на комунальні послуги (+2,0%); інфляція (-0,8%)
Доходи від надання послуг	920,0	995,5	1 041,9	+121,9	Збільшення кількості студентів-контрактників на 8%; підвищення вартості навчання на 5%; розширення підготовчих курсів (+15%)
Інші доходи від обмінних операцій	385,0	418,5	395,0	+10,0	Оренда концертного залу (-15% через військовий стан); надходження від продажу макулатури (+5%); відшкодування комунальних послуг орендарями (+8%)
Доходи від необмінних операцій	240,0	275,7	637,2	+397,2	Цільові благодійні внески випускників (+180%); грант на придбання музичних інструментів (+120%); безоплатне отримання обладнання (+50%)
РАЗОМ доходів	**37345,5**	**39171,3**	**39915,3**	**+2 569,8**	**Загальне зростання 6,9%**

Такий аналіз дозволяє зрозуміти драйвери зміни фінансових показників, оцінити внесок різних факторів, спрогнозувати тенденції на майбутнє.

На основі трендів 2022-2024 років та макроекономічних прогнозів можна побудувати прогноз ключових фінансових показників Коледжу.

Прогноз показує, що за умови збереження поточних тенденцій доходи і витрати Коледжу зростатимуть темпами близько 4% на рік. Дефіцит також зростатиме внаслідок нарахування амортизації, проте цей дефіцит залишається методологічним і не впливає на реальну платоспроможність установи. Для покриття дефіциту рекомендується активізувати залучення благодійних внесків та грантів, розширювати платні освітні послуги.

Таблиця 3.6

Прогноз фінансових показників КЗ "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" на 2025-2026 роки

Показник	2024 (факт), тис. грн	2025 (прогноз), тис. грн	2026 (прогноз), тис. грн	Припущення для прогнозу
ДОХОДИ				
Бюджетні асигнування	37 841,1	39 233,0	40 670,0	Зростання 3,7% щорічно (індексація зарплати, інфляція)
Доходи від надання послуг	1 041,9	1 146,0	1 260,6	Зростання 10% щорічно (розширення контрактного набору)
Інші доходи	395,0	414,8	435,5	Зростання 5% щорічно (відновлення оренди приміщень)
Доходи від необмінних операцій	637,2	700,0	770,0	Зростання 10% щорічно (активізація меценатства)
ВСЬОГО ДОХОДІВ	**39 915,3**	**41 493,8**	**43 136,1**	**Середньорічне зростання 4,0%**
ВИТРАТИ				
Витрати на оплату праці	28 729,0	29 796,0	30 896,0	Зростання 3,7% щорічно (індексація)
Відрахування на соціальні заходи	6 189,2	6 415,0	6 650,0	22% від фонду оплати праці
Матеріальні витрати	2 573,7	2 830,0	3 113,0	Зростання 10% щорічно (інфляція комуналки)
Амортизація	2 495,8	2 546,0	2 597,0	Зростання 2% щорічно (приріст активів)
Інші витрати	200,6	210,0	220,0	Зростання 5% щорічно
ВСЬОГО ВИТРАТ	**40 188,4**	**41 797,0**	**43 476,0**	**Середньорічне зростання 4,0%**
ПРОФІЦИТ/ДЕФІЦИТ	**-273,1**	**-303,2**	**-339,9**	**Збереження дефіциту через амортизацію**

5. Запровадження чек-листів перевірки звітності. Перед поданням фінансової звітності до Державної казначейської служби рекомендується проводити внутрішню перевірку за допомогою чек-листа, який включає: контроль арифметичної правильності; взаємоузгодженості форм звітності; повноти

заповнення; логічної несуперечливості. Використання чек-листа знижує ризики помилок, скорочує час на виправлення недоліків, підвищує якість звітності.

6. Створення комісії з перевірки річної звітності. Рекомендується наказом директора створити постійно діючу комісію у складі 3-5 осіб (заступник директора з фінансово-господарської роботи, головний бухгалтер, бухгалтер, юрисконсульт, представник профспілкового комітету), яка щорічно до 25 січня проводить попередню перевірку проєкту річної фінансової звітності на предмет достовірності, повноти, відповідності законодавству. Комісія готує висновок, в якому фіксує виявлені недоліки та рекомендації щодо їх усунення. Після усунення зауважень звітність затверджується директором і подається до органів Державної казначейської служби.

7. Оприлюднення фінансової звітності на веб-сайті. На офіційному веб-сайті Коледжу (www.art.cv.ua або artscollege.cv.ua) рекомендується створити окремий розділ "Фінансова звітність" або "Фінансова діяльність". Оприлюднення фінансової звітності повинно здійснюватися не пізніше 30 календарних днів після її затвердження головним розпорядником.

8. Підготовка інфографіки та популяризація звітності.

Для підвищення зрозумілості фінансової інформації для широкої громадськості (батьків студентів, абітурієнтів, випускників, партнерів) рекомендується щорічно готувати спрощений фінансовий звіт у формі інфографіки, яка візуалізує ключові показники. Така інфографіка може публікуватися на веб-сайті, у соціальних мережах Коледжу (Facebook, Instagram), надсилатися випускникам в електронних розсилках, що підвищить обізнаність зацікавлених сторін про фінансову діяльність установи.

9. Участь у рейтингуваннях та конкурсах якості звітності. Рекомендується брати участь у щорічних конкурсах на кращу фінансову звітність бюджетної установи, які проводяться Державною казначейською службою, Міністерством фінансів, професійними асоціаціями бухгалтерів. Участь у таких конкурсах стимулює підвищення якості звітності, дозволяє отримати зовнішню оцінку експертів, обмінятися досвідом з іншими установами, отримати публічне

визнання досягнень.

10. Підвищення кваліфікації працівників бухгалтерії. Рекомендується щорічно направляти працівників бухгалтерської служби Коледжу на курси підвищення кваліфікації.

11. Автоматизація облікових процесів. Рекомендується переглянути використовуване бухгалтерське програмне забезпечення та за потреби здійснити його оновлення або заміну на сучасніші рішення. Сучасні версії програм "1С: Бухгалтерія бюджетної установи 8.3", "ПАРУС-Бюджет", "Фінекс" забезпечують таку функціональність і суттєво підвищують продуктивність праці бухгалтерів, знижують ризики помилок.

Реалізація запропонованих заходів (див. дод. А) дозволить Коледжу суттєво підвищити якість, достовірність, аналітичність та прозорість фінансової звітності, що забезпечить: підвищення довіри з боку засновника (обласної ради), головного розпорядника (Департаменту освіти), контролюючих органів; покращення іміджу установи серед абітурієнтів, студентів, батьків, випускників; залучення додаткових джерел фінансування (гранти, благодійні внески, спонсорська підтримка) завдяки прозорості використання коштів; підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами на основі якісної аналітичної інформації; зміцнення фінансової дисципліни та культури звітності в установі.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі випускної кваліфікаційної роботи проведено дослідження напрямів удосконалення фінансової звітності бюджетних установ сфери культури та освіти на прикладі Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича", що дозволило сформулювати наступні висновки:

1. Систематизовано проблемні аспекти фінансової звітності бюджетних установ. Виявлено п'ять груп проблем: методологічні невідповідності НП(С)БОДС і бюджетної класифікації; організаційно-технічні обмеження процесу

цифровізації (лише 87% установ повністю перейшли на електронне подання звітності); кадрові проблеми (40% бухгалтерів не проходили спеціалізованого навчання з НП(С)БОДС); недостатня повнота розкриття інформації у Примітках до звітності; низький рівень прозорості.

2. Розроблено комплекс пропозицій удосконалення на загальнодержавному рівні. Запропоновано 10 конкретних заходів у чотирьох напрямах: методологічне удосконалення (перегляд НП(С)БОДС 135 щодо класифікації амортизації, розробка галузевих методичних рекомендацій, уніфікація методів оцінки активів); цифровізація; впровадження інтегрованої звітності з нефінансовими показниками.

4. Розроблено рекомендації для Коледжу. Сформовано практичні рекомендації у п'яти напрямах: удосконалення облікової політики (деталізація класифікації специфічних активів мистецького закладу, запровадження облікової політики щодо власних надходжень, проведення переоцінки основних засобів); розширення аналітичності звітності (розробка детальних Приміток обсягом 10-12 сторінок, запровадження факторного аналізу показників); впровадження внутрішнього контролю (чек-листи перевірки звітності, створення комісії з перевірки); підвищення прозорості (оприлюднення звітності на веб-сайті, підготовка інфографіки); організаційно-кадрове забезпечення (підвищення кваліфікації бухгалтерів, автоматизація обліку).

5. Розроблено план заходів на 2025-2026 роки. Сформовано конкретний план реалізації рекомендацій з визначенням термінів виконання, відповідальних осіб, очікуваних результатів та необхідних ресурсів. Пріоритетними заходами є перегляд облікової політики, проведення переоцінки активів, оприлюднення звітності на веб-сайті, підвищення кваліфікації працівників, оновлення програмного забезпечення (додаток А).

Таким чином, запропонований комплекс заходів удосконалення фінансової звітності має практичне значення для підвищення ефективності управління державними фінансами та може бути рекомендований для впровадження як у Комунальному закладі "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича", так і в інших бюджетних установах сфери освіти та культури.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній кваліфікаційній роботі проведено комплексне дослідження фінансової звітності бюджетних установ на прикладі Комунального закладу "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича", що дозволило сформулювати наступні висновки:

1. Розкрито сутність фінансової звітності бюджетних установ. Доведено, що фінансова звітність є ключовим інструментом інформаційного забезпечення управління державними фінансами, який забезпечує прозорість використання бюджетних коштів та підзвітність розпорядників перед громадськістю.

2. Систематизовано нормативно-правову базу. Встановлено чотирирівневу систему регулювання: законодавчий (Бюджетний кодекс), нормативно-методологічний (НП(С)БОДС 101-135), організаційно-розпорядчий (накази Мінфіну), інституційний (облікова політика установи). У грудні 2024 року Уряд схвалив Стратегію розвитку бухобліку та казначейського обслуговування до 2030 року.

3. Узагальнено міжнародний досвід. Більшість розвинених країн застосовують IPSAS як основу національних стандартів. Ключовою тенденцією є впровадження інтегрованої звітності з нефінансовими показниками результативності.

4. Проаналізовано діяльність Коледжу за 2022-2024 роки. Контингент студентів зріс на 6,5% (до 412 осіб), фінансування – на 6,9% (до 39,9 млн грн), з яких 94,8% – бюджетні асигнування, 5,2% – власні надходження.

5. Досліджено структуру фінансової звітності. Валюта балансу зросла на 0,5% (до 6 569,2 тис. грн). Структуру активів домінують нефінансові активи (88,6%), серед них основні засоби – 81,9%. Первісна вартість ОЗ зросла на 7,1%, однак знос збільшився на 11,9%, що призвело до зростання коефіцієнта зносу до 44,9%.

6. Виявлено особливості фінансових результатів. За 2024 рік доходи становили 39 915,3 тис. грн (+6,9% до 2022 року), витрати – 40 188,4 тис. грн.

Дефіцит 273,1 тис. грн має методологічний характер через облік амортизації (2 495,8 тис. грн) як витрат за необмінними операціями.

7. Оцінено якість звітності Коледжу. Звітність формується своєчасно через АС "Є-Звітність", не містить помилок. Недоліки: мінімальний обсяг Приміток, необґрунтована облікова політика, відсутність переоцінки ОЗ протягом 2022-2024 років, неоприлюднення звітності на веб-сайті.

8. Систематизовано проблеми фінансової звітності бюджетних установ. П'ять груп проблем: методологічні (невідповідність між фінансовою та бюджетною класифікацією), організаційно-технічні (87% установ перейшли на електронне подання), кадрові (40% бухгалтерів не навчались з НП(С)БОДС), неповне розкриття інформації у Примітках, низька прозорість (76% закладів освіти не оприлюднюють звітність).

9. Розроблено пропозиції на загальнодержавному рівні. Запропоновано 10 заходів: перегляд НП(С)БОДС 135 щодо амортизації, галузеві методичні рекомендації, уніфікація переоцінки активів (кожні 3-5 років), завершення переходу на електронне обслуговування (100% до 2027 року), створення єдиної платформи звітності з відкритим доступом, автоматизований контроль якості, пілотне впровадження інтегрованої звітності (2025-2026 роки), законодавче закріплення обов'язку оприлюднення звітності, рейтингування установ за якістю звітності.

10. Побудовано прогноз на 2025-2026 роки. Доходи зростатимуть на 4,0% щорічно (до 43 136,1 тис. грн у 2026 році), витрати – аналогічно (до 43 476,0 тис. грн). Дефіцит збережеться на рівні 300-340 тис. грн щорічно. Рекомендовано активізувати залучення благодійних внесків (+165% у 2024 році), грантів, розширення платних послуг

11. Сформовано 11 рекомендацій для Коледжу. За п'ятьма напрямами: деталізація облікової політики для специфічних активів мистецького закладу, проведення переоцінки ОЗ, розробка детальних Приміток, факторний аналіз показників, чек-листи перевірки звітності, комісія з перевірки, оприлюднення на веб-сайті до 28 лютого, інфографіка для громадськості, підвищення кваліфікації

бухгалтерів, оновлення програмного забезпечення.

12. Обґрунтовано очікувані ефекти. Реалізація заходів дозволить скоротити трудомісткість на 40%, помилки – на 60%, прискорити консолідацію на 50%, підвищити задоволеність користувачів на 50%, індекс прозорості – на 30%. Для Коледжу: підвищення довіри, покращення іміджу, залучення додаткових джерел фінансування, якісніші управлінські рішення.

13. Проведене дослідження дозволило розробити наступні пропозиції для досліджуваного Коледжу:

- Затвердити деталізовану облікову політику для специфічних активів мистецького закладу (січень 2025);
- Створити комісію з перевірки річної звітності (грудень 2024);
- Оприлюднювати звітність на веб-сайті до 28 лютого щорічно (лютий 2025).
- Провести інвентаризацію та переоцінку ОЗ з оцінювачами (лютий-березень 2025, 15-20 тис. грн);
- Розробити детальні Примітки (10-12 сторінок) (щорічно до 25 січня);
- Запровадити факторний аналіз показників (квартально з I кв. 2025);
- Впровадити чек-листи перевірки звітності (січень 2025).
- Оновити бухгалтерське ПЗ з інтеграцією до АС "Є-Звітність" (вересень 2025, 20-30 тис. грн);
- Підготувати інфографіку фінансового звіту (березень 2025, 3-5 тис. грн).
- Організувати підвищення кваліфікації бухгалтерів з НП(С)БОДС, IPSAS, цифрових інструментів (не рідше 1 разу на 2 роки).

Реалізація запропонованих заходів забезпечить підвищення якості, достовірності та прозорості фінансової звітності бюджетних установ, посилить контроль використання бюджетних коштів, підвищить довіру громадськості та сприятиме залученню додаткових джерел фінансування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 № 2456-VI. Дата оновлення: 01.01.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17 (дата звернення: 25.11.2025).
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення: 09.08.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 25.11.2025).
3. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 № 2145-VIII. Дата оновлення: 28.03.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19 (дата звернення: 25.11.2025).
4. Про вищу освіту : Закон України від 01.07.2014 № 1556-VII. Дата оновлення: 28.03.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18 (дата звернення: 25.11.2025).
5. Про культуру : Закон України від 14.12.2010 № 2778-VI. Дата оновлення: 16.01.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2778-17 (дата звернення: 25.11.2025).
6. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР. Дата оновлення: 03.07.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-вр (дата звернення: 25.11.2025).
7. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 01.10.2025. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 01.10.2025).
8. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541. Дата оновлення: 19.12.2020. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-10 (дата звернення: 25.11.2025).
9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства

фінансів України від 12.10.2010 № 1202. Дата оновлення: 09.08.2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10 (дата звернення: 25.11.2025).

10. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. Дата оновлення: 09.08.2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10 (дата звернення: 25.11.2025).
11. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. Дата оновлення: 09.08.2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10 (дата звернення: 25.11.2025).
12. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. Дата оновлення: 09.08.2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11 (дата звернення: 25.11.2025).
13. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. Дата оновлення: 09.08.2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12 (дата звернення: 25.11.2025).
14. Про затвердження форм фінансової звітності та примітки та порядку їх складання : Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 № 307. Дата оновлення: 20.03.2019. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17 (дата звернення: 25.11.2025).
15. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. Дата оновлення: 29.09.2017. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14 (дата звернення: 25.11.2025).
16. Про схвалення Стратегії розвитку бухгалтерського обліку та казначейського обслуговування в Україні до 2030 року : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 06.10.2025 № 1432-р. URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1432-2024-р (дата звернення: 01.10.2025).

17. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних організаціях : підручник. 2-ге вид., стер. Київ : Центр навчальної літератури, 2019. 300 с.
18. Безверхий К. В. Облік і контроль діяльності бюджетних установ в умовах інституціональних змін : дис. … д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2017. 536 с.
19. Безверхий К. В. Фінансова звітність бюджетних установ в умовах реформування. Економіка. Фінанси. Право. 2020. № 5. С. 11–15.
20. Безверхий К. В., Білоус Н. М. Облік в бюджетних установах : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 320 с.
21. Бенько І. Д. Облік і звітність бюджетних установ: теорія та практика. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка». 2019. № 12(40). С. 79–84.
22. Бенько І. Д., Куценко Т. М., Пилипенко І. І. Фінансова звітність за національними і міжнародними стандартами : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2018. 515 с.
23. Бондар М. І., Палюх М. С., Бондар Т. А. Звітність підприємства : підручник. Київ : Алерта, 2019. 608 с.
24. Бутинець Ф. Ф., Малюга Н. М., Петренко Н. І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник. Київ : ТОВ «ВД «АФІША», 2020. 448 с.
25. Гнатишин Л. Б. Особливості складання фінансової звітності бюджетними установами. Науковий вісник НЛТУ України. 2018. Т. 28. № 4. С. 78–82.
26. Грицишен Д. О. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посіб. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2017. 400 с.
27. Гудзинський О. Д., Дем'яненко М. М. Фінансове забезпечення розвитку вищих навчальних закладів. Облік і фінанси АПК. 2017. № 3. С. 35–42.
28. Державна казначейська служба України : офіційний веб-сайт. URL: https://www.treasury.gov.ua (дата звернення: 27.11.2025).
29. Джога Р. Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: теорія і практика : дис. … д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2004. 467 с.
30. Джога Р. Т., Свірко С. В. Проблеми застосування міжнародних стандартів

у вітчизняній практиці бухгалтерського обліку в державному секторі. Фінанси України. 2018. № 3. С. 96–110.

31. Джога Р. Т., Свірко С. В., Сінельник Л. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник. Київ : КНЕУ, 2019. 483 с.
32. Джоган М. В. Удосконалення фінансової звітності бюджетних установ. Економіка та держава. 2019. № 6. С. 84–88.
33. Джоган М. В., Лободзинська Т. П. Звітність бюджетних установ : навч. посіб. Львів : Ліга-Прес, 2018. 304 с.
34. Дорош Н. І. Аудит фінансової звітності бюджетних установ. Облік і фінанси. 2020. № 1(87). С. 78–84.
35. Жук В. М. Бухгалтерський облік у державному секторі економіки в умовах інституціональних змін. Облік і фінанси. 2017. № 4(78). С. 8–16.
36. Зубілевич С. Я. Особливості формування облікової політики бюджетних установ освіти. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2019. № 1(87). С. 57–62.
37. Кірсанова В. В. Проблеми та напрями удосконалення фінансової звітності бюджетних установ. Інноваційна економіка. 2018. № 7-8. С. 136–142.
38. Ловінська Л. Г. Концептуальні основи бухгалтерського обліку в державному секторі. Фінанси України. 2015. № 10. С. 94–108.
39. Ловінська Л. Г., Жук В. М., Олійник Я. В. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах інституціональних змін : монографія. Київ : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2013. 527 с.
40. Ловінська Л. Г., Олійник Я. В. Гармонізація бухгалтерського обліку в державному секторі України з міжнародними стандартами. Фінанси України. 2016. № 5. С. 69–82.
41. Ловінська Л. Г., Олійник Я. В., Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах у запитаннях і відповідях : навч. посіб. 3-тє вид., доп. і перероб. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2018. 432 с.
42. Лучко М. Р., Жураховська І. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 456 с.

43. Лучко М. Р., Іванова Т. О. Особливості складання приміток до річної фінансової звітності бюджетних установ. Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. 2020. № 2. С. 132–139.

44. Міністерство фінансів України : офіційний веб-сайт. URL: https://mof.gov.ua (дата звернення: 27.11.2025).

45. Олійник Я. В. Проблеми застосування НП(С)БОДС у практиці бюджетних установ. Облік і фінанси. 2017. № 3(77). С. 33–40.

46. Рахункова палата України : офіційний веб-сайт. URL: https://rp.gov.ua (дата звернення: 28.11.2025).

47. Рилєєв С. В. Баланс суб'єкта державного сектору: зміни і оптимізація структури // Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту : Матеріали V всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції, м. Хмельницький, 28-29 травня 2020 р. Хмельницький : Хмельниц. коопер. торг.-екон. ін-т, 2020. С. 26-29.

48. Рилєєв С. В. Фінансова звітність суб'єктів державного сектору: інформаційні аспекти аналізу // Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних та глобалізаційних процесів : Матеріали IV міжнародної науково-практичної конференції присвяченої 20-річчю з дня існування кафедри обліку та аудиту ХНТУСГ, м. Харків, 05 листопада 2019 р. Ч. 1. Харків : Харків. нац. техн. ун-т сільськ. господ. ім. Петра Василенка, 2019. С. 142-145.

49. Романчук А. Л., Рилєєв С. В. Баланс суб'єкта державного сектору: інформаційна цінність та алгоритм складання // Економічні науки. Чернівці : ПВКФ «Технодрук», ЧТЕІ КНТЕУ, 2019. С. 187-199.

50. Романчук А. Л., Рилєєв С. В. Фінансова звітність суб'єктів державного сектору в системі інформаційного забезпечення аналізу // Економічні науки. Вип. І (73). Чернівці : ПВКФ «Технодрук», ЧТЕІ КНТЕУ, 2019. С. 224-236.

51. Свірко С. В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : методологія та організація : монографія. Київ : КНЕУ, 2016. 384 с.

52. Свірко С. В. Концептуальні засади удосконалення фінансової звітності суб'єктів державного сектору. Облік і фінанси. 2016. № 4(74). С. 29–36.

53. Свірко С. В., Павлюк Н. М. Фінансова звітність бюджетних установ: проблеми та шляхи вдосконалення. Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2019. Вип. 16. С. 177–186.

54. Сушко Н. І. Актуальні проблеми звітності бюджетних установ України. Бухгалтерський облік і аудит. 2018. № 5. С. 42–49.

55. Сушко Н. І., Кірсанова В. В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах : підручник. Львів : «Магнолія 2006», 2018. 464 с.

56. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник. 5-те вид., доп. і перероб. Київ : Алерта, 2019. 624 с.

57. Ткаченко Н. М. Необхідність реформування бюджетного обліку в Україні відповідно до міжнародних стандартів. Фінанси України. 2013. № 1. С. 84–96.

58. Чечуліна О. О. Бухгалтерський облік і звітність установ державного сектору: теорія і методологія : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09. Київ, 2016. 40 с.

59. Чечуліна О. О. Фінансова звітність установ державного сектору : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2015. 280 с.

60. Чечуліна О. О. Якісні характеристики фінансової звітності бюджетних установ. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. 2017. Вип. 23. Ч. 1. С. 164–168.

61. Шара Є. Ю., Андрєєва Г. І. Звітність бюджетних установ : навч.-метод. посіб. Дніпро : Ун-т митної справи та фінансів, 2021. 239 с.

62. Яременко Л. М. Особливості обліку фінансових результатів в установах державного сектору. Агросвіт. 2020. № 8. С. 71–76.

63. Яровенко Т. С. Бухгалтерський облік в державному секторі України: проблеми та напрями вдосконалення. Економіка та суспільство. 2017. № 10. С. 827–832.

Додаток А

План заходів щодо підвищення якості фінансової звітності КЗ "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С. Воробкевича" на 2025-2026 роки

№	Захід	Термін виконання	Відповідальні	Очікуваний результат	Необхідні ресурси
1	Перегляд та деталізація облікової політики	Січень 2025	Головний бухгалтер, юрисконсульт	Затверджена облікова політика з детальними розділами	Внутрішні ресурси
2	Проведення інвентаризації та переоцінки основних засобів	Лютий-березень 2025	Комісія з інвентаризації, незалежні оцінювачі	Актуалізована вартість активів у балансі	15-20 тис. грн (оцінювачі)
3	Розробка детальних Приміток до звітності за 2024 рік	Січень 2025	Головний бухгалтер	Примітки обсягом 10-12 сторінок	Внутрішні ресурси
4	Запровадження факторного аналізу показників	Квартально з I кв. 2025	Головний бухгалтер, економіст	Пояснювальні записки з аналізом до квартальних звітів	Внутрішні ресурси
5	Створення комісії з перевірки річної звітності	Грудень 2024	Директор	Наказ про створення комісії	Внутрішні ресурси
6	Оприлюднення фінансової звітності на веб-сайті	Лютий 2025 (за 2024 р.)	Відповідальний за веб-сайт, головний бухгалтер	Розділ "Фінансова звітність" на сайті	Внутрішні ресурси
7	Підготовка інфографіки фінансового звіту	Березень 2025	Відділ інформації, дизайнер	Інфографіка для публікації в соцмережах	3-5 тис. грн (дизайнер)
8	Підвищення кваліфікації бухгалтерів (курси НП(С)БОДС)	Травень-червень 2025	Директор, головний бухгалтер	Сертифікати про проходження навчання	10-15 тис. грн
9	Оновлення бухгалтерського програмного забезпечення	Вересень 2025	Відділ інформаційних технологій	Сучасна версія ПЗ з інтеграцією	20-30 тис. грн (ліцензії)
10	Участь у конкурсі на кращу фінансову звітність	Квітень 2026	Головний бухгалтер	Отримання диплома, публічне визнання	Внутрішні ресурси

Додаток Б.1

Додаток 1
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ		
		Дата (рік, місяць, число)	2025	01	01
Установа	Комунальний заклад "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С.Воробкевича"	за ЄДРПОУ	25074100		
Територія	Чернівці	за КАТОТТГ	UA7300610010033137		
Організаційно-правова форма господарювання	Комунальна організація (установа, заклад)	за КОПФГ	430		
Орган державного управління	Обласні, Київська та Севастопольська міські ради	за КОДУ	01004		
Вид економічної діяльності	Фахова передвища освіта	за КВЕД	85.41		

Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

БАЛАНС

на 01 січня 2025 року

Форма №1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Основні засоби:	***1000***	5239147	5382372
первісна вартість	*1001*	9445437	9768889
знос	*1002*	4206290	4386517
Інвестиційна нерухомість:	***1010***	-	-
первісна вартість	*1011*	-	-
знос	*1012*	-	-
Нематеріальні активи:	***1020***	845	845
первісна вартість	*1021*	845	845
накопичена амортизація	*1022*	-	-
Незавершені капітальні інвестиції	1030	-	-
Довгострокові біологічні активи:	***1040***	-	-
первісна вартість	*1041*	-	-
накопичена амортизація	*1042*	-	-
Запаси	1050	408550	439734
Виробництво	1060	-	-
Поточні біологічні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	***1095***	5648542	5822951
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:	***1110***	-	-
цінні папери, крім акцій	1111	-	-
акції та інші форми участі в капіталі	1112	-	-
Поточна дебіторська заборгованість:			
за розрахунками з бюджетом	1120	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	-	-
за наданими кредитами	1130	-	-
за виданими авансами	1135	182093	148985

за розрахунками із соціального страхування	1140	-	-
за внутрішніми розрахунками	1145	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	-	-
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:			
національній валюті, у тому числі в:	***1160***	708622	597225
касі	*1161*	-	-
відділеннях	*1162*	708622	597225
установах банків	*1163*	-	-
дорозі	*1164*	-	-
іноземній валюті	*1165*	-	-
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:			
єдиному казначейському рахунку	1170	-	-
рахунках в установах банків, у тому числі в:	***1175***	-	-
національній валюті	*1176*	-	-
іноземній валюті	*1177*	-	-
Інші фінансові активи	1180	-	-
Усього за розділом II	***1195***	899715	746210
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	***1200***	-	-
БАЛАНС	**1300**	6539257	6569161

ПАСИВ	**Код рядка**	**На початок звітного періоду**	**На кінець звітного періоду**
1	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	6884150	7207602
Капітал у дооцінках	1410	2307558	2307558
Фінансовий результат	1420	-2652612	-2945999
Капітал у підприємствах	1430	-	-
Резерви	1440	-	-
Цільове фінансування	1450	-	-
Усього за розділом I	***1495***	6539096	6569161
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
Довгострокові зобов'язання:			
за цінними паперами	1500	-	-
за кредитами	1510	-	-
інші довгострокові зобов'язання	1520	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	-	-
Поточні зобов'язання:			
за платежами до бюджету	1540	-	-
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	-	-
за кредитами	1550	-	-
за одержаними авансами	1555	-	-
за розрахунками з оплати праці	1560	-	-
за розрахунками із соціального страхування	1565	-	-
за внутрішніми розрахунками	1570	-	-
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	-	-
за цінними паперами	1576	-	-
Усього за розділом II	***1595***	-	-
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	***1600***	-	-

IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	*1700*	161	-
БАЛАНС	**1800**	6539257	6569161

Керівник (посадова особа) *Василь БОБИК*

Головний бухгалтер (спеціаліст,
на якого покладено виконання
обов'язків бухгалтерської служби) *Тетяна БІЛЯ*

Додаток Б.2

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ		
		Дата (рік, місяць, число)	2025	01	01
Установа	Комунальний заклад "Чернівецький обласний фаховий коледж мистецтв ім. С.Воробкевича"	за ЄДРПОУ	25074100		
Територія	Чернівці	за КАТОТТГ	UA7306061001033137		
Організаційно-правова форма господарювання	Комунальна організація (установа, заклад)	за КОПФГ	430		
Орган державного управління	Обласні, Київська та Севастопольська міські ради	за КОДУ	01004		
Вид економічної діяльності	Фахова передвища освіта	за КВЕД	85.41		

Одиниця виміру: грн
Періодичність: річна

ЗВІТ
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за 2024 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	37841087	37480910
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	1041915	995521
Доходи від продажу активів	2030	71	788
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	395041	418452
Усього доходів від обмінних операцій	***2080***	39278114	38895671
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	-	-
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	637159	275659
Усього доходів від необмінних операцій	***2170***	637159	275659
Усього доходів	***2200***	39915273	39171330
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	37692606	36517568
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	-	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	-	4900
Усього витрат за обмінними операціями	***2290***	37692606	36522468

Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необмінними операціями	2310	2495811	2724509
Усього витрат за необмінними операціями	***2340***	2495811	2724509
Усього витрат	***2380***	40188417	39246977
Профіцит/дефіцит за звітний період	**2390**	-273144	-75647

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	-	-
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	-	-
Освіта	2500	40188417	39246977
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	***2520***	40188417	39246977

III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Статті	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
ДОХОДИ							
Податкові надходження	***2530***	-	-	-			
Неподаткові надходження	***2540***	-	-	-			
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-			
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-			
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
Доходи від операцій з капіталом	***2550***	-	-	-			
Офіційні трансферти, з них:	***2560***						
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
Надходження державних цільових фондів	***2580***	-	-	-			
Надходження Пенсійного фонду України	2581						

Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-
Усього доходів	***2600***	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ						
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2619	-	-	-		
Використання товарів і послуг	2620					
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-		
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-		
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-		
Перспективні видатки	2670					
Придбання основного капіталу	2640					
Капітальні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-		
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-
Усього витрат	***2750***	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	**2790**	-	-	-	-	-

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	28729001	28169821
Відрахування на соціальні заходи	2830	6189744	6073378
Матеріальні витрати	2840	2573744	2013744
Амортизація	2850	200617	260675
Інші витрати	2860	-	4900
Усього	**2890**	37692606	36522418

Керівник (посадова особа) *Василь БОБИК*

Головний бухгалтер (спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби) *Тетяна БІЛЯ*