

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»

ХАРЧУК ЮЛІЯ ЮРІЇВНА

УДК 657.631.6: 336.61(477)

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ
ДЕРЖАВНОЇ ТА КОМУНАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ**

Спеціальність 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ – 2014

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі фінансів, обліку і аудиту Національного університету «Острозька академія» Міністерства освіти і науки України (м. Острог).

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Левицька Світлана Олексіївна,
Національний університет водного
господарства та природокористування,
перший проректор, професор кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Ловінська Людмила Геннадіївна,
Науково-дослідний фінансовий інститут
ДННУ «Академія фінансового управління»
Міністерства фінансів України,
заступник директора з наукової роботи

кандидат економічних наук, доцент
Гуцайлюк Лідія Орестівна,
Тернопільський національний
економічний університет,
доцент кафедри обліку у бюджетній
та соціальній сфері

Захист дисертації відбудеться «22» квітня 2014 року о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.006.06 ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за адресою: 03680, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1, ауд. 203.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за адресою: 03313, м. Київ, вул. Дегтярівська, 49 г, ауд. 601.

Автореферат розіслано «21» березня 2014 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

А.М. Поплюйко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Побудова сучасної, стійкої, відкритої та конкурентоздатної у світовому масштабі економіки, забезпечення добробуту громадян і економічного зростання в країні вимагають якнайшвидшого подолання фінансово-економічної кризи. Важливу роль у вирішенні вищезазначених завдань відіграє належне виконання вищими навчальними закладами державної та комунальної власності (далі – ДВНЗ) України своїх функцій: підвищення якісного рівня організації навчально-наукової діяльності, забезпечення професійної конкурентоздатності випускників як на вітчизняному ринку праці, так і за кордоном.

Необхідність розв'язання проблем, які пов'язані з фінансовим забезпеченням розвитку вищої освіти, потребує запровадження нових підходів до залучення фінансових ресурсів ДВНЗ, збільшення обсягів власних надходжень. ДВНЗ, що становлять 70 %¹ від загальної кількості вищих навчальних закладів III-IV рівнів акредитації, прагнуть розширити свої можливості щодо використання самостійно зароблених коштів, забезпечення автономії в питаннях формування та розподілу фінансових ресурсів. Спроможність навчальних закладів успішно функціонувати, вчасно і в повному обсязі реалізовувати всі заплановані ними заходи визначає їхню фінансову стійкість (далі – ФС), що дає можливість вільно маневрувати коштами відповідно до змін пріоритетності напрямів статутної діяльності. За умови залежності ДВНЗ від асигнувань з Державного та/або місцевих бюджетів (що лише частково забезпечують їхню діяльність) постає проблема створення якісного та інформативного обліково-аналітичного забезпечення ФС таких закладів.

Дослідженнями організаційно-фінансових аспектів діяльності бюджетних установ України (в тому числі ДВНЗ), особливостей обліку й аналізу результатів їх діяльності займалися багато науковців, зокрема: В. Александров, В. Андрієнко, Й. Бескид, Т. Боголіб, О. Ворона, П. Германчук, Л. Гуцайлюк, Т. Єфименко, М. Згуровський, І. Каленюк, М. Карлін, Л. Кіндрацька, І. Кондратюк, К. Корсак, В. Куценко, С. Левицька, Л. Ловінська, М. Матвіїв, П. Петрашко, В. Сафонова, С. Свірко, І. Стефанюк, В. Студінський, Н. Сушко, О. Устенко, В. Яблонський, Ф. Ярошенко. Питання ресурсного забезпечення та управління ДВНЗ, стратегії та оцінки їх стійкості розглянуто у роботах російських вчених: О. Арзякової, А. Белякова, Н. Кельчевської, Е. Князева, Т. Личагіної, О. Пахомової, Е. Попова, Д. Пузанкова. Серед західних економістів, які досліджували питання теорії та практики господарської діяльності ДВНЗ та фінансового забезпечення вищої освіти, слід виділити праці Б. Джоунстона, П. Друкера, Н. Маркуччі, Е. Моргана.

Водночас питання удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень щодо використання фінансових ресурсів та оптимізації джерел їх залучення недостатньо вивченні на сучасному етапі розвитку України, що підтверджує актуальність, вибір теми й цільове спрямування дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри фінансів, обліку і аудиту Національного університету «Острозька академія» і є складовою частиною наукової держбюджетної теми «Науково-методологічні та організаційні засади формування конкурентоспроможності національної економіки в ринкових

1 – розраховано автором на основі даних Статистичних бюлетнів «Основні показники діяльності вищих навчальних закладів України на початок 2010/2011, 2011/2012 та 2012/2013 навчальних років [Електронний ресурс]. – К., 2013. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.

умовах» (номер державної реєстрації 0102U005190). У межах дослідження автором уточнено та обґрунтовано теоретичні підходи, а також розроблено науково-практичні рекомендації щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ з метою підвищення ефективності управлінських рішень навчальних закладів у сучасних умовах розвитку національної економіки.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає в уточненні та обґрунтуванні теоретичних підходів, а також розробці науково-практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ для підвищення ефективності управлінських рішень вказаних суб'єктів господарювання.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

- на підставі дослідження особливостей економіко-правового регулювання діяльності ДВНЗ в Україні через вивчення сучасної структури вищої освіти та здійснення аналізу її фінансового забезпечення уточнити сутність ФС вказаних суб'єктів господарювання та виокремити фактори її забезпечення;

- розвинути перелік та методика визначення результативних показників затрат, продукту, ефективності та якості виконання освітніх бюджетних програм ДВНЗ;

- сформулювати поняття облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ з метою опрацювання його методичних та організаційних положень;

- удосконалити організаційно-методичні положення обліку доходів та витрат ДВНЗ як основних складових облікового забезпечення ФС вказаних суб'єктів господарювання;

- визначити організаційні та методичні особливості впровадження управлінського обліку за центрами відповідальності для забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ;

- запропонувати алгоритм визначення типу фінансової стійкості ДВНЗ за абсолютними та відносними показниками з урахуванням особливостей їхньої діяльності як суб'єктів господарювання державного сектору;

- обґрунтувати та розробити модель оцінки фінансової стійкості ДВНЗ на базі апарату нечіткої логіки.

Об'єктом дослідження є фінансова стійкість вітчизняних вищих навчальних закладів державної та комунальної власності в Україні.

Предмет дослідження — сукупність теоретико-методичних та організаційно-практичних підходів обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності.

Методи дослідження. Для досягнення мети, поставленої в роботі, використано загальнонаукові та спеціальні методи, що базуються на системному вивченні економічних явищ, а саме: комплексного аналізу, наукового узагальнення, метод порівняльного аналізу та метод аналогій – у процесі дослідження праць вітчизняних і зарубіжних вчених щодо сутності основних понять; методи узагальнення теоретичного й практичного матеріалу, аналізу бухгалтерських рахунків, вибірки – для вирішення завдань відображення асигнувань Державного та/або місцевих бюджетів, доходів (власних надходжень), видатків (витрат, затрат), фінансових результатів діяльності ДВНЗ на рахунках бухгалтерського обліку та у звітних формах; методи узагальнення теоретичного та практичного матеріалу, конкретизації, наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу та синтезу – при виборі та обґрунтуванні рекомендацій щодо

обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ. Для вивчення можливостей використання міжнародного досвіду бухгалтерського обліку застосовувався метод порівняльного аналізу, а також поєднання кількісних та якісних показників під час розробки моделі оцінки рівня фінансової стійкості ДВНЗ на базі апарату нечіткої логіки.

Інформаційною базою роботи є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, офіційні статистичні дані, нормативно-законодавчі акти, методичні матеріали міністерств та відомств, матеріали науково-практичних конференцій, семінарів, періодична література, ресурси Інтернету, фінансова звітність та офіційні сайти ДВНЗ України, аналітичні розрахунки, проведені автором.

Наукова новизна одержаних результатів. Основні результати, які визначають наукову новизну дисертаційної роботи, полягають у такому:

вперше:

– розроблено модель оцінки фінансової стійкості ДВНЗ на базі апарату нечіткої логіки, що дає можливість оцінити рівень ФС навчальних закладів з одночасним використанням як кількісних (фінансових коефіцієнтів), так і якісних (основних позицій ДВНЗ у рейтингах найкращих ВНЗ України ЮНЕСКО «ТОП-200 Україна» та «Компас») показників їхньої діяльності;

удосконалено:

– організаційні положення бухгалтерського обліку доходів та витрат ДВНЗ через формування фрагменту робочого плану рахунків бухгалтерського обліку вказаних суб'єктів господарювання, облікових номенклатур за відповідними топологічними ознаками (витрати, доходи), положення наказу «Про облікову політику» в частині деталізації методики аналітичного та управлінського обліку доходів, видатків (витрат, затрат), а також шляхом уточнення функціональних обов'язків, повноважень та прав бухгалтерської служби ДВНЗ та головного бухгалтера, що сприятиме підвищенню ефективності облікового забезпечення фінансової стійкості вітчизняних ДВНЗ на сучасному етапі їхнього розвитку;

– перелік та методику визначення результативних показників затрат, продукту, ефективності та якості виконання освітніх бюджетних програм через оптимізацію їхньої кількості та удосконалення розрахунку для підвищення інформативності аналізу використання цільових бюджетних коштів;

– алгоритм визначення типу фінансової стійкості ДВНЗ за абсолютними та відносними показниками на основі обрання коефіцієнтів, що характеризують певні особливості діяльності конкретного ДВНЗ. Це забезпечило можливість отримання більш достовірної інформації щодо рівня фінансової стійкості навчальних закладів порівняно з існуючими сучасними методиками, які дублюють алгоритм визначення типу фінансової стійкості для суб'єктів підприємницької діяльності;

набули подальшого розвитку:

– трактування сутності облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ шляхом визначення його як процесу реєстрації з достатнім рівнем аналітики обліку операцій, що формують доходи, видатки (витрати), фінансові результати діяльності навчальних закладів, впливаючи на результативність використання отриманих (залучених) цільових коштів з метою одержання оперативної, об'єктивної та аналітичної інформації за операціями, які формують достатній рівень фінансової стійкості у поточному періоді й на перспективу;

– методологічні положення та методичні підходи до обліку доходів та витрат ДВНЗ через умотивування уніфікації методів бухгалтерського обліку доходів та витрат (методу нарахування та касового методу) відповідно до НП(С)БОДС щодо різних їх видів за джерелами надходження та покриття в розрізі загального та спеціального фондів, а також виокремлення субрахунків третього рівня за рахунками 70, 71, 80 та 81 чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (7111 та 8111 згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що стає чинним з 01.01.2015 р.) з розробкою кореспонденції за ними. Це уможливило підвищення аналітичності обліку за вказаними об'єктами та визначення найбільш доходних та витратних напрямів діяльності ДВНЗ в розрізі надання як освітніх, так і неосвітніх послуг;

– організаційні та методичні підходи управлінського обліку в забезпеченні фінансової стійкості ДВНЗ через виокремлення таких центрів відповідальності, як: «Цільове фінансове забезпечення з бюджету», в тому числі «Отримані кошти від фандрайзингу», «Затрати», «Результативність фінансового забезпечення» з урахуванням адміністративно-організаційних передумов їхнього виокремлення і завдань результативності та підконтрольності використання, а також розробку форм бюджетів кафедри та факультету ДВНЗ на рік, що надало можливість керівництву ДВНЗ контролювати результативність діяльності структурних підрозділів та визначати рівень їхнього впливу на ФС навчального закладу загалом;

– теоретичні засади аналізу господарської діяльності бюджетних установ через уточнення сутності фінансової стійкості ДВНЗ як стану фінансових ресурсів, що забезпечує виконання навчальними закладами завдань якісної організації навчально-наукової діяльності та формування професійної конкурентоздатності випускників на основі повного та своєчасного фінансового забезпечення цільовими коштами попередньо затверджених видатків (витрат), а також виокремлення факторів впливу на фінансову стійкість ДВНЗ та умов, які її визначають, що дало можливість сформулювати сутність, визначити основну мету та ключові завдання обліково-аналітичного забезпечення досліджуваної категорії.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в науковій обґрунтованості та прикладній спрямованості теоретичних положень, підходів і рекомендацій, викладених у роботі, використання яких призведе до поліпшення обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ, вдосконалення наявних систем організації обліку та аналізу її базових складових, підвищення рівня достовірності й ефективності економічної інформації за результатами обліку та аналізу доходів, видатків (витрат, затрат) і фінансових результатів ДВНЗ. Пропозиції автора схвалено та впроваджено в роботі Департаменту фінансів Рівненської обласної державної адміністрації в Рівненській області, м. Рівне (довідка № 03-10-25/298 від 13.03.2013 р.) та в процесі проведення обліково-аналітичної роботи в Хмельницькому університеті управління та права, м. Хмельницький (довідка № 04 02/13 від 18.03.2013 р.). Практичні положення, відображенні в дисертації, використовуються в практиці оцінки фінансового стану Національного університету водного господарства та природокористування, м. Рівне (довідка № 48 від 13.02.2013 р.). Результати дисертаційної роботи також використовуються у навчально-методичному процесі Луцького національного технічного університету, м. Луцьк (довідка № 35 від 21.02.2013 р.) під час викладання дисциплін «Облік у бюджетних установах» та «Управлінський облік»; кафедри фінансів, обліку і аудиту Національного університету «Острозька академія», м. Острог у розробці навчально-методичних комплексів та викладанні дисциплін: «Бухгалтерський облік» і

«Фінансовий облік»; для виконання курсових, випускних, дипломних та магістерських робіт, зокрема, у вивченні методики аналізу та оцінки рівня фінансової стійкості ДВНЗ на базі фінансової звітності Національного університету «Острозька академія» (довідка № 038 від 25.01.2013 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом самостійно виконаного наукового дослідження. Усі наукові положення, розробки, висновки та рекомендації одержані дисертантом самостійно. З опублікованих наукових праць у співавторстві використано лише ідеї, положення, які є результатом самостійної роботи автора і належать йому особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дисертаційної роботи доповідались та отримали позитивні відгуки на 12 науково-практичних конференціях: III Міжнародній науково-практичній конференції вчених, викладачів та студентів «Фінансова система України: проблеми і перспективи розвитку» (м. Київ, 16 листопада 2009 р.); IX Міжнародній науково-методичній конференції «Проблеми управління якістю підготовки фахівців в умовах інтеграції в міжнародний освітній простір» (м. Рівне, 2-3 грудня 2009 р.); III Міжнародній науково-практичній конференції студентів та аспірантів «Формування стратегії розвитку економіки України як передумова стійкого соціально-економічного зростання (з урахуванням закордонного досвіду)» (м. Чернівці, 16–17 березня 2010 р.); XII Міжнародній науково-практичній конференції аспірантів і студентів «Проблеми розвитку фінансової системи України в умовах глобалізації» (м. Сімферополь, 24–27 березня 2010 р.); IV Міжнародній науково-практичній конференції аспірантів і студентів «Волинь очима молодих науковців: минуле, сучасне, майбутнє» (м. Луцьк, 12–13 травня 2010 р.); I Регіональній міжвузівській науково-практичній конференції «Управління розвитком соціально-економічних систем: глобалізація, підприємництво, сталі економічне зростання» (м. Київ – м. Дубно, 16 грудня 2010 р.); V Міжнародній науково-практичній конференції «Стійкий розвиток економіки: стан, проблеми, перспективи» (м. Пінськ, Республіка Білорусія, 28–29 квітня 2012 р.); IV Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки України» (м. Луцьк, 19–20 травня 2011 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Ольвійський форум – 2011: стратегії України в геополітичному просторі» (м. Ялта, Крим, 8–12 червня 2011 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України» (м. Тернопіль, 27–28 жовтня 2011 р.); VI Міжнародній науково-практичній конференції «Стійкий розвиток економіки: стан, проблеми, перспективи» (м. Пінськ, Республіка Білорусія, 26–27 квітня 2012 р.); XI Міжнародній науково-методичній конференції «Забезпечення наступності змісту в системі ступеневої вищої та післядипломної освіти» (м. Рівне, 15–16 листопада 2012 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 25 наукових праць загальним обсягом 7,6 друк. арк., з них 7,0 друк. арк. належать особисто здобувачеві, у тому числі: 11 – у наукових фахових виданнях, 1 – у науковому фаховому виданні, що входить до міжнародних наукометричних баз, 13 – в інших виданнях.

Структура та обсяг дисертації. Загальний обсяг дисертації становить 208 сторінок друкованого тексту. Робота містить 43 таблиці на 47 сторінках, 33 рисунки на 28 сторінках та 16 додатків на 113 сторінках. Список використаних джерел нараховує 334 найменування.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми дисертаційної роботи; сформульовано мету, визначено завдання, об'єкт, предмет та методи дослідження; зазначено наукову новизну, розкрито практичне та теоретичне значення одержаних результатів, особистий внесок здобувача; подано інформацію про апробацію та публікації результатів дослідження.

У розділі 1 «Економіко-правове регулювання фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності» уточнено сутність, визначено види та фактори впливу на ФС навчальних закладів як суб'єктів господарювання державного сектору національної економіки України в розрізі напрямів їхньої господарської діяльності; запропоновано перелік та методіку визначення показників затрат, продукту, ефективності та якості виконання бюджетних програм ДВНЗ.

В роботі проблеми фінансового забезпечення освіти розглянуто в розрізі трьох груп: 1) оптимізації розподілу загальних видатків на освіту між освітніми рівнями; 2) запровадження нових механізмів фінансового забезпечення освітньої діяльності; 3) забезпечення цільового та результативного використання коштів, виділених на освіту.

З'ясовано, що Україна належить до країн із змішаною системою фінансового забезпечення вищої освіти: чільне місце серед джерел фінансового забезпечення посідають такі отримані кошти, як плата за навчання – 55 %, частка державної та місцевої влади у структурі бюджетів ВНЗ України становить лише 40 %, решта 5 % – інші надходження (в т. ч. НДДКР)². Розраховано, що середнє значення частки видатків Зведеного бюджету України на ДВНЗ III–IV рівнів акредитації у загальному фінансовому забезпеченні галузі за останні 13 років наближено становило 30,90 %^{1:3}, що є недостатнім, оскільки міжнародна практика передбачає не менше 40 %⁴ від загальної суми видатків на освіту. Коштів на покриття капітальних витрат ДВНЗ не вистачає. Для вирішення цих питань важливими є: університетська автономія в частині децентралізації управління навчальними закладами, демократизації навчального процесу; підвищення відповідальності ВНЗ за якість освітніх послуг; збільшення джерел фінансового забезпечення ДВНЗ шляхом надання додаткових послуг та залучення фінансових ресурсів шляхом фандрейзингу.

У процесі дослідження не виявлено однозначного підходу до визначення сутності ФС як економічної категорії. Запропоновано фінансову стійкість ДВНЗ трактувати як стан фінансових ресурсів, що забезпечує виконання навчальними закладами завдань якісної організації навчально-наукової діяльності та формування професійної конкурентоздатності випускників на основі повного та своєчасного фінансового забезпечення цільовими коштами попередньо затверджених видатків

² – Вацик Н. І. Облік і контроль господарської діяльності закладів вищої освіти : дис. канд. економічних наук : 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / Вацик Наталія Іванівна. – Тернопіль, 2008. – 201 с.

³ – Розраховано автором на основі даних Звітів про виконання Державного бюджету України, річні за 2002–2012 роки. Комітет Верховної ради з питань бюджету [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://budget.rada.gov.ua/kombjudjet/control/uk/doccatalog/list?currDir=45096>.

⁴ - Державні фінанси в транзитивній економіці : [навчальний посібник] / Карлін М. І., Горбач Л. М., Новосад Л. Я. та ін. ; за заг. ред. д. е. н., проф. Карліна М. І. – К. : Кондор, 2003. – 220 с.

(витрат). При цьому отримання запланованих цільових фінансових ресурсів (бюджетних коштів за загальним та спеціальним фондами) є основою результативної господарської діяльності (в тому числі виконання цільових бюджетних програм). На основі розгляду спеціалізації діяльності ДВНЗ визначено типи та чинники впливу на формування рівня їхньої ФС.

Виокремлено три типи фінансової стійкості ДВНЗ: абсолютна стійкість, яка характеризується достатньою кількістю фінансових ресурсів для виконання статутних завдань ДВНЗ в поточному періоді; нормальна стійкість – обсяг фінансових ресурсів для виконання мінімально необхідних статутних завдань в поточному періоді з потребою залучення додаткових джерел фінансового забезпечення на ближчу перспективу; нестійкий фінансовий стан – залучення зовнішніх джерел фінансового забезпечення для виконання статутних завдань ДВНЗ в поточному періоді та на перспективу.

Розглянуто загальні та специфічні економічні принципи стратегічного управління фінансовою стійкістю ДВНЗ, визначено умови першого — третього рівня, що її визначають. З'ясовано, що за умови відносної стабільності зовнішнього середовища, визначальний вплив на фінансову стійкість ДВНЗ матимуть внутрішні (ендогенні) фактори, які відображають специфіку діяльності ВНЗ і є найбільш регульованими для таких суб'єктів (рис. 1).

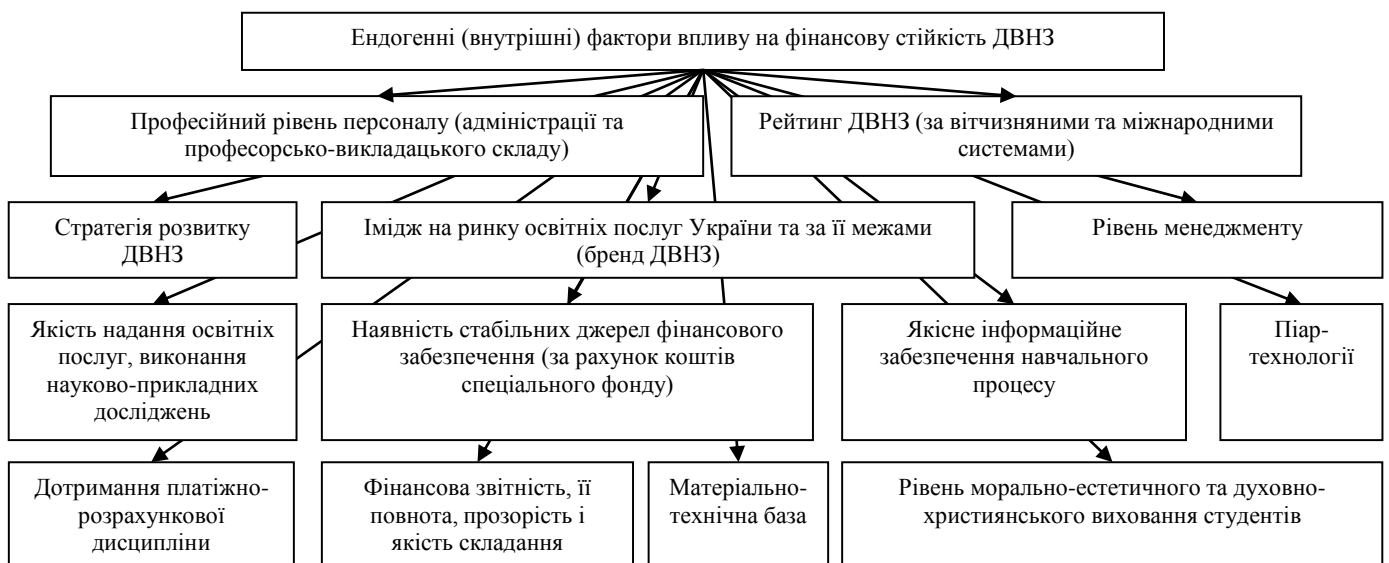


Рис. 1. Ендогенні (внутрішні) фактори впливу на фінансову стійкість ДВНЗ

Розгляд екзогенних факторів фінансової стійкості ДВНЗ у контексті програмно-цільового методу планування бюджету дозволив запропонувати вдосконалений перелік результативних показників їх виконання в розрізі показників затрат, продукту, ефективності та якості.

Обґрунтовано необхідність формування якісно нових засад системи обліку використання коштів ДВНЗ, зокрема: 1) покращення рівня аналітики бухгалтерського обліку: асигнувань з Державного та/або місцевих бюджетів; доходів, отриманих від надання додаткових послуг освітнього та неосвітнього характеру, самофінансування на основі здійснення фандрайзингу; витрат (витрат, затрат); фінансових результатів; 2) впровадження управлінського обліку виконання результативних показників.

У розділі 2 «Облікове забезпечення фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності» розвинуто методологічні та організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку доходів та витрат ДВНЗ; удосконалено організаційні та методичні підходи управлінського обліку в забезпеченні фінансової стійкості ДВНЗ.

У роботі визначено сутність облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ як реєстрацію з достатнім рівнем аналітики обліку операцій, що формують доходи, витрати (витрати), фінансові результати діяльності навчальних закладів, впливаючи на результативність використання отриманих (залучених) цільових коштів. Розкрито

завдання облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ, яке полягає в отриманні оперативної, об'єктивної та аналітичної інформації за операціями, які формують рівень ФС у поточному періоді й на перспективу. Обґрунтовано, що для облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ необхідно використовувати інтегровану облікову систему збору інформації про результати діяльності на основі даних бухгалтерського та управлінського обліку.

Виокремлено вимоги та завдання щодо організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності ДВНЗ, які є інформаційною базою для визначення рівня ФС. З метою відображення на рахунках бухгалтерського обліку складових ФС господарську діяльність ДВНЗ запропоновано поділяти на основну та неосновну.

Охарактеризовано елементи методу бухгалтерського обліку в межах процесу відображення операцій із забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ. Виокремлено особливості документування, оцінки активів та зобов'язань, використання синтетичних та аналітичних рахунків за джерелами цільових коштів, узагальнення даних бухгалтерського обліку в формах фінансової звітності на певну дату за операціями з цільовими коштами. Підтверджено, що базою облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ є процедури оцінки, реєстрації та узагальнення параметрів за результатами операцій з цільовим фінансовим забезпеченням та цільовими надходженнями, що є інформаційною основою менеджменту забезпечення достатнього рівня ФС.

Доведено, що в основі методики визначення доходів бюджетних установ є оцінка економічної вигоди за результатами освоєння бюджетного фінансового забезпечення (в міжнародній практиці обліку діяльності урядових структур – «потенційної економічної вигоди»). З урахуванням завдань та умов господарської діяльності ДВНЗ обґрунтовано застосування для оцінки результативності використання цільових коштів категорії «соціально-економічний ефект». За критеріями достовірності її отримання в контексті оновлених методологічних позицій бюджетного обліку за НП(С)БОДС запропоновано уніфікувати методи бухгалтерського обліку доходів та витрат за джерелами фінансового забезпечення: 1) асигнування загального фонду (надходження цільових коштів) з Державного та/або місцевих бюджетів – за касовим методом; 2) асигнування спеціального фонду (спеціальні надходження з бюджету) на виконання цільових бюджетних програм – за касовим методом; 3) спеціальні власні надходження за надання платних послуг – за методом нарахування; 4) інші надходження (в тому числі отримані шляхом фандрайзінгу) – за методом нарахування. Це дасть можливість керівництву ДВНЗ визначати найбільш доходні та витратні напрями діяльності в розрізі надання послуг освітнього та неосвітнього характеру. Для забезпечення підвищення якості аналітичності обліку доходів та видатків ДВНЗ в роботі виокремлено субрахунки третього рівня за рахунками 70, 71, 80 та 81, а також сформовано кореспонденцію за ними. На реалізацію положень Наказу Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі», який набирає чинності з 01.01.2015 р., аналогічні за призначенням субрахунки сформовано до рахунків 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів» та 8111 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)».

З метою підготовки якісної інформації щодо облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ запропоновано: графік документообігу в розрізі бухгалтерського та

управлінського обліку; фрагмент робочого плану рахунків, а також положення наказу ДВНЗ «Про облікову політику» в частині методичних та організаційних положень бухгалтерського обліку доходів, видатків (витрат, затрат).

Розглянуто організаційно-методичні підходи до функціонування управлінського обліку за центрами відповідальності. В роботі визначено інформаційний зв'язок між центрами відповідальності «Цільове фінансове забезпечення з бюджету», в тому числі «Отримані кошти від фандрайзингу», «Затрати», «Результативність фінансового забезпечення» (рис. 2).

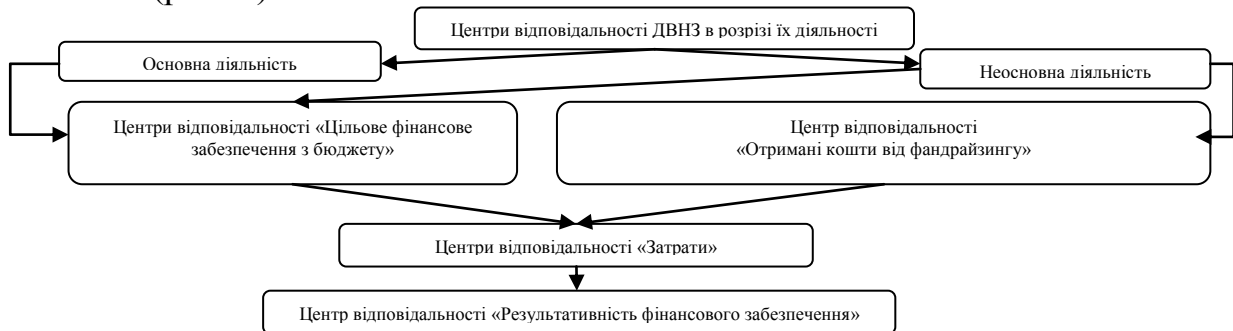


Рис. 2. Інформаційний зв'язок між центрами відповідальності ДВНЗ у розрізі їхніх видів діяльності

Визначено, що основними критеріями виділення центрів відповідальності для структурного підрозділу (кафедри, деканату, факультету і т. д.) є вплив діяльності такого підрозділу на формування затрат та отримання фінансового забезпечення, що, своєю чергою, визначає формування фінансової стійкості ДВНЗ.

У роботі подано рекомендовану форму бюджету кафедри та факультету ДВНЗ на рік. Розкрито та уточнено основні завдання бухгалтерської служби навчальних закладів в умовах освітніх реформ та сутність характерних ознак, яким має відповідати бухгалтер ДВНЗ, з урахуванням міжнародної практики та вітчизняних реалій у частині оптимізації вибору альтернативних методів бухгалтерського та управлінського обліку результатів діяльності, що формують рівень ФС навчального закладу.

У розділі 3 «Аналітичне забезпечення фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності» узагальнено та опрацьовано теоретико-організаційні положення аналізу показників фінансової стійкості ДВНЗ та вперше розроблено модель оцінки рівня ФС на основі апарату нечіткої логіки.

Автором уточнено сутність аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ як процесу вивчення даних фінансової звітності установ задля оцінки їхнього фінансового стану, результатів діяльності за звітний період та прогнозування рівня ФС в майбутньому. Мету аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ розкрито як оцінку досягнутого рівня ФС за попередні періоди функціонування ДВНЗ, прогнозування її рівня в майбутньому, а відтак, попередження та зниження невизначеності, пов'язаної з прийняттям управлінських рішень щодо раціонального використання фінансових ресурсів.

На основі вивчення наявних методик оцінки ФС суб'єктів господарювання у роботі запропоновано алгоритм визначення фінансової стійкості ДВНЗ за абсолютними та відносними показниками, визначено типи ФС на прикладі окремих ДВНЗ. Акцентовано увагу на необхідності обрання коефіцієнтів, які найкраще характеризують окремі особливості діяльності конкретного навчального закладу.

За умови невизначеності та наявності непорівнюваних між собою якісних та кількісних показників фінансової стійкості ДВНЗ обґрунтовано доцільність використання апарату нечіткої логіки в оцінці її рівня. Підтверджено, що суттєвий вплив на рівень фінансової стійкості ДВНЗ, крім фінансових коефіцієнтів, мають також і якісні показники, що є визначальними у формуванні щорічних рейтингів найкращих ВНЗ України ЮНЕСКО «ТОП-200 Україна» та «Компас».

Розроблено модель оцінки фінансової стійкості ДВНЗ (визначення інтегрального показника) на основі поєднання кількісних та якісних показників та використання апарату нечіткої логіки, що включає в себе виконання такого алгоритму: 1) визначення характеристик системи (табл. 1);

Таблиця 1

Параметри, що впливають на фінансову стійкість ДВНЗ

Позначення	Параметри	Спосіб визначення
Хк1	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$\Phi. \text{№} 1 ((p. 330 + p.340 + p. 350 + p. 360 + p.370)-(p.110 + p.120 + p.130 + p.140)) / \Phi. \text{№} 1 (p. 330 + p.340 + p. 350 + p. 360 + p.370)$
Хк2	Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	$\Phi. \text{№} 1 (p. 330 + p.340 + p. 350 + p. 360 + p.370) / \Phi. \text{№} 1 (p.480)$
Хк3	Коефіцієнт фінансового забезпечення (фінансового ризику)	$\Phi. \text{№} 1 (p. 380 + p.390 + p. 400 + p. 410 + p.420 + p.430 + p. 440) / \Phi. \text{№} 1 (p. 330 + p.340 + p. 350 + p. 360 + p.370)$
Хк4	Коефіцієнт співвідношення проведених витратків (витрат) і отриманих доходів за загальним та спеціальним фондами	$\Phi \text{ №} 9 (p.020 + p.400) / \Phi \text{ №} 9 (p.010 + p.100)$
Хк5	Коефіцієнт співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості	$\Phi \text{ №} 1 (p. 420/p. 180)$
Хк6	Коефіцієнт співвідношення затверджених кошторисом витратків спеціального і загального фондів	Витатки спеціального фонду/Витатки загального фонду
Хк7	Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витратків	Сума касових витратків ДВНЗ/Сума фактичних витратків ДВНЗ
Іфз	Інтегральний показник фінансового забезпечення ДВНЗ	$I_{фз} = 25X_{к1} + 21,43X_{к2} + 17,86X_{к3} + 14,29X_{к4} + 10,71X_{к5} + 7,14X_{к6} + 3,57X_{к7}$
Хя1	Оцінка якості науково-педагогічного потенціалу	Рейтинг найкращих ВНЗ України ЮНЕСКО «Топ-200 Україна»
Хя2	Оцінка якості навчання	Рейтинг найкращих ВНЗ України ЮНЕСКО «Топ-200 Україна»
Хя3	Оцінка міжнародного визнання	Рейтинг найкращих ВНЗ України ЮНЕСКО «Топ-200 Україна»
Хя4	Задоволеність випускників ВНЗ отриманою ними освітою і можливістю застосування її в трудовій діяльності	Рейтинг найкращих ВНЗ України «Компас»
Хя5	Сприйняття роботодавцями якості освіти в українських ВНЗ	Рейтинг найкращих ВНЗ України «Компас»
Хя6	Сприйняття експертами якості освіти в українських ВНЗ	Рейтинг найкращих ВНЗ України «Компас»
Хя7	Співпраця між ВНЗ і компаніями-роботодавцями	Рейтинг найкращих ВНЗ України «Компас»
Ір	Інтегральний показник рейтингу ДВНЗ	$((M_{з1} - M_{і1}) / M_{з1} + (M_{з2} - M_{і2}) / M_{з2} + \dots) / n$, де M _{з1} – загальна кількість місць у рейтингу № 1; M _{з2} – загальна кількість місць у рейтингу № 2; M _{і1} – місце досліджуваного ДВНЗ в рейтингу № 1; M _{і2} – місце досліджуваного ДВНЗ в рейтингу № 2; n – кількість рейтингів
Чк	Частка контрактників від плану	Звіти приймальної комісії ДВНЗ
Чдзф	Частка доходів загального фонду у фінансовому забезпеченні ДВНЗ	$(\Phi \text{ №} 9 (p.010) / \Phi \text{ №} 9 (p.010 + p.100)) * 100\%$

2) представлення параметрів моделі у вигляді лінгвістичних змінних; 3) визначення функцій належності нечітких термів; 4) формування бази правил, яка надалі перетворюється в систему нечітких логічних рівнянь. Представлений набір показників є одним із можливих варіантів і може формуватися експертом індивідуально для кожного окремого ДВНЗ з урахуванням специфіки його діяльності. Усі параметри моделі подані у вигляді лінгвістичних змінних. Значення носія функції належності термів на універсальній множині u для усіх лінгвістичних змінних сформовано на основі правила «золотого перегину». Оскільки всі значення відповідають нормальному закону розподілу випадкових величин, то функції належності мають форму розподілу

Гауса. Мінімальне та максимальне значення параметру для функцій належності визначено шляхом нормалізації попередньо отриманих інтервалів за правилом «золотого перегину» (табл. 2).

Таблиця 2

Чинники фінансової стійкості ДВНЗ, описані як лінгвістичні змінні

Позначення і назва змінної	Універсальна множина	Терми для оцінювання
Іфз – Інтегральний показник фінансового забезпечення ДВНЗ	(0-100) балів	0-50 – низький (Н), 50-81 – середній (С), 81-100 – високий (В)
Ір – Інтегральний показник рейтингу ДВНЗ	(0-100) балів	0-50 – низький (Н), 50-81 – середній (С), 81-100 – високий (В)
Чк – Частка контрактників від плану	(0-100) балів	0-50 – низька (Н), 50-81 – достатня (Д), 81-100 – висока (В)
Чдзф – Частка доходів загального фонду у фінансовому забезпеченні ДВНЗ	(0-100) балів	0-45 – низька (Н), 45-72 – середня (С), 72-89 – висока (В), 89-100 – дуже висока (ДВ)

Для кожного значення терму лінгвістичної змінної побудовано функцію належності, яка на універсальній множині (0;100) балів має дзвоноподібну форму. Такої ж форми набувають терми інтегрального показника фінансової стійкості ДВНЗ. Терми інтегрального показника фінансової стійкості ДВНЗ можуть набувати значень від 0 до 1: (низький (Н) – від 0 до 0,45 бала, середній (С) – від 0,45 до 0,72 бала, високий (В) – від 0,72 до 0,89 бала, дуже високий (ДВ) – від 0,89 до 1 бала.

Експертна система на базі нечітких знань містить такий механізм нечіткого логічного виведення, щоб можна було робити висновки про рівень фінансової стійкості ДВНЗ на основі всієї необхідної вхідної інформації. В роботі приведено на формульній основі аналітичні форми записів для кожного з термів за допомогою функції належності та вагових коефіцієнтів. Після розв'язання рівнянь для кожного з термів вихідної змінної отримано низку термів – результатів виведення за кожним правилом. На основі сформованих правил для вхідних змінних визначається вихідна змінна – інтегральний показник ФС конкретного ДВНЗ за відповідний період часу. Результати оцінки рівня ФС за показниками фінансової звітності трьох ДВНЗ за 2012 рік подано у табл. 3.

Таблиця 3

Значення вихідних даних та інтегрального показника фінансової стійкості у 2012 році для досліджуваних ДВНЗ

Показники	НаУОА*	НУВГП**	ХУУП***
Іфз - Інтегральний показник фінансового забезпечення ДВНЗ	82	46	64
Ір - Інтегральний показник рейтингу ДВНЗ	29	47	49
Чк - Частка контрактників від плану	90	79	82
Чдзф – Частка доходів загального фонду у фінансовому забезпеченні ДВНЗ	64	58	39
Іфс – Інтегральний показник фінансової стійкості ДВНЗ	0,74 (високий)	0,83 (високий)	0,59 (середній)

* Національний університет «Острозька академія», м. Острог (Рівненська область)

** Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне (Рівненська область)

*** Хмельницький університет управління та права, м. Хмельницький (Хмельницька область)

Відповідно до отриманих результатів запропоновано реалізацію певних заходів як на загальнодержавному і регіональному рівнях, так і на рівні суб'єктів господарювання – вітчизняних ДВНЗ. Комплексне застосування сформованого в дисертаційній роботі обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ надасть змогу вказаним суб'єктам господарювання вищої школи підвищити ефективність їх фінансово-господарської і функціональної діяльності в умовах запровадження програмно-цільового методу планування та виконання бюджетів країни.

ВИСНОВКИ

У дисертації проведено теоретичні узагальнення та запропоновано нове вирішення науково-практичного завдання щодо обліково-аналітичного забезпечення ФС вищих навчальних закладів державної та комунальної власності. Основні висновки та результати, отримані у процесі проведеного дослідження, полягають у такому:

1. На основі здійснених узагальнень та оцінки сучасного стану та тенденцій фінансового забезпечення вищої освіти України автором розкрито особливості економіко-правового регулювання діяльності ДВНЗ, уточнено сутність, виокремлено види та фактори впливу на ФС навчальних закладів як суб'єктів господарювання державного сектору національної економіки. Під фінансовою стійкістю ДВНЗ пропонується розуміти стан фінансових ресурсів, що забезпечує виконання навчальними закладами завдань якісної організації навчально-наукової діяльності та формування професійної конкурентоздатності випускників на основі повного та своєчасного фінансового забезпечення цільовими коштами попередньо затверджених видатків (витрат). Вивчено умови організаційного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ, розглянуто основні її типи, специфіку формування за різних джерел фінансового забезпечення (асигнувань з Державного та/або місцевих бюджетів, власних надходження (доходів) від надання додаткових послуг освітнього та неосвітнього характеру, самофінансування на основі здійснення фандрайзингу). Це дало можливість виявити та обґрунтувати необхідність подальшого розвитку обліку та аналізу господарської діяльності ДВНЗ з метою забезпечення їхньої фінансової стійкості.

2. У контексті програмно-цільового методу планування бюджету визначено чинники забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ, розглянуто показники результативності реалізації цільових бюджетних коштів, перелік та методику визначення показників затрат, продукту, ефективності та якості виконання бюджетних програм і раціональності використання асигнувань з державного бюджету на функціонування та розвиток ДВНЗ. Це дало змогу сформулювати шляхи забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ на основі використання програмно-цільового методу в процесах формування їхніх бюджетів, реалізація яких можлива за умов співпраці керівництва ДВНЗ та Міністерства освіти і науки України.

3. На підставі проведеного дослідження та сформованих теоретичних положень фінансової стійкості ДВНЗ в роботі набуло подальшого розвитку трактування сутності облікового забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ шляхом визначення його як процесу реєстрації з достатнім рівнем аналітики обліку операцій, що формують доходи, видатки (витрати), фінансові результати діяльності навчальних закладів, впливаючи на результативність використання отриманих цільових коштів з метою одержання оперативної, об'єктивної та аналітичної інформації за операціями, які формують достатній рівень ФС, у поточному періоді й на перспективу.

4. З урахуванням завдань та умов господарської діяльності ДВНЗ обґрунтовано застосування для оцінки результативності використання цільових коштів категорії «соціально-економічний ефект». За критеріями достовірності її отримання відповідно до НП(С)БОДС запропоновано уніфікувати методи бухгалтерського обліку доходів та витрат за джерелами фінансового забезпечення: 1) асигнування загального фонду (надходження цільових коштів) з Державного та/або місцевих бюджетів – за касовим методом; 2) асигнування спеціального фонду (спеціальні надходження з бюджету) на виконання цільових бюджетних програм – за касовим методом; 3) спеціальні власні надходження – за методом нарахування; 4) інші надходження (в тому числі отримані

шляхом фандрайзингу) – за методом нарахування. Для поліпшення ФС навчальних закладів удосконалено методичні підходи до аналітичного обліку доходів, видатків (витрат) через виокремлення відповідних субрахунків за рахунками 70, 71, 80 та 81 чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (7111 та 8111 відповідно за Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що стає чинним з 01.01.2015 р.), кореспонденцію за ними, що уможливило визначення найбільш доходних та витратних напрямів діяльності ДВНЗ в розрізі надання як освітніх, так і неосвітніх послуг.

5. В роботі удосконалено організаційні положення бухгалтерського обліку доходів та витрат ДВНЗ через формування фрагменту робочого плану рахунків бухгалтерського обліку вказаних суб'єктів господарювання, облікових номенклатур за відповідними топологічними ознаками (витрати, доходи), положення наказу «Про облікову політику» в частині деталізації методики аналітичного та управлінського обліку доходів, видатків (витрат, затрат), а також шляхом уточнення функціональних обов'язків, повноважень та прав бухгалтерської служби ДВНЗ та головного бухгалтера, що сприятиме підвищенню ефективності облікового забезпечення фінансової стійкості вітчизняних ДВНЗ.

6. Розглянуто сучасне бачення функціональної ролі та виокремлено завдання управлінського обліку в забезпеченні фінансової стійкості ДВНЗ як комплексної підсистеми планування, обліку і звітності, контролю та аналізу, яка є значущою інформаційною базою ефективного управління державними ресурсами. Виділено центри відповідальності ДВНЗ за видами їхньої діяльності, розкрито особливості аналітичного обліку в розрізі центру затрат ДВНЗ — виконавців бюджетних програм, запропоновано форми бюджетів кафедр та факультетів навчальних закладів. Це надало можливість керівництву ДВНЗ контролювати результативність діяльності кожного структурного підрозділу та визначати рівень їхнього впливу на ФС навчального закладу загалом.

7. В ході дослідження узагальнено теоретичні положення аналізу показників фінансової стійкості ДВНЗ, що дало можливість визначити сутність аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ як процесу вивчення даних фінансової звітності установ задля оцінки їхнього фінансового стану, результатів діяльності за звітний період та прогнозування рівня ФС в майбутньому та сформулювати його мету як оцінку досягнутого рівня ФС за попередні періоди функціонування ДВНЗ, прогнозування її достатнього рівня в майбутньому, а відтак попередження та зниження невизначеності, пов'язаної з прийняттям управлінських рішень щодо раціонального використання фінансових ресурсів. З'ясовано, що рівень фінансової стійкості ДВНЗ залежить не лише від особливостей фінансового забезпечення їхньої діяльності. Автором сформовано алгоритм визначення типу фінансової стійкості ДВНЗ за абсолютними та відносними показниками на основі обрання коефіцієнтів, що характеризують певні особливості діяльності конкретного ДВНЗ, реалізація якого забезпечує можливість отримання більш достовірної інформації щодо рівня ФС навчальних закладів порівняно з існуючими сучасними методиками, які дублюють алгоритм визначення типу ФС для суб'єктів підприємницької діяльності.

8. Під час оцінки рівня фінансової стійкості ДВНЗ за умови невизначеності та наявності непорівнюваних між собою кількісних та якісних показників обґрунтовано доцільність використання апарату нечіткої логіки. Вперше розроблено модель оцінки фінансової стійкості ДВНЗ на базі апарату нечіткої логіки та апробовано її на практиці

шляхом здійснення оцінки рівня ФС досліджуваних ДВНЗ. Запропоновано приклад щодо прогнозування рівня фінансової стійкості ДВНЗ на короткострокову перспективу на основі розробленої моделі. Що дозволить керівникам ДВНЗ та вищих рівнів управління постійно слідкувати за рівнем ФС навчальних закладів та своєчасно приймати оптимальні рішення щодо його підвищення.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Джерела фінансового забезпечення діяльності державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Наукові записки. Серія «Економіка» : збірник наукових праць. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2008. – Вип.10. – Ч. 1 – С. 295–303 (0,4 д. а.).

2. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Стан і тенденції фінансування вищої освіти в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. Серія : «Економічні науки». – Луцьк : ВНУ ім. Лесі Українки, 2009. – Вип. 7. – С. 11–17 (0,3 д. а.).

3. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Оцінка основних індикаторів розвитку вищої освіти в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Наукові записки. Серія «Економіка» : збірник наукових праць. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2009. – Вип. 11. – С. 331–341 (0,5 д. а.).

4. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Науково-методичні підходи визначення показників фінансової стійкості суб'єктів непідприємницької (підприємницької) діяльності / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування : збірник наукових праць. – Рівне : НУВГП, 2009. – Вип. 4 (48). – С. 65–72 (0,4 д. а.).

5. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Концептуальні аспекти дослідження фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Наукові записки. Серія «Економіка» : збірник наукових праць. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2010. – Вип. 13. – С. 91–99 (0,4 д. а.).

6. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Різні підходи щодо трактування сутності фінансової стійкості як економічної категорії / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки. Серія «Економічні науки». – Луцьк: ВНУ ім. Лесі Українки, 2010.–Вип.19.– С. 88–92 (0,2 д.а.).

7. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Вплив бренду державного вищого навчального закладу України на його фінансову стійкість / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Наукові записки. Серія «Економіка» : збірник наукових праць. – Острог : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2010. – Вип. 14. – С. 94–101 (0,4 д. а.).

8. Харчук Ю. Ю. Вплив фінансового механізму системи вищої освіти на фінансову стійкість державних вищих навчальних закладів України в умовах глобалізації / С. О. Левицька, Ю. Ю. Харчук // Розвиток фінансових методів державного управління національною економікою: зб. наук. праць / ДонДУУ. – Донецьк : ДонДУУ, 2010. – Т. XI. – (Серія «Економіка» ; вип. 165). – С. 147–156 (0,5 д. а., особисто здобувачеві належить 0,3 д. а.: поняття фінансової стійкості державних

вищих навчальних закладів та фінансового механізму, оцінка фінансового забезпечення системи вищої освіти).

9. Харчук Ю. Ю. Організаційно-економічні аспекти забезпечення фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні в контексті сталого розвитку / Ю. Ю. Харчук // Наукові записки. Серія «Економіка» : збірник наукових праць. – Острого : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2011. – Вип. 16. – С. 304–316 (0,6 д. а.).

10. Харчук Ю. Ю. Особливості обліку базових складових фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Харчук // Наукові записки. Серія «Економіка» : збірник наукових праць. – Острого : Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2012. – Вип. 19. – С. 237–241 (0,2 д. а.).

11. Харчук Ю. Ю. Управлінський облік фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Харчук // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету : Економічні науки. – Кіровоград : КНТУ, 2012. – Вип. 22., ч. II – С. 395–401 (0,5 д. а.).

У науковому фаховому виданні, що входить до міжнародних наукометричних баз:

12. Харчук Ю.Ю. Оцінка фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності на основі апарату нечіткої логіки / Ю.Ю. Харчук // Схід: Аналітично-інформаційний журнал (Міжнародна індексація журналу: 1.Ulrich's Periodicals Directory. 2.Bielefeld Academic Search Engine (BASE). 3.РІНЦ. 4.EBSCO. 5.Philosophy Documentation Center. 6.Index Copernicus (Польща). 7.World Cat) : Економіка. – Донецьк : ISSN 1728-9343 Видавництво ТОВ «Східний видавничий дім», 2013. – № 5 (125) вересень-жовтень 2013 р. – С. 107-112. – (0,4 д.а.).

В інших виданнях:

13. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.). Особливості розвитку вищої освіти в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Збірник наукових праць за матеріалами III Міжнародної науково-практичної конференції вчених, викладачів та студентів «Фінансова система України: проблеми і перспективи розвитку», 16 листопада 2009 року. – Київ : ЕКОМЕН, 2009. – С. 27–30 (0,2 д. а.).

14. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Взаємозв'язок між фінансовою стійкістю державного вищого навчального закладу та якістю освітніх послуг, які він надає / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Науково-методичний журнал «Нова педагогічна думка» за матеріалами IX Міжнародної науково-методичної конференції «Проблеми управління якістю підготовки фахівців в умовах інтеграції в міжнародний освітній простір», 2–3 грудня 2009 року. – Рівне : Рівненський обласний інститут післядипломної педагогічної освіти, 2009. – Спецвипуск № 1. – С. 71–78 (0,4 д. а.).

15. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.). Перспективи розвитку державних вищих навчальних закладів України в XXI столітті / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції студентів та аспірантів «Формування стратегії розвитку економіки України як передумова стійкого соціально-економічного зростання (з урахуванням закордонного досвіду)», 16–17 березня 2010 року. – Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2010. – С. 482–484 (0,1 д. а.).

16. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Оптимізація формування фінансових ресурсів державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Матеріали XII Міжнародної науково-практичної конференції аспірантів і студентів «Проблеми розвитку фінансової системи України в умовах глобалізації», 24–

27 березня 2010 року / «Центр стабілізації». – Сімферополь : Видавництво : Інформаційно-видавничий відділ ТНУ, 2010. – С. 21–22 (0,1 д. а.).

17. Бенедик Ю. Ю. (Харчук Ю. Ю.) Сутність та методика дослідження фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Бенедик (Ю. Ю. Харчук) // Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції аспірантів і студентів «Волинь очима молодих науковців: минуле, сучасне, майбутнє», 12–13 травня 2010 року: у 2 т. – Т. 2. – Луцьк : Волин. нац. ун-т ім. Лесі Українки, 2010. – С. 159–161 (0,1 д. а.).

18. Харчук Ю. Ю. Вплив інноваційної політики на фінансову стійкість державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю.Ю. Харчук // Проблеми розвитку соціально-економічних систем: підприємництво, глобалізація, економічне зростання. Матеріали Першої регіональної міжвузівської науково-практичної конференції, 16 грудня 2010 року. – Київ – Дубно, 2010. – Вип. I. – С.144–146 (0,1 д. а.).

19. Харчук Ю. Ю. Забезпечення фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні на основі формування інноваційної стратегії їхнього розвитку / Ю. Ю. Харчук // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы, перспективы : материалы Пятой международной научно-практической конференции, УО «Полесский государственный университет», 28–29 апреля 2011 г. / Национальный банк Республики Беларусь [и др.] ; редкол. : К. К. Шебеко [и др.]. – Пинск : ПолесГУ, 2011. – С. 253–256 (0,2 д. а.).

20. Харчук Ю. Ю. Використання програмно-цільового методу при складанні бюджетів державних вищих навчальних закладів в Україні /Ю.Ю.Харчук// Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні проблеми та перспективи розвитку економіки України», 19–20 травня 2011 року, кафедра обліку і аудиту Волинського інституту економіки та менеджменту, м. Луцьк.–С.243–247(0,2 д.а.).

21. Харчук Ю. Ю. Університетська автономія як один з факторів забезпечення фінансової стійкості державних вищих навчальних закладів в Україні / Ю. Ю. Харчук // Міжнародна науково-практична конференція «Ольвійський форум – 2011: стратегії України в геополітичному просторі», 8–12 червня 2011 року, Чорноморський державний університет імені Петра Могили, м. Ялта, Крим, Україна: тези. – Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2011. – Том 10. – С. 27–29 (0,1 д. а.).

22. Харчук Ю. Ю. Обліково-організаційне забезпечення фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної форм власності в Україні / Ю. Ю. Харчук // Збірник тез міжнародної науково-практичної конференції «Модернізація обліку, аналізу і контролю в галузях економіки України», 27–28 жовтня 2011 року, кафедра обліку у бюджетній та соціальній сфері Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль: Вид-во ТНЕУ, 2011. – С. 304–308 (0,2 д. а.).

23. Харчук Ю. Ю. Организационно-учетное обеспечение финансовой устойчивости государственных высших учебных учреждений Украины путем оптимизации их расходов / Ю. Ю. Харчук // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы, перспективы : материалы Шестой международной научно-практической конференции, УО «Полесский государственный университет», 26–27 апреля 2012 г. / Национальный банк Республики Беларусь [и др.] ; редкол. : К. К. Шебеко [и др.]. – Пинск : ПолесГУ, 2012. – С. 175–178 (0,2 д. а.).

24. Харчук Ю. Ю. Фінансування діяльності вітчизняних державних вищих навчальних закладів в умовах сталого національного розвитку / С. О. Левицька, Ю. Ю. Харчук // Науково-методичний журнал «Нова педагогічна думка» за матеріалами XI

Міжнародної науково-методичної конференції «Забезпечення наступності змісту в системі ступеневої вищої та післядипломної освіти», 15-16 листопада 2012 року. – Рівне : Рівненський обласний інститут післядипломної педагогічної освіти, 2013. – Випуск № 1. (Ч.І) – С. 7–11 (0,4 д. а., особисто здобувачеві належить 0,2 д. а.: оцінка різних джерел фінансового забезпечення ДВНЗ України).

25. Kharchuk Yulia. Application of Fuzzy Logic System for Estimation of Financial Stability of Higher Educational Institutions of State and Communal Forms of Ownership/ Svitlana Levytska, Yulia Kharchuk // Wrażliwość regionów na zmiany. Zbiór prac naukowych – Ostrowiec świętokrzyski: Wyższa Szkoła Biznesu i Przedsiębiorczości w Ostrowcu świętokrzyskim, 2013. – S. 176–185 (0,5 p. s., особисто здобувачеві належить 0,3 p. s.: розробка моделі оцінки фінансової стійкості ДВНЗ на базі апарату нечіткої логіки).

АНОТАЦІЯ

Харчук Ю. Ю. Обліково-аналітичне забезпечення фінансової стійкості вищих навчальних закладів державної та комунальної власності. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – Київ, 2014.

Дисертацію присвячено дослідженню теоретичних і організаційно-методичних підходів до формування обліково-аналітичного забезпечення фінансової стійкості ДВНЗ. В роботі розкрито особливості економіко-правового регулювання діяльності ДВНЗ в Україні через вивчення сучасної структури вищої освіти та здійснення аналізу її фінансового забезпечення, уточнено економічний зміст фінансової стійкості ДВНЗ, визначено її рівні та типи за різних джерел фінансового забезпечення, розглянуто економічні принципи управління нею.

Удосконалено методичні підходи до аналітичного обліку доходів, видатків (витрат, затрат) через виокремлення відповідних субрахунків за рахунками 70, 71, 80 та 81, кореспонденцію за ними, формування відповідних позицій положення наказу ДВНЗ «Про облікову політику».

Запропоновано алгоритм оцінки рівня фінансової стійкості ДВНЗ за абсолютними та відносними показниками на основі обрання коефіцієнтів, які найкраще характеризують окремі особливості діяльності конкретного ДВНЗ. Розроблено модель оцінки фінансової стійкості ДВНЗ на базі апарату нечіткої логіки, що дає можливість оцінити рівень ФС навчальних закладів з одночасним використанням як кількісних, так і якісних показників.

Ключові слова: бухгалтерський облік, аналіз, фінансова стійкість, обліково-аналітичне забезпечення, ДВНЗ, доходи, видатки (витрати, затрати), фінансові результати, модель, нечітка логіка.

АННОТАЦИЯ

Харчук Ю. Ю. Учетно-аналитическое обеспечение финансовой устойчивости высших учебных заведений государственной и коммунальной собственности. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической

деятельности). – ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана». – Киев, 2014.

Диссертация посвящена исследованию теоретических и организационно-методических подходов к формированию учетно-аналитического обеспечения ФУ высших учебных заведений государственной и коммунальной собственности. На основе проведенных обобщений и оценки современного состояния и тенденций финансового обеспечения высшего образования Украины автором раскрыты особенности экономико-правового регулирования деятельности ГВУЗ, уточнено сущность, выделены виды и факторы влияния на ФУ учебных заведений как субъектов хозяйствования государственного сектора национальной экономики. Изучены условия организационного обеспечения финансовой устойчивости ГВУЗ, рассмотрены основные ее типы, специфика формирования при различных источниках финансового обеспечения.

В контексте программно-целевого метода планирования бюджета определены факторы обеспечения финансовой устойчивости ГВУЗ, рассмотрены показатели результативности реализации целевых бюджетных средств, перечень и методика определения показателей затрат, продукта, эффективности и качества выполнения бюджетных программ и рациональности использования ассигнований из государственного бюджета на функционирование и развитие ГВУЗ.

На основании проведенного исследования и сложившихся положений финансовой устойчивости ГВУЗ в работе дальнейшего развития получила трактовка сущности учетного обеспечения финансовой устойчивости ГВУЗ путем определения его как процесса регистрации с достаточным уровнем аналитики учета операций, формирующих доходы, расходы (затраты), финансовые результаты деятельности учебных заведений, влияя на результативность использования полученных (привлеченных) целевых средств с целью получения оперативной, объективной и аналитической информации по операциям, которые формируют уровень ФУ, в текущем периоде и на перспективу.

С учетом задач и условий хозяйственной деятельности ГВУЗ обосновано применение для оценки результативности использования целевых средств категории «социально-экономический эффект». По критериям достоверности ее получения предложено унифицировать методы бухгалтерского учета доходов и расходов по источникам финансового обеспечения в соответствии с НП(С)БУГС: 1) ассигнования общего фонда (поступления целевых средств) из Государственного и/или местных бюджетов – по кассовому методу; 2) ассигнования специального фонда (специальные поступления из бюджета) на выполнение целевых бюджетных программ – по кассовому методу; 3) специальные собственные поступления – по методу начисления; 4) другие поступления, в том числе полученные путем фандрайзинга – по методу начисления. Для улучшения ФУ учебных заведений усовершенствованы методические подходы к аналитическому учету доходов, расходов (издержек, затрат) через выделение соответствующих субсчетов по счетам 70, 71, 80 и 81 в пределах действующего Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений (7111 и 8111 соответственно согласно Плану счетов бухгалтерского учета в государственном секторе, что вступает в силу с 01.01.2015 г.), корреспонденции за ними, что позволяет определять наиболее доходные и расходные направления деятельности ГВУЗ в разрезе предоставления разных услуг.

В работе усовершенствованы организационные положения бухгалтерского учета доходов и расходов ГВУЗ через формирование фрагмента рабочего плана счетов бухгалтерского учета указанных субъектов, учетных номенклатур по соответствующим топологическими признаками (расходы, доходы), положения приказа «Об учетной политике» в части детализации методики аналитического и управленческого учета доходов, расходов (издержек, затрат), а также путем уточнения функциональных обязанностей, полномочий и прав бухгалтерской службы ГВУЗ и главного бухгалтера.

Рассмотрено современное видение функциональной роли и выделено задачи управленческого учета в обеспечении финансовой устойчивости ГВУЗ как комплексной подсистемы планирования, учета и отчетности, контроля и анализа, которая является значимой информационной базой эффективного управления государственными ресурсами. Выделены центры ответственности ГВУЗ по видам их деятельности, раскрыты особенности аналитического учета в разрезе центра затрат ГВУЗ-исполнителей бюджетных программ, предложены формы бюджетов кафедр и факультетов учебных заведений.

В ходе исследования обобщены теоретические положения анализа показателей финансовой устойчивости ГВУЗ, что позволило определить сущность аналитического обеспечения финансовой устойчивости ГВУЗ и сформулировать его цель как оценку достигнутого уровня ФУ за предыдущие периоды функционирования ГВУЗ, прогнозирования ее достаточного уровня в будущем, а следовательно предупреждению и снижению неопределенности, связанной с принятием управленческих решений по рациональному использованию финансовых ресурсов. Выяснено, что уровень финансовой устойчивости ГВУЗ зависит не только от особенностей финансового обеспечения их деятельности. Автором сформирован алгоритм определения типа финансовой устойчивости ГВУЗ по абсолютным и относительным показателям на основе избрания коэффициентов, характеризующих определенные особенности деятельности конкретного ГВУЗ, реализация которого обеспечивает возможность получения более достоверной информации об уровне ФУ учебных заведений по сравнению с существующими современными методиками, которые дублируют алгоритм определения типа ФУ для субъектов предпринимательской деятельности.

При оценке уровня финансовой устойчивости ГВУЗ при неопределенности и наличии несравнимых между собой количественных и качественных показателей обоснована целесообразность использования аппарата нечеткой логики. Впервые разработана модель оценки финансовой устойчивости ГВУЗ и апробировано ее на практике путем проведения оценки уровня ФУ исследуемых ГВУЗ. Предложен пример по прогнозированию уровня финансовой устойчивости ГВУЗ на краткосрочную перспективу на основе разработанной модели. Что позволит руководителям ГВУЗ и высших уровней управления постоянно следить за уровнем ФУ учебных заведений и своевременно принимать оптимальные решения по его повышению.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, анализ, финансовая устойчивость, учетно-аналитическое обеспечение, ГВУЗ, доходы, расходы (издержки, затраты), финансовые результаты, модель, нечеткая логика.

ANNOTATION

Kharchuk Yu. Yu. Accounting and analytical support of the financial stability of public and communal higher educational establishments. – Manuscript.

Dissertation for obtaining an academic degree of candidate of economic sciences in speciality 08.00.09 – Accounting, analysis and audit (by types of economic activity). – SHEE «Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman». – Kyiv, 2014.

The dissertation has been devoted to researching the theoretical, organizational and methodological approaches to forming accounting and analytical support of the financial stability of state higher educational establishments. The features of economic and legal regulation of state higher educational establishment activity in Ukraine have been explored via studying the modern structure of higher education and analyzing its financing. The economic essence of the financial stability of state higher educational establishments has been specified, levels and types of the financial stability in terms of different sources of financing have been determined, the economic principles of management have been investigated.

Methodical approaches to analytical accounting of incomes, expenditures (expenses, costs) have been proved via special subaccounts of synthetic accounts 70, 71, 80 and 81, development of their correspondence, formulating corresponding points in the order “About account policy” of state higher educational establishments.

The algorithm of estimating the financial stability level of state higher educational establishments has been offered via absolute and relative indexes on the base of selecting coefficients that characterize the specific features of state higher educational establishment activity in the best way. The model of estimating the financial stability of state higher educational establishments has been developed on the base of fuzzy logic which enables to assess the level of the financial stability of educational establishments via simultaneous application of quantitative and qualitative indexes.

Key words: accounting, analysis, financial stability, accounting and analytical support, state higher educational establishment, incomes, expenditures (expenses, costs), financial results, model, fuzzy logic.

Підписано до друку 20.03.2014 р. Формат 60x90 ¹/₁₆. Папір офсетний.
Друк офсетний. Автор. арк. 0,9. Тираж 100 прим. Замовлення № 50.

Видавництво та друк – Інформаційно-видавничий центр Товариства “Знання” України.
03680, м. Київ, вул. Велика Васильківська (Червоноармійська), 57/3, к.314.
Тел. 287-41-45, 287-30-97.

Свідоцтво про внесення суб’єкта видавничої справи до державного реєстру
видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції
ДК №217 від 11.10.2000 р.