

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Кафедра обліку в державному
секторі економіки та сфері
послуг**

КУРСОВА РОБОТА

на тему:

**«Методика формування бюджетної звітності в державному
секторі економіки та аналіз її показників»**

Студента V курсу групи ІТОДСм-11

Галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво»

Спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»

Протасова М.В.

Керівник ст. викл., к.е.н. Фаріон А.І.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ оцінка: ECTS _____

Члени комісії:

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Тернопіль, 2016

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
1. Бюджетна звітність: суть, порядок та термін затвердження.....	6
1.1. Структура бюджетної звітності за функціональним призначенням.....	6
1.2. Особливості діючої методології складання бюджетної звітності.....	11
2	Вдосконалення
структури бюджетної звітності установ України (на прикладі ВНЗ України, США та Великобританії).....	16
3 Інформаційне забезпечення комплексної оцінки фінансово-економічної діяльності бюджетних установ.....	24
3.1 Особливості методики проведення економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ.....	24
3.2 Складові елементи інформаційного забезпечення комплексної оцінки бюджетної звітності установ.....	29
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	34
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	35

Вступ

Функціонування загального державного сектору не можливе без дієвої та ефективної системи управління державними фінансами, які являються його особливо важливою складовою. Основою інформаційно-аналітичної системи управління державними фінансами виступає бухгалтерський бюджетний облік. Законодавчі чинники впливу на формування системи бухгалтерського обліку в державному секторі пов'язані із завданням імплементації міжнародного законодавства довітчизняного нормативного поля.

В обліковій системі бюджетних установ відбувається процес модернізації обліку та звітності для гармонізації з міжнародними стандартами, що зумовлює потребу в перебудові складу і форм фінансової звітності, розроблення уніфікованого методичного та нормативно-правового забезпечення.

Стандартизація всіх сфер діяльності суб'єктів національної економіки, розвиток та поглиблення міжнародних взаємовідносин, визначають необхідність модернізації законодавства у відповідності до міжнародних норм в секторі загального державного управління. Однак бухгалтерському обліку та звітності в державному секторі економіки України не приділяється належної уваги.

Підвищення рівня теоретичних досліджень бухгалтерського обліку та звітності в секторі загального державного управління зумовило поступову трансформацію бухгалтерського обліку на всіх рівнях. Однак для повної гармонізації бухгалтерського обліку в Україні та уніфікації з міжнародними стандартами, необхідно проводити дослідження як у теоретичній, так і в практичній площинах.

Досліджують проблеми теоретичних положень і методичних підходів до напрямів удосконалення бухгалтерського обліку та складання звітності за міжнародними стандартами, надають роз'яснення щодо їх імплементації в

Україні багато вчених серед яких: Л.В. Гізатуліна, О.О. Дорошенко, Т.І. Єфіменко, О.О. Канцуров, Н.А. Лиско, Л.Г. Ловінська, І.Т. Ткаченко, С.В. Свірко, Н.І. Сушко, О.О. Чечуліна та інші.

Ними розглядаються напрямки реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі, які сприятимуть удосконаленню управління державними фінансами; у тому числі вдосконаленню планування та контролю бюджетних коштів, що є необхідною умовою приведення вітчизняного обліку в державному секторі до міжнародних стандартів.

Утім, серед зазначеного наукового доробку невирішеним залишається питання удосконалення змісту бюджетної звітності для досягнення максимальної її інформативності з метою управління суб'єктами сектору загального державного управління.

Мета роботи. Дослідити склад та структуру бюджетної звітності як джерела інформації про фінансовий та майновий стан суб'єктів сектору загального державного управління.

Для досягнення мети дослідження було поставлено і вирішено такі **задачі:**

1. Розглянути сутність та значення бюджетної звітності установ.
2. Розглянути склад звітності за функціональним призначенням.
3. Проаналізувати систему узагальнених і взаємопов'язаних показників, які відображають стан виконання бюджету за звітний період в розрізі бюджетної класифікації.
4. Розкрити елементи фінансової та бюджетної звітності.

Об'єктом дослідження є системи бюджетної звітності установи.

Предметом дослідження – теоретичні основи та науково-методичне забезпечення формування бюджетної звітності установ.

Методи дослідження. Методологічною базою дослідження є фундаментальні положення бухгалтерського обліку, теорії економічного аналізу та фінансів, праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем методології складання бюджетної звітності установ. У процесі дослідження

використовувались наступні методи: порівняльний і статистичний аналізи; індукції та дедукції, аналізу та синтезу; економіко-математичні, за допомогою яких розроблено методичні підходи до оцінки ефективності використання бюджетних коштів.

Інформаційну базу дослідження складають законодавчі та нормативно-правові акти України, дані Державного комітету статистики України; інформаційні матеріали Міністерства економіки України, офіційні матеріали Рахункової палати, Антимонопольного комітету України, звітні дані Міністерства фінансів України, джерела міжнародних фінансових організацій, наукові праці і монографії вітчизняних і зарубіжних економістів, періодична спеціалізована наукова література.

1. Бюджетна звітність: суть, порядок та термін затвердження

1.1. Структура бюджетної звітності за функціональним призначенням

Положення нормативно-правової регламентації структури вітчизняної системи бухгалтерського обліку, а також аспекти гармонізації бухгалтерського бюджетного обліку до міжнародних облікових положень суб'єктів світового державного сектору, формують систему бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління України.

Головною метою реформування бухгалтерського обліку та звітності в секторі загального державного управління являється підвищення якості та достовірності обліку, прозорості державних фінансів, забезпечення повного відображення даних у звітності, удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення обліку та звітності.

Звітність суб'єкти сектору загального державного управління складають відповідно до вимог статті 58 Бюджетного кодексу України, Закону України “Про Державний бюджет України на 2016 рік”[10], Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000р. № 419, наказу Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44 “Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів”[19] листів або розпоряджень Головних розпорядників бюджетних коштів “Щодо порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності”.

Відповідно до ст. 58 “Звітність про виконання Державного бюджету України” Бюджетного кодексу України[3]звітність бюджетних установ поділяється на фінансову та бюджетну. Науковці таку класифікаційну ознаку виокремлюють як поділ звітності за функціональним призначенням.

Бюджетна звітність відноситься до елементів методу бухгалтерського обліку, являє собою заключний етап бухгалтерського узагальнення інформації.

Бюджетна звітність – система узагальнених і взаємопов’язаних показників, які відображають стан виконання бюджету за звітний період в розрізі бюджетної класифікації. Бюджетна звітність складається згідно з нормативно-правовими актами Державної казначейської служби України за погодженням з Міністерством фінансів України[30].

Бюджетна звітність – це звітність головних розпорядників коштів, розпорядників 2 і 3 ступенів та відповідних фінансових органів за одержані і використані кошти із бюджету, а також кошти, які надійшли до бюджету. Бюджетна звітність буває:

- 1) за своїм призначенням – зовнішня і внутрішня;
- 2) за обсягом показників – первинна і зведена;
- 3) за терміном складання і подання – періодична (місячна, квартальна) і річна[30].

Структура звітності за функціональним призначенням зображено на рис. 1.1[30; 17].

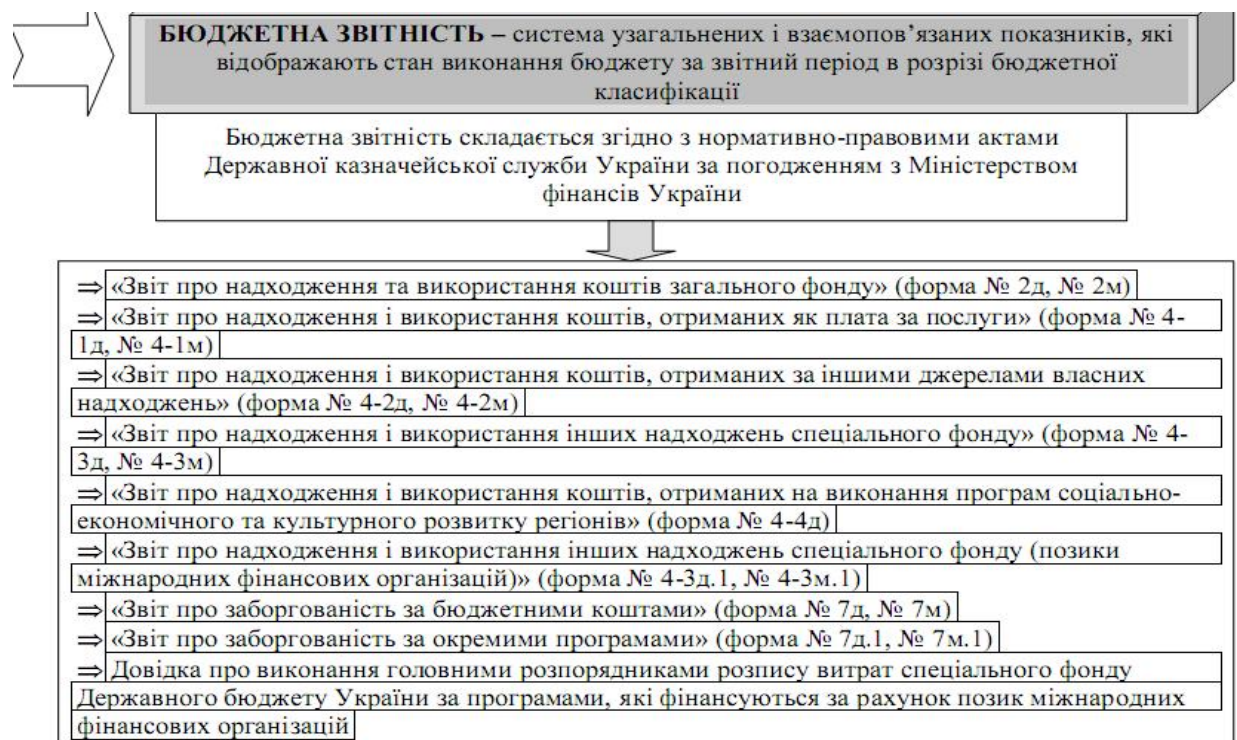


Рис. 1.1. Склад звітності за функціональним призначенням

Таким чином, відповідно до Бюджетного кодексу та інших нормативно-правових актів з питань бюджетних відносин бюджетні установи та організації, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, за результатами своєї діяльності складають і подають фінансову та бюджетну звітність про виконання кошторисів установі вищого рівня та органу казначейства, у якому вони обслуговуються[30].

Зведені показники звітів про виконання бюджету подаються головними управліннями казначейства до Державної казначейської служби України. Казначейство узагальнює отриману інформацію та подає Верховній Раді України, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Рахунковій палаті та Міністерству фінансів України звіти про виконання закону про державний бюджет.

Склад бюджетної звітності, а також елементів її розкриття наведемо в табл. 1.1.[19; 20; 21].

Таблиця 1.1

№ з/п	Назва форми звітності	Розпорядники бюджетних коштів	Одержувачі бюджетних Коштів
1	Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, № 2м)	+	+
2	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д, № 4-1м)	+	-
3	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2д, № 4-2м)	+	+
4	Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3д, № 4-3м)	+	+
5	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д)	+	-
6	Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (форма № 4-3д.1, № 4-3м.1)	+	+
7	Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7д, № 7м)	+	-
8	Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1)	+	+
9	Пояснювальна записка	+	-
10	Довідки, які розкривають елементи фінзвітності:	+	-
	✓ Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»	+	-
	✓ Довідка про матеріальні цінності, які передані на відповідальне зберігання	+	-

Продовження таблиці 1.1

12	Довідки, які розкривають елементи бюджетної звітності: ✓ Довідка про підтвердження залишків коштів на інших рахунках клієнтів Державної казначейської служби України	+	-
	✓ Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків	+	-
	✓ Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня	+	-
	✓ Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків	+	-
	✓ Довідка про залишки коштів на інших поточних рахунках в установах банків	+	-
	✓ Довідка про депозитні операції	+	-
	✓ Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами	+	-
	✓ Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення	+	-
	✓ Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду	+	-
	✓ Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет)	+	-
	✓ Довідка про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів	+	-
	✓ Довідка про використання іноземних грантів	+	-
	✓ Довідка про дебіторську заборгованість за видатками	+	-
	✓ Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалась станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними	+	-
	✓ Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20__ рік між адміністративно-територіальними одиницями	+	-

Мінфін наказом від 31.12.2015 р. № 1308 вніс зміни до Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів. Документом, зокрема, викладено в новій редакції такі форми звітності (рис. 1.2). Подальші зміни відбулися прийнятим Порядком складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів № 44[19].

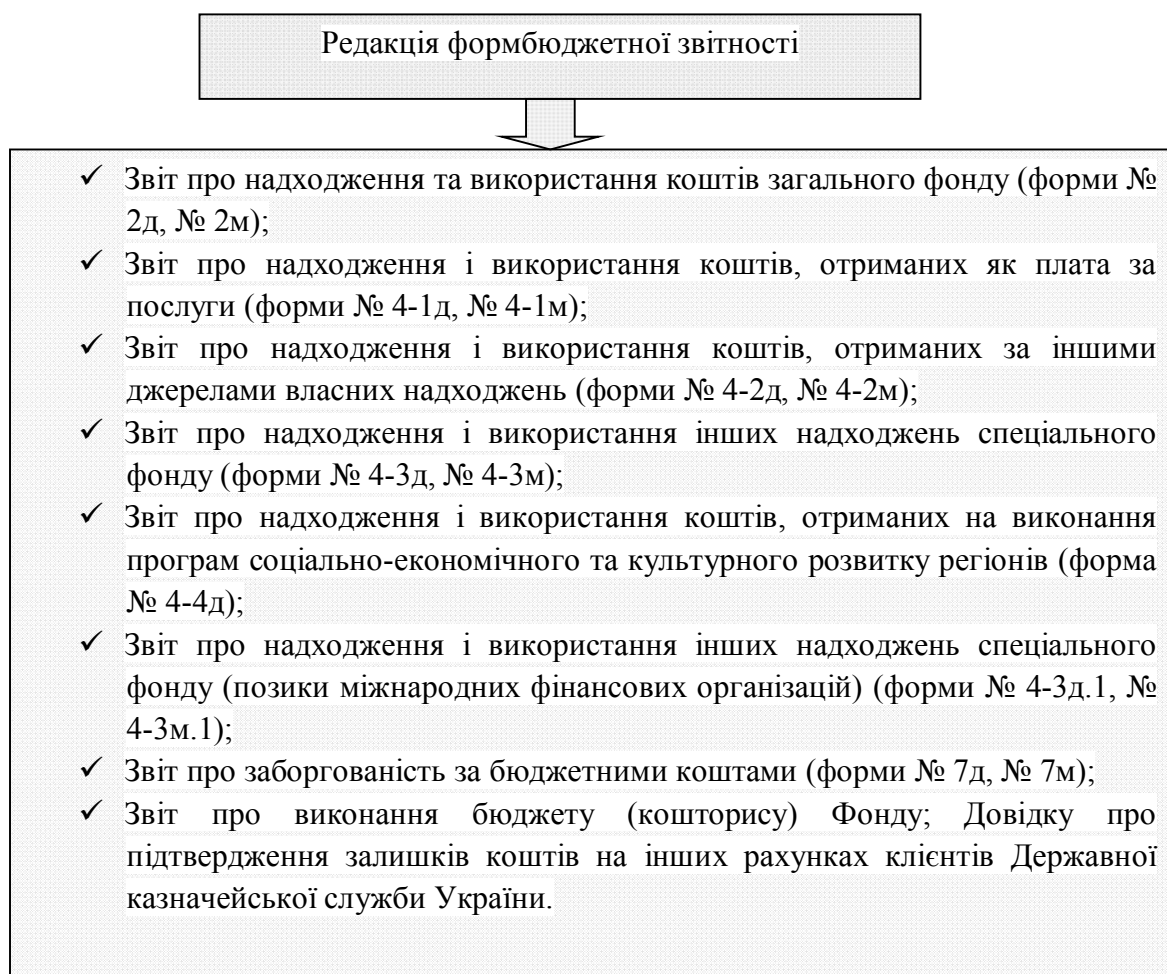


Рис. 1.2 Редакція формбюджетної звітності (наказом від 31.12.2015 р. № 1308)[20].

З метою забезпечення своєчасного складання звіту про виконання Державного бюджету України:

1. Міністерство фінансів України встановлює строки подання звітності управлінням Державного казначейства.
2. Управління Державного казначейства встановлюють строки подання річного звіту своїм підвідомчим органам та установам, які вони обслуговують, з таким розрахунком, щоб забезпечити своєчасне його подання Державному казначейству України.
3. Відділення Державного казначейства встановлюють строки подання річної звітності бюджетним установам, організаціям та іншим одержувачам, яким вони здійснюють оплату рахунків, з таким розрахунком, щоб забезпечити своєчасне подання (підтвердження)

звітівуправлінням Державного казначейства в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

Звітність бюджетних установ як узагальнення даних про виконання кошторису доходів і видатків та інформація щодо дотримання встановленого плану за звітний період, являється інформаційним забезпеченням для встановлення раціонального та цільового використання державних фінансів.

Як передбачено п. 1.18 Порядку № 44, строки(графіки) подання фінансової звітності до органів Казначейства встановлюються останніми в межах термінів, визначених постановою КМУ від 28.02.2000 р. № 419 “Про затвердження Порядку подання фінансової звітності”. У ці самі строки до органів Казначейства подається бюджетна звітність. Головні розпорядники бюджетних коштів затверджують строки подання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами, що належать до сфери їх управління, з таким розрахунком, щоб вони вклались у терміни подання звітності до органів Казначейства з урахуванням строків, установлених нормативно-правовими актами [19]. Інформацію щодо суб’єктів подання квартальної звітності та органів, які її отримують, узагальнено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Хто та яку звітність подає	Орган, якому подається звітність
Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів – квартальну звітність у повному обсязі	Органи Казначейства та розпорядники бюджетних коштів вищого рівня
Міністерства, головні розпорядники коштів державного бюджету – зведену квартальну звітність	Казначейство України та Рахункова палата
Головні розпорядники коштів місцевого бюджету – зведену квартальну звітність	Органи Казначейства
Одержувачі бюджетних коштів – квартальну бюджетну звітність	Органи Казначейства та розпорядників бюджетних коштів вищого рівня

1.2. Особливості діючої методології складання бюджетної звітності

Звіт про надходження та використання коштів загального фонду бюджетів. Розпорядники, одержувачі бюджетних коштів звітують про отримані та використані асигнування загального фонду державного або

місцевих бюджетів згідно з кошторисом (планом використання бюджетних коштів) та планом асигнувань за формами № 2д, № 2м. Звіт складається за кожним кодом програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та/або класифікації кредитування бюджету.

Слід звернути увагу на особливості заповнення графи 5 “Затверджено на звітний період (рік)”, у якій наводиться затверджена на звітний період (рік) сума планових асигнувань загального фонду бюджету. Із загальної суми планових асигнувань, зазначених у рядку 010 “Видатки та надання кредитів – усього” цієї графи наводяться дані за такими КЕКВ: 2110 “Оплата праці”, 2120 “Нарахування на оплату праці”, 2220 “Медикаментів та перев’язувальні матеріали”, 2230 “Продуктів харчування”, 2270 “Оплата комунальних послуг та енергоносіїв”, 2281 “Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм», 2282 “Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, невіднесені до заходів розвитку», 2700 “Соціальне забезпечення», 5000 “Інші видатки”. Одержувачі бюджетних коштів графу 5 не заповнюють [19; 20; 21].

Звітність про надходження і використання коштів спеціального фонду бюджетів. Розпорядники та одержувачі бюджетних коштів складають та подають лише ті форми цієї звітності (№ 4-1д, № 4-1м; № 4-2д, № 4-2м; № 4-3д, № 4-3м; № 4-4д; № 4-3д.1, № 4-3м.1), за показниками яких затверджено кошториси (плани використання бюджетних коштів) та проведено відповідні господарські операції за відповідними джерелами надходжень та напрямками їх використання. Нагадаємо про окремі нюанси їх заповнення.

При складанні звітів про надходження та використання коштів спецфонду за формами № 4-1д, № 4-1м; № 4-2д, № 4-2м; № 4-3д, № 4-3м крім коштів на рахунках у Казначействі слід зазначати дані про залишок та рух коштів на рахунках у банках державного сектора. Стосовно заповнення форми № 4-1д, № 4-1м зазначимо, що у графі 11 відображається загальна сума касових видатків

спецфонду бюджету, що була направлена на погашення заборгованості загального фонду бюджету. В окремій графі 13 цієї ж форми відображається сума касових видатків спецфонду бюджету, що була направлена на погашення заборгованості загального фонду бюджету, за рахунок коштів національній валюті, які знаходяться на рахунках в установах банків у національній валюті.

У формі № 4-Зд, № 4-Зм не повинно бути залишків грошових коштів на початок звітного року, якщо інше не встановлено відповідним нормативно-правовим актом. У разі наявності таких залишків відображаються в розрізі КЕКВ так кредитування бюджету [19; 20; 21].

Звітність за міжбюджетними трансфертами. Законами про держбюджет України на два останні роки передбачено прямі міжбюджетні трансферти держбюджету місцевим бюджетам, а саме базова дотація та субвенція.

Метою запровадження прямих міжбюджетних відносин до бюджету АР Крим, обласних та районних бюджетів, міських бюджетів Києва та Севастополя, до бюджетів міст республіканського та обласного значення та до бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, є посилення відповідальності профільних міністерств за реалізацію державної політики у відповідних галузях шляхом визначення їх головними розпорядниками коштів відповідних субвенцій.

Так, головний розпорядник коштів держбюджету, формуючи мережу за загальнодержавними видатками, визначає виконавцями бюджетних програм інших головних розпорядників коштів держбюджету. Це в основному обласні та районні державні адміністрації та розпорядники коштів місцевих бюджетів. Ними можуть бути структурні підрозділи міських рад або виконавчі комітети міст республіканського (обласного) значення та виконавчі комітети чи сільські ради об'єднаних територіальних громад.

Відповідно за такими бюджетними програмами головний розпорядник коштів державного бюджету включає до зведеної звітності дані звітів за формами № 2д та 4.3д, отриманих від виконавчих органів (сільських/міських рад, об'єднаних територіальних громад), та складає Довідку про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів, яку додає до зведеної фінансової та бюджетної звітності [19; 20; 21].

Звітність про операції в іноземній валюті. За деякими напрямками витрат, установлених законодавством, розпорядники бюджетних коштів можуть проводити розрахунки в іноземній валюті. Для цього вони відкривають на своє ім'я рахунки в установах банків за відповідними балансовими рахунками згідно з вимогами нормативних актів Нацбанку й інформують про це орган Казначейства за місцем обслуговування шляхом подання довідки банку про відкриття такого рахунку.

Усі операції в іноземній валюті, здійснені через рахунки, відкриті в установах банків, мають бути відображені в обліку та, відповідно, у звітності. Оскільки фінансова й бюджетна звітність розпорядників та одержувачів бюджетних коштів повинна відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органів Казначейства, наказами Мінфіну від 10.12.15 р. № 1125 та від 30.12.15 р. № 1244 унесено зміни до Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затвердженого наказом Мінфіну від 24.12.12 р. № 1407, та до Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів відповідно.

Зазначеними змінами, зокрема, передбачено, що при проведенні операцій в іноземній валюті розпорядниками бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів складається довідка про операції в іноземній валюті за формою додатка 37 до Порядку № 1407. Довідка подається на паперових та електронних носіях до органу Казначейства протягом трьох робочих днів місяця, що настає за звітним, за кожним видом (кодом) іноземної валюти окремо.

Залежно від того, кошти якого фонду бюджету (загального чи спеціального) використовував розпорядник для здійснення операцій в іноземній валюті, у поданих звітних формах та відповідних зведених формах звітності головного розпорядника бюджетних коштів відображається загальна сума проведених операцій в національній валюті та гривневий еквівалент операцій в іноземній валюті [19; 20; 21].

Звіт про бюджетну заборгованість (форма № 7д). Якщо в поточному бюджетному періоді головні розпорядники бюджетних коштів та виконавці бюджетних програм змінили свою відомчу підпорядкованість, то це спричинило зміну коду виконуваних ними бюджетних програм та відображених у звіті про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7д) незавершених розрахунків, а в окремих випадках – і зміну назви бюджетної програми.

Нагадаємо, що згідно з абзацом третім п. 20 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджених постановою КМУ від 28.02.02 р. № 228, Мінфін має право визначати на кожний рік порядок урахування в кошторисах обсягів заборгованості, яка виникла внаслідок непогашення бюджетних зобов'язань установ.

Як передбачено абзацом десятим п. 2.1 Порядку № 1407, головний розпорядник бюджетних коштів (розпорядник нижчого рівня) повинен був до 1 березня включити до мережі поточного бюджетного періоду установи, які на кінець попереднього бюджетного періоду перебували в його мережі й мали бюджетну заборгованість, та здійснити заходи щодо впорядкування бюджетної заборгованості минулих років відповідно до бюджетних призначень поточного бюджетного періоду (із дотриманням вимог ч. 2 ст. 57 БК) [6].

Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1). Звертаємо увагу, що сума повернутих позичальниками кредитів, які надавались із загального (спеціального) фонду бюджету в минулі звітні роки, перерахована розпорядником та одержувачами бюджетних коштів у минулому та поточному роках до спеціального (загального) фонду бюджету згідно із

Законом про держбюджет України (рішенням про місцевий бюджет), відображається як зменшення дебіторської заборгованості за загальним (спеціальним) фондом бюджету за розрахунками з позичальниками, які отримали кредити, та зменшення кредиторської заборгованості за загальним (спеціальним) фондом бюджету за розрахунками з бюджетом за кредитами, виданими із загального (спеціального) фонду бюджету [19; 20; 21].

По мірі внесення змін і вдосконалення бюджетного законодавства постійно відбуваються зміни щодо обсягу та порядку складання форм звітності. Запровадження нової бюджетної класифікації, поява нових форм документів, що застосовуються в процесі виконання бюджетів, мають бути враховані у відповідних нормативних документах, що визначають порядок складання звітності.

2. **Вдосконалення структури бюджетної звітності установ України (на прикладі ВНЗ України, США та Великобританії)**

З метою вдосконалення структури та змісту звітності вітчизняних ВНЗ доцільним є ознайомлення із стандартами складання та подання звітності університетами розвинених країн Заходу. Об'єктами дослідження обрано університети США та Великобританії. В таблиці 2.1 надано характеристику регулятивним документам, що встановлюють порядок складання та подання звітності закладами вищої освіти.

Проведений аналіз стандартів і положень складання та подання фінансових звітів вищими навчальними закладами США і Великобританії показав, що зазначені вище країни висувають високі вимоги до змісту бюджетних звітів розпорядників бюджетних коштів, вимагаючи детального розкриття інформації про доходи та витрати установ. Можливість проконтролювати надходження і видатки бюджетних та позабюджетних коштів стає основним механізмом попередження розкрадання фінансових ресурсів, а отже і корупційних процесів у системі вищої освіти. Пакети фінансової звітності також мають доповнюватися звітами керівників (Обговорення керівництва та аналіз – США, Стратегічний звіт – Великобританія), які презентують результати діяльності закладу та пояснюють причини змін в окремих показниках, порівняно з аналогічними показниками попередніх періодів, надають прогнози, визначають перспективи подальшої роботи [1; 2; 26].

На відміну від зарубіжних стандартів звітування, вітчизняний порядок складання бюджетної звітності розпорядниками бюджетних коштів (до яких належать ВНЗ) не дає можливості оцінити фактичні результати діяльності установи та її ефективність. Відсутність пояснень щодо цифр у бюджетних

звітах не дозволяє провести аналіз діяльності та оцінити доцільність витрачання коштів загального й спеціального фонду. Іншим недоліком звітності вітчизняних ВНЗ є відсутність висновків вищого керівництва про результати проведеної роботи та приміток до фінансових звітів, які б деталізували підсумкові суми за кожним рядком звіту.

Таблиця 2.1

Регулювання процедур складання та подання звітності ВНЗ України,
США та Великобританії [1; 2; 26].

№	Ознака	Україна	США	Великобританія
1	Назва	Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів № 44 (до 01 січня 2016 р.) НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» – з 1 січня 2016 р.	Положення № 35: Базові фінансові звіти для державних коледжів та університетів, їх обговорення та аналіз	Практичні рекомендації. Облік для закладів подальшої і вищої освіти
2	Розробник	Міністерство фінансів України	Рада з державних стандартів бухгалтерського обліку	Рада із практичних рекомендацій бухгалтерського обліку
3	Сфера застосування	Всі бюджетні установи незалежно від сфери господарювання та типу діяльності	Державні коледжі та Університети	Заклади подальшої та вищої освіти
4	Структура пакета звітності	Чинний пакет звітності складається з шести фінансових звітів, восьми бюджетних звітів та довідок; із затвердженням НП(С)БОДС № 101 фінансова звітність буде містити чотири форми звітів	Пакет звітності складається з трьох частин: обговорення керівництва та аналіз результатів діяльності; базові фінансові звіти (фінансові та щодо управління фондами); додаткова інформація	Пакет звітності містить облікову політику, фінансові звіти та примітки до них

Порівняння пакетів фінансової звітності ВНЗ (рис. 2.2).

Таблиця 2.2

Порівняння пакетів фінансової звітності ВНЗ [1; 2; 26].

№	Ознака	НУ КМА	Оксфордський університет	Єльський університет
1	Рівні розкриття інформації	Фінансова звітність, бюджетна звітність, публічний звіт	Управлінська звітність, консолідована фінансова звітність, примітки до річної фінансової звітності	Консолідована фінансова звітність, управлінська звітність
2	Відповідність регулятивним актам	Структура і зміст фінансової та бюджетної звітності повністю відповідає вимогам	Структура фінансової звітності відповідає Рекомендаціям [3].	Структура та зміст фінансової звітності відповідає вимогам до

		Порядку. Відсутність звітних форм № 4–3д, № 4–3м, № 4–4д та № 4–3д.1, № 4–3м.1 пояснюється відсутністю необхідної дозаповнення інформації	Окрім визначених обов'язкових звітів, управлінська звітність доповнена аналізом основних статистичних показників протягом п'яти років	подання фінансових звітів університетами, що здійснюють бізнес діяльність, тобто функціонують як незалежні комерційні установи, не отримуючи коштів із бюджету
--	--	---	---	--

Продовження таблиці 2.2

3	Фінансова звітність	«Баланс» (ф. № 1), «Звіт про результати фінансової діяльності» (ф. № 9д, № 9м), «Звіт про рух грошових коштів»	Баланс, Консолідований звіт про грошові надходження та видатки, Консолідований звіт про рух грошових коштів	Консолідований звіт про фінансовий стан, Консолідований звіт про діяльність, Консолідований звіт про рух грошових коштів
4	Бюджетна звітність	шість форм бюджетної звітності відповідно до Порядку № 44	Відсутня	Відсутня
5	Примітки до річної фінансової звітності	Відсутні	Освітні гранти, плата за навчання, дослідницькі гранти і контракти на дослідження, ендавментфонди, зобов'язання з лізингу, нематеріальні активи, основні засоби, капітальні інвестиції, прями та портфельні інвестиції інвестування коштів ендавмент-фондів, дебіторська та кредиторська заборгованість, резерви переоцінки, відстрочені капітальні гранти	Облікові політики, інвестиції за коштами ендавмент-фондів та у фінансові інструменти, дебіторська заборгованість, необоротні активи, операції з борговими цінними паперами, пенсійні фонди, ендавмент-фонди, непередбачені зобов'язання, зобов'язання з лізингу
6	Управлінська звітність	Публічний звіт: подання рейтингів університету за різними ознаками, короткий огляд бюджетних надходжень і видатків, результати набору студентів за освітньо-кваліфікаційними рівнями, характеристика наукових проектів і публікацій, результати фінансування проектів	Аналіз основних статистичних показників протягом останніх п'яти років, огляд результатів операційної та фінансової діяльності, звіт про внутрішній контроль та управління ризиками, оцінка стратегічного ризику, незалежний аудиторський звіт, органи управління університету	Звернення віце-президента з питань фінансової та бізнес-діяльності, фінансові результати діяльності, огляд доходів та витрат від операційної діяльності, операцій із необоротними активами, ендавмент-фондами, Звіт незалежного аудитора
7	Рівень самостійності університету	Установа повністю підзвітна органам державного казначейства та головним розпорядникам бюджетних коштів; доходи і видатки загального та спеціального фондів плануються та затверджуються органами казначейства	Університет є повністю незалежною установою, що має власні джерела фінансування, не отримує кошти із державного або місцевого бюджетів	Університет є повністю незалежною установою, що має власні джерела фінансування, не отримує кошти із державного або місцевого бюджетів

За результатами порівняння структури та змісту звітності провідних університетів України, Великобританії та США можна зробити такі висновки:

1. Вимогами Порядку № 44 передбачено складання двох пакетів фінансової звітності – фінансової та бюджетної, проте жодним чином не окреслено необхідність подання управлінських звітів. У свою чергу, звітність університетів Великобританії містить виключно пакет фінансової звітності. Університети США мають право складати фінансову звітність за однією з трьох методик залежно від типу діяльності: виключно фінансову за умов повного самоврядування установи, фінансові звіти та звіти щодо управління державними і бізнес-фондами у випадку часткового фінансування за рахунок бюджетних коштів, а також фінансову звітність і звіти щодо управління державними фондами та фондами надання внутрішніх послуг у випадку повного державного фінансування. Отримані результати дозволяють стверджувати, що між наявністю бюджетної звітності та рівнем самоврядності установи існує обернена залежність – чим більша кількість бюджетних звітів, тим, відповідно, вища залежність університету від бюджетних коштів, витрачання яких вимагає подання повних звітів про результати таких операцій. Таким чином, вітчизняна система звітності ВНЗ підтверджує їх повну підпорядкованість органам казначейства та майже відсутність джерел самофінансування.
2. В Положенні № 35 передбачено наявність у пакеті фінансової звітності обговорення та аналізу вищим керівництвом результатів діяльності ВНЗ, в Практичних рекомендаціях наводиться перелік з п'яти управлінських звітів, у той час, як вітчизняні ВНЗ не зобов'язані подавати жодних форм управлінської звітності.
3. Університети США та Великобританії зобов'язані деталізувати статті фінансових звітів у відповідних примітках, у свою чергу, пакет фінансової звітності ВНЗ України не містить приміток до фінансової звітності.
4. Для ВНЗ США та Великобританії розроблені спеціальні положення складання та подання фінансових звітів, проте вони визначають базову структуру форм звітності, що може дещо модифікуватися. Фінансова та

бюджетна звітність вітчизняних ВНЗ чітко структурована, органами казначейства заборонено змінювати, вилучати або доповнювати окремі статті.

5. Особливо чітко відмінність у механізмах господарювання ВНЗ країн Заходу та України проявляється в джерелах фінансування діяльності установ. Вітчизняні університети фінансуються зарахунок коштів загального фонду (видатків із державного бюджету) і коштів спеціального фонду (платні послуги, реалізація необоротних активів, благодійні внески, гранти, дарунки, кошти міжнародних організацій). Кошти загального фонду надходять на рахунки загального фонду відповідно до планових розрахунків та забезпечують діяльність установи. В свою чергу, надходження спеціальних фондів – це фінансові ресурси, зароблені установою в процесі надання платних послуг, оренди та продажу необоротних активів. Щомісяця бюджетна установа складає план спеціального фонду, що регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зобов'язань. Це означає, що кошти спеціального фонду також надходять до казначейства, після чого здійснюється їх регламентований розподіл. Університет не має можливості на свій розсуд використовувати доходи спеціального фонду, а зобов'язаний витратити їх відповідно до попередньо запланованого та затвердженого вищими органами управління плану розподілу. Важливо зазначити, що вітчизняні ВНЗ не здійснюють операцій із фінансовими інструментами (надання кредитів, операції з цінними паперами, розміщення депозитів), а отже не є учасниками ринку фінансових ресурсів та не отримують додаткові доходи за такими операціями [1; 2; 26].

Джерела надходження грошових коштів університетів США можна розділити на дві групи: фондів надходження та інвестиційні операції. Фондові надходження враховують надходження коштів із державних фондів (загальні і спеціальні фонди), бізнес-фондів (фонди підприємницької діяльності, фонди

надання внутрішніх послуг), довірчих фондів (пенсійні, цільові, інвестиційні фонди). Видифондових операцій залежать від типу господарської діяльності університету – виконання бізнес-програм, бізнес-діяльності або поєднання обох зазначених вище типів. Інвестиційна діяльність враховує придбання боргових фінансових інструментів (облігацій), операції з ендавмент-фінансування, надання кредитів.

Університети Великобританії як заклади, що не подають бюджетної звітності та здійснюють діяльність як самостійні суб'єкти господарювання, фінансуються виключно за рахунок власних джерел, що враховують: гранти, плату за навчання, дослідницькі гранти, доходи від проведення конференцій, доходи за операціями з ендавмент-фінансування, доходи від розміщення депозитів, придбання пайових та боргових фінансових інструментів.

Таким чином, головна відмінність у джерелах фінансування вітчизняних та зарубіжних університетів полягає в невикористанні ВНЗ України фінансових інструментів як джерел надходження додаткових фінансових ресурсів. Відсутність активної позиції на ринку фінансових інструментів об'єктивно спричинена нерозвиненістю вітчизняного фінансового ринку (операції з пайовими, борговими та похідними фінансовими інструментами). Другою причиною незалучення ВНЗ до операцій фінансового та інвестиційного характеру є їх повна підконтрольність органам казначейства і неможливість завласною ініціативою та на власний розсуд вкладати тимчасово вивільнені ресурси з метою отримання додаткових доходів. Це пов'язано з повною централізацією влади та жорстким контролем за бюджетними установами без надання їм можливості здійснювати діяльність як самостійним суб'єктам господарювання.

Адже централізація влади вищого рівня і наявність законних повноважень визначати обсяги фактичного фінансування конкретної бюджетної установи підвищує рівень корумпованості у відносинах “розпорядник вищого рівня” – “бюджетна установа” та не дозволяє університетам реалізовувати самостійну ефективну політику господарювання. Тому основним важелем у розвитку сфери

вищої освіти і науки є децентралізація влади та дерегуляція національної економіки[26].

Разом з тим, у теперішніх умовах функціонування вітчизняних університетів складно говорити про зменшення рівня регламентації звітності ВНЗ, адже таким змінам мають передувати зміни системи управління бюджетною сферою країни – децентралізація та дерегуляція. Водночас, навіть за відсутності суттєвих реформ у системі вищої освіти, форми звітності ВНЗ потребують удосконалень.

3. Інформаційне забезпечення комплексної оцінки фінансово-економічної діяльності бюджетних установ

3.1. Особливості методики проведення економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ

Загальний фонд кошторису містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету.

Спеціальний фонд містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Загальний та спеціальний фонди кошторису містять дохідну та видаткову частину. Бюджетні установи мають право брати бюджетні зобов'язання витратити бюджетні кошти на цілі та в межах, установлених затвердженими кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами надходжень спеціального фонду [30].

Аналіз виконання кошторису є важливою складовою комплексного економічного аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетної установи. В наявних наукових публікаціях відсутній єдиний підхід щодо методики аналізу виконання кошторису. Різні автори пропонують різні алгоритми аналізу, що свідчить про те, що на сьогоднішній день не створена уніфікована модель, або дорожня карта аналітика. Це ще раз підтверджує гіпотезу про

недостатність застосування аналітичних прийомів в обліковій та контрольній роботі.

Систематизуючи матеріали наукових досліджень вчених, можна виділити наступні напрями аналізу виконання кошторису:

1. Структурно-динамічний аналіз доходів та витраток бюджетних коштів.
2. Аналіз виконання плану асигнувань загального фонду бюджету.
3. Аналіз виконання плану надходжень та витраток спеціального фонду бюджету.
4. Аналіз руху коштів загального та спеціального фонду бюджету.
5. Факторний аналіз доходів та витраток загального та спеціального фонду.
6. Параметричний аналіз кошторису.

Здійснення аналізу за відповідними напрямами забезпечується використанням наступних методів економічного аналізу[13; 18]:

1. Горизонтальний аналіз – для виявлення відхилень звітних показників від планових, часового аналізу. За результатами аналізу вносяться пропозиції та рекомендації щодо коригування окремих показників фінансово-господарської діяльності бюджетної установи.
2. Вертикальний аналіз – для визначення структури показників, аналіз складових доходів та витраток.
3. Трендовий аналіз – базується на порівнянні показників звітності за декілька звітних періодів з метою визначення тенденції та прогнозування показників.
4. Порівняльний аналіз – для порівняння показників діяльності установи з середньогалузевими. При порівняльному аналізі виявляються слабкі сторони фінансової діяльності установи, а також виявляються резерви підвищення ефективності діяльності.
5. Факторний аналіз – для виявлення впливу окремих факторів на результативні показники. Даний вид аналізу має два різновиди в залежності від математичного інструментарію – детермінований факторний аналіз та стохастичний аналіз, що базується на ймовірнісних

показниках. Більшу практичну застосовність має детермінований факторний аналіз.

6. Маржинальний аналіз – метод оцінювання і обґрунтування управлінських рішень на основі причинно-наслідкового зв'язку обсягу продажу, собівартості наданих бюджетною організацією послуг та поділу витрат на постійні і змінні.
7. Аналіз відносних показників (коефіцієнтів) – розрахунок відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків показників[13; 18].

Інформаційною базою аналізу виконання кошторису доходів та видатків є планові фінансові документи установи, до яких входить безпосередньо кошторис, план асигнувань загального фонду, план використання бюджетних коштів, помісячний план використання бюджетних коштів, зведення показників спеціального фонду кошторису та фінансова і бюджетна звітність, до якої входить Звіт про надходження і використання коштів загального фонду (ф. 2д), Звіт про рух грошових коштів, Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (ф. 4-1д), Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (ф. 4-2д), Звіт про результати фінансової діяльності (ф. 9д).

Застосування ключових аспектів методики аналізу виконання кошторису застосуємо наприкладі даних річної фінансової та бюджетної звітності Львівського національного університету за 2015 рік. Зазначена установа є вищим навчальним закладом IV рівня акредитації.

Проаналізуємо планові показники кошторису видатків коледжу ЛНУ за 2015 рік (таблиця 3.1). За даними проведеного аналізу можна зробити висновок, що 70,20% необхідних видатків планувалося здійснити за рахунок асигнувань державного бюджету, решту 29,8% – зарахунок коштів спеціального фонду, що формується від надання платних освітніх послуг, здачів оренду приміщень та отримання благодійних внесків. В такій самій пропорції фінансуються витрати на оплату праці та соціальні заходи. Придбання матеріальних цінностей майже

на 100% здійснюється за рахунок спеціального фонду та становить незначну частку в структурі видатків, що свідчить про явну недостатність фінансування даної статті видатків. За КЕКВ 2240 “Оплата послуг (крім комунальних)” здійснюється зазвичай оплата телекомунікаційних послуг, вивіз сміття, оплата доступу в Інтернет, обслуговування програмного забезпечення, тобто всі види послуг, окрім тих, що фінансуються за КЕКВ 2270 “Оплата комунальних послуг та енергоносіїв”. Заданими кошторису, 100% таких видатків фінансується за рахунок спеціального фонду. Оплата комунальних послуг здійснюється в приблизно однакових пропорціях за рахунок обох джерел фінансування.

Придбання основних засобів планується в обсязі 97 366 грн., що складає лише 2% від запланованого обсягу видатків. При цьому відповідно до ф.1 Баланс коефіцієнт зносу основних засобів на 31.12.2014 складав 93,3%, на 31.12.2015 – 96,9%. Дані показники свідчать про катастрофічну недостатність фінансування оновлення основних засобів, і така тенденція спостерігається у всіх бюджетних установах України.

Таблиця 3.1

Аналіз показників кошторису видатків коледжу ЛНУ на 2015 рік [33]

Показник	КЕКВ	Загальний фонд, грн.	Спеціальний фонд, грн.	Частка загального фонду, %	Частка спеціального фонду, %
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2111,2120	6 987 700	2 965 000	70,21	29,79
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	2 351	473 486	0,49	99,51
Продукти харчування	2230	55 539	-	100,00	0,00
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	-	400 000	0,00	100,00
Оплата теплопостачання	2271	316 748	330 000	48,98	51,02
Оплата водопостачання	2272	8 000	20 000	28,57	71,43
Оплата електроенергії	2273	150 000	130 000	53,57	46,43
Стипендії	2720	3 580 166	-	100,00	0,00
Інші виплати населенню	2730	10 844	-	100,00	0,00
Інші поточні видатки	2800	-	302 000	0,00	100,00
Придбання обладнання та предметів довгострокового користування	3210	-	97 366	0,00	100,00
Разом	X	11 111 348	4 717 852	70,20	29,80

Проаналізуємо виконання плану з власних надходжень (доходів спеціального фонду). Аналізувати виконання плану з надходжень та видатків загального фонду зазвичай не має сенсу, оскільки з урахуванням вимог бюджетного законодавства та установлені практики функціонування бюджетних установ, такі кошти надходять в повному обсязі та використовуються також в повному обсязі до кінця бюджетного періоду (року). Аналіз виконання плану з власних надходжень проводиться на підставі ф. 4-1д «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги». За даними ф. 4-1д коледжу ЛНУ, на 2015 рік було затверджено надходження в обсязі 4 630 000 грн., в тому числі за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю – 4 322 000 грн., від оренди майна – 308 000 грн. При цьому план з надходжень від основної діяльності було виконано на 60,5%, план з надходжень від оренди майна – на 76,4%. Такі показники виконання плану свідчать про значно менший фактичний обсяг надання платних освітніх послуг коледжу порівняно з плановим, що пов'язано з недобором студентів на контрактній основі за окремими спеціальностями.

Важливим елементом аналізу кошторису є аналіз його фактичного виконання та виявлення відхилень. Розглянемо показники виконання кошторису видатків спеціального фонду коледжу ЛНУ за 2015 рік (таблиця 2.3). Отже, внаслідок суттєвого недовиконання плану з власних надходжень коледжу кошторис видатків спеціального фонду також недовиконаний за всіма статтями. Найбільше недовиконання кошторису спостерігається традиційно за незахищеними статтями видатків, такими як предмети, матеріали, обладнання та інвентар (-80,6%), а також придбання обладнання та предметів довгострокового користування (-92,8%). Така тенденція є, на жаль, типовою для вищого навчального закладу IV рівня акредитації в Україні.

Таблиця 3.2

Аналіз фактичного виконання кошторису видатків за спеціальним фондом[33]

Показник	КЕКВ	Загальний фонд, грн.	Спеціальний фонд, грн.	Частка загального фонду, %	Частка спеціального фонду, %
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2111,2120	6 987 700	2 965 000	70,21	29,79
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	2 351	473 486	0,49	99,51
Продукти харчування	2230	55 539	-	100,00	0,00
Оплата послуг (крім комунальних)	2240	-	400 000	0,00	100,00
Оплата теплопостачання	2271	316 748	330 000	48,98	51,02
Оплата водопостачання	2272	8 000	20 000	28,57	71,43
Оплата електроенергії	2273	150 000	130 000	53,57	46,43
Стипендії	2720	3 580 166	-	100,00	0,00
Інші виплати населенню	2730	10 844	-	100,00	0,00
Інші поточні видатки	2800	-	302 000	0,00	100,00
Придбання обладнання та предметів довгострокового користування	3210	-	97 366	0,00	100,00
Разом	X	11 111 348	4 717 852	70,20	29,80

Обсяг фактичних видатків загального фонду на 1 працюючого склав 60 050 грн. Коефіцієнт відношення видатків до доходів за спеціальним фондом склав 0,98, тобто майже всі власні надходження були використані у звітному періоді.

3.2. Складові елементи інформаційного забезпечення комплексної оцінки бюджетної звітності установ

Діяльність установи потребує всебічного аналізу, який можливо проводити за наступними кроками[18]:

Крок 1. Формування та аналіз мети установи.

Крок 2. Формування інформаційної бази.

Крок 3. Побудова таблиці порівнянь.

Крок 4. Аналіз інформаційної бази.

Крок 5. Аналіз рівня суттєвості.

Предметом фінансового аналізу бюджетної організації є фінансові ресурси організації, їх формування та використання. Основні прийоми аналізу, які можуть бути використані:

1. Горизонтальний (часовий) аналіз – порівняння кожної позиції звітності з попереднім періодом. Такий аналіз є основою організації моніторингу поточної фінансової діяльності. У процесі цього аналізу виявляють відхилення звітних показників від планових (нормативних), визначаються причини цих відхилень і вносяться рекомендації щодо корегування окремих напрямків фінансової діяльності бюджетної організації. Аналіз дає можливість визначити роль бюджетного фінансування за загальним і спеціальним фондом.
2. Вертикальний (структурний) аналіз – визначення структури фінансових показників з оцінювання впливу різних факторів на кінцевий результат. Такий аналіз дає можливість визначити найвагоміші складові в балансі бюджетної організації, але найбільш вагоміше його використання в аналізі складових доходів і витрат Кошторису.
3. Трендовий аналіз – порівняння кожної позиції звітності з рядом попередніх періодів та визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показників, очищеної від впливу індивідуальних особливостей окремих періодів. На основі екстраполяції можливо не тільки визначити перспективне значення основних показників, а також спрогнозувати перспективний аналіз фінансового стану бюджетної організації.
4. Порівняльний аналіз – внутрішньогосподарський аналіз зведених показників звітності за окремими показниками самої організації (філій), а

також міжгосподарський аналіз показників цієї організації порівняно з показниками конкурентів або із середньогалузевими та середніми показниками. При порівняльному аналізі фінансових показників розглянутої державної організації і середньогалузевих показників виявляється ступінь відхилення основних результатів фінансової діяльності організації від середньогалузевих з метою оцінки своєї конкурентної позиції за фінансовими результатами господарювання і виявлення резервів подальшого підвищення ефективності фінансової діяльності. При порівняльному аналізі фінансових показників організації і організації – конкурента виявляються слабкі сторони фінансової діяльності організації з метою розробки заходів із підвищення його конкурентної позиції на регіональному ринку. При порівняльному аналізі фінансових показників структурних одиниць і підрозділів даної організації проводиться порівняльна оцінка й пошук резервів підвищення ефективності фінансової діяльності внутрішніх підрозділів організації.

5. Факторний аналіз – визначення впливу окремих факторів (причин) на результативний показник детермінованих (розділених у часі) або стохастичних (що не мають певного порядку) прийомів дослідження. Проводиться за допомогою моделювання (детермінованого та стохастичного).
6. Маржинальний аналіз – метод оцінювання і обґрунтування управлінських рішень на основі причинно-наслідкового зв'язку обсягу продажу, собівартості наданих бюджетною організацією послуг та поділу витрат на постійні і змінні. Аналіз відносних показників (коефіцієнтів) – розрахунок відношень між окремими позиціями звіту або позиціями різних форм звітності, визначення взаємозв'язків показників. Задачі аналізу:
 - 1) оцінка виконання кошторисних призначень;
 - 2) оцінка виконання плану за основними показниками кожного виду надходжень за спеціальним і загальним фондами;

- 3) розрахунок впливу факторів на відхилення по основних результативних показниках;
- 4) розробка заходів щодо усунення виявлених у результаті аналізу недоліків і заходів щодо вишукування джерел утворення й ефективного використання коштів за спеціальним і загальним фондами;
- 5) контроль правильності утворення дохідної і видаткової частини кошторису, перевірка своєчасності і повноти нарахування і перерахування податків у державний бюджет.

Джерелами інформації для аналізу є: звіт про виконання кошторису доходів і витрат по спеціальному і загальному фонду, як індивідуальний (по кожному виду джерел), так і зведений; дані бухгалтерського обліку, ревізій і перевірок.

За різними класифікаційними ознаками відокремлюють різні типи факторного аналізу[18]:

1. Детермінований (функціональний) і стохастичний аналіз – залежно від досліджуваного виду зв'язку між фактором (або факторами) і результативними показником. Жорстко детермінованим (функціональним) залежностям притаманне те, що кожному значенню фактора відповідає певне не випадкове значення результатної змінної величини (функції). Такі залежності називають функціональними. Наприклад, кожній зміні годинної тарифної ставки, посадових окладів – певний розмір витрат на оплату праці – певна абсолютна сума цих відрахувань. Зв'язок називається стохастичним (імовірним), якщо кожному значенню факторної ознаки відповідає множина значень результатної ознаки, тобто певний статистичний розподіл. Цей вид залежності характеризується тим, що кожному значенню змінної величини фактора відповідає не одне, а кілька значень величини функції. Такі залежності називають кореляційними.
2. Аналіз: від загального до окремого; від окремого до узагальнюючих.

3. Одноступеневий і багатоступеневий аналіз – залежно від кількості досліджувальних рівнівпідпорядкованості факторів.
4. Статичний і динамічний аналіз – аналізуються дані станом на якусь дату, період або зміни даних учасі, тобто в динаміці.
5. Аналіз змін аналітичних фінансовихпоказників у часі – приклад динамічного аналізу.
6. Ретроспективний і перспективний (прогнозний) аналіз – відповідно вивчення впливу факторів у минулому або прогнозування їх впливу.

Інформаційним забезпеченням фінансового аналізу є[26]:

- ✓ дані фінансової звітності;
- ✓ планова інформація;
- ✓ дані статистичної звітності;
- ✓ нормативна інформація;
- ✓ експертна інформація

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Інформація, що наведена у фінансових і бюджетних звітах та примітках до них, повинна сприяти прийняттю своєчасних і виважених економічних рішень шляхом оцінки минулих, теперішніх та майбутніх подій, підтвердження чи коригування їх оцінок, зроблених у минулому.

Крім того, має бути можливість співставлення звітних даних за різні періоди, а також порівнювання звітності різних органів казначейства. Адже звітність, будучи підсистемою бюджетного механізму та знаряддя управління соціально-економічним розвитком суспільства, має велике значення для оперативного управління бюджетною системою та процесом виконання бюджетів.

Кожен етап запропонованого алгоритму дослідження фінансового стану бюджетної організації присутній як самостійний блок, що вимагає більш глибокої деталізації і пророблення. Результати, які отримані на окремих етапах, можуть бути економічно значимі як самі по собі, так і для використання в якості вихідних даних для подальшого аналізу.

Допускається, що в ході подальшої роботи над алгоритмом і методикою фінансового аналізу діяльності бюджетної організації при виявленні необхідності в додатковій оцінці і дослідженні інформації або про якісь види діяльності організації, або про майновий стан запропонований алгоритм може бути розширений за рахунок нових напрямків аналізу. Як бачимо, аналіз фінансового стану бюджетної організації можливо проводити, використовуючи традиційний аналіз, враховуючи особливості бюджетних організацій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. University of Oxford. FinancialStatements 2013/14 [Електроннийресурс]. – Режимдоступу: <http://www.ox.ac.uk>
2. YaleFinancialreport 2013–2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://finance.yale.edu>
3. Бабенко Л. В. Основні напрямки обліково-аналітичних процедур та проведення аналізу виконання кошторису доходів і видатків у митних органах [Електронний ресурс] / Л. В. Бабенко, О. О. Яременко. – 2012. – Режим доступу: http://www.irbisnbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_-Fvamsue_2012_1_19.pdf
4. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ / М. А. Болюх, А. П. Заросило. –К.: КНЕУ. – 2008. – 344 с.
5. Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетногокодексу України: навч. посібник / С. В. Свірко, І. О. Кондратюк, О. О.Дорошенко та ін.; Академія фінансового управління. – К.: ДННУ АФУ,2012. – 944 с. – (Бюджетна і податкова системи: методологія, організація,навчання / голов. ред. серії Т.І.Єфименко).
6. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI із змінами та доповненнями 2010...2016. [Електронний ресурс]. – Режимдоступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
7. Горбатовська Ю. Г. Регламентация обліку і аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ /Ю. Г. Горбатовська // Формування ринкових відносин в Україні. – 2010. – № 78. – С. 59-61
8. Дорошенко О.О., Галич М.І. Фінансова звітність бюджетнихустанов у контексті національних положень (стандартів) бухгалтерськогообліку в державному секторі / О.О. Дорошенко, М.І. Галич //

- Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2012. – №2, Т.1. – С. 111-114
9. Єршова Н. Ю. Методичні підходи до аналізу виконання кошторису видатків бюджетними установами / [Електронний ресурс] Н. Ю. Єршова, Ю. Стребкова. – 2012. – Режим доступу: <http://www.kpi.kharkov.ua>
 10. Закон України “Про Державний бюджет України на 2016 рік. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/928-19>
 11. Канєва Т.О. Стан і перспективи розвитку обліку в державному секторі України // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 5. – С. 33-40.
 12. Кладницька Т.А. Основні напрямки реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності у бюджетній сфері / Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 6, Т.1-С.156-159.
 13. Купалова Г. І. Теорія економічного аналізу / Г. І. Купалова. – К.: Знання, 2008. – 639 с.
 14. Ловінська Л.Г., Гізатуліна Л.Г. Світовий досвід запровадження міжнародних стандартів у бухгалтерському обліку державного сектору / Л. Г. Ловінська, Л. В. Гізатуліна // Фінанси України: Наук.-теорет. Та інформ.-практ. журн.– 2012. – №6. – С. 76-87.
 15. Ловінська Л.Г., Сушко Н.І. Тенденції реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектору України / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко // Фінанси України: Наук.-теорет. Та інформ.-практ. журн. . – 2012. – №7. – С. 84-100.
 16. Мельник Т. Г. Облік і аудит діяльності бюджетних установ / Т. Г. Мельник. – К.: Кондор. – 2009. – 411 с.
 17. Михайлов М. Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах / М. Г. Михайлов.– К.: ЦУЛ, 2011.– 384 с.

18. Назарова К. О. Аналіз діяльності бюджетних установ: Навч. посібник / Т. А. Кумченко, К. О. Назарова, Г. О. Кравченко (заг. ред.). – К.: КНТЕУ. – 2006. – 208 с.
19. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Змін до Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів”, затвердженим наказом Мінфіну від 24.01.12 р. № 44. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0149-16>
20. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Змін до Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів”, затвердженим наказом Мінфіну від 31.12.2015 р. № 1308. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0149-16>
21. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Змін до Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів”, затвердженим наказом Мінфіну від 02.02.2016 р. № 28. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://zakon7.rada.gov.ua/laws/show/z0149-16>
22. Онищенко В.О. Облік у зарубіжних країнах / В.О. Онищенко. – К.: ЦУЛ, 2015. – 570 с.
23. Рябінкіна Т. С. Уніфікація бухгалтерського обліку в бюджетних установах / Т. С. Рябінкіна [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.confcontact.com
24. Свірко С.В. Модернізація бюджетного обліку як інструменту успішної інтеграції національної економіки до світового господарства / С.В. Свірко // Актуальні Проблеми Економіки. – 2014. – № 5. – С. 478-484
25. Свірко С.В. Принципи та методи вітчизняного бухгалтерського бюджетного обліку в умовах його модернізації / С.В. Свірко // Фінанси, облік і аудит. – 2012. – Вип. 19. – С. 360-369

26. Фінансова та бюджетна звітність Національного університету “Києво-Могилянська Академія” за 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukma.edu.ua/images/docs/FinZvit2014.pdf>
27. Хорунжак Н. М. Проблеми та передумови уніфікації обліку в бюджетній сфері / Н. М. Хорунжак // Галицький економічний вісник. – 2009. – № 2. – С. 152-156.
28. Чечуліна О.О. Модернізація державного фінансового контролю в контексті розвитку програмно-цільового бюджетування / О.О. Чечуліна // Фінанси України. – 2011. – № 10. – С. 15-31
29. Шара Є. Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навч. посіб. / Є. Ю. Шара. – К.: ЦУЛ, 2011. – 440 с.
30. Шара Є. Ю. Звітність бюджетних установ: навч. посіб. / Є. Ю. Шара. – К.: ЦУЛ, 2014. – 360 с.
31. Штимер Л.Т. Облікова система установ державного сектору економіки: проблеми та перспективи розвитку. Науковий журнал «Економічний форум 1/2015», Луцький національний технічний університет, м. Луцьк, 2015. – С. 278 – 283
32. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетних організацій / О. В. Яришко, Є. Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету. – 2008. – № 1 (3). – С. 174-180.
33. Статистичний щорічник коледжу “Інформаційних технологій та обліку” ЛНУ./ Випуск 2015 р. № 38...cor..pdf....rftun... [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.colegue.lnu.com.lv>

Advego Plagiatus 1.2.0.91 *

Файл ПРАВКА Вид Проверка уникальности Справка

Адрес:

Вступ

Функціонування загального державного сектору не можливе без дієвої та ефективної сист особливо важливою складовою. Основою інформаційно-аналітичної системи управління дер Законодавчі чинники впливу на формування системи бухгалтерського обліку в державном законодавства до вітчизняного нормативного поля.

В обліковій системі бюджетних установах відбувається процес модернізації обліку та звітно потребу в перебудові складу і форм фінансової звітності, розроблення уніфікованого метод Стандартизація всіх сфер діяльності суб'єктів національної економіки, розвиток та поглибле модернізації законодавства у відповідності до міжнародних норм в секторі загального держ державному секторі економіки України не приділяється належної уваги.

Підвищення рівня теоретичних досліджень бухгалтерського обліку та звітності в секторі за трансформацію бухгалтерського обліку на всіх рівнях. Однак для повної гармонізації бухгал стандартами, необхідно проводити дослідження як у теоретичній, так і в практичній площі Досліджують проблеми теоретичних положень і методичних підходів до напрямів удоскона міжнародними стандартами, надають роз'яснення щодо їх імплементації в Україні багато в Єфіменко, О.О. Канцуров, Н.А. Лиско, Л.Г. Ловінська, І.Т. Ткаченко, С.В. Свірко, Н.І. Суш Ними розглядаються напрямки реформування системи бухгалтерського обліку в державно державними фінансами; у тому числі вдосконаленню планування та контролю бюджетних в державному секторі до міжнародних стандартів.

Утім, серед зазначеного наукового доробку невирішеним залишається питання удосконале інформативності з метою управління суб'єктами сектору загального державного управлінн Мета роботи. Дослідити вплив та структуру бюджетної звітності як джерела інформаційно

Редактор текста "Чистый" документ

[14:45:00] [Найдено 37% совпадений](#) всего
 [14:45:00] **Уникальность текста 63%**
Очень низкая уникальность текста
 [14:45:10] [Поисковая система \[Yahoo:proxu.tneu.edu.ua\]](#) доступна

Журнал

Плагіатус готов к работе

