ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра обліку в державному секторі економіки і сфері послуг

КУРСОВА РОБОТА

на тему:

«Баланс бюджетної установи: методика формування та аналізу»

Студентки 5-го курсу групи ІТОДСм-11 _____
_____Мусял Я.В._____
напряму підготовки 8.03.05.0901 «Облік і аудит»

фахове спрямування_____

_____

Керівник к.е.н., доцент Мельник Н.Г.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

_____

Національна шкала_____

Кількість балів:_____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

_____
(підпис) (прізвище та ініціали)

_____
(підпис) (прізвище та ініціали)

_____
(підпис) (прізвище та ініціали)

ТЕРНОПІЛЬ – 2016

ЗМІСТ

ВСТУП 3
1. Нормативно-правове регулювання формування та подання балансу бюджетної установи 5
2. Методика формування балансу 14
3. Аналіз статей балансу бюджетної установи 25
4. Баланс, як джерело формування іншої звітності бюджетних установ 32
ВИСНОВКИ 38
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 40

ВСТУП

Ефективна діяльність і управління неможливе без наявності правдивої інформації про наявність господарських засобів, грошових коштів, нематеріальних активів та інших ресурсів за допомогою яких установа здійснює свої функції. Для прийняття правильних управлінських рішень керівництву необхідно проводити аналіз змін, що відбуваються у процесі зміни діяльності і на підставу результатів приймати рішення які дозволять покращити якість робіт і послуг котрі надаються установою. Забезпечать ефективне використання активів установи, сприятиме їх збереженню від необґрунтованих розтрат, сприятиме зростанню привабливості бюджетної установи.

У системі бухгалтерського обліку звітність займає вагоме місце у ніші інформування користувачів про діяльність установи. І необхідність її складати з певною періодичністю не ставиться під сумнів.

Складання і аналіз балансу як і іншої звітності бюджетних установ є важливим елементом через те, що баланс в узагальненому вигляді містить інформацію про активи і джерела їх формування, а зміни в балансі показують результати діяльності установи і тенденції зміни активів.

На сучасному етапі розвитку нашої країни дуже важливо приділяти увагу порядку формування і аналізу балансу, адже практично кожного дня набувають чинності зміни до законів, інструкцій, положень. Бухгалтерам потрібно слідкувати за всіма змінами і відповідно вживати заходів для реалізації їх на практиці. Аналізувати вагомість впливу нововведень на порядок формування облікової інформації і на складання балансу і не тільки.

Все вище сказане показує актуальність теми і дає поштовх до вивчення балансу бюджетних установ, розгляду порядку його складання і аналізу, пошуку варіантів його удосконалення для підвищення інформативності його статей.

Метою написання курсової роботи є вивчення теоретичних і прикладних аспектів складання та аналізу балансу бюджетної установи, а також зв'язку показників балансу з іншими формами бюджетної звітності.

Предметом курсової роботи є процес формування і аналізу показників балансу бюджетної установи.

При написанні роботи слід вирішити такі завдання:

- ✓ дослідити теоретичні основи та нормативно-правову базу яка регулює порядок складання і подання балансу бюджетними установами;
- ✓ вивчити порядок формування статей балансу бюджетної установи;
- ✓ охарактеризувати методику проведення аналізу балансу бюджетної установи;
- ✓ описати, які рядки форм бюджетної звітності можна заповнити на основі даних балансу.

Інформаційною базою для написання курсової роботи є законодавчі акти, що регулюють бухгалтерський облік бюджетних установ та складання фінансової і бюджетної звітності, наукові розробки вітчизняних і зарубіжних вчених, які займалися дослідженням бухгалтерського обліку і балансу бюджетних установ.

Для дослідження балансу бюджетних установ, методики його формування і аналізу було використано такі методи: балансовий, статистичний, аналітичний, порівняння, групування.

1. Нормативно-правове регулювання формування та подання балансу бюджетної установи

Матеріальні ресурси є основою здійснення діяльності підприємств і установ. Від ефективності використання матеріальних і фінансових ресурсів залежить якість діяльності бюджетних установ. Керівникам установ потрібно мати повну і правильну інформацію про основні засоби, оборотні активи, склад дебіторської і кредиторської заборгованостей, джерела формування активів. В узагальненому вигляді таку інформацію представляє баланс.

Економічна література містить різні тлумачення терміну “баланс”, окремі з яких наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Визначення поняття “Баланс” науковцями [25]

Визначення	Автор
1	2
Баланс – форма відображення рівноваги взаємопов’язаних величин, які знаходяться в постійній зміні. Баланс складається на визначену дату у вигляді матриці, поділеної на дві частини.	Тлумачний словник бухгалтера
Бухгалтерський баланс являється способом групування та узагальненого відображення в грошовій оцінці стану господарських засобів та їх джерел на визначену дату.	М. І. Вейсман
Баланс відображає фінансове становище підприємства на певну дату, тому його іноді називають звітом про фінансове становище підприємства.	С. Ф. Голов
Бухгалтерський баланс є способом економічного групування та узагальненого відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів за складом і розміщенням та джерелами їх утворення і цільовим призначенням на певну дату.	Н. М. Грабова
Бухгалтерський баланс бюджетної організації – це метод групування і відображення коштів бюджетної установи за видами або розміщенням і використанням та джерелами їх утворення в грошовій оцінці на визначену дату.	Є. П. Дідков
Бухгалтерський баланс – це звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви і капітал в синтезованому вигляді на певну дату.	Р. Т. Джога

Продовження табл. 1

1	2
Бухгалтерський баланс – це спосіб узагальненого відображення та економічного групування засобів господарства за їхніми видами та джерелами утворення в грошовій оцінці на відповідний момент, як правило, на перше число місяця.	М. В. Кужельний
Бухгалтерський баланс являє собою спосіб групування та відображення в грошовій оцінці стану господарських засобів та джерел їх утворення на визначену дату.	А. М. Кузьмінський
Баланс – це групування інформації на початок і кінець звітного періоду, тобто підсумок господарських операцій на певну дату.	В. О. Мец
Бухгалтерський баланс – це метод групування і відображення засобів господарства в двох розрізах за речовим складом, розміщенням та використанням та джерелами їх утворення – в грошовій оцінці на визначену дату.	П. П. Немчінов
Бухгалтерський баланс – це спосіб відображення господарських засобів та джерел, які дозволяють одержати інформацію про стан цих об’єктів на визначений момент часу.	В. Ф. Палій
Бухгалтерський баланс – це спосіб відображення господарських засобів та джерел, які дозволяють отримати інформацію про стан цих об’єктів на визначений момент часу.	Я. В. Соколов
Бухгалтерський баланс – це прийнятий у системі бухгалтерського обліку спосіб відображення стану засобів підприємства і джерел їх утворення у грошовому вимірнику.	В. В. Сопко
Звітний баланс: звіт про фінансовий стан на заданий день, в якому детально описуються активи (чим володіє бізнес і що він використовує для ведення справ), пасиви (кошти фірми, отримані в борг у кредиторів з метою підтримки активів).	Рей Вандер Віл, В. Ф. Палій

Розглядаючи визначення терміну “баланс” за різними авторами бачимо, що одностайної думки серед науковців немає. Узагальнюючи розглянуті варіанти можна сказати, що баланс – це звіт який у зведеному вигляді та гривневому виразі показує майновий і фінансовий стан бюджетної установи на конкретну дату. Схематично структуру балансу наведемо на рис. 1.

БАЛАНС – це звіт про фінансово-майновий стан у синтезованому вигляді, який відображає активи, зобов'язання та власний капітал бюджетної установи на певну дату

Актив балансу відображає склад і розміщення коштів і майна бюджетної установи. Тобто до активів належать ресурси, які ними контролюються і повинні принести їм економічну вигоду через використання під час надання нематеріальних послуг у разі обміну на інші активи чи під час погашення зобов'язань установ

Пасив балансу відображає джерела утворення власного капіталу та зобов'язань бюджетної установи

Розділ І "Необоротні активи"
- ✓ Нематеріальні активи
- ✓ Основні засоби
- ✓ Інші нематеріальні активи
- ✓ Незавершене капітальне будівництво

Розділ ІІ "Оборотні активи"
- ✓ Матеріали і продукти харчування
- ✓ Малоцінні та швидкозношувані предмети
- ✓ Інші записи
- ✓ Дебіторська заборгованість
- ✓ Розрахунки за операціями з внутрішньовідомчої передачі запасів
- ✓ Розрахунки за окремими програмами
- ✓ Короткострокові векселі одержані
- ✓ Інші кошти
- ✓ Грошові кошти в дорозі
- ✓ Рахунки в банках
- ✓ Рахунки в казначействі загального фонду
- ✓ Рахунки в казначействі спеціального фонду
- ✓ Інші рахунки в казначействі

Розділ ІІІ "Витрати"
- ✓ Видатки та надання кредитів загального фонду
- ✓ Видатки та надання кредитів спеціального фонду

Розділ І "Власний капітал"
- ✓ Фонд у необоротних активах
- ✓ Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах
- ✓ Результат виконання кошторису за загальним фондом
- ✓ Результат виконання кошторису за спеціальнми фондом
- ✓ Результат переоцінок

Розділ ІІ "Зобов'язання"
- ✓ Довгострокові зобо'язання
- ✓ Короткострокові позика
- ✓ Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
- ✓ Короткострокові векселі видані
- ✓ Кредиторська заборгованість
- ✓ Розрахунки за операціями з внутрішньовідомчої передачі запасів
- ✓ Розрахунки за окремим програмами

Розділ ІІІ "Доходи"
- ✓ Доходи загального фонду
- ✓ Доходи спеціального фонду

Розшифровка позабалансових рахунків

У розшифровці позабалансових наводяться суми залишків на початок звітного року, надходження та вибуття протягом звітного періоду (року), залишки на кінець звітного періоду (року), залишки на кінець звітного періоду (року): орендованих необоротних активів, активів на відповідальному зберіганні та інше

Рис. 1 Структура балансу бюджетної установи [25, с. 39]

Бухгалтерський баланс бюджетних установ, так само як і баланс підприємств і організацій, які виступають суб'єктами підприємницької діяльності побудований за двостороннім принципом. Він полягає у тому, що господарські активи установи показуються за матеріальним складом – це актив балансу та джерелами формування – пасив балансу.

Актив і пасив містить окремі статті, у яких згруповано показують розмір економічно однорідних видів власності чи джерела її утворення. У свою чергу статті бухгалтерського балансу поєднуються в схожі за економічним змістом групи майна та джерел його формування котрі складають розділи балансу.

Сукупність статей балансу показує належність бюджетних установ до невиробничої сфери оскільки у ньому відсутні статті для відображення залишку готової продукції, нерозподіленого прибутку. Склад статей пасиву показує те, що бюджетні установи – це установи державної власності котрі утримуються за рахунок джерел фінансування з державного чи місцевих бюджетів і метою діяльності яких не є отримання прибутку[10].

За будовою і переліком статей баланси бюджетних установ відрізняються від форми балансів підприємницьких підприємств і головною метою складання їхнього є не розкриття інформації для зовнішніх користувачів, а забезпечення контролю використання бюджетних коштів.

Розташування статей балансу бюджетної установи не реалізовано за принципом зростання ліквідності, як це у балансах підприємств і організацій. Це зумовлено тим, що активи і витрати підприємств бюджетної сфери не оцінюються за їх здатністю перетворюватись на грошові кошти. Загальний підсумок активу і пасиву балансу повинні дорівнювати один одному. Це є свідченням того, що баланс складений правильно.

Рівність підсумків активу і пасиву балансу викликана тим, що в його окремих частинах відображено у вартісному виразі одні і ті самі активи установ, лише згруповані за різними ознаками: актив – за складом і розміщенням, пасив – джерела формування і цільове призначення.

Підсумок активу не може бути більшим або меншим за підсумок пасиву, оскільки загальна вартість майна бюджетних установ завжди повинна дорівнювати сумі тих джерел, за рахунок яких воно утворене. Відсутність рівності підсумків активу і пасиву свідчить про наявність помилок допущених в облікових записах або при складанні статей самого балансу.

Інформація, яка наводиться у балансі, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у розумінні наведеної інформації [1].

Держава регулює бухгалтерський облік та фінансову звітність в бюджетних і не бюджетних підприємствах і установах з метою встановлення одних правил ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, котрі обов'язково повинні застосовувати на всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів, удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності і в тому числі і балансу бюджетних установ.

Регулюванням питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності займається Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інструкції, положення і інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до діючого законодавства.

Регулювання порядку складання та подання балансу бюджетних установ здійснюється із використанням цілого ряду законодавчих актів, інструкцій, порядків, методик тощо. Головні з них, а також основні положення нормативно-правової бази відображено у табл. 2.

Таблиця 2

Нормативно-правові документи, які регулюють порядок складання і подання балансу бюджетними установами

№ п/п	Назва, номер та дата прийняття нормативно-правового документа	Основні положення документа
1	2	3
1.	Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”	Закон встановлює обов’язкову вимогу ведення бухобліку для всіх підприємств незалежно від організаційно-правової форми і форми власності. Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухобліку та складання фінансової звітності. Підприємства ведуть бухоблік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України. Підприємство самостійно: ✓ обирає форми організації бухобліку; ✓ визначає облікову політику; обирає форму бухобліку, як певну систему регістрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації
2.	Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 р.	Кодекс містить правові засади функціонування бюджетної системи України, її принципи, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства. Визначає бюджетну систему та її принципи, фінансування бюджету та його учасників, доходи і видатки, складання проекту, розгляд і затвердження, виконання та внесення змін до держбюджету. Встановлює: ✓ обов’язкове ведення бухобліку виконання Держбюджету; ✓ порядок закриття рахунків після закінчення бюджетного періоду; ✓ звітність про виконання Держбюджету; ✓ звітні періоди для складання і подання звітності; ✓ розгляд річного звіту про виконання Держбюджету.

Продовження табл. 2

1	2	3
3.	Наказ Міністерства фінансів України № 44 від 24.01.2012 р. “Про затвердження порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів”	Порядком визначаються склад та порядок складання місячної, квартальної і річної фінансової, бюджетної та іншої звітності, вимоги до розкриття її елементів, що форми фінансової та бюджетної звітності складаються у гривнях з копійками, заповнюються за всіма передбаченими показниками граф, рядків. За відсутності даних у графах та рядках проставляються прочерки. Додаткові показники у форми фінансової та бюджетної звітності вводити забороняється. Порядок містить повний перелік форм фінансової та бюджетної звітності, а також методику звірки показників фінансової звітності з бюджетною.
4.	Постанова правління Фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування України № 344 від 26.07.2012 р. “Про затвердження порядку заповнення форми фінансової звітності “Баланс” фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття”	Постанова визначає склад і методику формування статей балансу такого розпорядника бюджетних коштів як Фонд загальнообов’язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття.
5.	Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28.02.2000 р. “Про затвердження порядку подання фінансової звітності”	Визначає порядок подання фінансової звітності підприємствами, установами і організаціями незалежно від організаційно-правової форми, форми власності, джерел фінансування. Надає право Міністерству фінансів і Державній казначейській службі у разі неподання міністерствами, іншими центральними та місцевими органами виконавчої влади фінансової звітності припиняти перерахування коштів з бюджетів та оплату рахунків з повідомлення їхніх керівників.

Продовження табл. 2

1	2	3
6.	Наказ Державного казначейства України № 122 від 25.03.2009 р. “Про терміни надання квартальних фінансових звітів про виконання зведених кошторисів головними розпорядниками бюджетних коштів”	Встановлю граничні строки подання звітності для Апарату Верховної ради України, Міністерств і відомств, судових органів України, органів прокуратури і внутрішніх справ, обласними адміністраціями.

Зокрема, ст. 2 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначено, що дія закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності. Згідно цього закону – метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку [14].

Бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а також контролю за виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів. Бюджетний період для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему, становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Неприйняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України до 1 січня не є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду.

Бюджетний кодекс України визначає, що нормативно-правовими актами, які регулюють бюджетні відносини в Україні, є:

- ✓ Конституція України;
- ✓ Бюджетний Кодекс;
- ✓ закон про Державний бюджет України;
- ✓ інші закони, що регулюють бюджетні правовідносини;
- ✓ нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання бюджетного Кодексу та інших законів України;
- ✓ нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів;
- ✓ рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до Бюджетного Кодексу, нормативно-правових актів [5].

Розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов’язань та здійснення видатків з бюджету. Згідно ст. 58 Бюджетного Кодексу України розпорядники бюджетних коштів відповідно до єдиної методики звітності складають та подають детальні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за формами, встановленими законодавством України. Єдині форми звітності про виконання Державного бюджету України встановлюються Державним казначейством України за погодженням з Рахунковою палатою та Міністерством фінансів України. Звітність про виконання Державного бюджету України є оперативною, місячною, квартальною та річною[5].

2. Методика формування балансу

Баланс бюджетної установи (форма № 1) містить узагальнені підсумкові показники результатів виконання кошторису, отримані на підставі перевірених даних бухгалтерського обліку, станом на початок звітного року та на кінець звітного періоду, станом на який його складено. Суми вказані у статтях “Балансу” на початок звітного року повинні бути дорівнювати даним графи “На кінець звітного періоду (року)” фінансової звітності попереднього звітного року, крім окремих випадків (наприклад реорганізація розпорядників бюджетних коштів).

Бюджетні установи складають баланс котрий показує результат про всі проведені господарські операції за коштами загального і спеціального фондів відповідного бюджету, за всіма виконуваними програмами[12].

Показники форми балансу прямо пов’язані із рахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженим наказом Міністерства фінансів України № 611 від 26.06.2013 р. Зазначений План рахунків і його структура дає змогу отримувати вичерпну інформацію, необхідну для складання балансу[15]. Структуру Плану рахунків орієнтовану на потреби складання балансу подано на рис. 2.

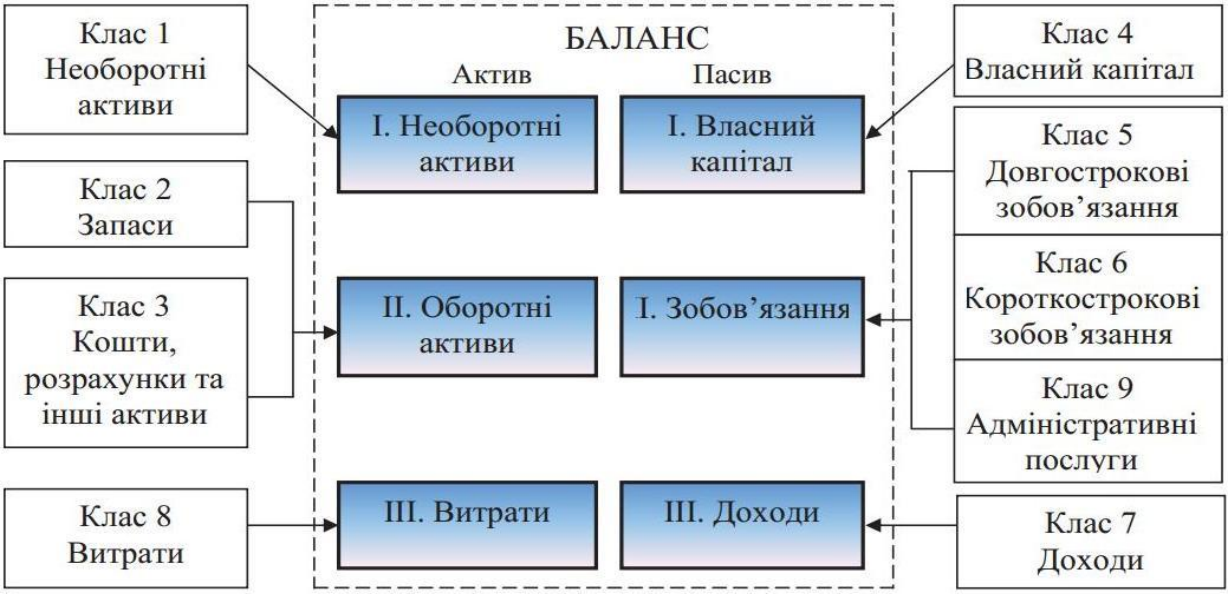


Рис. 2 Зв’язок статей балансу із планом рахунків [25]

З наведеного рисунку бачимо, що інформація про основні засоби узагальнена на рахунках першого класу формує перший розділ активу балансу який називається так само як і 1-й клас плану рахунків “Необоротні активи”. Другий розділ активу балансу формують із кінцевих сальдо по рахунка класів 2 і 3 плану рахунків на яких відображається інформація про оборотні активи якими володіє і розпоряджається бюджетна установа у процесі виконання своїх функцій. Розділ 3 активу балансу формують по даних зафіксованих на рахунках 8 класу.

Розділ 1 пасиву формують по залишках рахунків класу 4 назва якого так само як і назва розділу балансу звучить “Власний капітал”. Розділ 2 пасиву балансу формується на основі інформації 5, 6 і 9 класів рахунків бухгалтерського обліку. Розділ 3 пасиву балансу “Доходи” формується з інформації на рахунках сьомого класу, який називається так само як розділ 3 пасиву балансу.

Для здійснення бухгалтерських записів на рахунках бухгалтерського обліку основою виступають первинні документи і облікові регістри у яких вони узагальнюються. Так для складання балансу також використовуються дані зафіксовані в облікових регістрах. Регістри бухгалтерського обліку у розрізі статей балансу з яких вони складаються наведено у табл. 3.

Таблиця 3

Регістри бухгалтерського обліку у розрізі статей балансу

Регістр обліку	Зміст операції	Графа форми № 1 “Баланс”
1	2	3
МО № 9	Відображення інформації про наявність і стан необоротних активів	Гр. 3, 4 р. 112 (рах. 12), р. 122 (рах. 10), р. 132 (рах. 11)
		Гр. 3 ,4 р. 111, 121, 131
МО № 11, 12	Відображення інформації про наявність і стан запасів	Гр. 3, 4 р. 150
МО № 10		Гр. 3, 4 р. 160
МО № 13		Гр. 3, 4 р. 170

Продовження табл. 3

1	2	3
МО № 1	Відображення інформації про облік коштів, розрахунків та інших активів	Гр. 3, 4 р. 280
МО № 2		Гр. 3, 4 р. 250, 290
МО № 3		Гр. 3, 4 р. 260 (рах. 32) р. 261 (субрах. 323), р. 262 (субрах. 324), р. 263 (субрах. 326)
МО № 4		Гр. 3, 4 р. 182, 200
МО № 5		Гр. 3, 4 р. 183
МО ф. № 274	Відображення інформації про облік коштів, розрахунків та інших активів	Гр. 3, 4 р. 184, 185, 190, 340, 350, 370, 380, 390, 410
МО № 7		Гр. 3, 4 р. 182, 187
МО № 8		Гр. 3, 4 р. 186
МО № 5	Відображення інформації про облік зобов'язань	Гр. 3, 4 р. 424, 425
МО № 6		Гр. 3, 4 р. 421
МО № 8		Гр. 3, 4 р. 427
МО № 2	Відображення інформації про доходи	Гр. 3, 4 р. 450
МО № 14		Гр. 3, 4 р. 460

Підсумки оборотів і залишки сальдо по рахунках аналітичного обліку і залишки оборотних відомостей співставляють з метою перевірки з підсумками оборотів і залишків рахунків і книгою "Журнал - Головна". Відсутність розбіжностей залишків по рахунках і відомостях із залишками по книзі "Журнал - Головна" свідчить про відсутність помилок і навпаки. Суми виведених залишків у книзі "Журнал - Головна" відображаються у рядках балансу бюджетних установ.

Заповнення статей балансу здійснюється у наступному порядку:

Актив

У розділі I "Необоротні активи" відображається вартість матеріальних і нематеріальних активів, отриманих і призначених для використання розпорядниками бюджетних коштів. У балансі відображається первісна вартість необоротних активів, сума накопиченої амортизації, а до підсумку балансу включається залишкова вартість необоротних активів. Даний розділ містить статті, які заповнюються на основі таких даних:

Наматеріальні активи: р. 110 залишкова вартість нематеріальних активів, яка визначається розрахунковим шляхом як різниця між первісною (відновлювальною) вартістю та сумою зносу. Знос р. 111 – наводиться сума накопиченого на нематеріальні активи, Кт 133. Первісна вартість р. 112 – наводиться первісна вартість нематеріальних активів, Дт 12рахунку.

Основні засоби: Залишкова вартість р. 120 – показують різницю між первісною вартістю основних засобів і сумою накопиченого зносу. Знос р. 121- відображається сума накопиченої амортизації основних засобів, Кт 131. Первісна вартість р. 122 - відображається первісна вартість основних засобів, фактична вартість придбання, спорудження, виготовлення основних засобів з урахуванням змін, що збільшували або зменшували цю вартість, Дт 10.

Інші необоротні матеріальні активи відображають за аналогією з попередніми двома пунктами у рядках 130, 131, 132. Відповідно у р. 130 – залишкова вартість, р. 131 – знос, Кт 132, р. 132 – первісна вартість Дт 11.

У р. 140 відображається вартість незавершеного капітального будівництва (виготовлення, створення, добудови, реконструкції, модернізації тощо) необоротних активів, Дт 14 рахунка.

Розділ ІІ “Оборотні активи” передбачений для відображення грошових коштів і їх еквівалентів, а також інших активів, призначених для реалізації або використання протягом року.

Матеріали і продукти харчування р. 150 – відображається вартість матеріалів та продуктів харчування, що зберігаються на складах або в коморах залежно від виду діяльності установи, Дт 23 рахунка.

Малоцінні та швидкозношувані предмети р. 160 – відображається вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, термін експлуатації яких не перевищує одного року незалежно від вартості, Дт 22.

Інші запаси р. 170 - відображається вартість запасів розпорядників бюджетних коштів, що не враховані в рядках 150 та 160, зокрема: сировина і матеріали, конструкції, деталей і спеціального обладнання, що призначені для науково-дослідних робіт і капітального будівництва; тварин на

вирощуванні і відгодівлі, птиці, звірі, кролі, сім'ї бджіл тощо, Дт 20, 21, 24, 25.

Дебіторська заборгованість р. 180 – відображається сума дебіторської заборгованості. Сума рядка утворюється з таких рядків: Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги р. 181 – Дт 35, 361, 364; Розрахунки із податків та платежів р. 182 – наводиться сума переплат за податками, зборами, а також інша дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом, які відносяться до виконання кошторису, Дт 64; Розрахунки із страхування р. 183 – відображається дебіторська заборгованість Фондів та інших організацій, що проводять страхування, яка відноситься до виконання кошторису, Дт 65; Розрахунки з відшкодування завданих збитків р. 184 – відображається дебіторська заборгованість за сумами недостач і крадіжок коштів та матеріальних цінностей, віднесеними на рахунок винних осіб, Дт 363; Розрахунки за спеціальними видами платежів р. 185 – відображається дебіторська заборгованість з: батьківської плати за утримання дітей у дитячих закладах, за харчування дітей в інтернатах при школах; плати за навчання у закладах освіти, плати за проживання мешканцями гуртожитків, плати працівниками за формений одяг та харчування тощо, Дт 674; Розрахунки з підзвітними особами р. 186 – Дт 362; Розрахунки за іншими операціями р. 187 – відображається вся інша дебіторська заборгованість, яка не включена до рядків 181-186 і не відноситься до виконання кошторису, Дт 673, 652, 363.

Розрахунки за операціями з внутрівідомчої передачі запасів р. 190 – Дт 683, 684.

Розрахунки за окремими програмами р. 200 – відображається сума заборгованості, що виникла при виконанні кошторису в частині видатків та надання кредитів за окремими програмами, передбаченими в Державному бюджеті України, ця заборгованість не пов'язана з видатками розпорядників бюджетних коштів на їх утримання, Дт 364.

Короткострокові векселі одержані р. 210 – наводиться сума короткострокових векселів, що одержані розпорядниками бюджетних коштів у випадках, передбачених законодавством України, Дт 34.

Інші кошти р. 220 – відображає суму коштів, що перебуває в акредитивах, чекових книжках, смарт-картках, оплачених талонах на бензин тощо, Дт 331, 332.

Грошові кошти в дорозі р. 230 – відображається сума коштів, яка перерахована в останні дні звітного періоду, але буде зарахована на ці рахунки в наступному місяці, Дт 333, 334.

Рахунки в банках р. 240 – відображається залишок невикористаних коштів, що зберігаються розпорядниками бюджетних коштів на поточних рахунках в установі банку. Сума рядка утворюється з таких рядків: Рахунки загального фонду р. 241 – відображається залишок невикористаних коштів загального фонду, що зберігаються розпорядниками бюджетних коштів на поточних рахунках в установі банку, Дт 311, 312; Рахунки спеціального фонду р. 242 – наводиться сума коштів спеціального фонду, що обліковується на рахунку в банку на кінець звітного періоду, Дт 313, 314, 315, 316; Рахунки в іноземній валюті р. 243 – наводиться залишок коштів в іноземній валюті загального чи спеціального фонду бюджету, Дт 318; Інші поточні рахунки р. 244 – відображається не наведена у рядках 241-243 сума коштів, що зберігаються на поточних рахунках в установах банків, відкритих на ім’я розпорядників бюджетних коштів, які отримані ними у тимчасове розпорядження, Дт 319.

Рахунки в казначействі загального фонду р. 250 – відображається залишок коштів загального фонду бюджету, що перебуває на реєстраційному рахунку, відкритому в органі Казначейства, Дт 321, 322.

Рахунки в казначействі спеціального фонду р. 260 – наводиться залишок невикористаних коштів спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів, що зберігаються на спеціальних реєстраційних рахунках в органі Казначейства. Сума рядка утворюється з таких рядків: Спеціальні

реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги р. 261 – Дт 323; Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень р. 262 – відображаються залишок коштів, які надійшли на ім'я бюджетних установ як благодійні внески, гранти, дарунки, кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів тощо, Дт 324; Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду р. 263 – на звітну дату відображається залишок невикористаних коштів інших надходжень спеціального фонду, Дт 326; Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів р. 264 – Дт 326.

Інші рахунки в казначействі р. 270 – відображаються залишки коштів, які обліковуються на інших рахунках в органах Казначейства, що не зазначені в рядках 250, 260, та залишки коштів, отриманих у тимчасове розпорядження, Дт325, 328.

Каса р. 280 – залишок коштів, які зберігаються в касі розпорядників бюджетних коштів на звітну дату в національній та іноземній валюті, що перерахована в національну валюту за офіційним курсом Національного банку України, Дт 301, 302.

Розділ ІІІ "Витрати" призначений для відображення у квартальній фінансовій звітності фактичних видатків і витрат розпорядників бюджетних коштів, здійснених у звітному періоді. Структура рядків і заповнення балансу виглядає наступним чином:

Видатки та надання кредитів загального фонду р. 290 – наводиться сума проведених фактичних видатків та наданих кредитів розпорядниками бюджетних коштів за рахунок коштів загального фонду державного або місцевих бюджетів відповідно до кошторису, Дт 801, 802.

Видатки та надання кредитів спеціального фонду р. 300 – відображаються фактичні видатки та надані кредити спеціального фонду,

сума формується з таких рядків: Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги р. 301, Дт 811; Видатки за іншими джерелами власних надходжень р. 302, Дт 812; Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду р. 303, Дт 813; Видатки за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів р. 304, дт. 813.

Сума Активу (рядок 310) складається із суми рядків: 110, 120, 130, 140, 150,160,170,180,190,200,210,220,230,240,250,260,270,280,290,300.

Пасив

Розділ І "Власний капітал" призначений для відображення коштів фондів розпорядників бюджетних коштів і фінансових результатів їх діяльності за минулі звітні роки. Фонди розпорядників бюджетних коштів складаються з фонду в необоротних активах і фонду в малоцінних та швидкозношуваних предметах.

Фонд у необоротних активах р. 330 – наводиться сума вкладень у фонд основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, у незавершене капітальне будівництво, створення, виготовлення необоротних активів, що перебувають у безпосередньому розпорядженні розпорядників бюджетних коштів, за вирахуванням нарахованого зносу, Кт 40.

Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах р. 340 – відображається сума вкладень у фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах, строк експлуатації яких не перевищує одного року, Кт 41.

Результат виконання кошторису за загальним фондом р. 350 – відображається результат виконання кошторису за загальним фондом, Кт 431.

Результат виконання кошторису за спеціальним фондом р. 360, Кт 432.

Результати переоцінок р. 370 – наводиться результат переоцінок матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, крім операцій з курсовими різницями, що склався на кінець звітного періоду, Кт 44.

У ІІ розділі пасиву балансу "Зобов'язання" наводять інформацію про заборгованість бюджетних установ за довгостроковими та поточними

зобов'язаннями, а також про кредиторську заборгованість юридичних та фізичних осіб.

Довгострокові зобов'язання р. 380 – наводяться зобов'язання розпорядників бюджетних коштів, погашення яких буде проведено після завершення звітного бюджетного періоду відповідно до законодавства України, Кт 50 – 52.

Короткострокові позики р. 390 – відображаються короткострокові кредити та позики, одержані розпорядниками бюджетних коштів у банках та інших фінансових установах відповідно до законодавства України, Кт 60.

Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями р. 400 – відображається сума заборгованості поточного року за зобов'язаннями, термін сплати за якими в цілому настане в наступні роки, Кт 61.

Короткострокові векселі видані р. 410 – наводиться сума векселів, виданих розпорядниками бюджетних коштів згідно із законодавством, термін сплати яких установлено протягом одного бюджетного року, Кт 62.

Кредиторська заборгованість р. 420 – відображається сума кредиторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів, сума рядка формується з таких рядків: Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи н послуги р. 421 – Кт 63, 67; Розрахунки за спеціальними видами платежів р. 422 – платежі перед батьками за утримання дітей у дитячих дошкільних закладах, за навчання дітей у музичних школах, за утримання дітей у школах-інтернатах, за харчування дітей в інтернатах при школах, Кт 674; Розрахунки із податків та платежів р. 423 – Кт 64; Розрахунки із страхування р. 424 – наводиться кредиторська заборгованість перед Фондами та іншими організаціями зі страхування, Кт 651; Розрахунки із заробітної плати та інших виплат р. 425 – відображаються суми кредиторської заборгованості перед працівниками, які перебувають або не перебувають у штаті розпорядників бюджетних коштів, за всіма видами оплати праці, Кт 661; Розрахунки зі стипендіатами р. 426 – відображаються суми кредиторської заборгованості перед студентами й аспірантами вузів,

науково-дослідних установ та учнями технікумів, училищ, шкіл, слухачами курсів за стипендіями, Кт 662; Розрахунки з підзвітними особами р. 427 – Кт 362; Розрахунки за депозитними сумами р. 428 – наводяться суми кредиторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів за операціями з грошовими документами, матеріальними цінностями та іншими депозитними операціями, Кт 672; Розрахунки за іншими операціями р. 429 – відображаються суми кредиторської заборгованості за всіма іншими операціями розпорядників бюджетних коштів, що не ввійшли до рядків 421 — 428, Кт 663 – 669, 674, 652, 671.

Розрахунки за операціями з внутрівідомчої передачі запасів р. 430 – відображається сума кредиторської заборгованості з внутрівідомчої передачі майна, Кт 683, 684.

Розрахунки за окремими програмами р. 440 – відображається сума заборгованості розпорядників бюджетних коштів, що виникла при виконанні видаткової частини кошторису за окремими програмами, передбаченими у державному та місцевих бюджетах, Кт 675.

У ІІІ розділі Пасиву балансу “Доходи” наводять інформацію про суму доходів бюджетних установ.

Доходи загального фонду р. 450 – наводяться кошти, що фактично надійшли на рахунок розпорядників бюджетних коштів із загального фонду бюджету, Кт 701, 702.

Доходи спеціального фонду р. 460 – відображаються нараховані або отримані доходи спеціального фонду розпорядниками бюджетних коштів, сума рядка складається з таких рядків: Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги р. 461 – наводяться суми доходу, нарахованого як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю, від додаткової (господарської) діяльності, за оренду майна, надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна, Кт 714, 714, 715, 741; Доходи за іншими джерелами власних надходжень р. 462 – відображаються надходження благодійних внесків,

грантів, дарунків тощо, Кт 712; Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду р. 463 – відображаються інші надходження спеціального фонду(крім власних надходжень бюджетних установ та доходів за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів) та позики міжнародних фінансових організацій, які надійшли на спеціальні реєстраційні рахунки, Кт 713; Доходи за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів р. 464 – відображаються надходження спеціального фонду, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів, Кт 713.

Сума Пасиву (рядок 470) складається із суми рядків: 330, 340, 350, 360, 370, 380, 390, 400,410, 420, 430, 440,450, 460.

У квартальній фінансовій звітності розділ ІІІ Активу “Витрати” та розділ ІІІ Пасиву “Доходи” складається наростаючим підсумком з початку року, тобто в балансі показуються загальні суми доходів і витрат з початку бюджетного року до звітної дати. При складанні річного заключного балансу бюджетні установи визначають фінансовий результат виконання кошторису з метою відображення його в балансі у складі власного капіталу.

У зв’язку з чим усі доходи і витрати бюджетної установи у кінці року (перед складанням заключного балансу) списують на рахунок 43 “Результати виконання кошторисів” окремо за загальним і спеціальним фондами. Тому у третьому розділі заключного балансу за активом, станом на кінець року, можуть бути лише суми залишків незавершеного виробництва у виробничих (навчальних) майстернях, витрати під урожай наступного в підсобних (навчальних) сільських господарствах та незавершених і незданих замовнику договірних науково-дослідних робіт.

Відповідно — у ІІІ розділі пасиву “Доходи”, на кінець року, можуть бути лише залишки за статтею “Доходи спеціального фонду”, де відображаються одержані авансом кошти спеціального фонду, витрачатися які будуть у наступному році [16].

3. Аналіз статей балансу бюджетної установи

Провідну роль у системі державних фінансів відіграють державні підприємства. Вони створюються з метою забезпечення розвитку галузей, важливих для задоволення суспільних потреб. Державне підприємництво має певні відмінності від приватної підприємницької діяльності. Вони зводяться як до формування капіталу суб'єктів господарювання, так і до структури управління його фінансами, а також до використання результатів фінансової діяльності[3]. Діяльність державних підприємств здійснюється насамперед у сферах, розвиток яких неможливий або недоцільний з використанням приватного капіталу. Розвиток та діяльність підприємств державного сектору економіки, що фінансуються за рахунок бюджету, вимагають проведення ефективної аналітичної діяльності, що повинна грунтуватися на детальному аналізі даних звітності, які відображають результати господарської та фінансової діяльності установи. Комплексний аналіз звітності організацій, що фінансуються з бюджету, сприяє раціональному використанню коштів державних установ та виявленню резервів підвищення ефективності їх діяльності, забезпечує контроль і збереження активів, нівелює безгосподарність та розкрадання майна.

Однією з головних форм фінансової звітності бюджетних установ є баланс. Для керівництва бюджетною установою потрібно мати достовірну та вичерпну інформацію про загальний обсяг використання, джерела утворення, стан та розміщення коштів. Такі дані отримують саме з бухгалтерського балансу.

Досить важливим етапом формування звітності бюджетних організацій, зокрема балансу, є аналіз основних показників, що вона містить. Аналіз фінансової звітності – це процес, який має за мету визначити оцінку поточного і минулого фінансового стану установи та основних результатів її діяльності. Необхідність аналізу балансу установ обумовлена тим, що він

відображає результат усієї господарської діяльності організації за коштами загального та спеціального фондів відповідно до бюджетного призначення.

Основними методами, які доречно використовувати при аналізі балансу установ, що фінансуються за рахунок бюджетних коштів є: горизонтальний аналіз, вертикальний аналіз, коефіцієнтний аналіз, факторний аналіз, трендовий аналіз, порівняльний аналіз.

Суть горизонтального аналізу полягає в порівняні показників звітності попереднього і поточного року. При цьому здійснюється постатейне зіставлення звітів і визначається абсолютна і відносна зміна статей. Аналізуючи динаміку валюти балансу, порівнюють її значення на початок і кінець року.

Вертикальний аналіз проводиться з метою визначення питомої ваги окремих статей звітності в загальному показнику валюти балансу. На відміну від горизонтального, що показує динаміка статей фінансової звітності за ряд років, вертикальний аналіз є аналізом внутрішньої структури звітності. При проведенні такого аналізу ціла частина прирівнюється до 100 % і обчислюється питома вага кожної її складової. Цілими частинами приймаються підсумки Балансу (актив, пасив). За допомогою цього методу аналізу з’ясовують, яку частку у групі або підгрупі становить конкретна стаття, що дозволяє визначити вплив показника цієї статті на діяльність підприємства. Актуальність вертикального і горизонтального аналізів виявляється в можливості за їх допомоги порівнювати показники балансу та встановленні відхилень фактичних показників від планових.

Коефіцієнтний аналіз повинен включати розрахунок таких показників, як коефіцієнт зростання валюти балансу, коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості, коефіцієнти обороту оборотних активів та ін. Метод коефіцієнтів дозволяє виявити кількісний взаємозв’язок між різними статтями, розділами чи групами статей балансу.

Факторний аналіз передбачає використання методів економічного аналізу та дає оцінку факторів, що вплинули на виконання показників

звітності. Його важливість полягає в тому, що він дозволить виявити, які чинники і як саме вплинули на основні показники діяльності установи, а найголовніше – виявити резерви економії коштів, що надходять з державного бюджету.

Трендовий аналіз в бюджетних організаціях необхідно застосовувати для визначення основних тенденцій розвитку показників звітності на основі даних за минулі роки. Використання цього методу аналізу дозволить зробити прогноз розвитку показників балансу установи та виявити можливий їх стан на перспективу.

Порівнвяльний аналіз – внутрішньогосподарський аналіз зведених показників за окремими показниками самої організації, а також міжгосподарський аналіз показників цієї організації порівняно з показниками конкурентів або із середньогалузевими та середніми показниками. Порівнюючи показники діяльності бюджетної установи і середньогалузеві показники виявляється ступінь відхилення основних результатів установи від середньогалузевих з метою оцінки своєї конкурентної позиції за результатами господарювання і виявлення резервів подальшої ефективності і підвищення якості надання послуг.

Особливу увагу необхідно приділити на формування доходів бюджетної установи за двома фондами – загальним і спеціальним. Значення аналізу надходжень і використання коштів за загальним і спеціальними фондами характеризується тим, що за його допомогою здійснюється контроль за правомірністю їхнього формування, а також вишукуються резерви для удосконалення і модернізації матеріально-технічної бази установи і додаткових фінансових ресурсів. Наявність додаткових фінансових ресурсів у спеціальному фонді дасть можливість мотивувати працівників працювати більш ефективно, що у свою чергу відіб’ється на результатах діяльності установи [9]. Для проведення аналізу діяльності бюджетної установи за показниками її балансу можна застосувати алгоритм наведений на рис. 3.

Рис. 3 Порядок проведення аналізу фінансово-господарської діяльності установи

Так, для проведення аналізу ефективності використання бюджетних коштів та активів сформованих за рахунок державних ресурсів слід пройти наступні сім етапів:

Перший етап можна назвати вступним або планувальним оскільки проходячи його не здійснюється будь-який аналіз, а лише виділяють мету проведення аналізу – аналіз фінансового стану бюджетної установи. Вибирають об'єкти які необхідно дослідити – це буде бюджетна установа в діяльності якої потрібно щось змінювати. Здійснюють постановку задачі результатом проведення аналізу має бути її вирішення, наприклад підвищення ефективності діяльності чи використання бюджетних коштів, вибирають методи які будуть застосовані у процесі дослідження та аналізу балансу бюджетної установи.

Другим етапом виділяють основні показники, які необхідно піддати оцінці і ретельному аналізу відповідно до мети і поставленої задачі на першому етапі аналізу. Це наприклад може бути аналіз забезпеченості і зношеності основних засобів – в такому випадку необхідно аналізувати перший розділ активу балансу, чи аналіз стану розрахунків з постачальниками – в даному випадку потрібно вивчати другий розділ пасиву балансу.

На третьому етапі проводять збір інформації й оцінюють вірогідність її зміни та вибір даних з балансу досліджуваної організації.

Четвертий етап – це безпосереднє проведення аналіз фінансово-господарської діяльності установи. Аналіз діяльності бюджетної організації починається з оцінки загального фінансового стану. Для цього перш за все оцінюють валюту балансу рядки 310 або 470 станом на початок і на кінець періоду, відповідно бачать чи зросла чи зменшилась валюта балансу, також аналізують аналогічні показники попередніх років. Доцільно проводити аналіз за балансами хоча б за два роки. Для встановлення розмірів доходу за загальним і спеціальним фондами потрібно розглянути розділ 3 пасиву балансу, а саме рядки 450 "Доходи загального фонду" 460 "Доходи

спеціального фонду”. Також за третім розділом пасиву можна побачити розподіл коштів спеціального фонду за їх видами, зокрема кошти отримані як плата за платні послуги, інші джерела власних надходжень, кошти отримані на виконання програм соціально-економічного розвитку регіонів та інші доходи бюджетної установи.

Видатки бюджетної установи можна побачити у розділі 3 активу балансу. За структурою і розміщенням вони аналогічні доходам, а саме рядок 290 “Видатки та надання кредитів загального фонду”, рядок 300 “Видатки та надання кредитів спеціального фонду”. Так само видатки за спеціальним фондом поділяють на видатки за коштами отриманими як плата за послуги, видатки за іншими джерелами власних надходжень, видатки і надання кредитів за іншими надходженнями спеціального фонду, видатки на виконання соціально-економічних програм та інші витрати (рядки 301, 302, 303, 304, 305).

Наявність і оцінку майна здійснюють за першим і другим розділом активу балансу, а також за першим розділом пасиву.

За першим розділом активу балансу встановлюють наявність, первісну вартість, суму зносу та залишкову вартість основних засобів, нематеріальних активів, інші необоротні матеріальні активи. Також встановлюють наявність, розмір і зміни незавершених капітальних інвестицій в необоротні активи, довгострокові фінансові інвестиції.

За другим розділом активу проводиться аналіз оборотних активів. Зокрема встановлюється наявність і зміни запасів, матеріалів і продуктів харчування, малоцінних швидкозношуваних предметів і інших запасів які наявні на балансі установи. Також за даним розділом проводиться аналіз дебіторської заборгованості по розрахунках з замовниками робіт і послуг, податків і зборів, за відшкодуванням збитків, розрахунки з підзвітними особами і за операціями з внутрівідомчої передачі запасів (рядки 180 – 220). Окремо по другому розділу активу потрібно аналізувати грошові кошти у станови у грошових документах (р. 221), кошти в дорозі (р. 222), на рахунках

у банківських установах з розподілом на рахунки загального фонду (р. 241), рахунки спеціального фонду (р. 242), рахунки в іноземній валюті і інші поточні рахунки. Також у активі балансу передбачено окремі рядки для відображення рахунків відкритих для бюджетної установи в казначействі. Вони традиційно розділені на рахунки в казначействі загального фонду (р. 250) і рахунки в казначействі спеціального фонду (р. 260). У свою чергу рахунки спеціального фонду поділені за видами надходжень на рядки 261 – 264 відповідно кошти отримані як плата за платні послуги, кошти отримані за іншими джерелами власних надходжень, інші надходження спеціального фонду, кошти отримані на виконання соціально-економічного та культурного розвитку регіонів і інші рахунки у казначействі. Тут можна прослідкувати надходження і використання коштів, що пройшли через рахунки казначейства і сумніву щодо цільового призначення їхнього використання не може бути, адже казначейство суворо контролює використання коштів на визначені цілі.

Розділ 1 пасиву балансу показує в які активи вкладено грошові кошти бюджетною установою. А саме шляхом порівняння р. 330 “Фонд у необоротних активах” можна порівняти з рядками 112, 122 і 132, їхні суми повинні бути рівними. Рядок 340 “Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах” порівнюється з рядком 160 активу. Також за 1 розділом пасиву аналізується результат виконання кошторису за загальним і спеціальним фондом. За 2 розділом проводиться аналіз довгострокових і поточних зобов’язань за розрахунками з постачальникам, податками і зборами, заробітною платою, стипендіатами тощо.

П’ятий етап передбачає виявлення “вузьких” місць і пошук резервів з підвищення ефективності роботи бюджетної організації.

На шостому етапі визначають найбільш перспективні види діяльності бюджетної організації на основі отриманих результатів.

Сьомим етапом розробляють заходи, що підвищують ефективність роботи бюджетної установи і здійснюють контроль за їх виконанням.

4. Баланс, як джерело формування іншої звітності бюджетних установ

Бюджетна установа — це організація, створена органом державної влади для здійснення управлінських, соціально-культурних, науково-технічних або інших функцій некомерційного характеру, діяльність якої фінансується з державного бюджету або за визначених обставин із позабюджетного фонду на основі кошторису доходів і витрат. Бачимо з визначення, що діяльність бюджетних установ не спрямована на здійснення матеріального виробництва і реалізації продукції та отримання прибутку, а для забезпечення населення відповідними послугами.

Держава надавши бюджетні кошти будь-якій організації незалежно від форми господарювання і форми власності на певні цілі, суворо контролює цільове використання коштів, а також обґрунтованість витрат. Установа отримавши фінансування з бюджету повинна відзвітувати про використання отриманих коштів.

Уся сфера надання безкоштовних послуг в Україні є бюджетною і фінансується за його рахунок, то відповідно всі бюджетні установи зобв’язані суворо дотримуватись бюджетного законодавства і використовувати кошти лише на ті цілі, на реалізацію яких держава виділила такі кошти. Для отримання коштів з державного бюджету бюджетній установі перш за все необхідно скласти кошторис витрат на які планується витрати бюджетні кошти.

Усі бюджетні установи відповідно до ст. 2 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” зобов’язані вести бухгалтерський облік всіх проведених операцій та складати фінансову звітність про результати діяльності [14].

Бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а також контролю за

виконанням Державного бюджету України та місцевих бюджетів. Бюджетний період для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему, становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Відповідно бюджетні установи отримуючи фінансування з державного бюджету повинні попри фінансову звітність також складати і бюджетну звітність про надходження і використання бюджетних коштів.

Бюджетний кодекс України визначає, що нормативно-правовими актами, які регулюють бюджетні відносини в Україні, є:

- ✓ Конституція України;
- ✓ Бюджетний Кодекс;
- ✓ закон про Державний бюджет України;
- ✓ інші закони, що регулюють бюджетні правовідносини;
- ✓ нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання бюджетного Кодексу та інших законів України;
- ✓ нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів;
- ✓ рішення органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до Бюджетного Кодексу, нормативно-правових актів [5].

Розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов’язань та здійснення видатків з бюджету. Згідно ст. 58 Бюджетного Кодексу України розпорядники бюджетних коштів відповідно до єдиної методики звітності складають та подають детальні звіти, що містять бухгалтерські баланси, дані про виконання кошторисів, результати діяльності та іншу інформацію за формами, встановленими законодавством України. Єдині форми звітності про виконання Державного бюджету

України встановлюються Державним казначейством України за погодженням з Рахунковою палатою та Міністерством фінансів України.

Статтею 117 Бюджетного Кодексу України визначено, що несвоєчасне і неповне подання звітності про виконання бюджету, невиконання вимог щодо бухгалтерського обліку, складання звітності та внутрішнього фінансового контролю за бюджетними коштами, подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджету є підставою для призупинення бюджетних асигнувань [5]. Згідно Порядку подання фінансової звітності розпорядники та одержувачі коштів державного бюджету подають фінансову звітність за встановленою формою органам Державного казначейства[18]. Розпорядники та одержувачі коштів місцевих бюджетів подають фінансову звітність органам державного казначейства та місцевим фінансовим органам. Типові форми зовнішньої бухгалтерської звітності бюджетних установ та інструкції про порядок їх заповнення розробляються і затверджуються Міністерством фінансів, Головним управлінням Державного казначейства України, Міністерством статистики України. Міністерства і відомства за погодженням із зазначеними органами можуть встановлювати додаткові спеціалізовані форми бухгалтерської звітності не пізніш як за 45 днів до початку звітного періоду.

Центральні органи виконавчої влади та інші головні розпорядники бюджетних коштів подають зведену фінансову звітність про виконання кошторисів доходів і видатків розпорядниками бюджетних коштів Державному казначейству та Рахунковій палаті щоквартально не пізніш як 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніш як 1 березня наступного за звітним кварталу[17].

Головні розпорядники коштів державного бюджету подають зведену фінансову звітність Державному казначейству та Рахунковій палаті щокварталу у строки, встановлені Державним казначейством за погодженням з Міністерством фінансів.

Бюджетні установи складають фінансову і бюджетну звітність на основі даних бухгалтерського обліку, регістрів обліку, книг і журналів. Джерелом для заповнення, або інструментом звірки окремих показників форм бюджетної звітності може виступати баланс бюджетної установи.

Відповідно до Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів бюджетні установи подають велику кількість різних форм звітності. Головні з-них подамо у табл. 4.

Таблиця 4

Основні форми звітності, які складають бюджетні установи

Назва форми звіту	Номер форми
1	2
Звіт про результати фінансової діяльності	N 9д, N 9м
Звіт про надходження та використання коштів загального фонду	N 2д, N 2м
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги	N 4-1д, N 4-1м
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	N 4-2д, N 4-2м
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду	N 4-3д, N 4-3м
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	N 4-4д
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)	N 4-3д.1, N 4-3м.1)
Звіт про заборгованість за бюджетними коштами	N 7д, N 7м
Звіт про заборгованість за окремими програмами	N 7д.1, N 7м.1
Довідка про виконання головними розпорядниками розпису витрат спеціального фонду Державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій	–
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	N 4-2д, N 4-2м
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду	N 4-3д, N 4-3м

Так, на основі рядка 360 балансу бюджетної установи можна заповнити рядок 900, графи 3 і 4 аналогічно балансу у Звіті про результати фінансової діяльності (форма N 9д, N 9м).

У звіті про рух грошових коштів на основі балансу можна заповнити рядок 102 графа 8, а з балансу рядок 241, графа 4 плюс Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків, рядок "Разом", графа 5. Рядок 202 графу 8 цього ж звіту на основі рядка 242, графи 4 плюс Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків, рядок "Разом", графа 6. Рядок 201 графи 3 і 8 взявши дані з балансу рядок 260, графи 3 і 4. Рядок 240 графи 3 і 8 звіту про рух грошових коштів заповнюються за рядком 264 графи 3 і 4 балансу. Рядок 301 графи 3 і 8 цього звіту заповнюють на основі показників рядка 270 графи 3 і 4 балансу. Рядок 302 графи 3 і 8 цього звіту можна заповнити на основі рядка 244 граф 3 і 4 балансу бюджетної установи.

Звіт про рух необоротних активів (форма № 5) на основі балансу можна заповнити наступні рядки: рядок 101 графи 3 і 4 – рядок 122 аналогічні графи з балансу, рядок 200 графи 3 і 4 – рядок 132 графи 3 і 4 балансу, рядок 300 графи 3 і 4 – рядок 112 графи 3 і 4 балансу, рядок 400 графи 3 і 4 – рядок 140 балансу, рядок 500 графи 3 і 4 – рядок 145 балансу, рядок 600 графи 3 і 4 – сума рядків 112, 122, 132, 140, 145 графи 3 і 4 відповідно.

У звіті про рух матеріалів і продуктів харчування (форма № 6) на основі балансу можна заповнити рядок 100 графи 3 і 4 – з рядка 150 відповідно графи 3 і 4.

Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей (форма № 15) можливим є заповнення таких рядків на основі балансу: рядок 011 графа 3 – рядок 184 графа 3 балансу, рядок 012 графа 3 – розшифровка позабалансових рахунків рядок 62 графа 3, рядок 081 графа 3 – рядок 184 графа 4 балансу, рядок 082 графа 3 – розшифровка позабалансових рахунків рядок 062 графа 6.

Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м “Звіт про заборгованість за бюджетними коштами”, у даній довідці на підставі показників балансу можна заповнити такі рядки: рядок 020 графи 3 і 5 – рядок 190 графи 3 і 4 балансу, рядок 020 графи 4 і 6 – рядок 430 графи 3 і 4 балансу, рядок 031 графи 4 і 6 – рядок 428 графи 3 і 4 балансу, рядок 040 графи 4 і 6 – рядок 380 графи 3 і 4 балансу, рядок 050 графи 4 і 6 – рядок 390 графи 3 і 4 балансу, рядок 060 графи 4 і 6 – відповідно рядок 400 графи 3 і 4 балансу, рядок 070 графи 4 і 6 – рядок 410 графи 3 і 4 балансу бюджетної установи.

У Звіті про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, №2м) можна заповнити рядок 010 графа 10 (крім форм одержувачів бюджетних коштів) на основі рядка 241 плюс рядок 250 графа 4 плюс Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках відкритих в установах банків рядок “Разом” графа 5.

У 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 на основі даних наведених у рядках балансу можна заповнити наступні рядки або звірити їхні показники для того щоб переконатись у правильності формування чи балансу чи даного реєстру: підсумковий рядок графа 4 повинен дорівнювати рядку 260 графа 4 балансу, підсумковий рядок графа 5 реєстру може бути заповнена на основі рядка 241 графи 4 балансу, підсумковий рядок графа 6 можна заповнити перенісши суму із рядка 242 графи 4 балансу бюджетної установи.

Таким чином на основі сформованого балансу можна заповнити окремі показники інших звітів, які складають бюджетні установи.

ВИСНОВКИ

Бухгалтерський баланс бюджетних установ є однією з найважливіших форм фінансової звітності для таких організацій. Адже він дає повну і правдиву інформацію про основні засоби, оборотні кошти і ресурси якими може розпоряджатись організація в процесі надання послуг в узагальненій, зручній, зрозумілій формі. А прийняті рішення на підставі обґрунтованої інформації є набагато ефективніші і економічно доцільні ніж ті, що прийняв ті в умовах невизначеності.

Ще одним вагомим інструментом фінансової звітності бюджетних установ і зокрема балансу є контроль за доходами і видатками бюджетних коштів. Також баланс дає змогу прослідкувати зміни у фінансовому складі і за звітний період, а також зміни активів установи.

Однією з перепон ефективного удосконалення бухгалтерського балансу бюджетних установ, фінансової та бюджетної звітності є постійне внесення змін і доповнень у нормативно-правові документи які регулюють дане питання. І не завжди ці зміни покращуючи впливають на удосконалення звітності, а як правило завдають додаткової роботи бухгалтерам. Вважаємо для проведення ефективного реформування законодавства, що стосується звітності бюджетних установ необхідно передати право розробки і удосконалення законодавства у цьому напрямі професійним організаціям бухгалтерів, які розуміються на даних питаннях і знають невирішені і неузгоджені законодавством питання. А прийняття розроблених таким чином нормативних документів залишити Верховній раді.

Провівши теоретичне дослідження теми баланс бюджетної установи можемо зробити наступні висновки.

1. Серед науковців немає одного підходу до визначення терміну, і кожен трактує дане поняття по своєму. Це обумовлює необхідність проведення подальших досліджень терміну “баланс” з метою визначення єдиного його точного визначення та усунення множинного трактування.

2. Порядок ведення обліку і складання балансу у бюджетних установах регулюється надзвичайно великою кількість законодавчих актів, підзаконних документів, положень інструкцій. І незавжди ці документи гармонійно доповнюють один одного, а зачасту суперечать. Тому виникає питання котрий важливіший і котрим слід користуватись. Для усунення даних проблем потрібно провести суцільну перевірку всіх нормативних документів, що регулюють бюджетну сферу діяльності, структурувати їх, усунути суперечності одних з іншими. Застарілі і неактуальні документи відмінити, а на їх місце прийняти нові, які задовольнятимуть потреби сьогодення.

3. Порядок складання балансу визначено Порядком складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. У даному порядку чітко розмежовано фінансову і бюджетну звітність, у додатках наведено форми звітів. Порядок містить вичерпний перелік статей балансу та визначає яка інформація наводиться в тій чи іншій статті. Така сувора регламентація забезпечує складання балансу за єдиними правилами для всіх установ, порівнянність балансів різних установ, спрощує процедуру формування зведених балансів.

4. Важливим етапом діяльності установ є проведення аналізу результатів діяльності. Так і в бюджетній сфері аналіз показників балансу дає можливість оцінити результати роботи, ефективність використання бюджетних коштів. Сприяє вишукуванню внутрішніх резервів і шляхів економії коштів, що дасть можливість їх використати на більш важливі заходи. Наприклад надання премій за рахунок зекономлених коштів, що позитивно відіб’ється на роботі персоналу, а це в свою чергу приведе до покращення загальних показників діяльності всієї установи.

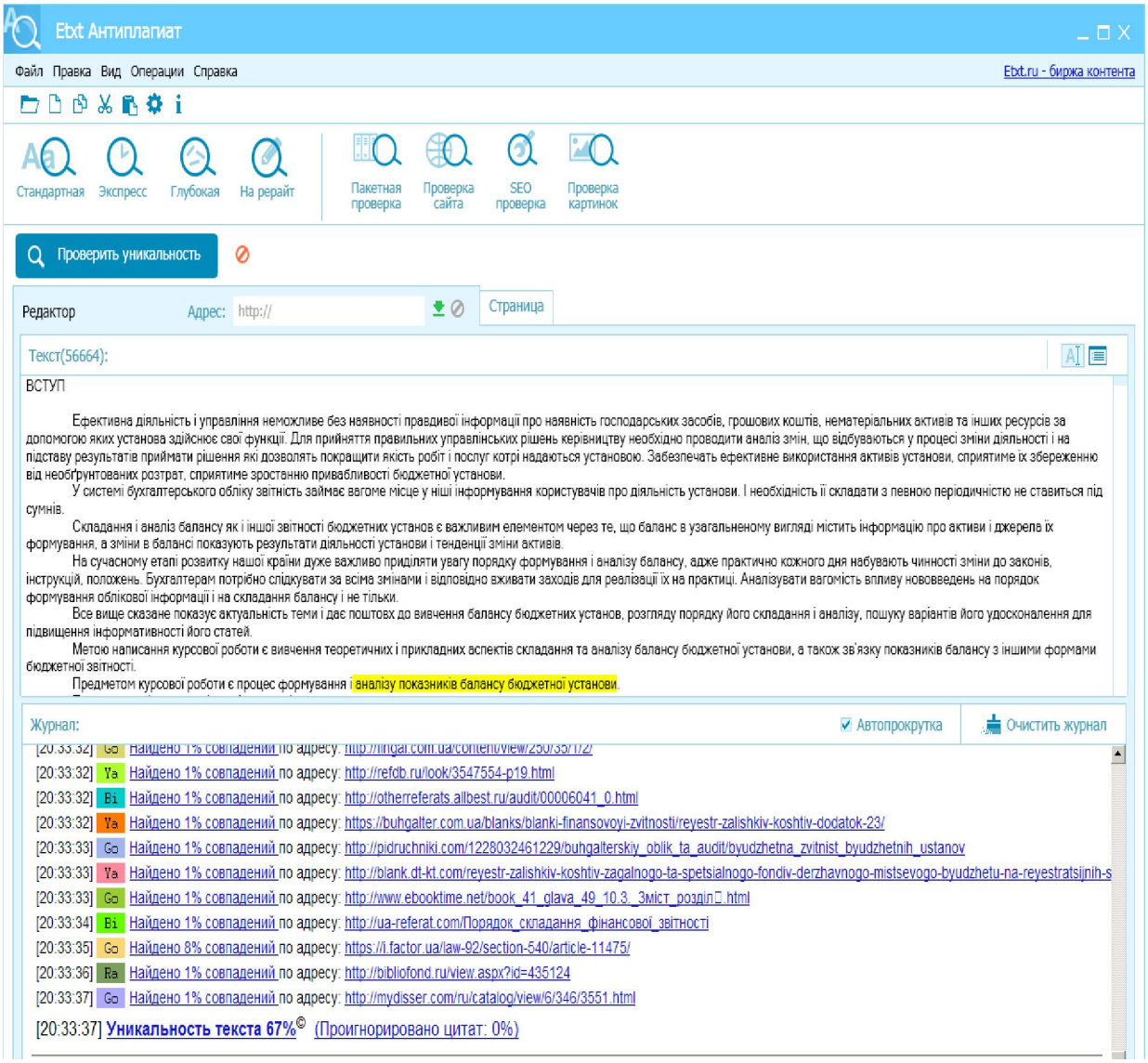
5. Головним джерелом складання звітності є інформація зібрана та узагальнена у реєстрах системи бухгалтерського обліку. Також джерелом інформації може бути баланс по співставних статтях з іншою звітністю установ або засобом перевірки достовірності складеної бюджетної, фінансової звітності, так і самого балансу на основі інших звітів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних організаціях : Навчальний посібник. / П. Й. Атамас. – К: Центр навчальної літератури, 2011. – 284 с.
2. Бугаєнко В. Проблеми державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ / В. Бугаєнко. // Вісник КНТЕУ. – 2009. – №4. – С. 100–106.
3. Германчук П.К. Бухгалтерський облік і фінансова звітність – об'єкти фінансового контролю : метод. посіб. / П.К. Германчук. – К.: Атіка; Ельга-Н, 2003. – 303 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. / Житомирський держ. технологічний ун-т. – 2-е вид., доп. і перероб. / Ф.Ф. Бутинець, Т.П. Остапчук, Н.А. Остап'юк, С.В. Сисюк. – Житомир: ПП "Рута", 2009. – 472 с.
5. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17.
6. Хом'як Р.Л. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування / Р.Л. Хом'як, В.І. Лемішовський, В.С. Мохняк. – Вид. 2-е, доп. і переробл. – Л. : Інтелект-Захід, 2007. – 1104 с.
7. Ващенко Л.О. Моделювання фінансової звітності як частини інформаційного забезпечення аналітичного процесу / Л.О. Ващенко / Бюджетна бухгалтерія. – 2009. – № 2. – С. 10-15.
8. Верига Ю.А. Бухгалтерська фінансова звітність : Навчальний посібник / Ю.А. Верига, А. М. Волошин. – 2 вид., перероб. і доп. – К.: Комп'ютерпрес, 2008. – 472 с.
9. Гізатуліна Л. Звітність як один із інструментів контролю за дотриманням бюджетного законодавства / Л. Гізатуліна // Казна України. – 2009. - №1. – с. 25-27.

10. Желюк Л. О. Бухгалтерський облік виконання бюджетів : Навчальний посібник / Л. О. Желюк, Ю. М. Іванечко, М. Р. Лучко. – Тернопіль : Економічна думка, 2011. – 320 с.
11. Корягін М.В. Аудит фінансової звітності: якість та методичні аспекти її перевірки / М.В. Корягін // Все про бухгалтерський облік. – 2009. – № 8. – С. 14-15.
12. Михайлов М.Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник. / М.Г. Михайлов, М.І. Телегунь, О.П. Славкова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 384 с.
13. Ватуля І.Д. Облік у бюджетних установах / І.Д. Ватуля, М.І. Ватуля, З.М. Левченко, Ю.О. Романченко. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 368 с.
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14.
15. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: Наказ Державного казначейства України від 10.12.99 року № 114 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13
16. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів : Наказ від 24.01.2012 р. № 44 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12
17. Про терміни надання квартальних фінансових звітів про виконання зведених кошторисів головними розпорядниками бюджетних коштів : Наказ Державного казначейства України № 122 від 25.03.2009 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0337-09.

18. Про затвердження порядку подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28.02.2000 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п.
19. Про затвердження порядку заповнення форми фінансової звітності “Баланс” фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття : Постанова правління Фонду загальнообов’язкового державного соціального страхування Украї [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1390-12.
20. Сінгаєвська, М.П. Особливості ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах / М.П. Сінгаєвська, О.М. Петрик // Бюджетна бухгалтерія. – 2009. – № 14. – С. 11.
21. Фінансова звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку : практ. посіб. / Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України – К.: Лібра, 2009. – 336 с.
22. Шишко А.О. Фінансова звітність виконання бюджетів / А.О. Шишко // Вісник бюджетної організації. – 2009. – № 5. – С. 8 – 9.
23. Михайлов М. Е. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. / М. Е. Михайлов, М. І. Телегунь, О. П. Славкова. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 384 с.
24. Шара Є.Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях: Навчальний посібник. / Є.Ю. Шара, О.М. Андрієнко, Л.І. Жидєєва. — К.: Центр учбової літератури, 2011. — 440 с.
25. Шара Є.Ю. Звітність бюджетних установ : Навчальний посібник. / Є.Ю. Шара, О.М. Андрієнко, Л.І. Жидєєва. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 360 с.



Науковий керівник Мельник Н.Г.