

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Тернопільський національний економічний університет

Назарова Ірина Андріївна

**Методика формування фінансової звітності в державному секторі
економіки та аналіз її показників / Methods of Financial Reporting in the Public
Sector of the Economy and Analysis of its Indicators**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування

Виконала студентка групи

ОДС м -21

Назарова І.А. . _____

Науковий керівник:

к.е.н., доцент Сисюк С.В.

Випускну кваліфікацій роботу допущено до
захисту:

« ____ » _____ 2019 р.

Завідувач кафедри

ТЕРНОПІЛЬ - 2019

ЗМІСТ

	стор.
Вступ.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	
1.1. Нормативно-правове регулювання та класифікація звітності установ державного сектору	6
1.2. Основні вимоги до формування звітності установами державного сектору, принципи та її якісні характеристики	17
Висновки до розділу 1	24
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	
2.1. Методичні положення формування звітності про фінансовий стан та фінансові результати	25
2.2. Методичні підходи до формування показників Звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал	35
Висновки до розділу 2	45
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ	
3.1. Сутність та с особливості аналізу фінансової звітності установ державного сектору	46
3.2. Аналіз показників фінансової звітності установи державного сектору	53
Висновки до третього розділу.....	65
Висновки	66
Список використаних джерел.....	69
Додатки.....	76

ВСТУП

Актуальність теми. Користувачі звітності потребують систематизованої інформації про діяльність установ та організацій, тому звітність є важливим джерелом інформації для використання в системі управління. У зв'язку з цим, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» всі підприємства та організації – юридичні особи повинні вести бухгалтерський облік та на основі його даних складати і подавати фінансову звітність. Якість вихідної бухгалтерської інформації залежить насамперед від якості бухгалтерських звітів. В умовах реформування обліку, впровадження національних стандартів обліку вводяться нові форми звітності. При цьому в актуальну площину треба ставити дві складові – форму та зміст: по-перше, це якість розроблених форм звітності, по-друге – якість відображення інформації у формах звітності.

Враховуючи те, що на сучасному етапі розвитку вітчизняної системи бухгалтерського обліку більшість звітності законодавчо регламентується, вважаємо за доцільне детально розглянути існуючі проблеми щодо її складання.

В умовах реформування бухгалтерського обліку та бюджетної системи в Україні змінюються вимоги та умови до формування, подання звітності, принципи її побудови, обсяги та суть інформації, яка повинна міститися у звітності установ державного сектору.

Питання формування звітності бюджетних установ розглянуті у працях Р.Джоги, В.Лемішовського, М.Р. Лучка, С.Свірко, Н.Чечуліної, І.Ткаченка, Н.М. Хорунжак та ін. У їхніх працях здійснено вагомий внесок у розвиток та удосконалення теоретичних основ підготовки звітності та аналізу і прогнозування її показників для інформаційного забезпечення прийняття різних рішень.

В сучасних умовах звітність є важливим інструментом і джерелом інформації для держави, законодавчих та контролюючих органів, які використовують її для формування важелів макроекономічної політики.

Враховуючи вищевказане вважаємо, що тема роботи на сьогоднішній день є актуальною.

Особливо актуальним є такий напрям досліджень ще й у зв'язку з затвердженням ПСБОДС, нового Плану рахунків та нових Порядків складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів і визначенням її складу. Таким чином обрана тема магістерської роботи є достатньо актуальна.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та організаційно-методичних положень і розробка на цій основі практичних рекомендацій з удосконалення засад формування фінансової звітності суб'єктів державного сектору та її аналізу в системі інформаційного забезпечення прийняття рішень.

Для досягнення мети в роботі поставлено такі завдання:

- розглянути нормативно-правове регулювання, класифікацію звітності та принципи звітності бюджетних установ;
- визначити основні вимоги до формування звітності бюджетної установи та її якісні характеристики;
- розглянути методичні підходи до формування показників фінансової звітності із врахуванням ПСБОДС 101 «Подання фінансової звітності»;
- дослідити організаційні засади аналізу фінансової звітності бюджетних установ;
- обґрунтувати процедури аналітичної обробки показників фінансової звітності установи та на прикладі об'єкта дослідження провести аналіз показників Балансу.

Об'єктом дослідження є процес складання фінансової звітності СДСЕ та аналіз його показників.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, організаційно-методичних положень і практика складання фінансової звітності та його аналіз у системі інформаційного забезпечення прийняття рішень.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є діалектична теорія пізнання, системний підхід до вивчення та удосконалення положень з організації і методики складання звітності, а також аналізу її показників для задоволення інформаційних потреб користувачів. У процесі обґрунтування змісту та визначення місця і ролі звітності у системі інформаційного забезпечення прийняття рішень використані методи узагальнення, порівняння, аналізу, синтезу, індукції та дедукції.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем організації та методики складання звітності бюджетних установ, а також аналізу її показників у системі інформаційного забезпечення прийняття рішень, матеріали науково-практичних конференцій і семінарів, періодичні та монографічні фахові видання, законодавчі та нормативні документи України, опубліковані статистичні дані, інтернет-ресурси. Дослідження проводилось на показниках діяльності та аналізі звітності Золочівської міської ради Львівської області .

Наукова новизна одержаних результатів. У роботі уточнено організаційно-методичні положення відображення у балансі установи фінансових та не фінансових активів та витрат майбутніх періодів та забезпечень.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення методичних підходів до формування та аналізу фінансової звітності СДСЕ.

Апробація результатів дослідження. Основні результати та висновки, отримані в результаті дослідження за темою дослідження опубліковані у збірнику наукових праць кафедри обліку і оподаткування.

Структура та обсяг роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи становить 68 сторінок, в тому числі подано 10 таблиць та 22 рисунка.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.2. Нормативно-правове регулювання, класифікація та принципи звітності установ державного сектору

У процесі функціонування суб'єктів державного сектору виникає потік різнобічної інформації про їх діяльність. Одночасно з внутрішньою потребою та вимогами управління створюється великий пласт зовнішньої статистичної, податкової звітності, важливе місце в якій посідає бухгалтерська звітність. Користувачами фінансової звітності є працівники, дійсні та потенційні інвестори, кредитори, постачальники, уряд та урядові організації, громадськість та інші зацікавлені особи [2, с.11].

Для виконання завдання з реформування державних фінансів та зокрема бухгалтерського обліку і фінансової звітності було ухвалено низку нормативно-правових актів, що визначали стратегічні кроки та низку тактичних завдань для удосконалення обліку та фінансової звітності:

- Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки та відповідно продовжено у Стратегії модернізації обліку у державному секторі до 2025 року ;
- Стратегія модернізації системи управління державними фінансами;
- Стратегію розвитку системи управління державними фінансами ;
- Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні .

Слід відмітити, що остаточний звіт за результатами реалізації спільного з Міжнародним банком реконструкції та розвитку Проекту модернізації державних фінансів був схвалений, що свідчить про виконання завдань, що ставилися наведеними вище нормативно-правовими документами.

Важливим завданням реформування фінансової звітності бюджетних установ стало удосконалення змістовного навантаження показників звітності.

Реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності установ державного сектору України є основною вимогою євроінтеграційних процесів в Україні, метою яких є зміцнення управління державними фінансами, підвищення його функціональної ефективності та посилення прозорості.

Амбарчян М. С. серед основних проблем фінансової та бюджетної звітності суб'єктів державного сектору, що спричинюють необхідність її модернізації акцентує неможливість оцінити фактичні результати діяльності установи та її ефективність. Зокрема, авторка відзначає, що відсутність пояснень щодо цифр у фінансових і бюджетних звітах не дозволяє провести аналіз діяльності та оцінити доцільність витрачання коштів загального й спеціального фонду. Іншим недоліком звітності наводить відсутність висновків вищого керівництва про результати проведеної роботи та приміток до фінансових звітів, які б деталізували підсумкові суми за кожним рядком звіту [2, 4], наголошуючи на тому, що прозорість розподілу фінансових ресурсів органів державної влади та місцевого самоврядування забезпечується повним розкриттям всієї інформації про активи, зобов'язання, доходи, витрати та фінансовий результат [2, 11].

До важливих передумов реформування фінансової звітності бюджетних установ Хорунжак Н. М. відносить необхідність впровадження технології бізнес-аналітики, метою яких є прискорення прийняття управлінських рішень, здатних забезпечити найбільш оптимальний варіант здійснення діяльності та використання ресурсного потенціалу [59, 230].

Низкою ключових аспектів, що зумовили потребу у реформуванні фінансової звітності бюджетних установ є і суперечності методики та організації бухгалтерського обліку у державному секторі не тільки вимогам МСБОДС, а і нормам Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV 16 липня 1999 року. Зокрема, окремі вимоги зазначеного закону виконувалися подекуди формально. Так, принцип нарахування серед основних принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, передбачає відображення доходів і витрат в бухгалтерському обліку

та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [15]. Втім, пріоритетним для складання звітності у державному секторі залишався у спадок від радянських часів касовий метод. Найбільша увага приділялася складанню звітності за кодами економічної класифікації видатків, з їх розподілом на касові та фактичні.

Аналіз нормативно-правового забезпечення фінансової звітності СДСЕ та літературних джерел дозволив встановити перелік передумов реформування фінансової звітності СДСЕ. (рис.1.1).

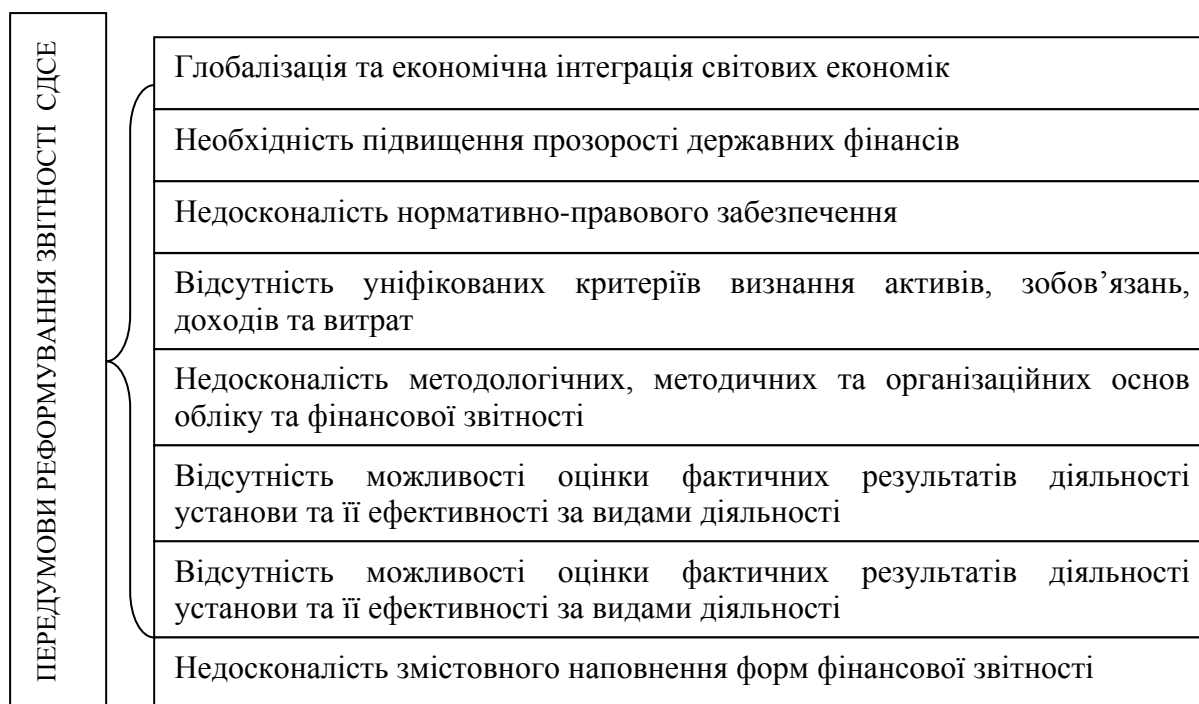


Рис. 1.1. Передумови реформування звітності СДСЕ

Примітка. Систематизовано на автором

Визначений на рис. 1.1. перелік передумов удосконалення фінансової звітності, визначає доцільність впровадження нових форм звітності, побудови бухгалтерського обліку у відповідності МСБОДС з метою запобігання та недопущення викривлення інформації у фінансовій звітності, надання користувачам своєчасної, прозорої та необхідної інформації щодо діяльності суб'єктів державного сектору.

Тому в Україні було розпочато процес реформування національної системи бухгалтерського обліку у відповідності з міжнародними стандартами

бухгалтерського обліку державного сектору розпочато прийняттям до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України, затвердженої Постановою Кабінету міністрів України від 16 січня 2007 р. № 34 [32]. Відповідно до даного документу можна визначити такі основні напрями модернізації обліку:

- удосконалення системи бухгалтерського обліку;
- удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів;
- створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи.

Важливу роль в питаннях організації обліку для СДСЕ відіграють Міністерство фінансів, ДКСУ та інші органи. Відповідно до стратегічного плану діяльності МФУ що визначення методології бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів та законодавства Європейського союзу розпорядженням КМУ від 20 червня 2018 року схвалено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі економіки на період до 2025 року (рис.1.2). Як бачимо ключовими напрямками, щодо реформування звітності до 2025 року є: підвищення прозорості та якості фінансової звітності, яке визначається структурою консолідації фінансової звітності з метою оптимізації витрат на обробку інформації та забезпечення підвищення якості фінансової звітності; розробкою методичних рекомендацій щодо консолідації звітності на рівні держави.

Основним шляхом реалізації Стратегії є розроблення НПСБОДС, які уже введені в дію і відповідно до яких ведеться облік та формується фінансова звітність.

Стандарт 101 «Подання фінансової звітності» визначає зміст і форми фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів. Він містить положення, нові для бюджетного законодавства України, що потребує подальших наукових досліджень і належного обґрунтування.

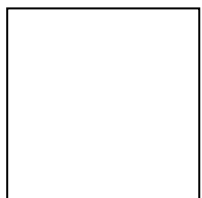


Рис. 1.2. Заходи щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2018–2025 роки

Примітка. Систематизовано на автором на основі [45]

Але, окрім НПСБОДС 101 «Подання фінансової звітності», актуальними є ще три стандарти, які значним чином впливають на повноту інформації фінансових звітів: НБСБОДС 102 «Консолідована фінансова звітність»; 03 «Фінансова звітність за сегментами»; 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції».

Таким чином, метою нормативного регулювання бухгалтерського обліку є забезпечення доступу всіх зацікавлених користувачів до інформації та звітності, яка надає об'єктивну картину фінансового стану і результатів діяльності суб'єкта господарювання (рис. 1.3).

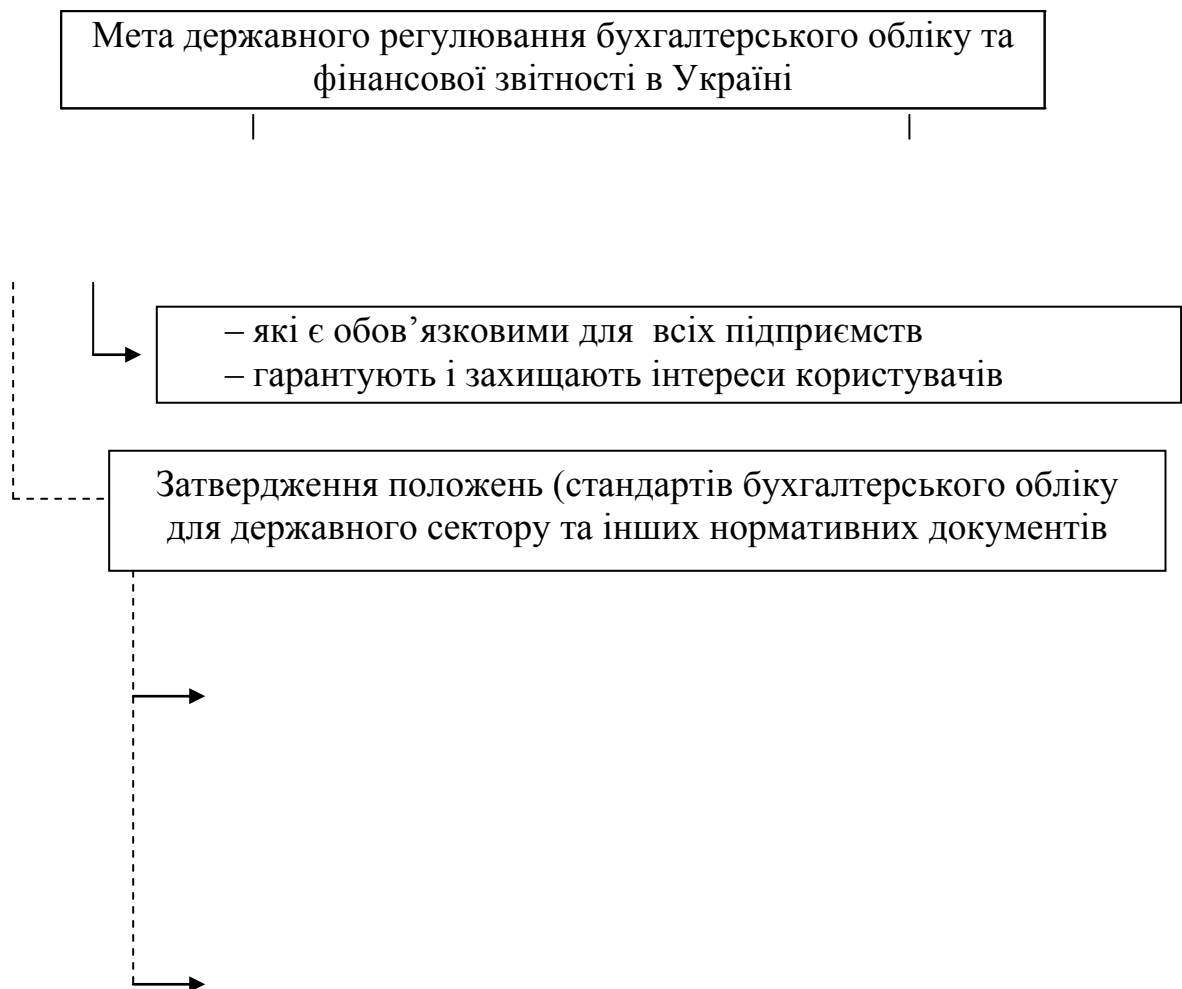


Рис. 1.3. Регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Примітка. Систематизовано на автором на основі [33; 41; 42]

Регулюванню з боку держави підлягають аспекти бухгалтерського обліку, пов'язані із узагальненням інформації та складанням звітності, потрібної зовнішнім користувачам. Порядок, форми, строки і структура інформації та звітності для внутрішніх користувачів регулюються установою самостійно. Урегулювання бухгалтерського обліку дасть змогу забезпечити відповідність національної системи бухгалтерського обліку світовим підходам до ведення бухгалтерського обліку; переглянути допустимі способи оцінки майна та зобов'язань установи; створити умови для поглиблення аналітичності облікової інформації та забезпечення доступності (публічності) бухгалтерської звітності [2, 262]. Державне регулювання здійснюють такі органи влади (табл.1.1).

Таблиця 1.1

Органи влади, які здійснюють державне регулювання
бухгалтерського обліку та фінансової звітності

№ з/п	Органи влади	Регулювання
1	Міністерство фінансів України	З питань методології бухгалтерського обліку і фінансової звітності СДСЕ шляхом затвердження НПСБОДС, інших нормативно-правових актів у цій сфері.
3	Державна казначейська служба України	Щодо порядку ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності про виконання бюджету та кошторисів установ

СДСЕ повинні здійснювати бухгалтерський облік всіх господарських операцій та складати звітність, відповідно до основних принципів, які визначені зазначеним Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

Аналіз принципів підготовки та якісних характеристик фінансової звітності за НП(С)БОДС 101 показує їх відповідність судженням загального характеру, основі складання фінансових звітів, якісним характеристикам фінансових звітів, обмеженням щодо доречності та достовірності інформації в цілому, втім, у самому їх складі спостерігаються розбіжності.

Звітність СДСЕ відповідно до ст. 58 Бюджетного Кодексу України включає фінансову та бюджетну звітність (рис.1.4).

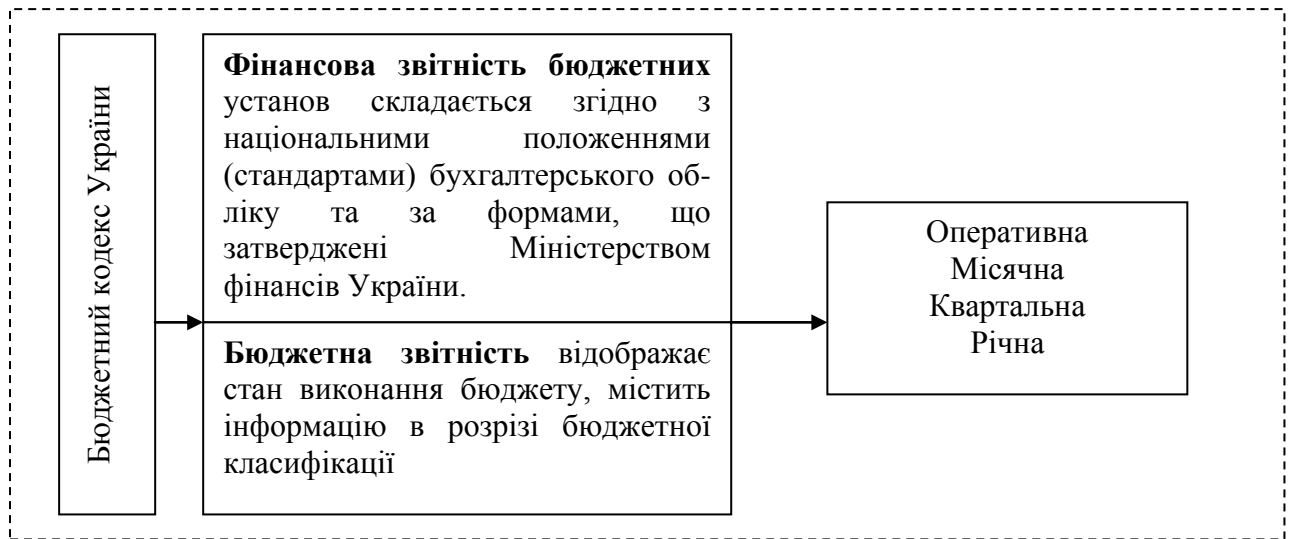


Рис. 1.4. Класифікація звітності відповідно до вимог Бюджетного кодексу

Примітка. Сформовано на основі положень БКУ

Фінансова та бюджетна звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій та бюджетній звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень.

Фінансова та бюджетна звітність має відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органів ДКСУ. Фінансова та бюджетна звітність повинна містити інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку.

Звітність суб'єктів державного сектора є доволі різноманітною і глибоко деталізованою. Це має своє об'єктивне пояснення, адже на її підставі контролюється виконання бюджетів за видатками, перевіряється доцільність витрачання бюджетних коштів відповідно до кошторисних передбачень, аналізується повнота та доцільність використання майна, своєчасність і повнота платежів, стан розрахунків та інше. Цим можна пояснити і те, що звітність

СДСЕ суворо регламентована, як за змістом так і за термінами подання. Для загального уявлення про склад звітності наведемо її класифікацію за різними ознаками (рис. 1.5).

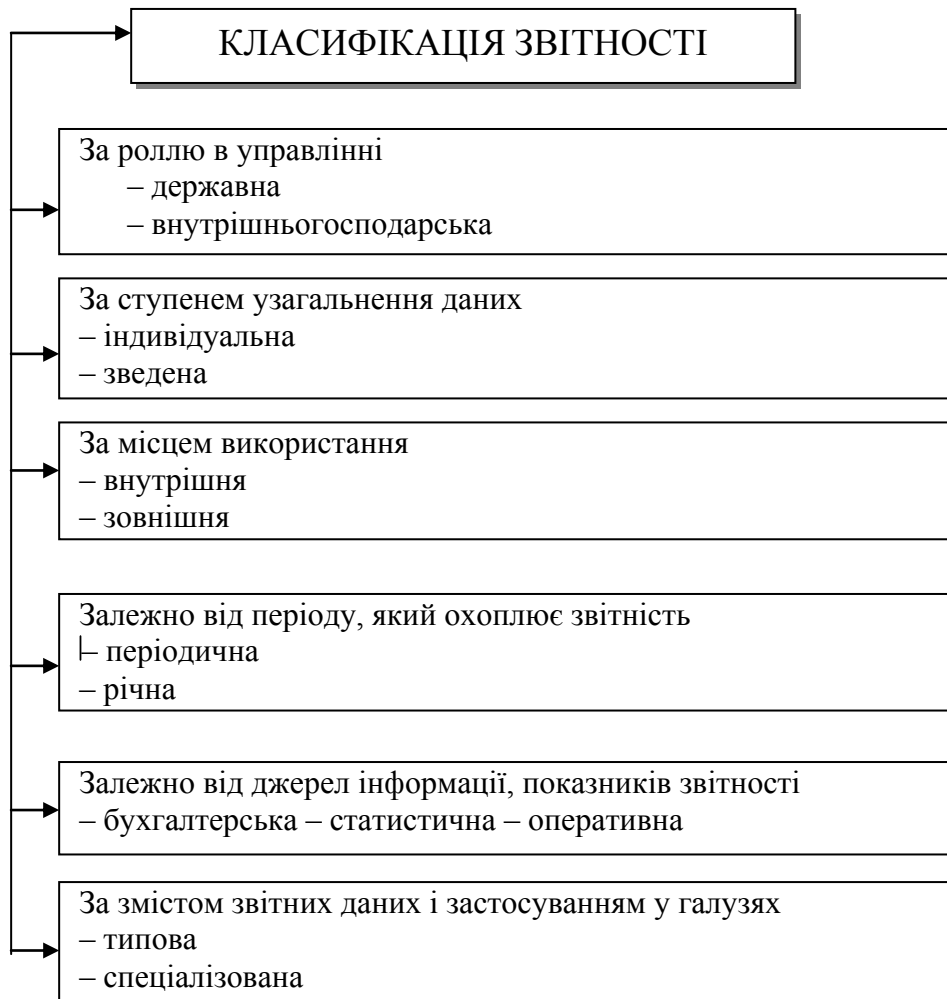


Рис. 1.5. Класифікація звітності

Примітка. Джерело [25]

За роллю в управлінні звітність поділяється на державну і внутрішньогосподарську. Державна звітність встановлюється органами державного управління України, Міністерством фінансів України, Державним комітетом статистики України, Державною фіскальною службою. Вона включає в себе фінансову, податкову та статистичну звітність. Внутрішньогосподарська (управлінська) звітність – це звітність окремих внутрішньогосподарських підрозділів установи. Вона містить окремі відомості про діяльність підрозділів установи за встановленими для неї показниками, на підставі яких приймаються управлінські рішення.

За місцем використання розрізняють звітність зовнішню і внутрішню. Зовнішня фінансова звітність – це, в основному, бухгалтерська, податкова, статистична і спеціальна звітність, що використовується як за межами так і в самій установі й обов’язково підписується керівником і головним бухгалтером. Внутрішня (управлінська) звітність використовується тільки в установі управлінцями різних рівнів

Залежно від періоду, який охоплює звітність, установа подає періодичну та річну звітність. Періодична звітність – це місячна і квартальна звітність. Вона показує фінансовий стан і результати діяльності установи наростаючим підсумком з початку року за відповідний місяць, квартал. Річна звітність містить показники діяльності установ за звітний календарний рік.

Якісна відмінність між квартальним і річним фінансовим звітом полягає в тому, що перший складають в основному за даними поточного обліку, а показники річної звітності підтверджуються результатами інвентаризації активів та зобов'язань, що забезпечує їх достовірність.

Усю звітність залежно від джерел інформації та показників, які вона містить, поділяють на фінансову, податкову, статистичну і спеціальну (рис.1.6).



Рис.1.6. Класифікація бухгалтерської звітності за джерелами і показниками [25].

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію

про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів за звітний період [8,с. 34].

Статистична звітність – це звітність, яку складають усі суб'єкти господарювання і яка надає інформацію органам державної статистики, для оцінки стану і розвитку економіки держави та планування макроекономічних показників.

Податкова звітність – це звітність, яку складають суб'єкти господарювання, що є платниками податку та яка надає інформацію органам державної податкової адміністрації і характеризує стан розрахунків з державою за податками [25].

Таким чином, правові основи порядку складання, подання, оприлюднення фінансової звітності закладені в статті 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15] та у Порядку подання фінансової звітності [43].

Визначення фінансової звітності у нормативних документах та склад фінансової звітності бюджетних установ систематизовано на рис. 1.7.

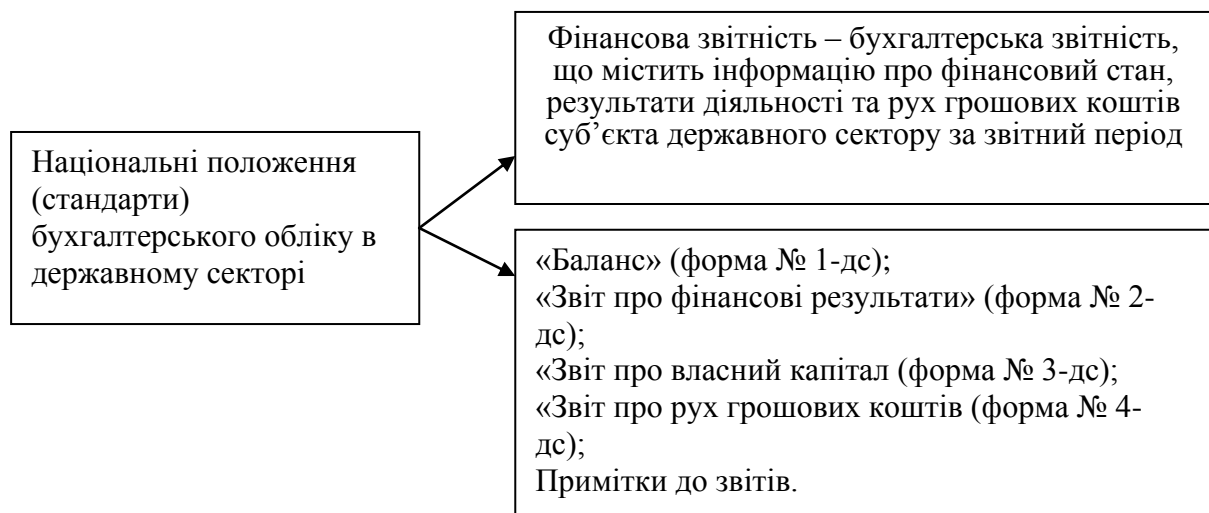


Рис. 1.7. Визначення та склад фінансової звітності установ державного сектору

Примітка. Систематизовано автором на основі

Таким чином, бюджетні установи починаючи із 2017 року складають звітність за НПСБОДС .

1.2. Основні вимоги до формування звітності установами державного сектору, принципи та її якісні характеристики

Для виконання певних функцій та завдань фінансова звітність будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від його форми власності повинна відповідати певним вимогам та якісним характеристикам.

НП(С)БОДС 101 містить виклад призначення фінансових звітів бюджетних установ, яке визначається у забезпеченні інформаційних потреб користувачів щодо низки позицій.

Метою складання фінансової звітності за НП(С)БОДС 101 є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів суб'єкта державного сектору та бюджету [33].

На відміну від НП(С)БОС 101, що висвітлює призначення фінансових звітів доволі стисло, МСБОДС 1 розкриває цілі та мету фінансових звітів загального призначення деталізуючи способи досягнення останньої.

Відповідно цілями фінансових звітів є надання інформації про фінансовий стан, результати діяльності та грошові потоки суб'єкта господарювання, яка є корисною для широкого кола користувачів при прийнятті та оцінюванні рішень про розподіл ресурсів.

Метою фінансових звітів загального призначення у державному секторі є надавати інформацію, корисну для прийняття рішень, та наочно показувати підзвітність суб'єкта господарювання за ввірені йому ресурси [40, с. 31].

Загалом призначення фінансової звітності СДСЕ за ПСБОДС 101 систематизовано на рис. 1.8.

Як бачимо, НП(С)БОДС не визначає надання інформації про фінансовий стан суб'єкта господарювання та зміни в ньому як засіб досягнення мети складання фінансових звітів.

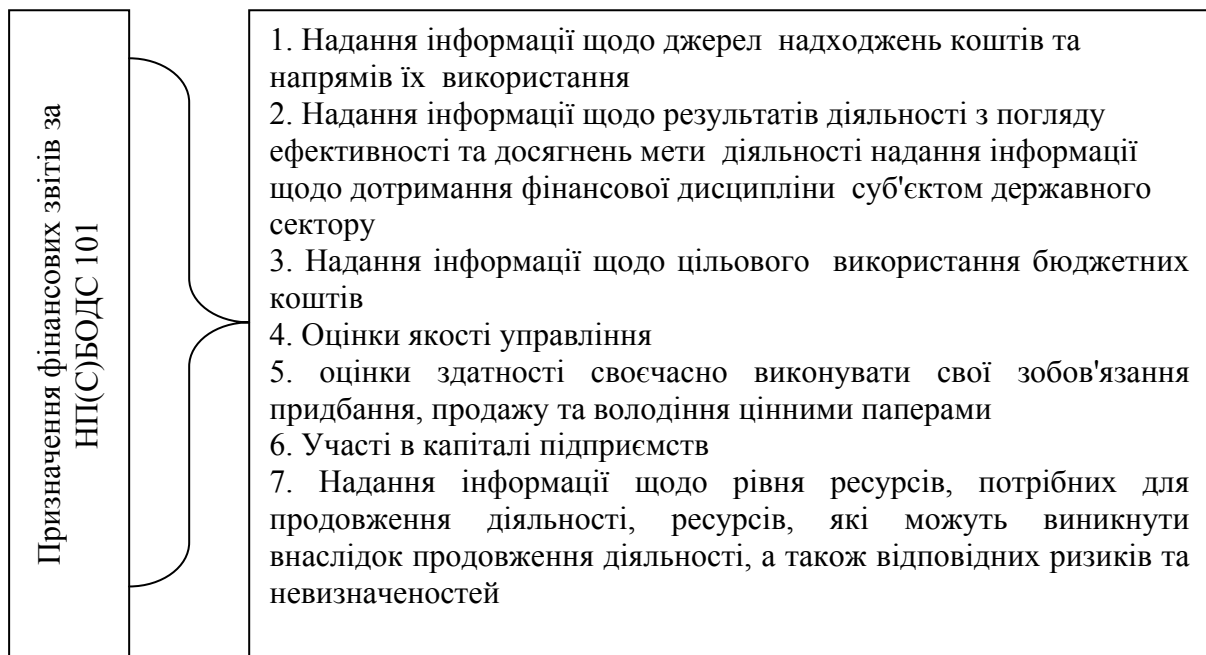


Рис. 1.8. Призначення фінансових звітів суб'єктів державного сектору

Примітка. Сформовано на основі НП(С)БОДС 101

Відповідно до МСБОДС до фінансової звітності суб'єктів державного сектору висуваються такі базові вимоги: достовірне подання та відповідність МСБОДС, безперервність, послідовність подання, суттєвість та об'єднання, згортання та порівняльна інформація. Чинними НП(С)БОДС також визначаються вимоги щодо складання звітності суб'єктів державного сектору. Інформація про основні принципи складання фінансової звітності і певні аспекти облікової політики може подаватися як важливий компонент фінансової звітності.

Фінансова звітність повинна бути достовірною, а отже інформація, яка наведена у звітності суб'єкта державного сектору не може містити будь-яких неточностей та викривлень. Зазначена вимога наголошує на тому, що фінансова звітність суб'єктів державного сектору повинна достовірно відобразити фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб'єкта.

Таку достовірність та правдивість інформації може забезпечити належне застосування НП(С)БОДС разом з розкриттям додаткової інформації (в разі необхідності). Фінансова звітність суб'єкта державного сектору формується з дотриманням таких принципів (рис. 1.9):

Рис. 1.9. Принципи підготовки фінансової звітності суб'єктів державного сектору

Примітка. Сформовано автором самостійно за [33]

Елементами фінансових звітів є фінансові результати операцій та інших подій, об'єднуючи їх в основні класи згідно з економічними характеристиками, наведеними на рис. 1.10.



Рис. 1.10. Елементи фінансових звітів

Примітка. Сформовано на основі ПСБОДС 101

Відповідно до вимоги безперервності, фінансова звітність суб'єктів державного сектору має бути складені на основі припущення, що суб'єкт вважає, що його діяльність буде продовжуватись безперервно впродовж певного часу (принаймні 12 місяців), якщо тільки немає намірів ліквідувати чи припинити діяльність. Якщо існує можливість або невизначеність здійснення цих подій, відповідальні за формування фінансової звітності особи, повинні розкривати інформацію про такі невизначеності.

Реалізація вимоги послідовності подання означає, що склад та класифікація статей у фінансовій звітності повинні бути постійними від одного періоду до іншого. Внесення змін у зазначені позиції можливі лише якщо внаслідок проведення суттєвих змін в характері подання фінансових звітів, логічним є висновок про те, що зміни сприятимуть більш відповідному поданню подій та операцій. Окрім того, фінансова звітність суб'єкта державного сектору повинна відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності, та має включати всю інформацію про проведені господарські операції суб'єкта державного сектору, які були відображені в системі обліку.

Оскільки склад, форми та принципи підготовки, порядок подання фінансової і бюджетної звітності визначені різними документами, які систематизовані у табл. 1.2.

Примітка. Систематизовано автором

НП(С)БОДС 101 для формування фінансової звітності передбачає низку принципів підготовки та якісних характеристик фінансової звітності, перелік яких наведений на рис. 1.11.

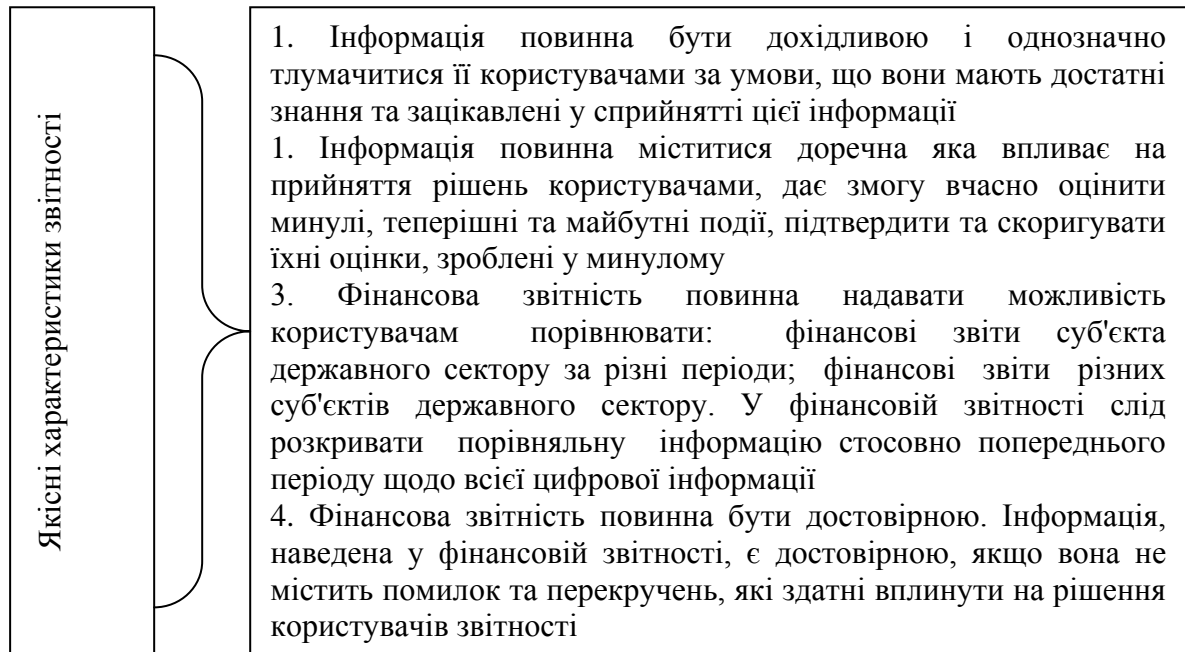


Рис. 1.11. Якісні характеристики фінансової звітності за ПСБОДС 101

Примітка. Систематизовано автором

Аналіз якісних характеристик фінансової звітності за НП(С)БОДС 101 показує їх відповідність судженням загального характеру, основі складання фінансових звітів, якісним характеристикам фінансових звітів, обмеженням щодо доречності та достовірності інформації в цілому, втім, у самому їх складі спостерігаються розбіжності.

На сьогодні у зв'язку із змінами, внесеними нормативними документами щодо подання та оприлюднення звітності, форми звітності повинні складатись та подаватись із застосуванням АС «Є-Звітність», роботу якого забезпечує ДКСУ. При поданні звітності до АС «Є-Звітність» формує повідомлення про статус документа та підтвердженням подачі звітності є повідомлення про статус переданого документа в АС «Є-Звітність». У разі неможливості подання звітності до АС «Є-Звітність» через мережу Інтернет з технічних причин СДСЕ звітність подають до АС «Є-Звітність» з окремо налаштованого робочого місця в ДКСУ.

Відповідно до вимоги порівняльності інформації, у фінансовій звітності потрібно розкривати порівняльну інформацію щодо попереднього періоду за всім полем цифрових даних, за винятком фінансових звітів, які складаються

вперше за звітний період. Порівняльну інформацію слід включати до інформації розповідного та описового характеру, якщо вона є доречною для розуміння фінансових звітів поточного періоду.

Дані фінансової звітності установи державного сектору перевіряються в частині відповідності аналогічним даним, відображеним у бухгалтерському обліку органів ДКСУ. При цьому дані бухгалтерського обліку органів ДКСУ за операціями з обслуговування кошторисів установи державного сектору (планів використання бюджетних коштів), що формуються в інформаційній системі ДКСУ, вважаються остаточними.

Усі примірники фінансової звітності установи державного сектору, а також зведена фінансова звітність головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників, до сфери управління яких належать розпорядники бюджетних коштів, до подачі користувачам повинні бути перевірені і завізовані відповідним органом ДКС (засвідчені підписом, печаткою або штампом на кожній сторінці всіх форм фінансової звітності і форм які розкривають елементи фінансової).

Віза органу ДКС засвідчує, що фінансова звітність установи державного сектору складена відповідно до вимог законодавства, дані фінансової звітності є ідентичними аналогічним даним обліку органів ДКС та можуть підлягати консолідації у зведеній звітності розпорядників коштів вищого рівня.

Зведена (консолідована) фінансова звітність складається головними розпорядниками та розпорядниками нижчого рівня, які мають власну мережу, на основі фінансової звітності розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що належать до їхньої сфери управління, а також фінансової звітності за власними операціями. Форми звітності і пояснювальні записки підписуються керівниками і головними бухгалтерами установи державного сектору. Без таких підписів фінансова звітність вважається недійсною.

Висновки до розділу I

Звітність установ державного сектору – це спосіб узагальнення приведених у певну систему планових та облікових даних про виконання кошторису доходів, витрат і показників, що характеризують діяльність установи. Особливості діяльності об'єкту дослідження мають своє відображення у формах звітності.

Фінансова звітність СДСЕ суворо регламентована як за змістом, формою так і за термінами подання.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

2.1. Методичні положення формування звітності про фінансовий стан та фінансові результати

Ресурси бюджетної установи є матеріальною основою її діяльності, від раціонального використання яких залежить ефективність діяльності усіх структурних підрозділів установи. Керівництву установи необхідно отримувати вичерпну, достовірну інформацію про оборотні та необоротні активи, їх наявність, стан, розміщення, джерела формування та всі зміни, які відбулися протягом звітного періоду в капіталі та зобов'язаннях установи. Саме таку інформацію, узагальнену та згруповану у відповідному порядку, отримують за допомогою балансу установи. Розглядаючи баланс бюджетних установ, як однойменний результат реалізації означеного елемента методу бухгалтерського обліку, що формалізується у вигляді відповідного носія облікової інформації, доречно використовувати таке визначення: баланс являє собою звіт, який у загальному грошовому виразі дає уявлення про фінансовий стан установи зазначених суб'єктів господарювання на певну дату. Баланс бюджетних установ побудований за принципом двосторонності, який полягає в тому, що господарські засоби установи відображаються з двох точок зору: за їх речовим складом (тобто, основні засоби, грошові кошти, запаси тощо) та за джерелами їх утворення, які поділяються на власні та залучені. Актив і пасив балансу бюджетних установ складається з окремих статей, кожна з яких відображає розмір певного економічного однорідного виду майна або його джерела. Статті балансу бюджетної установи, у свою чергу, об'єднуються в розділи – економічні однорідні групи майна та джерел їх утворення. На думку Атамаса П.Й. саме склад статей активу балансу засвідчує належність бюджетних установ до галузей невиробничої сфери, а склад статей пасиву вказує, що це установи державної і комунальної форм власності, які утримуються повністю

або частково за рахунок державного та/або місцевих бюджетів [3, 47]. Аналогічно характеризують баланс бюджетної установи й Шара Є.Ю., Андрієнко О.М. На їх думку баланс бюджетних установи за складом статей і побудовою відрізняється від балансів суб'єктів підприємницької діяльності і має на меті не розкриття інформації для зовнішніх користувачів, а забезпечення контролю та аналізу використання бюджетних коштів [60].

Активи та витрати бюджетних установ не оцінюються щодо їх здатності перетворюватися у грошові кошти, тому розділи активу балансу не побудовані за ознакою ліквідності (як для комерційних підприємств).

Традиційно, у національній обліковій практиці баланс суб'єктів державного сектору складається за принципом баланс-нетто з розміщенням активів за ступенем зростання їхньої ліквідності. З прийняттям НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» статті звіту про фінансовий стан подаватимуться за ступенем зростання їхньої ліквідності, що притаманно вітчизняній обліковій традиції та з поділом активів на фінансові та нефінансові. Таке представлення інформації загалом відповідає вимогам МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів», що передбачає подання всіх активів та зобов'язань в порядку їхньої ліквідності в широкому розумінні [32].

З прийняттям НП(С)БОДС 101 в структурі форми річної фінансової звітності «Баланс» відбулися значні зміни, зокрема були введені нові розділи та нові статті звітності. Зазначеним стандартом регламентовано форму та склад звіту (рис 2.1). Баланс установ державного сектору (форма № 1) містить сумарні підсумкові показники, отримані на основі вивіренних даних бухгалтерського обліку, станом на початок та на кінець певного звітного періоду. Дані статей балансу установи державного сектору на початок звітного року повинні бути рівнозначними даним на кінець попереднього звітного періоду. Розпорядники бюджетних коштів складають Форму № 1, яка відображає результат всіх проведених господарських операцій за коштами загального і спеціального фонду певного бюджету, а також за усіма виконуваними функціями (програмами).

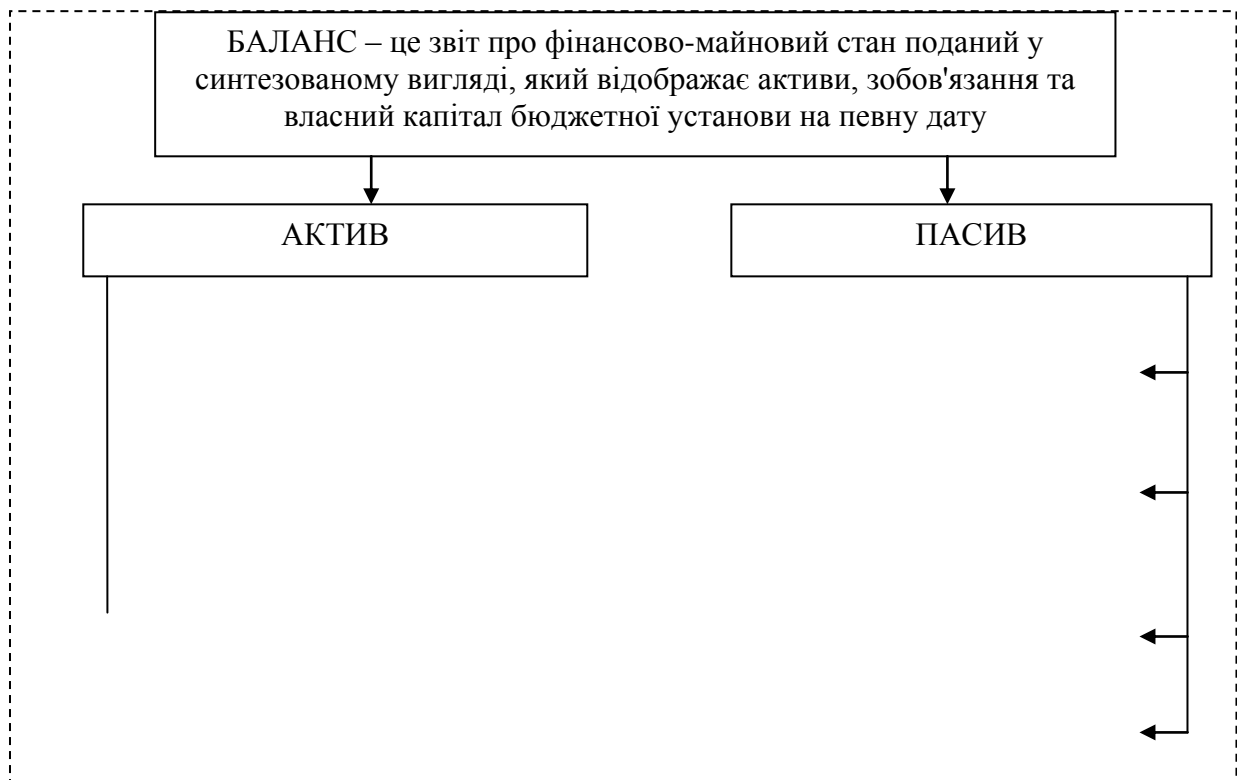


Рис. 2.1. Структура Балансу ф. № 1.дс суб'єкта державного сектору

Примітка. Систематизовано автором

Показники балансу установи державного сектору безпосередньо пов'язані із рахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку СДСЕ, який надає змогу отримувати повну інформацію, потрібну для формування балансу.

Загальні підсумки активу і пасиву повинні бути рівні між собою, тобто сума активів повинна дорівнювати сумі капіталу установи та його зобов'язань. Це обов'язкова умова правильності його складання.

Рівність підсумків активу і пасиву балансу також обумовлена тим, що в обох його частинах відображено у вартісному вимірнику одне і те саме майно установи, тільки згруповане за різними ознаками:

- в активі – за складом і розміщенням;
- в пасиві – за джерелами утворення і цільовим призначенням.

Для прикладу наведемо взаємозв'язок статей Балансу на 1 січня 2019 року Золочівської міської ради з планом рахунків (табл. 2.1)

Таким чином, дослідження форми Балансу дозволяє визначити, що перелік статей є зміненими, з'явилися нові статті фінансові та нефінансові активи, які раніше не були представлені у звітності.

Таблиця 2.1

Будова бухгалтерського балансу Золочівської міської ради у
взаємозв'язку із Планом рахунків (на 1 січня 2019 року)

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду	Інформація (залишки на рахунках)
АКТИВ				
I. Нефінансові активи				
Основні засоби	1000	12124418	22421462	
Первісна вартість	1001			
Знос	1002	2385874	3334811	
Незавершені капітальні інвестиції	1030	31411903	34199324	
Запаси	1050	13258	16934	
Усього за розділом I				
II. Фінансові активи				
<i>Поточна дебіторська заборгованість</i>				
За розрахунками за товари, роботи та послуги	1125	2279	0	
<i>Грошові кошти</i>				
в касі	1161	1910	0	
в казначействі	1162	304202	64885	
<i>Кошти бюджетів на:</i>				
Рахунках в банку	1175	2008		
В національній валюті	1176	2008		
Усього за розділом II	1195	310399	285604	
III Витрати майбутніх періодів	1200	0	3657	
Баланс	1300	43860078	56926981	
ПАСИВ				
1. Власний капітал та фінансовий результат				
Внесений капітал	1400	14510292	25756273	Рах. 5111
Фінансовий результат	1420	-2062117	-3249335	Рах 5511 + 5512
Капітал у підприємствах	1430	0	220719	Рах 5211 + 5212 + + 5213
Цільове фінансування	1450	31411903	34199324	
Усього за розділом I		43860078	56926981	
Баланс	1800	43860078	56926981	

Примітка. Сформовано автором на основі Балансу ф. № 1-дс Золочівської міської ради

Таким чином, дослідження форми Балансу дозволяє визначити, що перелік статей є зміненими, з'явилися нові статті фінансові та нефінансові активи, які раніше не були представлені у звітності. Баланс досліджуваної бюджетної установи на кінець звітнього 2018 року має показник у третьому

розділі активу «Витрати майбутніх періодів» (передоплата періодичних видань та надходження орендної плати).

. Слід відмітити, що НП(С)БОДС 101 передбачає відображення залишків за рахунком з обліку витрат майбутніх періодів у розділі III. Втрати майбутніх періодів у Балансі установи. Потім складаються оборотні відомості по рахунках аналітичного обліку; їх дані звіряються з відповідними рахунками синтетичного обліку книги «Журнал-Головна». Баланс за рік складається на підставі залишків книги «Журнал-Головна» та здійснених річних заключних оборотів щодо списання доходів і видатків установи за відповідний рік [25, 44]. Перед складанням річного звіту здійснюється річне заключення оборотів (табл. 2.2).

Порядок здійснення річних заключних оборотів щодо писання доходів та
видатків

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Закриття рахунків доходів	7011 «Бюджетні асигнування», 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7211 «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів», 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями»	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»
Закриття рахунків витрат	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»	8011 (8111) «Витрати на оплату праці», 8012 (8112) «Відрахування на соціальні заходи», 8013 (8113) «Матеріальні витрати», 8014 (8114) «Амортизація», 8115 «Інші витрати», 82 «Витрати з продажу активів», 8311 «Фінансові витрати», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями»

Примітка. Сформовано на основі Типової кореспонденції

Така необхідність обумовлена тим, що кошториси установи складаються на рік, який збігається з бюджетним роком, а в наступному році фінансування установи проводиться з бюджету нового року. При закритті рахунків фактичні витрати установи (за винятком сум нарахованої заробітної плати працівникам і службовцям за другу половину грудня, які переходять на баланс наступного року), витрати по закінчених і прийнятих в експлуатацію нового будівництва і реконструкції, витрати на капітальний ремонт будівель, а також суми закритих 31 грудня невикористаних асигнувань на витрати установи, некапітальні вкладення списуються на відповідні рахунки. До закриття рахунків поточного обліку складається спочатку баланс на 31 грудня, в якому відображаються операції за грудень і додаткові проводки, які впливають з річної інвентаризації. Звітні дані мають бути достовірними, об'єктивними, реальними.

Звітні дані статей балансу на початок року повинні бути тотожними графі «На кінець року» балансу за попередній рік.

Отже, при складанні Балансу ф. № 1-дс враховується:

Наступною формою фінансової звітності є Звіт про фінансові результати ф. № 2-дс, який має 4 розділи (рис.2.2)

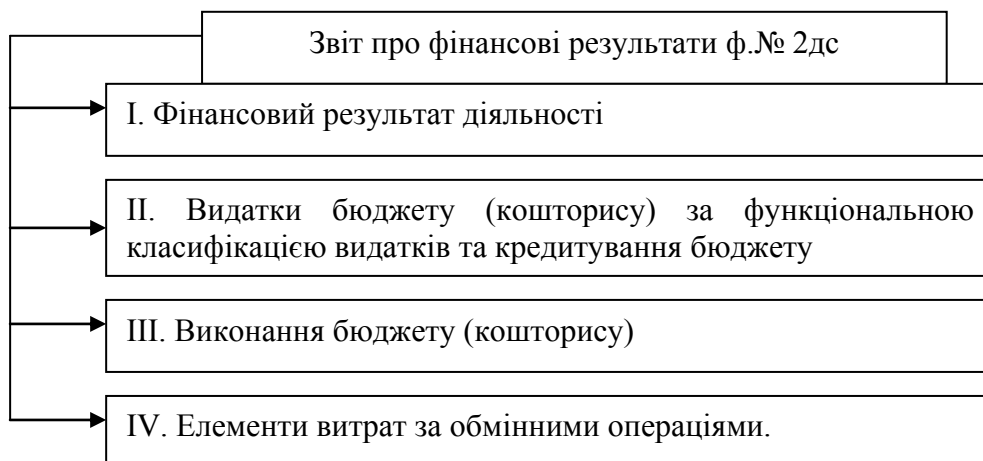


Рис. 2.2. Структура Звіту про фінансові результати ф. № 2дс

Методичні підходи до формування Звіту ф. № 2дс на прикладі Золочівської міської ради систематизовано у табл. 2.2

Таблиця 2.2

Методика формування Звіту про фінансові результати (Розділ 1) Золочівської
міської ради за 2018 рік

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду На кінець звітного періоду	Інформація (залишки на рахунках)
1. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Доходи			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>			
Бюджетні асигнування	2010	10038455	5700765
<i>Доходи від необмінних операцій</i>			
Трансферти	2110	1240600	1627177
Інші доходи від необмінних операцій	2130	9401127	58901
Усього доходів	2200	12219182	7433052
Витрати			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>			
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	11454594	6113914
Інші витрати за обмінними операціями	2250	26607	46209
Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	1240600	1627177
Інші витрати за необмінними операціями	2310	451887	104600
Усього витрат	2380	12173688	7891900
<i>Профіцит/дефіцит за звітний період</i>	2390	-954506	-458848

Примітка. Сформовано автором на основі Балансу ф. № 1-дс Золочівської міської ради

При заповненні рядка 2390 за умови коли сума більше 0 грн., то враховують сальдо по К-т рах. 5511, тобто виникає профіцит виконання кошторису. Якщо сума рядка 2390 менше 0 грн., то виникає дефіцит і враховують сальдо по Д-т рах. 5511.

Загалом необхідно відмітити, що р.1420 гр.4 – р.1420 гр.3 (форма Баланс 1-дс) не є рівною р. 2390 форми Звіт про фінансові результати 2-дс), що пояснюється особливостями відображення в обліку та звітності певних видів операцій:

- рядок 1420 ф. 1-дс – це сума сальдо субрахунків 5511 та 5512, а рядок 2390 ф. 2-дс – це сальдо субрахунку 5511;
- списання дебіторської заборгованості після закінчення строку позовної давності (Дт 5512 Кт 2113, 2115, 2117);
- списання кредиторської заборгованості після закінчення строку позовної давності (Дт 2113, 2117, 6412, 6415, 6211 Кт 5512);
- відображення зносу по необоротних активах отриманих безоплатно внаслідок внутрішньовідомчого переміщення (Дт 5512 Кт 14);
- списання зносу по необоротних активах переданих безоплатно внаслідок внутрішньовідомчого переміщення (Дт 14 Кт 5512);
- списання первісної вартості необоротних активів при їх вибутті (Дт 51 Кт 5512);
- коригування фінансових результатів на суму витрат минулих років внаслідок їх віднесення до вартості необоротних активів (Дт 5512 Кт 54)
- списання вартості запасів придбаних у минулих роках внаслідок їх продажу (Дт 5512 Кт 15, 18).

У Розділі II «Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету» бюджетна установа наводить суму видатків кошторису за відповідною відомчою приналежністю - в розрізі кодів функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету за звітний період. Оскільки Золочівська міська рада (виконавець міського бюджету) фінансується у розрізі значної кількості видатків: загальнодержавні функції; громадський порядку; економічна діяльність; ЖКГ; духовний та фізичний розвиток; соціальний захист та соціальне забезпечення.

У розділі IV «Елементи витрат за обмінними операціями» відображають витрати установи за елементами, використовуючи дані рахунків 8 класу плану рахунків (табл. 2.3)

Таблиця 2.3

Формування розділу IV «Елементи витрат за обмінними операціями»

Стаття	Код рядка	За звітний період	Рахунки
Витрати на оплату праці	2820	3839323	
Відрахування на соціальні заходи	2830	866818	
Матеріальні витрати	2840	5697963	
Амортизація	2850	950490	
Інші витрати	2860	26607	
Усього	2890	11481201	

Звіт ф. № 2-дс підписують керівник установи та головний бухгалтер або спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби. Для спрощення процесу заповнення кожного рядка и Звіту ф. № 2-дс доцільно облік нарахованих доходів та проведення витрат вести на аналітичних рахунках, відкритих до відповідних субрахунків можливо навіть із зазначенням кодів рядків Звіту ф. № 2-дс. У випадку автоматизації обліку доцільно відповідним чином налаштувати довідники програмного забезпечення, яке використовує для ведення бухгалтерського обліку.

2.2. Методичні підходи до формування показників Звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал

Звіт про рух грошових коштів (за формою № 3-дс згідно відображає рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Відповідно до НП(С)БОДС 101, яке надає визначення видів діяльності СДСЕ та види надходжень грошових коштів відповідно до діяльності СДСЕ (рис. 2.3)

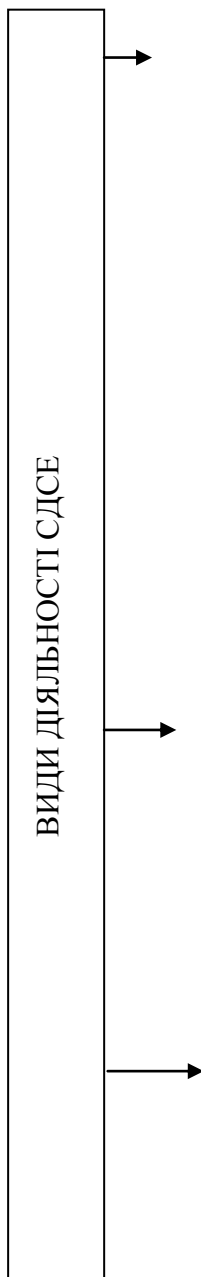


Рис. 2.3. Види діяльності суб'єктів державного сектору відповідно до НПСБО 101 «Подання фінансової звітності» та Звіту про рух грошових коштів

Таким чином, Звіт про рух грошових коштів це єдина форма звітності яка подається у розрізі видів діяльності.

– Основою забезпечення операційної діяльності є бюджетні асигнування, які виділяються на утримання установ та фінансування програм та зазначена інформація відображається у розділі I Рух коштів у результаті операційної діяльності, підставою для заповнення якого є рух грошових коштів на субрахунках бухгалтерського обліку.

–

– що склався за звітний період.

У такій послідовності і розглянемо, яку інформацію відображати у відповідних рядках.

Для побудови звіту про рух грошових коштів за прямим методом плану рахунків суб'єктів державного сектору пристосований меншою мірою. Водночас, методика обліку операцій за кодами економічної класифікації видатків та кодами класифікації доходів дещо спрощує процедуру складання звіту про рух грошових коштів порівняно із суб'єктами підприємницької діяльності.

Так, Скалюк Р. В. слушно зазначає, що усі видатки бюджетних організацій поділяються на фактичні та касові видатки, останні з яких якраз і відповідають вихідним безготівковим грошовим потокам бюджетних установ \ згідно із сучасними процедурами бухгалтерського обліку у державному секторі

[51, 43].

Якщо бюджетній установі надано право протягом бюджетного року здійснювати операції за фінансовими інвестиціями, то відповідно в її кошторисі мають бути передбачені на цю мету бюджетні призначення. Внески у статутні капітали суб'єктів господарювання здійснюються за КЕКВ 3210 «Капітальні трансфери підприємствам (установам, організаціям)» [25, с. 17].

Окремо потрібно зазначити, що методика складання до звіту про рух грошових коштів не передбачає включення:

- внутрішніх змін у складі грошових коштів (наприклад, рух із каси в банк або з одного банківського рахунка на інший);
- негрошових операцій (бартерні операції, отримання активів за договором фінансової оренди, придбання активів шляхом емісії акцій тощо) [13, с. 178]

У Розділ II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності визначають рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності на основі аналізу змін у статтях Балансу «Основні засоби», «Інвестиційна нерухомість», «Нематеріальні активи», «Незавершені капітальні інвестиції», «Довгострокові біологічні активи», «Довгострокові фінансові інвестиції», «Поточні фінансові інвестиції». У статтях за рядками 3200-3210 та 3220 установи наводять інформацію про надходження від продажу фінансових інвестицій, основних засобів, інвестиційної нерухомості та незавершених капітальних інвестицій, у разі їх наявності. У статтях за рядками 3245-3260 та 3285 установи відображають інформацію про витрати на придбання фінансових інвестицій, основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій, у разі їх наявності. У цих статтях установи наводять інформацію про витрати які відображені на рахунках 3522 (3542) (відкритих в органах ДКСУ) як касові видатки з придбання перелічених цінностей, отриманих у натуральній формі.

У розділі III. «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» визначають рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності на основі змін у статтях балансу, пов'язаних з фінансовою діяльністю, зокрема у результаті

порівняння показників розділів Балансу ф. № 1-дс «Зобов'язання» та «Забезпечення».

Після заповнення I-III розділу Звіту про рух грошових коштів, підсумовують показники, наведені у статтях «Чистий рух коштів від операційної діяльності» (р. 3195), «Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності» (р. 3295) та «Чистий рух коштів від фінансової діяльності» (р. 3395). Результат відображають у рядок 3400 статті «Чистий рух коштів за звітний період».

У останній частині Звіту про рух грошових коштів наводять інформацію про залишки коштів. Для перевірки правильності формування Звіту необхідно звірити наступні рядки:

рядок 3425 - сума статті «Залишок коштів на кінець року» має дорівнювати підсумку показників рядків 1162-1165 графи 4 Активу Балансу ф. № 1-дс після того, як його визначено за формулою:

до показника статті «Залишок коштів на початок року» (рядок 3405) – підсумку показників рядків 1162-1165 графи 3 Активу Балансу ф. № 1-дс – додано (+) показники статей «Чистий рух коштів за звітний період» (рядок 3400) і «Залишок коштів отриманий» (рядок 3405) – показник рядка 010 графи 8 «Отримано залишок» форми № 4-1д, № 4-1м, , відняти (-)

показник статті «Залишок коштів перерахований» (рядок 3415) – підсумок показників рядка 010 графи «Перераховано залишок» форм № 4-2д, № 4-2м, № 4-3д, № 4-3м, № 4-4д, № 4-3д.1, № 4-3м.1, додайте або відняти (+/-)

показник статті «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів» (рядок 3420), у якому відображено суму збільшення або зменшення (наводять у дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду.

У Звіті про рух грошових коштів довідково наводять інформацію про операції, які установа провела в натуральній формі.

У рядку «*Надходження в натуральній формі» відображайте вартість безкоштовно отриманих активів, послуг (робіт), у т. ч. ті, які включено, зокрема до статей:

«Надходження від надання послуг (виконання робіт)» (р. 3005);

«Надходження від продажу активів» (р. 3010);

«Інші надходження від необмінних операцій» (р. 3045);

«Інші надходження» (р. 3235).

У рядку «Витрати в натуральній формі» довідково наводять інформацію про витрати, які відображено на рахунках 3522 (3542) (відкриті в органах ДКСУ) як касові видатки з оплати матеріальних цінностей, отриманих у натуральній формі, включені, зокрема до статей:

«Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» (р. 3110);

«Витрати на придбання основних засобів» (р. 3250);

«Витрати на придбання незавершених капітальних інвестицій» (р. 3265).

Для прикладу Золочівська міська рада отримала та використала надходжень у натуральній формі у сумі 522018 грн.

Однією з важливих форм фінансової звітності, яку суб'єкти державного сектору складають з набуттям чинності НП(С)БОДС 101 є Звіт про власний капітал. У Звіті ф. № 4-дс дані наводять в дужках або зі знаком мінус, якщо показники призводять до зменшення залишку відповідного елемента власного капіталу.

Рядок 4000. У статті «Залишок на початок року» відображайте не скоригований залишок власного капіталу на початок року, при цьому підставою є показники статей розділу I графі 3 Пасиву Балансу ф. № 1-дс (див. табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Відповідність статей пасиву балансу елементам Звіту про власний капітал

Код рядка Балансу	Елемент капіталу	Код графі Звіту ф. № 4-дс
1400	Внесений капітал	3
1410	Капітал у дооцінках	4
1420	Фінансовий результат	5
1430	Капітал у підприємствах	6
1440	Резерви	7
1450	Цільове фінансування	8
1495	Усього за розділом I/Разом	9

У рядках 4010-4030, а саме у статтях «Зміна облікової політики», «Виправлення помилок» та «Інші зміни» відображають суми коригувань, а саме – результати коригування, передбачені Стандартом 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок». Підставою для наведення означеної інформації є суми оборотів із книги «Журнал-Головна». Відповідно у графах відображають: У графі 3 «Внесений капітал» - дані про коригування залишку субрахунку 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів» на початок року через:

зміну облікової політики, (зокрема, доведення суми внесеного капіталу до первісної (переоціненої) вартості необоротних активів за рахунок коригування фінансового результату, крім тих, що отримані безоплатно);

виправлення помилкового визнання придбаних матеріальних цінностей, наприклад, необоротними матеріальними активами (НМА) спеціального призначення чи одягом, за К-т відповідних субрахунків;

У графі 4 «Капітал у дооцінках» дані про коригування сум залишків на початок року субрахунків: 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів»; 5312 «Дооцінка (уцінка) інших активів». Зокрема, суми за рахунок коригування фінансового результату, якщо суми дооцінки (зі знаком «-» або суму у дужках)

чи уцінки (зі знаком «+» або суму без дужок і без знаку) цих активів віднесли на нього у попередніх звітних періодах;

У графі 5 «Фінансовий результат» – дані про коригування залишку субрахунку 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» на початок року. Зокрема, суми, на які коригували залишки на початок року внесеного капіталу та капіталу у дооцінках;

У графі 6 «Капітал у підприємствах» дані про коригування сум залишків на початок року субрахунків: 5211 «Капітал у підприємствах у формі акцій»; 5212 «Капітал у підприємствах в іншій формі участі у капіталі»; 5213 «Капітал в частках (паях)»;

У графі 7 «Резерви» міська рада показників не відображає. Відображають лише установи створенні для формування та оновлення запасів державних резервів.

У графі 8 «Цільове фінансування» відображають дані про коригування суми залишку субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» на початок року, якщо таке коригування проводили;

У графі 9 «Разом» – підсумок показників граф 3-8.

У рядку 4200 – у статті «Профіцит/дефіцит за звітний період» графи 5 «Фінансовий результат» відображайте суму профіциту або дефіциту за звітний період, яка відповідає рядку 2390 графи 3 Звіту ф. № 2-дс.

Необхідно відмітити, що Золочівська міська рада як головний розпорядник бюджетних коштів має внески у статному капіталі комунальних підприємств і відповідно у звітності ф. № 4дс у рядку 4210 у статті «Збільшення капіталу в підприємствах» графи 6 «Капітал у підприємствах» наводить дані про збільшення капіталу внаслідок операцій із:

Дані показники повинні відповідати сумі поповнення власного капіталу підприємств, якщо видатки проведені за КЕКВ 3210 «Капітальні трансфери підприємствам (установам, організаціям)» та на підставі збільшення залишку на субрахунку 5212 «Капітал у підприємствах в іншій формі участі у капіталі» на кінець року. Таким чином головні розпорядники бюджетних коштів (ГРБК) зобов'язані відображати у фінансовій звітності інформацію про участь у капіталі підприємств. Зазначене відповідає вимогам Законом України «Про управління об'єктами державної власності» від 21.09.2006 № 185-V відповідно до якого ГРБК здійснюють управління об'єктами державної (комунальної) власності, як суб'єктів ДСЕ, так і державних (комунальних) підприємств. Тому саме бухгалтери ГРК мають вести облік об'єктів державної (комунальної) власності, що перебувають в їх управлінні, за справедливою вартістю та відображати в обліку та фінансовій звітності інформацію про участь у капіталі підприємств. Показники звітності Золочівської міської ради свідчать, що міська рада є засновником у комунальному підприємстві та її внесок становить 220719 грн.

У рядок 4290 – стаття «Інші зміни в капіталі» відображають зміни у складі власного капіталу, не вказані у статтях 4010-4030 Звіту про власний капітал. Зокрема, за цим рядком у кожній графі зазначають інформацію про суму, яка елемент власного капіталу: Збільшує – зі знаком «+» або суму без дужок;

активів, нематеріальних активів, які отримали в натуральній формі та оприбуткували: в результаті інвентаризації; внаслідок демонтажу; в результаті списання майна; 7511 «Доходи за необмінними операціями» щодо основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів у зв'язку з їх безоплатним отриманням. Інформацію про зменшення суми внесеного капіталу відображають за даними Д-т 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів» зі знаком «-» або суму в дужках за рахунок збільшення суми:

фінансового результату через вибуття необоротних активів за даними К-т субрахунку 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»;

доходів поточного періоду через нарахування амортизації за даними К-т субрахунку 7511 «Доходи за необмінними операціями» на безоплатно отримані необоротні активи.

Капітал у дооцінках У рядку 4290 інформацію про зменшення суми капіталу в дооцінках наводять за даними Д-т 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» за рахунок збільшення суми фінансового результату за К-т 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» у зв'язку з: вибуттям об'єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів зі знаком «-»; пропорційним віднесенням на результат суми нарахованої амортизації зі знаком «-».

У графі 5 «Фінансовий результат» інформацію про зменшення суми фінансового результату наводять за даними Д-т субрахунку 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису», за яким відобразили спрямування залишку коштів, що склався на початок року за власними надходженнями на рахунку 3522 (3542), на придбання, створення чи розробку необоротних активів. Водночас інформацію про це спрямування наводьте у графі 8 «Цільове фінансування» за даними К-т субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» зі знаком «+» .

Підсумовуючи відмітимо, що у Звіті ф. № 4-дс розшифровують інформацію про зміни у капіталі установи, які сталися через коригування

залишку на початок року. Також у цьому звіті розкривають інформацію про збільшення та зменшення капіталу в підприємствах, вплив дооцінок та уцінок на його стан, введення в експлуатацію завершених об'єктів капітальних інвестицій, вибуття об'єктів необоротних активів та нарахування амортизації на необоротні активи, які отримали безоплатно і відобразили як такі, що надійшли у натуральній формі. Наступною і заключною формою фінансової звітності є Примітки до річної фінансової звітності. № 5-дс ,яка розкриває інформацію, щодо наступних елементів фінансової звітності (рис. 2.4)

Примітки до річної фінансової звітності. № 5-дс

Рис. 2.4. Характеристики Приміток до річної фінансової звітності
Примітка. Систематизовано автором на основі [41]

Таким чином, у примітках до річної фінансової звітності установи розкривають елементи річної фінансової звітності.

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

3.1. Сутність та особливості аналізу фінансової звітності установ державного сектору

Бюджетні установи є важливими суб'єктами фінансово-економічних відносин та покликані задовольняти важливі суспільно значущі потреби. За цих умов економічний аналіз відіграє невід'ємну роль в процесі прийняття управлінських рішень. Місце і взаємозв'язок економічного аналізу простежується з іншими керуючими функціями – плануванням, обліком і регулюванням. Функція планування формує певну програму дій водогосподарської організації, а також рівень технічних, економічних та фінансових параметрів, які необхідно досягти в результаті господарської діяльності. За допомогою функції обліку забезпечується зворотний зв'язок двох підсистем процесу управління. Облік покликаний забезпечити достовірне відображення фактичного стану бюджетної організації. Аналіз на основі планової і фактичної інформації дає кількісну та якісну оцінку змін, що відбуваються у бюджетній організації щодо заданої програми. Переробляючи масиви планової та облікової інформації за допомогою спеціальних прийомів і методів, аналіз формує дані, за допомогою яких розробляються варіанти управлінських рішень, спрямованих на усунення причин негативних відхилень від запланованих показників розвитку бюджетної організації. За допомогою аналітичної функції виявляються невикористані внутрішньогосподарські резерви прискорення розвитку і росту ефективності діяльності організації. Цим визначається сутність аналізу як функції управління [5].

Зміст аналізу господарської діяльності, в першу чергу, полягає в розкритті механізму дії основних факторів, що впливають на їх економічні показники, а також кількісний вимір факторних впливів на динаміку цих показників. Слід також зазначити, що змістом аналізу господарської

діяльності бюджетних установ в цілому є також якісна оцінка тенденцій розвитку даних суб'єктів господарювання. В процесі аналізу повинні досліджуватися причинно-наслідкові зв'язки економічних явищ, структурно-логічні і математичні моделі факторних систем параметрів господарської діяльності таких установ.

Управління установою державного сектору у всіх своїх рішеннях базується на економічних міркуваннях. Тому будь-яка дія в системі управління установою державного сектору – це захід економічного характеру, в основі якої цілеспрямований пошук, безупинне вивчення й організація роботи для найбільш ефективного використання всіх ресурсів установою державного сектору, у тому числі фінансових.

Аналіз звітності є частиною загального управління установою державного сектору, тому його можна визначити як систему дослідження раціонального й ефективного використання капіталу установи, механізм управління рухом фінансових ресурсів.

Аналіз діяльності бюджетних установ має справу з фінансами установи, грошовими коштами, залученими у її діяльність, спрямований на підготовку рішень, що приймаються в зв'язку з формуванням та функціонуванням оптимальної структури фінансових коштів установи з метою оптимізації.

Отже, об'єктом аналізу є сукупність умов здійснення грошового обігу, кругообігу вартості, руху фінансових ресурсів і фінансових відносин установи державного сектору та її підрозділами в господарському процесі фінансово-господарської діяльності. Суб'єкт аналізу – це група спеціалістів, яка за допомогою аналітичних та фінансових інструментів, методів та відповідної фінансової інформації здійснює цілеспрямований вплив на функціонування установи державного сектору.

Установи державного сектору є важливими суб'єктами фінансово-господарських відносин при будь-якій системі господарювання та за будь-якої моделі державного устрою, оскільки їх діяльність спрямована на задоволення

низки соціальних потреб, таких як освіта, культура, наука, охорона здоров'я, фізична культура, соціальне забезпечення тощо.

Завдяки аналізу здійснюється кількісна та якісна оцінка тих змін і відхилень від планових показників, які відбуваються в установі державного сектору, з'ясовуються їх причини, виявляються резерви (переважно фінансові) та розробляються превентивні заходи з метою усунення (або мінімізації) виявлених негативних тенденцій на майбутнє. Результатом такого аналізу повинно стати підвищення ефективності діяльності установи державного сектору.

Спираючись на облікову, статистичну та оперативну інформацію, економічний аналіз уможливорює одержання кількісної та якісної оцінки змін, які відбуваються в установі державного сектору, згідно із заданою стратегічною програмою дій. За допомогою аналізу виявляються невикористані внутрішньогосподарські резерви подальшого розвитку і підвищення ефективності діяльності установи державного сектору. В цьому передусім полягає сутність аналізу як функції управління.

Зазначимо, що діяльність установ державного сектору є досить складним об'єктом дослідження, який вивчається такими науками, як економічна теорія, фінанси, маркетинг, менеджмент, макро- і мікроекономіка, бухгалтерський облік, статистика, аудит тощо.

Лише завдяки ґрунтовному досліджуванню та узагальненню результатів діяльності установ державного сектору одержують інформацію, придатну для обґрунтування управлінських рішень.

Економічний аналіз установ державного сектору дає можливість оцінити їх мережу, охарактеризувати правильність та обґрунтованість кошторисних (планових) показників діяльності, норм і нормативів, що їх регулюють. Аналіз потрібен для об'єктивного оцінювання фактичних результатів діяльності, виявлення відхилень від кошторису (плану) та їх причин. Кінцева мета такого аналізу – це виявлення резервів поліпшення подальшої діяльності установ державного сектору.

- оцінка ефективності використання ресурсів установ державного сектору;
- проведення аналізу динаміки основних показників діяльності установ державного сектору;
- проведення факторного аналізу результатів діяльності установ державного сектору;
- проведення факторного аналізу ефективності використання фінансових ресурсів установ державного сектору;
- проведення аналізу виконання кошторису установ державного сектору як в цілому, так і за його видами;
- оцінка дотримання принципів фінансування установ державного сектору;
- оцінка фінансового стану установ державного сектору, аналіз економічного потенціалу, активів, власного капіталу та зобов'язань;
- проведення аналізу спеціальних коштів установ державного сектору, їх руху й ефективності використання;
- кількісна оцінка резервів збільшення обсягів діяльності установ державного сектору та підвищення якості їх робіт і послуг;
- підготовка аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень.

Основними компонентами діяльності установи державного сектору є:

- горизонтальний фінансовий аналіз, який проводиться з метою вивчення динаміки окремих фінансових показників, розрахованих за даними фінансової звітності за певний період часу. Розраховуються абсолютні і відносні зміни, темпи росту (приросту) окремих показників (доходу, витрат, активів тощо) за ряд періодів і визначаються загальні тенденції їх змін (або тренду);
- вертикальний фінансовий аналіз, який базується на порівнянні питомої ваги окремих структурних складових;
- порівняльний фінансовий аналіз, який проводиться для зіставлення планових та фактичних показників, фактичних та нормативних (галузевих, загальних) показників.
- аналіз фінансових коефіцієнтів, який полягає у зіставленні показників

звітності та/або фінансового плану з метою розрахунку коефіцієнтів;

– факторний фінансовий аналіз, який проводиться для оцінки впливу окремих чинників на рівень відповідних результативних показників.

Джерелами інформації для аналізу є наступні форми фінансової звітності СДСЕ: Баланс; Звіт про фінансові результати; Звіт про рух грошових коштів; Звіт про власний капітал; Пояснювальна записка;

На основі фінансової звітності бюджетної установи можна провести аналіз її фінансового стану. Основою аналізу фінансового стану бюджетної установи є вивчення її економічного потенціалу за двома головними складовими:

- сукупність майна бюджетної установи;
- сукупність джерел фінансування бюджетної установи.

Відповідно економічний потенціал бюджетної установи поділяється на такі види:

- майновий потенціал (досліджується обсяг, склад та структура активів бюджетної установи);
- фінансовий потенціал (вивчається обсяг, склад і структур власного капіталу та зобов'язань бюджетної установи).

Оскільки економічний потенціал бюджетної установи складається з сукупності майна та сукупності джерел фінансування бюджетної установи основною звітною формою, яка використовується в даному випадку, є баланс установи. Інші форми фінансової звітності використовують як доповнення для поглиблення аналізу окремих показників економічного потенціалу.

Майновий та фінансовий аспекти потенціалу бюджетної установи дозволяє оцінити саме баланс як основна форма звітності, оскільки він відображає результат усієї господарської діяльності бюджетної установи за звітний період та дає можливість співставити дані за звітний рік.

Рівень деталізації та групування облікової інформації у фінансовій звітності установи дає можливість провести ретроспективний та перспективний аналіз економічного потенціалу бюджетної установи, визначити ефективність її

господарської діяльності, оцінити рух та інтенсивність використання фінансових ресурсів, розміщених в активах, дати загальну оцінку ефективності управління установою. У процесі аналізу фінансового стану бюджетної установи доцільно використовувати наступні показники фінансової стійкості, а саме: коефіцієнт автономії, коефіцієнт мультиплікації власного капіталу, коефіцієнт фінансової стійкості, коефіцієнт загальної заборгованості та коефіцієнт реальної власності основних засобів.

Порядок проведення аналізу фінансового стану установи наведено на рис.3.1.

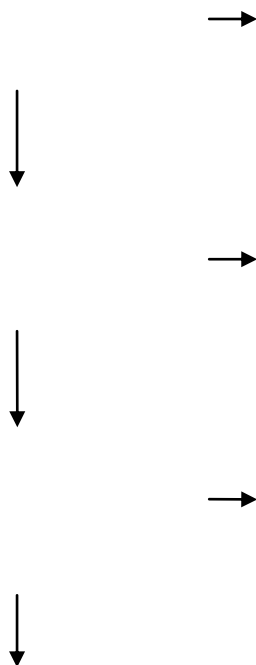


Рис. 3.1. Порядок здійснення аналізу фінансової звітності

Примітка. Систематизовано автором

Аналіз фінансового стану установи державного сектору є необхідною умовою управління майном установи та джерелами її фінансування. Фінансовий стан установи державного сектору залежить від раціональності розміщення коштів в оборотних і необоротних активах, які забезпечують певний рівень функціонування бюджетної установи, своєчасності розрахунків за зобов'язаннями перед постачальниками, робітниками та службовцями,

кредиторами, банками тощо. Повнота і своєчасність цих розрахунків потребує мобілізації усіх ресурсів установи (трудових, матеріальних, фінансових) та відповідних джерел їх утворення.

Фінансовий стан установи державного сектору можна розглядати як здатність установи державного сектору фінансувати свою діяльність, яка характеризується забезпеченістю фінансовими ресурсами, необхідними для нормального функціонування установи, доцільністю їх розміщення та ефективністю використання, фінансовими взаємовідносинами з іншими суб'єктами господарювання, платоспроможністю і фінансовою стійкістю.

3.2. Аналіз показників фінансової звітності установ державного сектору

Аналіз показників звітності є необхідною умовою управління майном установи та джерелами її фінансування.

Відповідно актив балансу бюджетної установи побудований на основі деталізації за ознаками цільового використання майна на групи, які відповідають розділам балансу та підгрупи, які відповідають окремим статтям балансу. Актив балансу, призначений для відображення майнового стану бюджетної установи, можна розглядати одночасно як характеристику складу та цільового використання ресурсів за об'єктами, їх розміщенням та характером участі у господарській діяльності, а також як характеристику витрат (видатків).

За джерелами утворення господарських засобів пасив балансу бюджетної установи також поділяється на групи, які відповідають розділам балансу та підгрупи, які відповідають окремим статтям балансу.

Фінансовий стан бюджетної установи залежить від раціональності розміщення коштів в оборотних і необоротних активах, які забезпечують певний рівень функціонування установи, своєчасності розрахунків за зобов'язаннями перед постачальниками, робітниками та службовцями, кредиторами, банками тощо. Повнота і своєчасність цих розрахунків потребує

мобілізації усіх ресурсів установи державного сектору (трудових, матеріальних, фінансових) та відповідних джерел їх утворення.

Метою аналізу фінансового стану установи є розвиток її економічного потенціалу, підвищення фінансової стійкості на основі ефективного використання трудових, матеріальних та фінансових ресурсів. Визначена мета аналізу реалізується шляхом розв'язання таких завдань (рис. 3.2):



Рис. 3.2. Етапи та завдання аналізу фінансової звітності установ державного сектору

Примітка. Систематизовано автором

Необхідно зазначити, що основною звітною формою, яка використовується для аналізу економічного потенціалу, є баланс установи. Інші форми використовують в разі потреби поглиблення аналізу окремих показників.

Саме баланс дозволяє оцінити та проаналізувати як майновий, так і фінансовий аспекти установ державного сектору у їх взаємозалежності. Ефективність аналізу значною мірою залежить від того, наскільки звітні дані

є достовірними, об'єктивними й реальними. Баланс відображає результат усієї господарської діяльності установи державного сектору за коштами загального та спеціального фондів відповідно до всіх виконуваних програм.

Найвищий рівень узагальнення облікової інформації у формах фінансової звітності установи дозволяє здійснити ретроспективний та перспективний аналіз економічного потенціалу, визначити ефективність господарської діяльності, оцінити рух та інтенсивність використання коштів, розміщених в активах, дати загальну оцінку політиці керівництва установи щодо управління її активами та джерелами їх фінансування.

Дослідження економічного потенціалу бюджетної установи здійснюється за майновим і фінансовим аспектами відповідно до методик загального та коефіцієнтного аналізу. Загальний аналіз ґрунтується на застосуванні методичних прийомів вертикального і горизонтального аналізу й спрямований на оцінку динаміки активів, власного капіталу та зобов'язань за абсолютною величиною, складом і структурою. Аналіз економічного потенціалу бюджетної установи містить такі етапи.

1. Класифікація активів, власного капіталу і зобов'язань.
2. Оцінка структури активів та джерел їх утворення.
3. Оцінка динаміки активів, власного капіталу і зобов'язань.
4. Висновки та розробка заходів щодо поліпшення фінансового стану.

У табл. 3.1 наведено дані щодо динаміки й структури активів Балансу Золочівської міської ради за 2018 рік

Таблиця 3.1

Структура та динаміка балансу Золочівської міської ради за 2018 рік

	На початок року	Питома вага, %	На кінець року	Питома вага, %	Відхилення	
					абсолютне	відносне
Нефінансові активи	43549679	99,29	56637720	99,49	+13088804	-0,13
Фінансові активи	310399	0,71	285604	0,50	-24795,00	+0,13
Витрати майбутніх періодів	0	0	3657	0,01	+3657	+0,01
Баланс	43860078	100	56926981	100	+13066903,00	X

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської міської ради

Отже, на початок аналізованого періоду найбільшу питому вагу у структурі активів займають не фінансові активи – 99,29 %, фінансові активи 0,71%. Зауважимо, що на кінець 2018 року структура активу балансу майже не змінилася, однак у залишку з'явилися показники у статті витрати майбутніх періодів, у яких відображено переоплата періодичних видань.

Далі доцільно проаналізувати структуру нефінансових активів Золочівської міської, при цьому використаємо дані приміток до річної фінансової звітності (рис. 3.3)

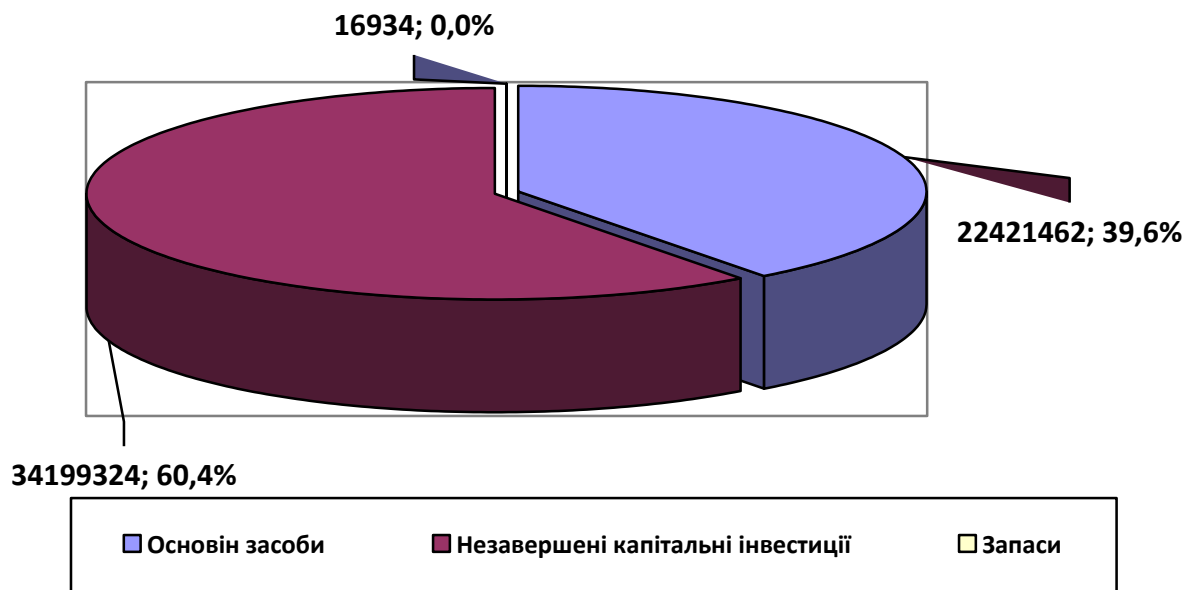


Рис. 3.3. Структура не фінансових активів, відображених у Балансі ф.1-дс

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської міської ради

Таким чином, у структурі не фінансових активів найбільшу частку складають незавершені капітальні інвестиції у сумі 34199324 грн., що складає 60,4%. Відповідно основні засоби складають 39,6% або 22421462 грн., залишок запасів на кінець 2018 року становить 16934 грн.

Структура основних засобів Золочівської міської ради характеризується такими показниками (рис. 3.4)

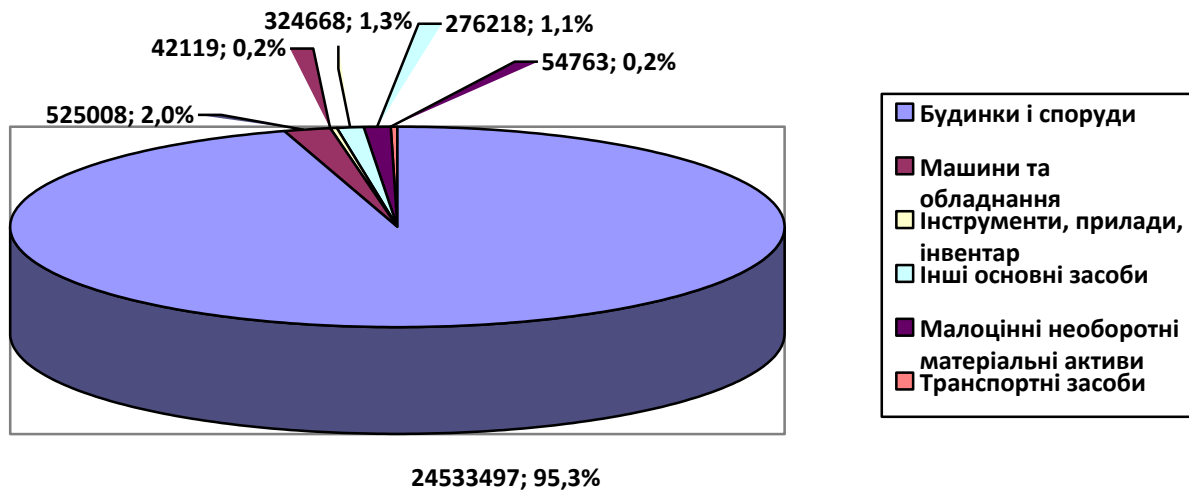


Рис. 3.4. Структура основних засобів, відображених у Балансі Золочівської міської ради у 2018 році

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської сільської ради

Як свідчать дані рис. 3.4. Основну частку у структурі основних засобів активів займають будівлі та споруди – 95, 3%, машини та обладнання, інструменти, прилади інвентар, інші основні засоби складають по 2 %.

Також можна відмітити, що основною проблемою основних засобів є їх висока зношеність (табл.3.2)

Таблиця 3.2

Показники зносу необоротних активів Золочівської міської ради у 2018 році

АКТИВ	На початок звітного року	На кінець звітного року	Відхилення
			Абсолютне
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Основні засоби	12124418	22421462	+10297044
Первісна вартість	14510292	25756273	+11245981
Знос	2385874	3334811	+958937

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської міської ради

У процесі експлуатації необоротних активів установ державного сектору відбувається їх спрацювання (зносу), що являє собою поступове зниження первісної вартості об'єктів обліку. Знос є процесом споживання вартості

необоротних активів. Тому дані про знос використовуються для загальної характеристики стану необоротних активів у цілому чи окремих груп.

За результатами аналізу керівництву установи доцільно було б внести корективи у кошторисні розрахунки майбутнього періоду з метою оновлення основних засобів.

Аналіз основних засобів забезпечує оцінку фактичної вартості та питомої ваги кожного виду порівнянням її з даними за минулий рік і планом, а також динаміки змін вартості та питомої ваги машин і обладнання, що є активною частиною основних фондів.

Технічний стан основних засобів характеризується системою загальних і часткових показників: коефіцієнтами зносу, придатності, відновлення та вибуття.

Коефіцієнт зносу (Кз) розраховується на початок та на кінець року діленням суми нарахованого зносу на первісну вартість основних засобів:

$$K_z = Z/\Phi,$$

де Z – сума нарахованого зносу основних засобів, тис. грн.;

Φ – первісна вартість основних засобів, тис. грн.

Цей показник відображає стан зносу об'єктів основних засобів і дає можливість зробити попередні висновки щодо необхідності їх відновлення.

Коефіцієнт придатності (Кп) – це відношення залишкової вартості основних засобів до первісної, або різниця між одиницею та коефіцієнтом зносу:

$$K_p = \Phi_z/\Phi_b$$

де Φ_z – залишкова вартість основних засобів, тис. грн.;

Φ_b – балансова вартість основних засобів, тис. грн.

Одержаний коефіцієнт показує, яка частина (відсоток) вартості основних засобів придатна до експлуатації.

Для узагальнення висновків щодо основних засобів установи, розрахуємо коефіцієнт зносу основних засобів:

$$K_z = \text{Знос} / \text{Первісна вартість} \quad (3.1)$$

На початок 2018 року цей коефіцієнт становив:

$$K_3 = 2385874 / 14510292 = 0,16$$

На кінець року 2018 року:

$$K_3 = 3334811 / 25756273 = 0,13$$

Розраховані значення коефіцієнту зносу свідчать про те, що основні засоби Золочвської міської ради станом на 01.01.2018 зношені на 16 %, що є доволі низьким показником. Проте протягом 2018 року на 1 січня 2019 року знос становив 13%, що свідчить про оновлення матеріально-технічної бази та надходження нових оснiвних засобiв до установи.

Коефіцієнти зносу та придатності розраховуються на початок і на кінець звітного періоду (року). Чим менший коефіцієнт зносу (більший коефіцієнт придатності), тим кращий технічний стан основних засобів установи.

Проте зауважимо, що наведені коефіцієнти (відсотки зносу) лише відносно характеризують ступінь зносу основних засобів. Економічний знос основних засобів, який нараховується за нормами зносу та на основі якого виконано розрахунки, не відповідає їх реальному фізичному та моральному зносу, який потрібно оцінювати експертним шляхом.

Рівень фізичного зносу залежить від багатьох факторів, як зовнішніх, так і внутрішніх. До зовнішніх факторів належать: якість будівельно-монтажних робіт; кліматичні умови; якість і міцність комплектуючих виробів, з яких створено об'єкти основних засобів, тощо. Внутрішніми факторами є: рівень експлуатації основних засобів; рівень їх завантаження; інтенсивність використання; технічне обслуговування тощо.

У фінансовій звітності (у Примітках до річної фінансової звітності) також відображають вартість необоротних активів, які надійшли бюджетній установі у звітному періоді, у розрізі джерел їх надходження. Також зазначається вартість необоротних активів, які вибули з балансу установи (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Зміни в структурі основних Золочівської міської ради за 2018 рік

Показники	Сума, грн.
1. Збільшено вартість активів – разом	0
Придбання	80220
Реконструкція, добудова, дообладнання	10822313
Отримання благодійних внесків	345001
Всього надійшло	11247534
2. Вартість активів, які вибули внаслідок:	
Списання як непридатні	1553

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської міської ради

Таким чином, всього надійшло основних засобів на суму 11247534 грн., в тому числі придбано на суму – 80220 грн., за рахунок благодійних внесків, надійшло активів – на суму 345001 грн., внаслідок реконструкції збільшено вартість активів на суму 10822313 грн. У 2018 році списані як непридатні основні засоби на суму 1553 грн. Позитивним фактором в організації матеріально-технічної бази Золочівської міської ради є загальне збільшення необоротних активів на 11247534 грн.

У процесі аналізу основних засобів вивчається їхній склад, структура, стан, рівень забезпеченості бюджетних установ основними засобами та їх використання. При цьому особлива увага приділяється виявленню факторів і конкретних причин їх зміни.

При аналізі запасів доцільно дослідити надходження запасів за рік, джерела їх придбання, а також структуру запасів установи (табл. 3.5)

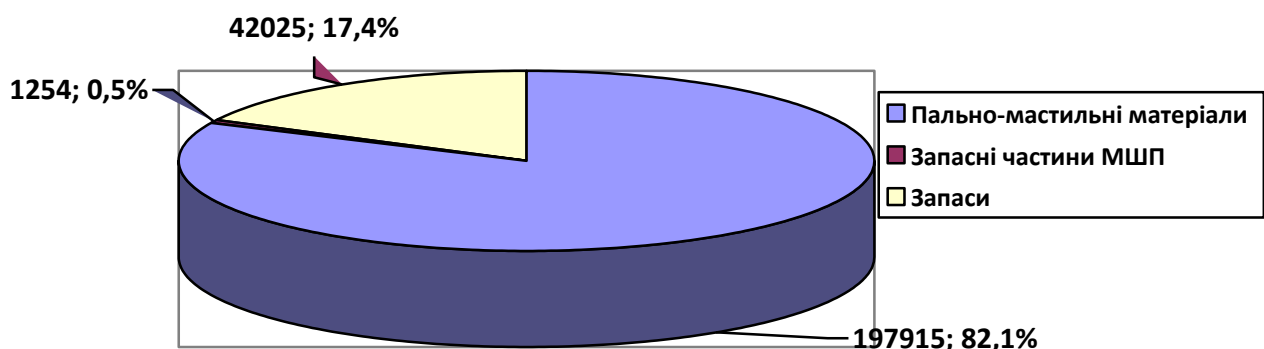


Рис. 3.5. Структура нефінансових активів, відображених у Балансі та примітках до річної фінансової звітності

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської міської ради

Таким чином за 2018 рік до установи надійшло пально-мастильних матеріалів на суму 197915 грн., що становить 82,1% та МШП на суму 42025 грн., що складає 17,4%.

Далі доцільно проаналізувати структуру фінансових активів Золочівської міської ради за даними розділу 2 «Фінансові активи» Балансу (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

Аналіз структури оборотних активів Золочівської міської ради за 2018 рік

Показник	Абсолютні величини, тис. грн		Питома вага (%) у загальній величині необоротних активів		Зміни	
	На початок 2018 р.	На кінець 2018 р.	На початок 2016р.	На кінець 2018 р.	в абсолютних величинах	у питомій вазі
	0	220719	0	77,28	+220719	+77,28
	2279	0	0,74	0		-0,74
	306112	64885	99,26	22,72	-241227	-76,54
Всього	308391	285604	100	100	-22787	x

Примітка. Сформовано автором за даними Балансу Золочівської міської ради

Виходячи із наведених у таблиці 3.5 даних, зауважимо, що найбільшу питому вагу у структурі фінансових активів займає участь у капіталі підприємств – 77,28 % (означає, що міська рада є засновником комунального підприємства), а також залишок коштів на рахунку в казначействі 22,72% (залишок коштів на рахунку може бути тільки за спеціальним фондом). Дебіторська заборгованість в установі відсутня на кінець 2018 року.

У процесі аналізу звітності бюджетних установ важливо дослідити не лише активи установи, але й її власний капітал. Зазначимо, що за своєю суттю та складом власний капітал суб'єктів державного сектору істотно відрізняється від капіталу суб'єктів недержавного (комерційного) сектору. Згідно з чинними вимогами, капіталу у підприємствах, а також фінансових результатів.

Фінансовий результат діяльності бюджетної установи – це результат виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами.

Далі проведемо аналіз показників пасиву балансу досліджуваної установи

(табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Структура та динаміка пасиву балансу Золочівської міської ради за 2018
рік

ПАСИВ	На початок звітнього року	На кінець звітнього року	Відхилення
			Абсолютне
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ		0	
Внесений капітал	14510292	25756273	+1124598
Фінансовий результат	-2062117	-3249335	-1187218
Капітал у підприємствах	0	220719	+220719
Цільове фінансування	31411903	34199324	+2787421
	43860078	56926981	+13066903

Примітка. Сформовано автором за даними Золочівської міської ради

Отже, власний капітал Золочівської міської ради складається з внесеного капіталу, який на кінець 2018 року зріс на 1124598 грн., капітал у підприємствах на 220719 грн., оскільки міська рада стала у 2018 рі засновником комунального підприємства.

Відсутність інформації за рядком Балансу «Капітал у дооцінках» пояснюється тим, що суми проведених переоцінок бюджетною установою у кінці звітнього року підсумковими оборотами переносяться на результат виконання кошторису установи, тому записів у звітності саме за цим рядком на початок та на кінець звітнього року не повинно бути.

Необхідно відмітити, що детальніше інформацію про власний капітал розкриває Звіт про власний капітал. Ф. № 4-дс.

Заслуговує на позитивну оцінку той факт, що в установі відсутня як дебіторська так і кредиторська заборгованість.

Виділяють два джерела надходження асигнувань: загальний фонд, тобто асигнування з державного або місцевого бюджетів; спеціальний фонд, тобто надходження коштів від надання послуг бюджетними установами. Надходження грошових коштів в здійснюється як із загального так і

спеціального фонду. Відповідно до ПсБОДС доходи, які отримують установи поділяють на доходи від обмінних операцій та необмінних операцій.

Для аналізу доходів від обмінних та необмінних операцій використовують Звіт про фінансові результати ф. № 2дс.

За даними фінансової звітності також можна проаналізувати структуру витрати Установи як за функціональною класифікацією видатків так витрат за елементами. Міська рада має доволі різноманітний перелік програм (рис. 3.6).

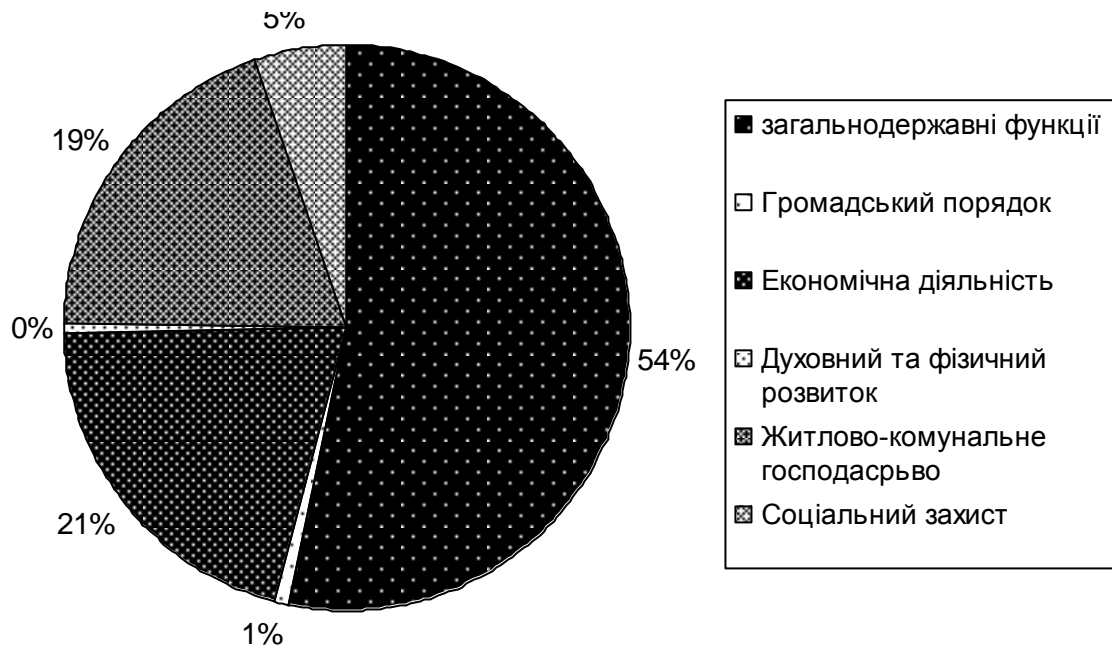


Рис. 3.6. Програми, за якими здійснюється фінансове забезпечення Золочівської міської ради у 2018 році

Примітка. Сформовано автором за даними Золочівської міської ради

Найбільшу частку займають видатки на загальнодержавні функції 54% усіх видатків – це кошти на утримання діяльності міської ради та апарату управління. На ЖКГ 19%, на економічну діяльність – 21%.

Також за даними ф.2. Звіт про фінансові результати можна провести аналіз витрат за елементами в сукупності за усіма програмами, за якими фінансується установа (рис.3.7)

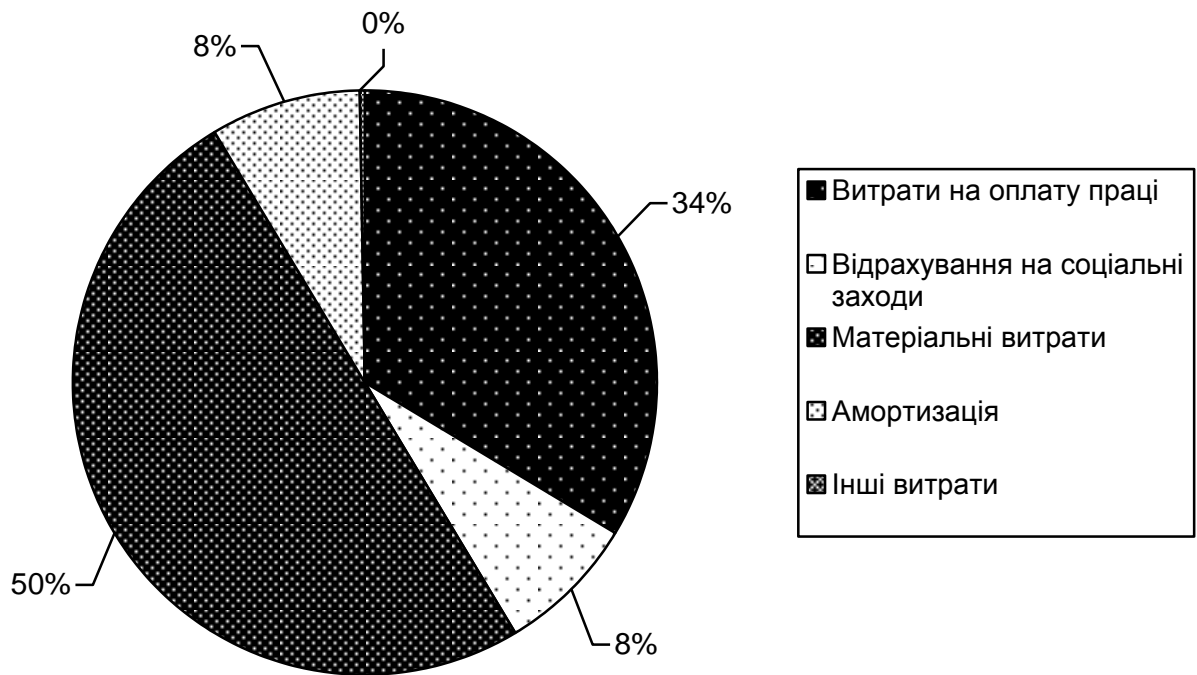


Рис. 3.7. Елементи витрат Золочівської міської ради у 2017 році

Примітка. Сформовано автором за даними Золочівської міської ради

Як свідчать дані рис. 3.4. найбільшу частку у структурі витрат займають витрати на оплату праці – 50 % (3939323 грн.), відрахування на соціальні заходи – % (141037 грн.), матеріальні витрати – 19% (177334 грн.), амортизація – 3% (31760 грн.).

Таким чином, негативним явищем є те, що найбільшу питому вагу у видатках займають витрати на заробітну плату та нарахування на неї, а на видатки розвитку сільської ради лише 19%. Тому для покращення розвитку як соціальної інфраструктури, так і інших галузей необхідно розширювати дохідну базу місцевого бюджету.

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

Проведене у кваліфікаційній роботі дослідження стосовно порядку і методики складання і подання фінансової звітності установ державного сектору економіки дозволило сформулювати такі висновки і пропозиції:

1. Звітність установ державного сектору – це спосіб узагальнення приведених у певну систему планових та облікових даних про виконання кошторису доходів, витрат і показників, що характеризують діяльність установи. Особливості діяльності об'єкту дослідження мають своє відображення у формах звітності.

2. В роботі визначено, що залежно від потреб управління, чинних законодавчих та нормативно-правових актів можна сформулювати систему вимог до звітності. Державне регламентування звітності (Бюджетним кодексом, ПСДОДС) викликане необхідністю узагальнення показників звітності установ державного сектору з метою обліку та аналізу виконання державного або місцевих бюджетів. З огляду на це державні органи встановлюють єдині правила та форми складання і показники звітності. За порушення цих правил та вимог на керівників та інших посадових осіб установ державного сектору можуть бути накладені адміністративні стягнення.

3. З метою впорядкування складання звітності її класифікують за такими найбільш поширеними ознаками: змістом і джерелами формування, терміном подання, ступенем узагальнення, обсягом, періодичністю подання. Звітність СДСЕ досить різноманітна і глибоко деталізована. Це має своє об'єктивне пояснення, оскільки на її підставі контролюється виконання бюджетів за видатками, перевіряється доцільність витрачання бюджетних коштів відповідно до кошторисних призначень, аналізується повнота та доцільність використання майна, своєчасність і повнота платежів, стан розрахунків тощо. Фінансова звітність СДСЕ суворо регламентована як за змістом, формою так і за термінами подання.

4.

7. Аналіз звітності є частиною загального управління установою державного сектору, тому його можна визначити як систему дослідження раціонального й ефективного використання капіталу установи, механізм управління рухом фінансових ресурсів.

8. Аналіз фінансової звітності установи державного сектору є необхідною умовою управління майном установи та джерелами її фінансування. Фінансовий стан установи державного сектору залежить від раціональності розміщення коштів в оборотних і необоротних активах, які забезпечують певний рівень функціонування бюджетної установи, своєчасності розрахунків за зобов'язаннями перед постачальниками, робітниками та службовцями, кредиторами, банками тощо. Повнота і своєчасність цих розрахунків потребує мобілізації усіх ресурсів установи (трудових, матеріальних, фінансових) та відповідних джерел їх утворення.

9. В роботі визначено необхідність проведення аналізу, порядок проведення аналізу звітності бюджетної установи (міської ради) та визначено мету, завдання, джерела, показники, які необхідно розрахувати. також в роботі на прикладі Золочівської міської ради проведено аналіз Балансу ф. № 1 та інших форм фінансової звітності. Розраховано значення коефіцієнту зносу який свідчить про те, що основні засоби Золочівської міської ради станом на 01.01.2018 зношені на 16 %, що є доволі низьким показником, а за 2018 рік на 1 січня 2019 року знос становив 13%, що свідчить про оновлення матеріально-технічної бази та надходження нових оснiвних засобів до установи.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамик О. В. Власний капітал бюджетних установ у процесах уніфікації вітчизняних облікових систем державного сектора економіки до вих стандартів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць*. 2012. Вип. 2 (23) С. 413-417
2. Амбарчян В. С. Звітність суб'єктів державного сектору: вітчизняні стандарти та зарубіжний досвід складання та подання. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2015. № 4. С. 3-11.
3. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009. – 288 с.
4. Бардаш С. В. Захист інтересів користувачів фінансової звітності: стан та підходи до гарантування. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2013. № 4. С. 20-27. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat_2013_4_5
5. Болюх М. А., Заросило А. П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2008. – 344 с.
6. Борисова Н.В. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі: реалії та конструктивні перспективи / Н.В. Борисова // Менеджмент. – 2010. №13. URL http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2010_13/borisova.htm
7. Боярська Ю. В., Мельниченко І. В Фінансова звітність бюджетних установ та її удосконалення. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(3). С. 88-93. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/escnof_2013_10\(3\)_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escnof_2013_10(3)_16)
8. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://www.rada.gov.ua>.
9. Воськало В. І., Воськало Н. М. Зміни у фінансовій звітності: підвищення якості та гармонізація із міжнародними стандартами. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.10. С. 175-180. Режим доступу:

http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltnu_2013_23

10. Гізатуліна Л. В. Бухгалтер – професія державної ваги . *Казна України*. 2011. № 3(12). С. 13-15.
11. Дорошенко О. О., Галич М.І. Фінансова звітність бюджетних установ у контексті національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. *Вісник Хмельницького національного університету*. № 2. Т. 1. 2012. С. 111-114.
12. Дорошенко О. О. Запаси бюджетних установ: порівняльний аналіз сучасної облікової практики та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. *Незалежний аудитор*. 2012. № 2. С. 50-54. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/Na_2012_2_10
13. Дрозд І.К. Михальська О.Л., Сакалош О.М. Роль бухгалтера бюджетної установи в створенні цінностей суспільства. *Сталий розвиток економіки*. 2011. № 7. 175-179.
14. Задорожний З. В. Проблеми законодавчого регулювання бухгалтерського обліку в Україні. *Економічний аналіз*. 2009. Випуск 4. С. 350-353.
15. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р URL.: <http://www.rada.gov.ua>.
16. Закон України «Про доступ до публічної інформації» від 13.01.2011 № 2939. VI URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi.bin/laws/main.cgi?nreg=2939.17>.
17. Зима Ю. П. Проблеми інформаційного забезпечення управління бюджетними установами URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?operation=1&iid=885>
18. Кондратюк І. О. Особливості формування окремих форм фінансової звітності бюджетних установ. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Вип. 1. С. 262-268. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2013_1_33
19. Кравчик Ю. В., Бойко Ю. С Модернізаційні аспекти стандартизації фінансової звітності: реалії світового досвіду та українська практика. *Інноваційна економіка*. 2013. № 7. С. 305-309. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_7_72

20. Кулик В. А. Вплив облікової політики підприємства на результати аналізу фінансової звітності. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2011. Вип. 20(2). С. 127-132. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2011_20\(2\)__19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2011_20(2)__19)
21. Кучеренко Т. Принцип превалювання сутності над формою у фінансовій звітності. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2010. № 2. С. 103-113. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vknteu_2010_2_10
22. Кучеренко Т.Є. Регламентування облікової політики фінансової звітності / *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 5. С. 24-34.
23. Левицька С. О. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ: монографія. Рівне: УДУВГП, 2004. 233 с.
24. Левицька С.О. Фінансові результати діяльності одержувачів бюджетних коштів: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. *Економічний аналіз*. 2008. № 2. С. 361-369.
25. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування: навчальний посібник. Мін-во освіти і науки України, Нац. ун-т «Львівська політехніка»; ред. В.І. Лемішовський. 3-е вид., доп. і перероб. Львів: Інтелект-Захід, 2008. – 1120 с.
26. Лучко М.Р. Зорій Н. М., Хорунжак Н. М. Контроль у державному секторі економіки : навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 287 с.
27. Лучко М.Р., Бенько І. Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами: навчальний посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2016. 360с.
28. Лучко, М.Р., Яцишин, С.Р. Консолідація фінансової звітності: навч.посібник Тернопіль: Економічна думка, 2017. – 280 с.
29. Лучко М.Р. Жукевич С.М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз : навчальний посібник.2016. Тернопіль: ТНЕУ. 302 с.
30. Лучко М. Р., Сисюк С. В. Розрахунки та зобов'язання суб'єктів державного сектору. *Економіка і управління*. 2018. № 2(78). С. 125-135
31. Мельник Н. Г., Зорій Н. М. Організаційні аспекти створення та реєстрації

- бюджетних установ. *Торгівля, комерція, підприємництво*. 2014. Вип. 16. С. 217-221: URL http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2014_16_51
32. Мельник Н.Г. Сисюк С.В. Власний капітал бюджетних установ: особливості облікового відображення. *Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал*. 2013. № 6 (44). С. 314-319.
33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 1–Подання фінансових звітів . URL: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=83024
34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі економіки 101 «Подання фінансової звітності». Затверджено наказом Міністерства фінансів України 28.12.2009 р. № 1541
35. Настенко М. М., Мудрик Ю. М. Оновлена фінансова звітність: переваги і недоліки. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 2(6). С. 382-388. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_2\(6\)__46](http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_2(6)__46)
36. Невідомий В. Аудит фінансової та бюджетної звітності як виклик часу для держави і суспільства URL: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16738058;jsessionid=3D3C24313F78CA886831671CE0ED91BE>.
37. Озеран А.В. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні . *Вісник Львівської комерційної академії*. 2011. №35 URL: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vlca_ekon/2011_35/55.pdf.
38. Олійник Я. В. Проблемні положення методології та організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності неприбуткових організацій *Бізнес Інформ*. 2012. № 5. С. 234-236. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2012_5_67.
39. Олійник Я. В. Регламентация бухгалтерського обліку та фінансової звітності неприбуткових організацій: стан, проблеми, шляхи удосконалення *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(2). С. 513-520. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9\(2\)__73](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9(2)__73)

40. Орлова В. К., Кафка С. М. Концептуальні основи складання фінансової звітності за міжнародними стандартами. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 3. С. 245-250. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_3_54
41. Позняковська Н.М. Подання фінансової звітності суб'єктів державного сектора. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Сер. : Економіка*. 2012. Вип. 19.С. 200-203. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2012_19_49
42. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, наказ МФУ від 28.02.2017 р. № 307. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17>
43. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, наказ МФУ від 24.01.2012 № 44 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
44. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419. URL : <http://www.rada.gov.ua>.
45. Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ” від 21.02.2002 року № 228 URL: <http://www.rada.gov.ua>.
46. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів від 16 січня 2007 р., №34 URL: <http://www.rada.gov.ua>.
47. Прядка Н. М. Визнання запасів в обліку установ сектору державного управління. *Облік і фінанси*. 2013. №4.С.71-74.URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2013_4_11
48. Рабошук А. В. Проблеми забезпечення достовірності фінансової звітності. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(3). С. 116-124. URL:[http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9\(3\)__17](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9(3)__17)
49. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Методологія та організація: монографія. Мін-во освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима

Гетьмана. К. : КНЕУ, 2006. 244 с.

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

51. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги. *Бізнес Інформ*. 2016. №9. С. 218–223

52. Сисюк С.В. Необоротні активи бюджетних установ: особливості та проблеми організації їх обліку. *Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету імені Володимира Гнатюка. Серія: Економіка*. №17, 2004. С.203 – 206

53. Сисюк С.В., Бенько І.Д. Критерії щодо формування бухгалтерської служби органів місцевого самоврядування. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали XI міжнарод. наук. -практ. конференції*. 10 квітня 2014 р. Черкаси: ЧДТУ, 2014. С.105-107.

54. Хорунжак Н.М., Сисюк С.В. Організація обліку в сільських радах в контексті казначейського обслуговування місцевих бюджетів. *Економіка: проблеми теорії та практики: Зб. наук. праць*. Вип. 6. Т.5. Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. С.1033-1038.

55. Сисюк С.В. Інформаційна база управління як інтегрована система облікових даних. *Облік, оподаткування і контроль : теорія та методологія : зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р.]*. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. С. 68-71.

56. Сисюк С.В. Організаційні аспекти обліку благодійної допомоги у бюджетних установах. *Вісник Львівської комерційної академії*. Львів: Видавництво львівської комерційної академії, 2014. Вип. 44. С. 51-56

57. Скалюк Р. В. Бухгалтерський облік грошових потоків бюджетних установ. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки*. 2014. № 1. С. 42-52.

58. Смольянова О.Ю. Бюджетна установа як інституційна структура надання соціальних послуг . *Сталий розвиток економіки*. 2011. № 6. 288-292.

59. Тенюх З. І. Методичні підходи до визначення масштабів державного сектору економіки. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.13. С. 320-327. URL: Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2013_23
60. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 № 59. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
61. Титикало В. С. Нові форми фінансової звітності бюджетних установ: звіт про власний капітал. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Вип. 1. С. 313-319. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Foa_2013_1_39
62. Титикало В. С. Звіт про фінансовий результат суб'єктів державного сектору України та шляхи його вдосконалення. *Економічний аналіз* 2011. Вип. 8. Част. 2. С.427-429. (0,4 д.а.)
63. Титикало В. С. Теоретичні основи фінансової звітності бюджетних установ. *Економічні науки. Серія : Облік і фінанси*. 2010. Вип. 7(3). С. 305-315.
64. Хорунжак Н. М. Теорія та методологія обліку у бюджетних установах в умовах інформатизації суспільства : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. 248 с.
65. Хорунжак Н. М. Перспективи розвитку системи обліку бюджетних установ. *Сталий розвиток економіки*. 2013. №2 (19). С. 224–230
66. Хорунжак Н.М. Облік в управлінні витратами бюджетних установ : моногр. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. – 232 с
67. Шара Є. Ю., Андрієнко О.М., Жидєєв Л.І. Звітність бюджетних установ: навч. посіб. К. : «Центр учбової літератури», 2014. 360 с.
68. Шеверя Я. В. Регулювання та якість фінансової звітності в Україні *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2014. Вип. 1. С. 302-316. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2014_1_26
69. Юрченко О. Б. Організація обліку видатків бюджетних установ за новою економічною класифікацією та їх відображення у звітності. *Науковий вісник*

НЛТУ України. 2013. Вип. 23.15. С. 283-289.