ЗМІСТ:

ВСТУП……………………………………………………………………………4

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ……………………………………….8

1.1 Економічна сутність та значення фінансової звітності..............................8

1.2 Нормативно- правове забезпечення методики складання фінансової звітності в бюджетних установах………………………………………………23

1.3 Види та особливості фінансової звітності в бюджетних установах…………………………………………………………………………33

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА ТА ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У БІЛОВОДСЬКОМУ ВІДДІЛЕННІ УВД ФССУ

В ЛУГАНСЬКІЙ ОБЛАСТІ……………………………………………………42

2.1 Організаційно-економічна характеристика установи…………………….42

2.2 Організація та процедура аналізу фінансової звітності…………………..53

2.3 Методика складання фінансової звітності установи……………………...62

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ

ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ……………………………………………………76

3.1 Концептуальні засади складання фінансової звітності в контексті модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі ……….………76

3.2 Удосконалення форм фінансової звітності установи……......…………...83

3.3 Впровадження внутрішнього аудиту в установі………………………….88

ВИСНОВКИ……………………………………………………………………..95

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ………………………………….99

ДОДАТКИ………………………………………………………………………108

ВСТУП

Перехід України до ринкових умов господарювання вимагає такої організації обліку, яка б забезпечувала учасників ринку необхідною бухгалтерською інформацією, дозволяла мати достовірні дані про власний майновий і фінансовий стан, результати діяльності відповідно до міжнародних стандартів. Одночасно з внутрішньою потребою та вимогами управління створюється великий пласт зовнішньої звітності. У процесі функціонування бюджетних установ та організацій виникає потік різнобічної інформації про їх діяльність, включаючи ті чи інші види обліку. Користувачами бюджетної звітності є уряд та урядові організації, громадськість, працівники, дійсні та потенційні інвестори, кредитори, постачальники, та інші заінтересовані особи. Система бухгалтерського обліку виконання кошторису доходів і видатків передбачає суцільне безперервне відображення господарської діяльності бюджетних установ у первинному та поточному обліку. Інформація, що відображається в документах і реєстрах бухгалтерського обліку, носить дещо відокремлений характер і, з огляду на це, є складною для аналізу діяльності бюджетних установ. Безумовно, показники і дані зазначених етапів обліку потребують узагальнення. Зазначене завдання виконується на заключному, чи підсумковому, етапі бухгалтерського обліку – етапі складання бухгалтерської звітності. Висока відповідальність завершального етапу бухгалтерського обліку вимагає відповідного рівня організації зазначеного технологічного етапу – облікового процесу. Складання звітності завершує повний цикл бухгалтерської обробки даних, які накопичуються в облікових регістрах – специфічних матеріальних носіях бухгалтерської інформації (картки, меморіальні ордери, Книга-журнал Головна). Але при цьому в них відсутні затверджені кошторисом показники фінансування з бюджету. Для управління ж необхідна не тільки бухгалтерська, а й інша інформація, яка має подаватися в компактній формі, зручній для перегляду і сприйняття людьми, які приймають управлінські рішення. Такою формою є бухгалтерська звітність. Достовірна звітність також необхідна для успішного виконання показників бюджету як по доходах, так і по видатках, для своєчасного реагування на відхилення. Достовірність означає, що бухгалтерська звітність повинна давати вірне і повне уявлення про майновий та фінансовий стан установи, а також результати її діяльності. Достовірною вважається бухгалтерська звітність, сформульована та складена з урахуванням правил, встановлених нормативними актами системи нормативного регулювання. Слід зазначити, що при формуванні вимоги достовірності деякою мірою застосовується механічний підхід, оскільки для оцінки цієї вимоги знадобилося б узяти всі правила бухгалтерського обліку та проаналізувати, яким чином вони були б вжиті при складанні бухгалтерської звітності. Проблемою методики складання фінансової звітності займалося багато науковців. Загальним питанням обліку і звітності присвячені праці Д.Л. Бандури, Н.М. Грабової, В.П. Завгороднього, М.В. Корягіна, В.І. Лемішовського, А.М. Марочкіної, Н.В. Чабанової, В.М. Шарманської та інших. Плануванню, обліку, звітності та контролю у бюджетних установах багато уваги приділили В.Т. Александров, П.Й. Атамас, В. Бугаєнко, В.О. Вовк, О.І. Ворона, П.К. Германчук, Р.Т. Джога, В. Панкевич, В. Канєва, Ю.Д. Маляревський, Т.П. Остапчук, О.В. Охрімовський, П.Г. Петрашко, О.М. Петрик, Т.П. Романенко, І.І. Сахарцева, С.В. Свірко, О.В. Ситяшенко, М.П. Сінгаєвська, Т.М. Сторожук, І.Т. Ткаченко, І.В. Форкун, Й.С. Хижняк, А.О. Шишко та інші. Ролі звітності у фінансовому менеджменті присвячені праці Є.О. Галушка, Л.Д. Сафонової, С.В. Свірка, В.М. Шелудька та інших. Інформаційним системам бухгалтерського обліку багато уваги приділено у працях Ф.Ф. Бутинця, Л.О. Ващенка та інших науковців. І все ж, незважаючи на значущість проблеми удосконалення методики складання фінансової звітності, вона й досі лишається недостатньо розробленою.

Теоретична обґрунтованість окремих аспектів поняття фінансової звітності з метою її оптимізації є недосконалою і остаточно не проробленою.

В Україні відчувається значний дефіцит досліджень, орієнтованих на оптимізацію фінансової звітності державних підприємств. Розробка та впровадження ефективних методів формування оптимальної структури фінансової звітності державних підприємств дає можливість підвищення результативності прийняття управлінських рішень, орієнтованих на забезпечення фінансового функціонування державних підприємств. Значимість і недостатня розробленість охарактеризованої проблематики, необхідність її вирішення з урахуванням специфіки державних підприємств, підкреслюють актуальність та визначають вибір теми дипломної роботи.

Метою дипломної роботи є дослідження методичних підходів до організації складання фінансової звітності в бюджетних установах. Відповідно до поставленої мети визначено основні завдання дипломної роботи: − визначити економічну сутність та значення фінансової звітності; − вивчити нормативно-правове забезпечення методики складання фінансової звітності в бюджетних установах; − дослідити види та особливості фінансової звітності в бюджетних установах; − провести аналіз організації, методики та особливостей складання фінансової звітності у Біловодському відділенні управління виконавчої дирекції фонду соціального страхування в Луганській області; − сформулювати шляхи удосконалення методики складання фінансової звітності

Предметом дослідження дипломної роботи є аналіз методичних основ складання фінансової звітності в бюджетних установах.

Об’єктом дослідження дипломної роботи є облік і фінансова звітність Біловодського відділення управління виконавчої дирекції фонду соціального страхування в Луганській області.

Джерелом інформації виступили статутні документи підприємства, накази і розпорядження, посадові інструкції, бухгалтерська та фінансова звітність, примітки до бухгалтерської звітності, внутрішні звітні документи.

В ході дослідження широко використовувалися логічні й емпіричні методи пізнання методики складання фінансової звітності в бюджетних установах, а також методи порівняльного, факторного, проблемно- ситуаційного, статистичного аналізу, прогнозування економічних процесів, графоаналітичні й алгоритмічні методи відображення результатів досліджень.

Основні наукові та практичні результати дипломної роботи полягають у вивченні методичних положень складання фінансової звітності в бюджетних установах і практичному застосуванні набутих знань для визначення шляхів удосконалення методики складання фінансової звітності у Біловодському відділенні управління виконавчої дирекції фонду соціального страхування в Луганській області

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1 Економічна сутність та значення фінансової звітності

Звітність – це облікові записи, які дають можливість проаналізувати господарську діяльність. Обліковий процес на кожному підприємстві закінчується складанням звітності на підставі об’єднання поточних даних для розрахунку економічних показників, необхідних для управління. Звітність становить основу інформаційного забезпечення аналізу фінансового стану підприємства[8]. Фінансова звітність – це сукупність форм звітності, складених на підставі даних фінансового обліку з метою надання користувачам узагальненої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства, а також зміни в його фінансовому стані за звітний період в зручній та зрозумілій формі для прийняття цими користувачами ділових рішень [13].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» дає наступне визначення фінансової звітності: «Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період» [50]. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для прийняття рішень в ринковій економіці є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Фінансовий облік узагальнює дані виробничого обліку, які накопичуються та використовуються підприємством для внутрішнього користування. Необхідність функціонального розподілу бухгалтерського обліку в ринкових умовах на фінансовий та виробничий пояснюється принциповими відмінностями завдань обліку в плановій та ринковій економіці (табл. 1.1) [6].

Таблиця 1.1

Відмінності завдань обліку в плановій та ринковій економіці

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ознака | Планова економіка | Ринкова економіка |
| 1. Основне завдання бухгалтерського обліку | Збір та обробка інформації для держорганів | Збір та обробка інформації для прийняття  управлінських рішень |
| 2. Вимоги до фінансової звітності | сувора уніфікація; орієнтація на показники, які відображають виконання виробничих завдань; розрахунок бази оподаткування та інших  відрахувань до бюджету | Значимість; Нейтральність; Вірогідність; Зрозумілість; Співставленість; Корисність |
| 3.Користувачі фінансовою інформацією | Держава, статистичні та податкові органи | Органи оподаткування, менеджери підприємств, акціонери, кредитори, постачальники, покупці, службовці, статистичні  органи |

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» фінансова звітність підприємств не є комерційною таємницею підприємства. Емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди та компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи зобов’язані щорічно надавати річну фінансову звітність для публікації в пресі [50]. Однак, крім відкритої для зовнішніх користувачів, існує ще й закрита звітність. Вона задовольняє інтереси власника, її призначення – забезпечити ефективне управління внутрішніми підрозділами, прийняття оперативних рішень на рівні цехових дільниць тощо. Це досягається шляхом створення системи додаткового внутрішньогосподарського або управлінського обліку. Тому в ст. 14 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначені суб’єкти, що зобов’язані надавати фінансову звітність вузькому колу осіб: органам, яким вони підпорядковуються, власникам (засновникам) та трудовим колективам на їх вимогу тощо.

Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до чинного законодавства.

Користувачі фінансової звітності – фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємств для прийняття відповідних рішень. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо: − придбання, продажу та володіння цінними паперами; − участі в капіталі підприємства; − оцінки якості управління; − оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов’язання; − забезпеченості зобов’язань підприємства; − визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; − регулювання діяльності підприємства; − інших рішень [50].

Сторони, зацікавлені в інформації про діяльність підприємства, в ринкових умовах можна поділити на дві основні категорії: внутрішні та зовнішні користувачі. До внутрішніх користувачів відноситься управлінський персонал підприємства, який приймає різні рішення виробничого і фінансового характеру. Наприклад, на базі звітності складається фінансовий план підприємства на наступний рік, приймаються

рішення про ціноутворення тощо. Крім того, фінансова звітність є ланкою між підприємством і зовнішнім середовищем. Метою надання підприємством звітності зовнішнім користувачам в умовах ринку є одержання додаткових фінансових ресурсів на фінансових ринках. Відповідальність за забезпечення ефективного зв’язку між підприємством і фінансовими ринками несуть фінансові менеджери вищої управлінської ланки підприємства. Так як рішення зовнішніх користувачів за інших рівних умов приймаються на основі обмеженого кола показників фінансової звітності, саме ці показники знаходяться в центрі уваги фінансового менеджера і є кінцевим етапом в ході оцінки впливу прийнятих управлінських рішень на фінансовий стан підприємства [22].

Серед зовнішніх користувачів фінансової звітності виділяють дві групи: користувачів, безпосередньо зацікавлених в діяльності підприємства

та користувачів, опосередковано зацікавлених в ній.

До першої групи відносяться:

− теперішні та потенційні власники підприємства, яким необхідно визначити збільшення або зменшення частки власних засобів підприємства та оцінити ефективність використання ресурсів керівництвом підприємства;

− теперішні та потенційні кредитори, які використовують звітність для оцінки доцільності надання або продовження кредиту, визначення умов кредитування, гарантій повернення умов кредитів, оцінки довіри до підприємства, як до клієнта;

− постачальники та покупці, які визначають надійність ділових зв’язків з клієнтом;

− держава в особі податкових органів, які перевіряють правильність оформлення звітних документів, розрахунок податків, визначають податкову політику;

− службовці підприємства, які цікавляться даними звітності з точки зору рівня їх заробітної плати та перспектив роботи на даному підприємстві. До другої групи користувачів належать юридичні та фізичні особи, яким вивчення звітності необхідно для захисту інтересів першої групи користувачів, а саме:

− аудиторські служби, які перевіряють дані звітності на відповідність законодавству та загальноприйнятим правилам обліку та звітності з метою захисту інтересів інвесторів; − консультанти по фінансових питаннях, які використовують звітність з метою розробки рекомендацій своїм клієнтам щодо розміщення капіталу в те чи інше підприємство;

− біржі цінних паперів;

− держоргани, які приймають рішення про реєстрацію підприємств, призупинення діяльності підприємств та оцінюють необхідність зміни методів обліку та складання звітності;

− законодавчі органи;

− юристи, яким необхідна звітність для оцінки виконання умов договорів, дотримання законодавчих норм при розподілі прибутку, а також для визначення умов пенсійного забезпечення;

− преса та інформаційні агентства, які використовують звітність для підготовки оглядів, оцінки тенденцій розвитку і аналізу діяльності окремих підприємств та галузей, розрахунку узагальнених показників фінансової діяльності;

− статистичні органи, які використовують звітність для статистичних узагальнень по галузях та для порівняльного аналізу і оцінки результатів діяльності на галузевому рівні;

− профспілки, зацікавлені у фінансовій інформації для визначення власних вимог у відношенні до заробітної плати та умов трудових угод [35].

Згідно із Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» виділяють наступні якісні характеристики фінансової звітності:

− зрозумілість та адекватність тлумачення;

− достовірність;

− зіставність;

− доречність;

− доступність [50].

Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Який інтерес у найбільш важливих груп користувачів викликає те чи інше джерело інформації показано в таблиці 1.2 [39].

Таблиця 1.2

Інтереси користувачів фінансової звітності

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Користувачі | Інтереси | Джерела інформації |
| 1. Менеджери підприємства | Оцінка ефективності виробничої і фінансової діяльності; прийняття управлінських і фінансових рішень | Внутрішні звіти, фінансова звітність підприємства |
| 2. Органи оподаткування | Оподаткування | Фінансова звітність, податкова звітність, дані внутрішніх перевірок |
| 3. Акціонери | Оцінка адекватності доходу ступеню ризику зроблених інвестицій; оцінка перспектив виплати дивідендів | Фінансова звітність |
| 4. Кредитори | Визначення ступеня наявності ресурсів для погашення кредитів і сплати відсотків | Фінансова звітність, спеціальні довідки |
| 5. Постачальники | Визначення наявності ресурсів для оплати поставок | Фінансова звітність |
| 6. Покупці | Оцінка тривалості функціонування підприємства | Фінансова звітність |
| 7. Службовці | Оцінка стабільності і рентабельності діяльності підприємства з метою визначення перспективи своєї зайнятості, отримання фінансових та інших пільг і виплат від підприємств | Фінансова звітність |
| 8. Статистичні органи | Статистичні повідомлення | Фінансова звітність. статистична звітність |

Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств. Передумовою складання звітності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику та її зміни.

Основна вимога до інформації, що надається зовнішнім користувачам – це її корисність. Щоб ця вимога виконувалась, необхідно щоб вона відповідала наступним критеріям (рис. 1.1) [69].

Кожна одиниця інформації включається у звітність, виходячи з того, що облік цієї інформації здійснювався на підставі визначених принципів. До принципів обліку інформації, яка включається до фінансової звітності, відносяться:

* принцип автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов’язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;
* принцип безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів та зобов’язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;
* принцип періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності;

Обмежувальні принципи

Принципи обліку інформації, що включається у звітність

Принципи включення даних у звітність

Елементи фінансової звітності

пасиви

активи



нарахування і відповідності доходів і витрат

повного висвітлення

Вимоги до якості фінансової звітності

Корисність

доступність

доречність

зіставленість

достовірність

зрозумілість і адекватність тлумачення



збитки

прибутки

видатки

доходи

історичної собівартості

конфіденційність

періодичності

обмеженість

безперервності діяльності

Співвідношення «затрати-вигоди»

автономності підприємства

послідовності

обачності

превалювання змісту над формою

єдиного грошового вимірника

Рисунок 1.1 – Якісні характеристики фінансової звітності

* принцип історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
* принцип нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду доходи порівнюються з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;
* принцип повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки

операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

* принцип послідовності, який передбачає постійне із року в рік застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;
* принцип обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов’язань та витрат і завищенню оцінки активів та доходів підприємства;
* принцип превалювання змісту над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
* принцип єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці [42].

Існують наступні обмеження на інформацію:

* оптимальне співвідношення затрат і прибутків;
* принцип обережності (консерватизму) припускає, що документи звітності не повинні мати завищену оцінку активів та прибутку і занижену оцінку зобов’язань. Одним із проявів цього принципу є право найнижчої оцінки: за собівартістю чи ринковою ціною;
* конфіденційність вимагає, щоб звітна інформація не містила даних, які можуть нанести збиток конкурентним позиціям підприємства. Ця вимога відноситься до публічної інформації підприємств.

У відповідності до різних економічних ознак, вся звітна інформація групується в окремі узагальнені статті, які називаються елементами фінансової звітності. Елементи фінансової звітності: активи, зобов’язання, власний капітал, доход, прибуток, видатки, збитки.

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про:

* підприємство;
* дату звітності та звітний період;
* валюту звітності та одиницю її виміру;
* відповідну інформацію щодо звітного та попереднього періоду;
* облікову політику підприємства та її зміни;
* консолідацію фінансових звітів;
* припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
* обмеження щодо володіння активами;
* виявлені помилки минулих років та пов’язані з ними коригування;
* переоцінку статей фінансових звітів;
* іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами) [85].

Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

* назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства ( країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
* короткий опис основної діяльності підприємства;
* назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
* середню чисельність персоналу підприємства протягом звітного періоду [83].

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності. У фінансовій звітності повинна бути вказана валюта, в якій відображені елементи звітності, та одиниця її виміру. Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкривати причини цього та методи, що були використані для переведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу [9].

Таким чином фінансова звітність – це сукупність форм звітності, складених на підставі даних фінансового обліку з метою надання користувачам узагальненої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства, а також зміни в його фінансовому стані за звітний період в зручній та зрозумілій формі для прийняття цими користувачами ділових рішень. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

1.2. Нормативно- правове забезпечення методики складання фінансової звітності в бюджетних установах

Згідно з Бюджетним кодексом України бюджетна установа – орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими [12]. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в бюджетних установах здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

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

Нормативна база, що регулює питання методики і організації підсумкового етапу бухгалтерського обліку, окреслюється наступними основними нормативними актами (зі змінами і доповненнями):

* Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996-ХIV [50];
* Бюджетний кодекс України від 21.06.01 № 2542-III [12];
* Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 № 419 [59];
* Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 28.02.2017 № 307;
* Наказ Міністерства Фінансів України «Про внесення змін до Наказу Міністерства фінансів України від 24 січня 2012 року № 44 « Про затвердження Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 07.02.2017 № 44;
* Наказ Міністерства Фінансів України « Про затвердження типової форми № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2017 р. № 977.;
* Наказ Міністерства Фінансів України «Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань» від 02.09.04 № 879 зі змінами та доповненнями ;
* Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541 ( у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 24 грудня 2010 р. № 1629), зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 р. за №103/17398;
* Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 «Консолідована фінансова звітність»,  
  затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629), зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 січня 2011р. за № 87/18825;
* Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 103 «Фінансова звітність за сегментами»,  
  затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629), зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 січня 2011р. за № 88/18826;
* Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»,  
  затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 25 січня 2012 р. № 52, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 09 лютого 2012р. за № 200/20513;
* Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб’єктів державного сектору, затверджені Наказом Міністерства Фінансів України від 28.12.2017 р.№ 1170.   
   Зокрема, ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначено, що дія закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності.

Згідно цього закону – метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку [50].

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

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

* Конституція України;
* Бюджетний Кодекс;
* закон про Державний бюджет України;
* інші закони, що регулюють бюджетні правовідносини;
* нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, прийняті на підставі і на виконання бюджетного Кодексу та інших законів України;
* нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, прийняті на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів;
* рішення органів місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийняті відповідно до Бюджетного Кодексу, нормативно-правових актів [12].

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

Статтею 117 Бюджетного Кодексу України визначено, що несвоєчасне і неповне подання звітності про виконання бюджету, невиконання вимог щодо бухгалтерського обліку, складання звітності та внутрішнього фінансового контролю за бюджетними коштами, подання недостовірних звітів та інформації про виконання бюджету є підставою для призупинення бюджетних асигнувань [12].

Згідно «Порядку подання фінансової звітності» розпорядники та одержувачі коштів державного бюджету подають фінансову звітність за встановленою формою органам Державного казначейства. Розпорядники та одержувачі коштів місцевих бюджетів подають фінансову звітність органам державного казначейства та місцевим фінансовим органам. Розпорядники бюджетних коштів разом з річною фінансовою звітністю подають аудиторський звіт з висновком щодо її достовірності, складений органом державної контрольно-ревізійної служби [59].

Типові форми зовнішньої бухгалтерської звітності бюджетних установ та інструкції про порядок їх заповнення розробляються і затверджуються Міністерством фінансів, Головним управлінням Державного казначейства України, Міністерством статистики України. Міністерства і відомства за погодженням із зазначеними органами можуть встановлювати додаткові спеціалізовані форми бухгалтерської звітності не пізніш як за 45 днів до початку звітного періоду.

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

Органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності, подають зведену фінансову звітність про використання бюджетних коштів відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніш як 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніш як 25 лютого наступного за звітним року.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств, які належать до сфери їх управління, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у державній власності, Мінекономіки і Мінфіну щокварталу не пізніш як протягом 45 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніш як 15 квітня наступного за звітним року.

Органи місцевого самоврядування подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств комунальної власності, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у комунальній власності, відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 30 днів після закінчення звітного кварталу та щороку не пізніше 10 березня наступного за звітним року. Про диференційовані терміни подання цієї звітності повідомляють місцеві органи виконавчої влади. Конкретні терміни подання фінансової звітності встановлюють адресати і доводять до бюджетних установ і організацій [58].

Розпорядники та одержувачі коштів державного і місцевих бюджетів подають місячну, квартальну та річну фінансову звітність за встановленими графіками органам Державного казначейства за місцем обслуговування. Фінансова звітність розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів подається розпорядникам вищого рівня з відміткою органів Державного казначейства про її відповідність даним обліку про виконання бюджетів.

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

Перед складанням річної фінансової звітності обов'язкове проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства.

Проведення інвентаризації також обов'язкове у разі:

* передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;
* зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання- передачі справ);
* встановлення фактів крадіжок або зловживань, зіпсуття цінностей, а

також за приписом судово-слідчих органів;

* пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
* ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством [49].

Порядок проведення інвентаризації та врегулювання розбіжностей щодо фактичної наявності активів та зобов'язань з даними бухгалтерського обліку визначається Мінфіном. У бухгалтерських звітах і балансах не повинно бути ніяких підчисток і помарок. Виправлення помилок у звітах здійснюється з дотриманням Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 [58].

Згідно Порядку складання місячної та квартальної фінансової звітності у 2017 році установами та організаціями, які отримують кошти державного або місцевих бюджетів фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень. Фінансова звітність повинна містити інформацію про всі проведені операції, які відбулися у звітному періоді. Бюджетні установи, у яких згідно із законодавством України протягом звітного періоду була проведена реорганізація (змінена підпорядкованість), фінансову звітність складають за весь звітний період та подають у повному обсязі за новою підпорядкованістю. Установи вищого рівня у зведеній фінансовій звітності ураховують фінансову звітність таких бюджетних установ у повному обсязі наростаючим підсумком з початку року [60].

Форми фінансової звітності розпорядники та одержувачі бюджетних коштів і форми зведеної фінансової звітності головні розпорядники бюджетних коштів складають у гривнях з копійками. Форми фінансової звітності заповнюються за всіма передбаченими позиціями, графами, рядками. За відсутності даних незаповнені статті прокреслюються або заповнюються нулями. Додаткові статті та показники у форми фінансової звітності вводити забороняється. Проставляння додаткових кодів економічної класифікації видатків, які не включені до відповідних форм фінансової звітності, не допускається.

Розпорядники бюджетних коштів операції, проведені в натуральній формі або іноземній валюті, що здійснюються у розрахунках за загальним та спеціальним фондами, відображають у формах фінансової звітності в національній валюті України за загальним порядком. Для відображення у звітах проведених операцій у натуральній формі (отримання матеріальних цінностей, робіт, послуг) або іноземній валюті розпорядники бюджетних коштів після проведення операцій складають Довідку про надходження у натуральній формі відповідно до Порядку обслуговування державного бюджету за видатками та операціями з надання та повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного бюджету, затвердженого наказом Державного казначейства України від 25.05.2004 № 89.

З метою врахування операцій, проведених у натуральній формі, у консолідованому звіті про виконання державного бюджету вони умовно прирівнюються до надходжень та касових видатків, які здійснюються у межах планових показників. Форми фінансової звітності та пояснювальні записки підписуються керівниками установ та організацій і головними бухгалтерами (керівниками фінансових служб). Без таких підписів звіти вважаються недійсними [1].

Головні розпорядники коштів державного або місцевих бюджетів можуть установлювати для підвідомчих установ додаткові довідки до пояснювальної записки та отримувати від них додаткову інформацію. При казначейській формі обслуговування кошторисів дані фінансової звітності розпорядників бюджетних коштів перевіряються в частині відповідності аналогічних даних, відображених в обліку органів Державного казначейства України, і візуються останніми (з проставлянням підпису, печатки або штампа на кожній сторінці всіх форм фінансового звіту). Віза органу Державного казначейства України засвідчує, що дані фінансової звітності розпорядників бюджетних коштів є тотожними аналогічним даним обліку органів Державного казначейства України і підлягають консолідації у зведеній фінансовій звітності розпорядника бюджетних коштів вищого рівня. Дані обліку органу Державного казначейства України за операціями з обслуговуваннякошторисів розпорядників бюджетних коштів, що формуються в інформаційній системі Державного казначейства України, уважаються остаточними. У завізовані звіти забороняється вносити зміни без попереднього погодження з органом Державного казначейства України, який ці звіти візував [3].

Зведена фінансова звітність складається головними розпорядниками бюджетних коштів та розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, які мають підвідомчі установи, на підставі фінансової звітності підвідомчих їм установ, а також фінансової звітності за своїми операціями. Зведена фінансова звітність розпорядниками бюджетних коштів, що мають підвідомчі установи, до подання головному розпоряднику бюджетних коштів повинна бути перевірена і завізована відповідним органом Державного казначейства України, за винятком розпорядників бюджетних коштів, які мають підвідомчі установи в різних областях. Зведена фінансова звітність головних розпорядників бюджетних коштів повинна дорівнювати аналогічним зведеним звітним даним органів Державного казначейства України. Розпорядники бюджетних коштів подають у повному обсязі квартальну та річну фінансову звітність: органу Державного казначейства України; установі вищого рівня [7].

Усі примірники квартальної фінансової звітності до подачі установі вищого рівня повинні бути перевірені і завізовані відповідним органом Державного казначейства України (з проставлянням підпису, печатки або штампа на кожній сторінці всіх форм фінансової звітності) та мають однакову юридичну силу. Фінансова звітність подається до установ безпосередньо головним бухгалтером (керівником фінансової служби).

Сьогодні у нормативно-правовому забезпеченні методики складання фінансової звітності в бюджетних установах стоїть нове завдання: адаптація законодавства України до законодавства Європейського Союзу відповідно до Закону України «Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до норм законодавства Європейського Союзу». У реформуванні бухгалтерського обліку важливим методичним підходом є також визначення сутності та значення управлінського обліку в фінансово-господарському механізмі бюджетних установ [15].

Сьогодні управлінський облік не тільки не регламентується, а й не передбачається чинним Планом рахунків бюджетних установ. Можна назвати дві основні причини необхідності активного пошуку ефективних методів ведення та організації управлінського обліку на сучасному етапі функціонування бюджетних установ:

* у великих бюджетних установах система управління ними ускладнюється, тому без надійного інформаційного забезпечення ці системи стають некерованими;
* управлінський облік орієнтується на докладний облік витрат і калькулювання собівартості нематеріальних послуг. На сьогодні методика калькулювання таких послуг (освітніх, медичних, культурних, юридичних ) потребує наукових обґрунтувань [49].

Таким чином державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в бюджетних установах здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Типові форми зовнішньої бухгалтерської звітності бюджетних установ та інструкції про порядок їх заповнення розробляються і затверджуються Міністерством фінансів, Головним управлінням Державного казначейства України, Міністерством статистики України. Міністерства і відомства за погодженням із зазначеними органами можуть встановлювати додаткові спеціалізовані форми бухгалтерської звітності.

1.3 Види та особливості фінансової звітності в бюджетних установах

Особливості фінансової звітності бюджетних установ характеризуються низкою властивостей фінансово-господарської діяльності бюджетних установ як суб'єктів господарювання, які впливають на побудову бухгалтерського обліку, а саме:

* бюджетні установи функціонують на правах державної чи комунальної форми власності;
* бюджетні установи у процесі надання нематеріальних послуг здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності.

Під видатками розуміють державні платежі, що не підлягають поверненню;

* бюджетні установи належать до неприбуткових організацій;
* бюджетні установи не наділяються оборотними коштами [11].

Бюджетні установи є первинною ланкою бюджетної системи країни і беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частини бюджету відповідно до затвердженого кошторису – основного планово фінансового документа, який підтверджує повноваження кожної установи щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і напрями витрачання коштів. Процес надання нематеріальних послуг є основним і найскладнішим видом діяльності бюджетних установ. Він супроводжується різноманітними витратами матеріальних і фінансових ресурсів. Внаслідок цього виникають і накопичуються видатки, порівняння яких з доходами визначає результат виконання кошторису бюджетної установи за рік (рис. 1.2) [26].

Результат виконання кошторису

Доходи

Кошторис бюджетної установи

Надлишок коштів

Дефіцит коштів

Рисунок 1.2 – Схема фінансової діяльності бюджетної установи

Видатки

Система бухгалтерського обліку виконання кошторису доходів і видатків передбачає суцільне безперервне відображення господарської діяльності бюджетних установ у первинному та поточному обліку.

Інформація, що відображається в документах і реєстрах бухгалтерського обліку, носить дещо відокремлений характер і, з огляду на це, є складною для аналізу діяльності бюджетних установ. Безумовно, показники і дані зазначених етапів обліку потребують узагальнення. Зазначене завдання виконується на заключному, чи підсумковому, етапі бухгалтерського обліку – етапі складання бухгалтерської звітності. Висока відповідальність завершального етапу бухгалтерського обліку вимагає відповідного рівня організації зазначеного технологічного етапу – облікового процесу [47].

Серед напрямків організації складання і подання бухгалтерської звітності виокремлюють такі загальні:

* визначення нормативної бази;
* розробка класифікації звітності;
* організація інвентаризації;
* організація складання звітності;
* організація надання звітності [79].

Завданнями організації бухгалтерської звітності є забезпечення повноти і достовірності останньої, своєчасності її подання, а також реалізації інших принципів формування і подання бухгалтерської звітності бюджетних установ.

Бухгалтерська звітність бюджетних установ являє собою систему узагальнених і взаємозв’язаних показників, що характеризують результати роботи та особливості діяльності зазначених установ за певний період. Процес складання бухгалтерської звітності, як і процес бухгалтерського обліку в цілому, базується на комплексі певних принципів. Першим і головним принципом бухгалтерської звітності є достовірність відображених показників. Це можливо за умов:

* дотримання упродовж звітного року єдиної методики відображення окремих господарських операцій та оцінки майна;
* повноти відображення в обліку всіх господарських операцій за відповідний період;
* своєчасності і повноти проведення та правильності відображення результатів місячної, квартальної, піврічної чи річної інвентаризації відповідно;
* правильності віднесення доходів і видатків щодо звітного періоду (відповідність) [33].

До інших принципів бухгалтерської звітності бюджетних установ відноситься: обов’язкове та своєчасне її надання до відповідних організацій, єдність форм і методики складання звітності для всіх бюджетних установ: простота, доступність, ясність, раціональність, доречність, зіставність.

Оскільки бухгалтерська звітність налічує значну кількість форм, кожна з яких виконує певні функції, вона для спрощення сприйняття може бути класифікована за такими основними ознаками:

* інформаційний обсяг;
* мета складання;
* функції, що їх виконує установа;
* метод та джерело фінансування;
* періодичність складання [8].

За інформаційним обсягом звітність бюджетних установ поділяється на часткову – звітність, що відбиває відповідні напрями бухгалтерського обліку (звіт про рух основних засобів, звіт про рух матеріальних цінностей і т. п.), та загальну – ту, що характеризує всі господарські процеси в цілому (баланс виконання кошторису видатків, єдиний кошторис доходів і видатків).

По відношенню до мети складання звітність поділяється на внутрішню і зовнішню. Зовнішня звітність призначена для зовнішніх споживачів інформації і має виключно регламентований характер. Внутрішня звітність використовується для потреб установи і має вільну форму.

За функціональними ознаками бюджетної установи бухгалтерська звітність може бути проста, тобто така, що характеризує один напрям діяльності установи чи діяльність однієї установи (в разі централізації обліку), та комплексна, яка, у свою чергу, містить зведену інформацію по всіх сферах діяльності і всіх установах [18].

Як правило, зовнішня звітність бюджетних установ є комплексною, оскільки відбиває склад майна та джерела його формування, включаючи майно філій та інших відособлених підрозділів, виділених на окремий баланс. За централізацією обліку зовнішня бухгалтерська звітність, яку складає централізована бухгалтерія, що обслуговує установи, містить також загальні результати господарської діяльності, склад майна цих установ та джерела його формування.

За методом та джерелом фінансування виокремлюють: звітність, що складають бюджетні установи, які фінансують за рахунок коштів державного бюджету через органи Державного казначейства; звітність, що складається установами, які отримують кошти на свою діяльність із місцевих бюджетів, а отже фінансуються за відомчою структурою; загальну звітність.

У відповідності до зазначеного класифікаційного групування здійснюється шифрування звітних форм бюджетних установ. Так, першій підгрупі звітності належить шифр ММБ, що означає «місячна звітність за місцевим бюджетом», другій підгрупі – МДБ – «місячна звітність за державним бюджетом» та третій – ММДЖБ – «місячна звітність за місцевим/державним бюджетом» або взагалі шифр відсутній [19].

В залежності від періоду, який охоплює звітність, вона поділяється на річну і внутрішньорічну (місячна, квартальна). Звітним роком для всіх державних підприємств, установ вважається період з 1 січня по 31 грудня включно. Першим звітним роком для установ, що створюються, вважається період з дати набуття прав юридичної особи по 31 грудня включно, а для тих, що набули цього права після 1 жовтня, – по 31 грудня наступного року включно (крім створених шляхом їх реорганізації, на базі підрозділів установ, а також на базі ліквідованих установ) [68].

Зведені річні звіти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади подаються до Управління бухгалтерського обліку та звітності Головного управління Державного казначейства України керівниками бухгалтерських служб цих установ після перевірки даних про асигнування Управлінням оперативно-касового планування видатків Головного управління Державного казначейства України та перевірки форми № 3 «Звіт про виконання плану за штатами і контингентами» галузевими управліннями Міністерства фінансів України.

Розпорядники бюджетних коштів складають єдиний «Баланс», який відображає результат усіх проведених господарських операцій за коштами загального і спеціального фондів відповідного бюджету. Кожна бюджетна установа заповнює в «Балансі» тільки ті рядки, які стосуються її діяльності, при цьому керуючись такими вказівками [38].

Форма фінансової звітності №1 «Баланс» містить узагальнені підсумкові показники, отримані на підставі звірених даних бухгалтерського обліку станом на початок та на кінець звітного періоду. Звітні дані мають бути достовірними, об'єктивними, реальними. Звітні дані статей «Балансу» на початок року повинні бути тотожними даним графи «На кінець року» фінансової звітності попереднього звітного періоду, крім окремих випадків (наприклад реорганізація, ліквідація бюджетних установ тощо).

У розшифруванні позабалансових рахунків наводяться суми залишку на початок року, надходження та вибуття протягом звітного періоду, залишку на кінець кварталу: орендованих необоротних активів, активів на відповідальному зберіганні та інше.

«Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» (форма №2д, №2м) складається про отримані кошти загального фонду за кожним кодом програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів у розрізі кодів економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету. Крім того, складається зведений звіт форми №2д, №2м за всіма кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або за всіма кодами тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів [40].

Про надходження і використання коштів спеціального фонду установи, які отримують кошти державного бюджету або місцевих бюджетів, складають у розрізі кодів програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету або в розрізі кодів тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів такі форми звітності:

* «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами» (форма №4-1д, №4-1м);
* «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» (форма №4-2д,№4-2м);
* «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду» (форма №4-3д, №4-3м);
* «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів» (форма №4-4д);
* «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)» (форма №4-3д.1, №4-3м.1) [36].

Пояснювальна записка до квартальної фінансової звітності повинна містити інформацію про:

* назву установи та її місцезнаходження;
* короткий опис основної діяльності установи;
* назву органу управління, у віданні якого перебуває установа;
* середню чисельність працівників [44].

До пояснювальної записки додаються відповідні довідки.

При складанні звітів за формою №2 – про надходження та використання коштів загального фонду, за відповідними формами №4 – про надходження і використання коштів спеціального фонду, за формою №7 – про заборгованість за бюджетними коштами потрібно обов'язково підкреслити номер форми, за якою складений звіт, указати коди бюджетної класифікації видатків та їх назву. При складанні звітів за формою №7, крім цього, потрібно зазначити назву загального чи спеціального фонду бюджету, за коштами якого складений звіт [67].

Таким чином, особливості фінансової звітності бюджетних установ характеризуються низкою властивостей фінансово-господарської діяльності бюджетних установ як суб'єктів господарювання, які впливають на побудову бухгалтерського обліку.

Бухгалтерська звітність бюджетних установ являє собою систему узагальнених і взаємозв’язаних показників, що характеризують результати роботи та особливості діяльності зазначених установ за певний період. Процес складання бухгалтерської звітності, як і процес бухгалтерського обліку в цілому, базується на комплексі певних принципів.

Підсумовуючи розглянуті питання першого розділу дипломної роботи слід зазначити, що фінансова звітність це складова частина бухгалтерської звітності, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо: придбання, продажу та володіння цінними паперами; участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу; регулювання діяльності підприємства; інших рішень.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в бюджетних установах здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Типові форми зовнішньої бухгалтерської звітності бюджетних установ та інструкції про порядок їх заповнення розробляються і затверджуються Міністерством фінансів, Головним управлінням Державного казначейства України, Міністерством статистики України. Міністерства і відомства за погодженням із зазначеними органами можуть встановлювати додаткові спеціалізовані форми бухгалтерської звітності.

Особливості фінансової звітності бюджетних установ характеризуються низкою властивостей фінансово-господарської діяльності бюджетних установ як суб'єктів господарювання, які впливають на побудову бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ, МЕТОДИКА ТА ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ У БІЛОВОДСЬКОМУ ВІДДІЛЕННІ УВД ФССУ

В ЛУГАНСЬКІЙ ОБЛАСТІ

2.1 Організаційно-економічна характеристика установи

Біловодське відділення управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування України у Луганській області ( далі - Відділення) є відокремленим підрозділом Управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування України у Луганській області, яке утворено відповідно до постанови правління Фонду соціального страхування України від 08 лютого 2017 року № 13 зі змінами, внесеними постановою правління Фонду соціального страхування України від 24 травня 2017 року № 32.

Відділення підпорядковане та підзвітне Управлінню виконавчої дирекції Фонду соціального страхування України в Луганській області (далі - Управління).

Відділення у своїй діяльності керується Конституцією України, основами законодавства України про загальнообов’язкове державне соціальне страхування, Кодексом законів про працю України, законами України «Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування, «Про сбір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», «Про охорону праці» та іншими законами та нормативними актами, Статутом Фонду соціального страхування України, рішеннями правління Фонду, Положенням про Відділення, затвердженим директором виконавчої дирекції Фонду, наказами виконавчої дирекції Фонду.

Основними завданнями Відділення є:

1. Реалізація державної політики у сферах соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності, медичного страхування та забезпечення дотримання вимог чинного законодавства у цих сферах на території Біловодського та Міловського районів Луганської області.
2. Забезпечення надання страхових виплат та соціальних послуг, матеріального забезпечення відповідно до Закону.
3. Організація профілактики страхових випадків.
4. Забезпечення здійснення перевірок обґрунтованості видачі та продовження листків непрацездатності застрахованим особам закладами охорони здоров'я незалежно від форм власності у тому числі на підставі інформації з електронного реєстру листків непрацездатності
5. Організація здійснення контролю за використанням коштів Фонду, веденням і достовірністю обліку та звітності щодо їх надходження та використання, застосування в установленому законодавством порядку фінансових санкцій та накладення адміністративних штрафів.
6. Забезпечення проведення розслідування страхових випадків та  обґрунтованості виплати матеріального забезпечення, страхових виплат.
7. Забезпечення ведення обліку та звітності щодо страхових коштів.

 Місцезнаходження Відділення:92800, Луганська область, селище міського типу Біловодськ,вулиця Шевченко, будинок 16.

Загальнообов’язкове державне соціальне страхування – це система прав, обов’язків, гарантій, що передбачає надання страхового захисту завдяки страховим фондам, бюджетним та іншим джерелам.

Суб’єктами соціального страхування є:

1. Застраховані особи:

1.1)особи, що працюють на умовах трудового договору;

1.2)само зайняті особи.

2. Члени сімей застрахованих осіб.

3. Страхувальники – працедавці та застраховані особи.

4. Страховики – цільові державні фонди, які здійснюють свою діяльність з окремих видів страхування. Головними категоріями соціального страхування є страховий стаж, страховий ринок та страховий випадок.

Об’єктами соціального страхування є страхові випадки. Головні види страхових випадків зазначені на рисунку 2.1.

Тимчасова непрацездатність

Вагітність, пологи, догляд за дитиною

СТРАХОВІ

ВИПАДКИ

Інвалідність

Хвороба

Досягнення пенсійного віку

Смерть годувальника

Безробіття

Соціальні послуги та інші матеріальні витрати, пов’язані з певними обставинами

Нещасний випадок на виробництві

Професійне захворювання

Рис.2.1. Види страхових випадків

Управління соціальним страхуванням передбачає таки види діяльності:

* Планування коштів;
* Акумуляція та облік платників;
* Нарахування і виплати матеріального забезпечення;
* Звітність;
* Контроль;
* Розгляд суперечливих питань.

Показники діяльності ФСС Луганської області:

Відділ обліку страхувальників та доходів

 Станом на 1 жовтня 2017 року в Державному реєстрі соціального страхування Луганської області знаходиться на обліку 104031 роботодавець, у тому числі 35768 юридичних осіб, 68259 фізичних осіб, 4 фізичні особи-підприємця, які уклали договір про участь у загальнообов’язковому державному соціальному страхуванні від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань на добровільних засадах.

Протягом 9 місяців 2017 року знято з обліку 7255 страхувальників, взято на облік 3467 нових страхувальників.

Протягом січня-вересня 2017 року спеціалістами робочих органів управління виконавчої дирекції Фонду у Луганській області проведено 14 позапланових перевірок страхувальників, у тому числі:

– 13 перевірок щодо віднесення страхувальників до класу професійного ризику виробництва з урахуванням виду їх економічної діяльності;

– 6 перевірок щодо нарахованих та сплачених страхових внесків до Фонду до 01.01.2011 року.

У порівнянні з попереднім звітним роком кількість проведених перевірок (39) значно зменшилась у зв'язку із вимогами діючого законодавства, зокрема Законом України від 28.12.2014 р. № 76 було введено мораторій на проведення перевірок, крім того, на зниження показника кількості проведених перевірок впливає проведення антитерористичної операції на території області.

Протягом 9 місяців було:

1.    списано 4102,43 грн. безнадійного боргу (4037,35грн. у випадках, передбачених пунктом 4 Порядку списання безнадійної дебіторської заборгованості з коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності та 65,08 грн. відповідно до пункту 3 Порядку списання  несплачених страхових коштів до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України).

2.    списано 168,59 грн. кредиторської заборгованості до вимог Порядку списання кредиторської заборгованості Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України.

 Станом на 01.10.2017 року страхувальниками було перераховано на розрахункові рахунки Фонду 711769,20 грн.:

 Протягом 9 місяців 2017 року страхувальниками було перераховано:

- на розрахункові рахунки Фонду на загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності 173447,86грн. заборгованості, у тому числі: недоїмки 52325,60грн., пені 1869,13грн., заборгованості зі сплати страхових внесків, пов’язаної з несвоєчасною виплатою заробітної плати, 626,17грн.

Крім того, на розрахунковий рахунок Фонду надійшло 816,00грн. адміністративних штрафів та 117810,96 грн. інших надходжень, у тому числі 64667,52 грн. капіталізованих платежів.

- на розрахункові рахунки Фонду на загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності - 538 321,34 грн. коштів, у тому числі: суми не прийнятих до зарахування витрат 207955,00 грн.; пеня 1417,50 грн.; штрафи за недотримання законодавства про соціальне страхування 73913,19 грн., адміністративних штрафів 18819,00 грн., погашення дебіторської заборгованості по цільовому призначенню 59754,24 грн., перераховано суми помилок минулих років страхувальниками 51247,80 грн., повернуто зайво замовлених коштів страхувальниками 63432,01 грн., помилково сплачені кошти 714,48 грн., повернення коштів минулих періодів 147,84 грн., повернення коштів згідно з актом перевірки 209,41 грн., інші надходження 43394,82 грн. Також на рахунок Фонду надійшла заборгованість минулих років та донарахованих внесків в сумі 17316,05 грн., яка складається з суми неправомірно витрачених коштів 13635,47 грн., штрафи за недотримання законодавства 2492,92 грн., пені 95,81 грн. та сплачена недоїмка за минулі роки 1091,85 грн.

 Станом на 01 жовтня 2017 року борги перед Фондом мають 1619 страхувальників, які мають заборгованість зі сплати страхових коштів на загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності до Фонду у сумі 216242378,09грн., в тому числі:

-   недоїмку – 162662820,30грн. або 75,22% у загальній сумі несплачених коштів;

-   несплачену пеню – 51355211,94грн. або 23,75% у загальній сумі несплачених коштів;

-   заборгованість по страховим внескам, пов’язану з несвоєчасною виплатою заробітної плати – 2224345,85грн. або 1,03% у загальній сумі несплачених коштів.

1999 страхувальників, які мають заборгованість зі сплати страхових коштів на загальнообов’язкове державне соціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності до Фонду, у сумі  5 483 643,64грн. в тому числі:

-   недоїмка зі сплати страхових внесків - 2 492 056,64грн.;

-   заборгованість зі сплати страхових внесків, пов’язана з несвоєчасною виплатою заробітної плати - 1 709 910,84грн.,

-   суми не прийнятих до зарахування витрат - 391 785,23грн.;

-   пеня - 170 659,90грн.;

-   штрафи за недотримання законодавства про соціальне страхування -179231,03грн.

 Станом на 01.10.2017 року на примусовому виконанні у відділах державної виконавчої служби знаходиться 27постанов про накладання адміністративних стягнень, всі вказані постанови були складені спеціалістами відділень, які знаходяться на тимчасово окупованій території Луганської області, зокрема, в місті Алчевськ 2 постанови, в місті Антрацит 1 постанова, в місті Красний Луч 1 постанова, в місті Краснодон 6 постанов, в місті Стаханов 3 постанови, в місті Первомайськ 1 постанови, в місті Луганськ 13 постанов. Відповідно, ці постанови були передані для примусового виконання до відділів державної виконавчої служби вказаних міст.

 З метою удосконалення роботи зі страхувальниками, які мають борги перед Фондом зі сплати страхових коштів, відділеннями управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування України у Луганській області здійснювались наступні заходи:

–     проводилися зустрічі з керівниками підприємств-боржників або їх засновниками;

–     приймалася участь у роботі комісій з питань легалізації заробітної плати та комісій з питань погашення заборгованості по заробітній платі;

–     направлені листи до місцевих держадміністрацій, територіальних державних інспекцій праці, органів прокуратури та фіскальної служби;

–     направлені листи до органів Пенсійного фонду;

–     проводилася робота з арбітражними керуючими;

–     проводилися звірки з державними виконавчими службами;

–     направлені запити про надання витягів з Єдиного державного реєстру.

 Підсумки роботи  щодо забезпечення прав застрахованих  (членів їх сімей)на відшкодування шкоди внаслідок нещасних випадків навиробництві або професійних захворювань та надання матеріальногозабезпечення застрахованим особам станом на 01.09.2017р.

За січень - серпень 2017 року робочими органами управління виконавчої дирекції Фонду у Луганській області  забезпечено проведення страхових виплат  13159 потерпілим та членам їх сімей на суму 230814,4 тис. грн., втому числі по таким напрямкам:

-   допомога у зв’язку із тимчасовою непрацездатністю до відновлення працездатності або встановлення інвалідності – 1392,24 тис.грн. (171 потерпілому);

-   одноразова допомога в разі стійкої втрати професійної працездатності потерпілому – 1509,51тис.грн. (74 потерпілим);

-   щомісячна грошова сума в разі часткової чи повної втрати професійної працездатності, що компенсує відповідну частину втраченого заробітку потерпілого –215565,77 тис.грн. (12586 потерпілим);

-   одноразова допомога в разі смерті потерпілого – 1 302,55 тис.грн. (8 утриманцям та 5 сім'ям);

-   щомісячна страхова виплата особам, що мають на це право в разі смерті потерпілого – 11042,36 тис.грн. (597 утриманцям);

За  заявами внутрішньо переміщених осіб у Луганській області у січні-вересні 2017 року виплачено 3 593,36 тис.грн. по заборгованості 2014 року.

За період з 01.01.2017р. по 31.08.2017р. для отримання фінансування страхувальниками було надано 7997 заяв-розрахунків щодо надання матеріального забезпечення.

Профінансовано 37039 листків непрацездатності на суму 68344,9 тис.грн., в тому числі:

- по тимчасовій непрацездатності – 35577 листків непрацездатності на суму 47686,8тис.грн.;

- по вагітності та пологах – 1462 листків непрацездатності на суму 20658,1 тис.грн.

Сума допомоги на поховання склала 343,1 тис.грн.

Оплачено 467268 днів непрацездатності, в тому числі:

по тимчасовій непрацездатності – 324322 дня;

по вагітності та пологах – 142946 днів.

  Відповідно до норм Порядку надання матеріального забезпечення деяким категоріям застрахованих осіб, затвердженого постановою правління Фонду соціального страхування України від 24.01.2017  № 8, за наданням матеріального забезпечення звернулось 335 застрахованих осіб, які надали  854 листка непрацездатності.

Надано допомоги по 578 листкам непрацездатності, в тому числі:

* по тимчасовій непрацездатності – 525листка непрацездатності на суму 740,4 тис.грн.;
* по вагітності та пологах – 53листка непрацездатності на суму 558,4 тис.грн.

Надана одна допомога на поховання на суму 2,2 тис.грн.

Аналіз виконання бюджету Біловодської міжрайонної

виконавчої дирекції Фонду соціального страхування

з тимчасової втрати працездатності за І півріччя 2015 року.

Біловодська міжрайонна виконавча дирекція Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності надає пояснення щодо виконання бюджету Фонду за І півріччя 2015 року.

Станом на 01.07.2015 року в Біловодській виконавчій дирекції зареєстровано 1271 страхувальника в тому числі страхувальники на добровільних засадах - 65, із загальної кількості страхувальників звітність за ф – 4 ФСС з ТВП подало 166 страхувальників, що становить 13,1%.

Доходна частина бюджету виконана на 18,8% при планових показниках 8,0 тис. грн. фактичні надходження склали 1,5тис. грн., в тому числі :

* інші надходження – 1,5 тис. грн., або 18,8 % ( план – 8,0 тис.грн).

Заборгованість за розрахунками по коштах загальнообов’язкового державного соціального страхування за станом на 01.07.2014 року за страхувальником склала – 326240,09 грн. в тому числі заборгованість, яка утворилась за станом на 01.01.2011року – 258432,04. За І півріччя 2015 рік вказана заборгованість не погашалась. Станом на 01.07.2015р. вказана заборгованість рахується за 18 страхувальниками, по яким заявлені позовні вимоги до Господарського суду Луганської області по стягненню заборгованості по сплаті страхових внесків, штрафів та пені, які задоволені в повному обсязі. За результатами проведеної пошукової роботи, як результат дирекцією встановлено:

* знаходяться в стадії ліквідації та банкрутства – 3 страхувальника;
* відсутні відомості підтвердження про юридичну особу – 4 страхувальників
* відкрите виконавче провадження по стягненню заборгованості – 11 страхувальників.

Ухвалами Господарського суду з ДП «Деркульський кінний завод № 63» та з ДП «Лимарівський кінний завод № 61» ухвалені мирові угоди, загальна сума щомісячної сплати заборгованості становить - 3052,53 грн., але за відсутності фінансування, погашення заборгованості не проводиться.

Зобов’язання Фонду на кінець звітного періоду за станом на 01.07.2015 становлять – 185165,48 грн.

За І півріччя 2015 року до виконавчої дирекції страхувальниками подано 552 заяви-розрахунки для фінансування матеріального забезпечення найманим працівникам, в тому числі 5 заяв – розрахунків страхувальниками на добровільних засадах. За поточний період на рахунки страхувальників перераховано 2026188,02 грн. повернуто страхувальниками невикористаних страхових коштів (зайво або помилково замовлених) – 3612,70 грн, або 0,2%.

Видаткова частина бюджету виконана на 88,9% при плані 2500,4 тис. грн. фактичні витрати склали 2223,0 тис. грн..

Витрати на виплату допомоги по тимчасовій непрацездатності за І півріччя 2015 року при плані – 1400,0 тис. грн склали – 1274,1 тис.грн., що становить 91,0%. Середньоденний розмір допомоги становить – 119,86 грн. Число оплачених днів по тимчасовій непрацездатності з урахуванням днів по догляду становить – 10677.

Витрати на виплату допомоги по вагітності та пологам при плані – 685,00 тис.грн., склали – 613,7 тис. грн., або 89,6%. Середньоденний розмір допомоги становить – 68,92грн., загальне число оплачених днів по вагітності та пологах становить – 8904.

Витрати на організаційно – управлінські заходи при плані 391,2 тис. грн. склали 324,8 тис. грн., або 83,0%. Сума економії коштів складає 66,4 тис.грн.

Економія склалась за рахунок статей:

- «заробітна плата» - 45,0 тис.грн. в т.ч 43,2 вихідна допомога при виході на пенсію; за рахунок хвороби у січні директора і спеціаліста І категорії та у травні 2013 року головного бухгалтера

* «нарахування на заробітну плату» у сумі 14,7 тис.грн., за рахунок працюючого працівника - інваліда.
* «придбання предметів, матеріалів» - 1,7 тис.грн., було заплановане придбання фарби, щіток, миючих засобів
* «поточний ремонт обладнання, інвентаря та будівель, технічне обслуговування» - 1,2 тис.грн., витрати на заправку картриджів на принтери проведені у ІІІ кварталі 2015 року.
* «послуги зв’язку» - 0,7 тис. грн., за рахунок фактично проведених міжміських телефонних переговорів

- «оплата інших послуг та інші видатки» - 0,6 тис.грн. за рахунок фактично проведених витрат.

* «видатки на відрядження» - 0,4 тис.грн за рахунок не проведення перевірок у І півріччі 2015 року.
* «оплата комунальних послуг та енергоносіїв» 2,1 тис.грн. - за рахунок економії електроенергії та газу в І півріччі 2015 року.

2.2. Організація та процедура аналізу фінансової звітності

Організація аналізу фінансової звітності Біловодського відділення управління виконавчої дирекції фонду соціального страхування в Луганській області здійснюється відповідно до вимог: Бюджетного кодексу України від 21.06.01 № 2542-III [12], Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996-ХIV [50], Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 № 419 [59], Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності» від 28.02.2000 № 419 [59]; Наказу Міністерства Фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» від 28.02.2017 № 307; Наказу Міністерства Фінансів України «Про внесення змін до Наказу Міністерства фінансів України від 24 січня 2012 року № 44 « Про затвердження Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 07.02.2017 № 44; Національному положенню (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541 ( у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 24 грудня 2010 р. № 1629), зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 р. за №103/17398 та іншим документам.

Задачами організації складання фінансової звітності є: визначення пакета звітності; розподіл робіт між виконавцями зі складання звітів; підготовка таблиці складання звітності; визначення складу облікових робіт, які потребують виконання, до початку складання звітності; розробка робочих інструкцій зі складання звітності; проведення інструктивних нарад зі складання звіту.

Звітність, яку надає відділення поділяється на такі види:

а) за складом: місячна, квартальна, річна;

б) за обсягом: зведена, поточна;

в) за місцем подання: вища організація, органи Державного Казначейства, податкова служба, органи статистики, інші;

г) залежно від використання коштів: звітність за бюджетними коштами, звітність за спеціальними коштами, звітність за сумами за дорученнями та за іншими позабюджетними коштами.

Пакет «місячна звітність» відділення містить наступні фінансові звіти:

* 2 мд «Звіт про виконання кошторису установи»;
* 4-1 мд «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами»;
* 4-2 мд «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;
* 4-3мд «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду»;
* 7 мд «Звіт про заборгованість бюджетних установ».

У місячних звітах проставляються тільки касові видатки, а в квартальних передбачено графи, де проставляються і фактичні видатки.

Пакет «квартальна звітність»:

* № 1 «Баланс»;
* 2 кд «Звіт про виконання загального фонду кошторису установи»;
* 4-1 кд «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами»;
* 4-2 кд «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;
* 4-3 кд «Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду»;
* 7 кд «Звіт про заборгованість бюджетних установ».

Пакет «річна звітність»:

* № 1 «Баланс»;
* № 2 «Звіт про виконання кошторису доходів і видатків установи (загальний фонд)»;
* № 4-1 «Звіт про надходження і використання спеціальних коштів»;
* № 4-2 «Звіт про надходження і використання

сум за дорученнями»;

* № 4-3 «Звіт про депозитні суми»;
* № 5 «Звіт про рух необоротних активів»;
* № 7 «Звіт про заборгованість бюджетних установ»;
* № 9 «Звіт про результати фінансової діяльності»;
* №15 «Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів

та матеріальних цінностей в бюджетних установах»;

* Пояснювальна записка до річного фінансового звіту.

До річного балансу додаються:

- довідка до рахунку 70, яка призначена для роз’яснення операцій бухгалтерського обліку, проведених на субрахунках рахунку 70;

* довідка до рахунку 71, яка призначена для відображення коштів, що належать до інших доходів спеціального фонду;
* Довідка органу держказначейства про залишки коштів загального та спеціального фонду державного бюджету станом на 1 січня року наступного за звітом.

Пояснювальна записка до річного фінансового звіту управління містить:

* короткий опис діяльності установи;
* основні фактори , що вплинули на виконання кошторису доходів і видатків;
* зміни у фінансовому стані за звітний період;
* результати проведення щорічної інвентаризації;
* стан дебіторської і кредиторської заборгованості, причини проведення попередньої оплати та отримання товарів, робіт, послуг без здійснення платежів;
* суми списаної дебіторської і кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув;
* стан прийняття зобов’язань протягом звітного року і залишок їх на кінець звітного періоду;
* заборгованість з виплат компенсації громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, надається окремою таблицею;
* Роз’яснення розбіжності між плановими кошторисними призначеннями і фактичним виконанням надходжень, та інше.

Організація подання звітності внутрішнім і зовнішнім користувачам відділення передбачає визначення порядку технічної підготовки ланок звітності, термінів подання звітності адресату, подання способу відправки

звітності, складання табеля-календаря звітності; перевірку звітності на предмет узгодженості форм, підпис і затвердження звітності.

Розподіл робіт зі складання звітних форм у відділенні здійснюється заздалегідь, при плануванні робіт по складанню звітності. Розподіл робіт до складання річного звіту представлено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Розподіл робіт до складання річного звіту

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  Форми | Назва | Джерела даних | Термін  складання | Виконавець |
| 1 | Баланс | Поточна звітність, книга  «Журнал-Головна», МО №2 | 15 січня | Головний  бухгалтер |
| 2 | Звіт про виконання кошторису доходів і видатків установи | Поточна звітність, кошторис доходів і видатків, картки аналітичного обліку касових і фактичних видатків | 10 січня | Заступник головного бухгалтера |
| 3 | Звіт про виконання  плану по штатах і контингентах | Статистичні дані по виконанню плану  обслуговування | 10 січня | Відділ статистики |
| 4-1 | Звіт про надходження і використання спеціальних  коштів | Поточна звітність, кошторис доходів і видатків, картки аналітичного обліку касових видатків | 8 січня | Заступник головного бухгалтера |
| 4-2 | Звіт про надходження і  використання сум за дорученнями | Поточна звітність, кошторис доходів і видатків, картки аналітичного обліку касових і  фактичних видатків | 6 січня | Заступник головного бухгалтера |
| 4-3 | Звіт про депозитні суми | Поточна звітність, кошторис доходів і видатків, картки аналітичного обліку касових і  фактичних видатків | 5 січня | Заступник головного бухгалтера |
| 5 | Звіт про рух  необоротних активів | Книга «Журнал-Головна» | 8 січня | Керівник  матеріального сектора |
| 7 | Звіт про заборгованість  бюджетних установ | Поточна звітність, книга  «Журнал-Головна» | 8 січня | Керівник розрахунко- вого сектора |
| 9 | Звіт про результати фінансової  діяльності | Річні підсумкові обороти книги «Журнал-Головна» | 13 січня | Головний бухгалтер |

Підготовчі роботи до складання річного звіту відділення виконуються за такими напрямками:

* перевірка правильності відображення в обліку результатів інвентаризації коштів необоротних активів (запасів), розрахунків заборгованості, зроблених відповідно до плану інвентаризації установи чи організації за рік.
* перевірка правильності нарахування зносу в останній робочий день грудня на необоротні активи установи.
* розподіл затрат та калькулювання послуг.
* розподіл затрат та калькулювання спеціальних послуг.
* розподіл затрат та калькулювання НДР.
* списання заключними оборотами асигнування з загального фонду.
* списання заключними оборотами доходу за спеціальним фондом бюджету.
* відшкодування суми податкового кредиту, накопиченого протягом бюджетного року на субрахунку 741.
* списання видатків поточного року, проведених за рахунок коштів загального фонду.
* списання видатків поточного року, проведених за рахунок доходів спеціального фонду бюджету.
* списання вартості переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації розподілу матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації.
* списання нарахованих курсових різниць.
* складання «пробного» балансу установи на 1 січня наступного за звітним року.
* складання Контрольної таблиці узгодження форм річного звіту.

Складання звітності здійснюється на підставі інструктивних матеріалів, які регулюють порядок її складання.

Відділення повністю забезпечено зазначеними інструкціями. Останні після їх надходження до бухгалтерської служби вивчаються головним бухгалтером і передаються для реєстрації відповідальній особі, яка фіксує в журналі факт її надходження із зазначенням дати надходження, реєстраційного номера і дати затвердження інструкції, а також посаду, прізвище, ім’я, по батькові особи, за якою інструкцію закріплено. Інструкції зі складання звітності містять загальні рекомендації щодо заповнення звітних форм. При передачі інструкції відповідальній особі в журналі робиться відмітка – підпис про отримання.

Для забезпечення якісного та швидкого складання фінансової звітності розроблені робочі інструкції до кожної форми з пакету звітності. В інструкціях відображені особливості облікового процесу віділення, детальні методичні рекомендації по отриманню необхідних показників звітних форм.

Важливим засобом організації складання звітності у відділенні є проведення інструктивних нарад. На спеціальній інструктивній нараді головний бухгалтер докладно подає методику складання звітності та ознайомлює виконавців із напрямами організації складання звітності з метою досягнення найвищого ефекту. Головний бухгалтер підготовлює відповідні матеріали щодо основних методичних положень для роздачі учасникам наради. Учасники наради обговорюють визначені організаційні заходи, висловлюють свої пропозиції щодо їх нормування та ухвалюють їх до виконання.

У тижневий термін після отримання Інструкції про порядок складання річних фінансових звітів головний бухгалтер опрацьовує даний інструктивний матеріал, розроблює таблицю складання звітності, визначає склад підготовчих робіт до складання звітності та їх виконавців.

До переліку підготовчих робіт зі складання місячної звітності відділення включають:

а) перевірку правильності адресності та своєчасності відображення касових і фактичних видатків на однойменних картках аналітичного обліку в розрізі фондів (загального і спеціального);

б) розподіл затрат та калькулювання вартості послуг;

в) перевірку правильності віднесення доходів спеціального фонду за рахунком 72 «Доходи спеціального фонду»:

1. кошти, отримані як плата за послуги, що надається бюджетними установами;
2. кошти, отримані за іншими джерелами власних надходжень;
3. інші надходження спеціального фонду;

г) перевірку даних бухгалтерського обліку про фактичну дебіторську та кредиторську заборгованість, яка виникла у зв’язку з виконаннями кошторису за поточний і минулі роки;

д) перевірку повноти відображення зобов’язань у системі оперативного обліку бюджетної установи.

Річні звіти відділення складаються за звітний рік, яким вважається період з 1 січня до 31 грудня включно. До подання річного бухгалтерського звіту на підставі затверджених керівником установи пропозицій постійно діючих інвентаризаційних комісій з урегулювання розбіжностей фактичної наявності цінностей відповідні записи мають бути внесені до реєстрів і рахунків бухгалтерського обліку.

Суми статей балансу за коштами на рахунках у банках, банківськими позиками, дані про рух фінансування з бюджету та позабюджетних фондів повинні відповідати відомостям, вказаним у виписках банків. Відображення у балансі сум за розрахунками з фінансовими і податковими органами, які взаємно не погоджені, не допускається.

Річні бухгалтерські звіти відділення подаються:

* вищій установі (УВД ФССУ) ;
* органу Державного казначейства;
* органу Державної статистики.

У Біловодському відділенні УВД ФССУ в Луганській області складаються табелі-календарі подання зовнішньої і внутрішньої звітності. Роботи зі складання табелів-календарів здійснюються головним бухгалтером у складі організаційно-підготовчих робіт зі складання та подання звітності. Табелі-календарі, як і інші організаційні регламенти, обговорюються і затверджуються на інструктивних нарадах. Остаточна перевірка звітних форм здійснюється на основі вказівок з ув’язки окремих форм звітності з поданими в інструктивних матеріалах.

Бланки бухгалтерської звітності частково надходять до відділення в порядку централізованого забезпечення, частково виготовляються за допомогою засобів комп’ютерної та іншої організаційної техніки. Спосіб заповнення бланків залежить безпосередньо від джерела надходження. Зокрема, бланки, виготовлені за допомогою персональних комп’ютерів в системі АРМ бухгалтера, на виході із зазначеної системи обробки інформації набувають кінцевого вигляду носія облікової інформації. Бланки звітних форм, отримані в порядку централізованого забезпечення або шляхом закупівлі, ксеро-копіювання, заповнюються вручну.

Граничні терміни подання звітних форм визначені порядком подання фінансової звітності, затвердженою Постановою Кабінету Міністрів України від 29.02.2000 № 419 та відповідними нормативними документами Державного комітету статистики та Державної податкової служби України. Так, квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається управлінням не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше 20 лютого наступного за звітним року.

Місячний звіт про використання бюджетних асигнувань подається управлінням не пізніше 5 числа місяця, наступного за звітним, квартальний – не пізніш як 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річний – не пізніш як 22 січня наступного за звітним року.

Датою подання фінансової звітності вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою – дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв’язку, що обслуговує адресата. У разі, коли дата подання звітності припадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

Фінансова звітність подається органам Державного казначейства чи фінансовим органам після погодження з органами Держказначейства.

Фінансова звітність найчастіше подається головним бухгалтером власноруч, але може бути надіслана поштою чи передана у вигляді файлів через систему електронної пошти.

Таким чином, організація складання фінансової звітності в установі здійснюється відповідно до вимог діючого законодавства і передбачає складання та подання звітності. Задачами організації складання фінансової звітності є: визначення пакета звітності; розподіл робіт між виконавцями зі складання звітів; підготовка таблиці складання звітності; визначення складу облікових робіт, які потребують виконання, до початку складання звітності; розробка робочих інструкцій зі складання звітності; проведення інструктивних нарад зі складання звіту.

2.3 Методика складання фінансової звітності установи

Фінансова звітність відділення насамперед повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень. Крім цього фінансова звітність відділення повинна містити інформацію про всі проведені операції, які відбулися у звітному періоді.

При складанні фінансової звітності відділенням спочатку заповнюється заголовна частина форм в такій послідовності:

* реквізит ДКУД (Державний класифікатор управлінських документів);
* реквізит «Установа» відображає повну назву установи (відповідно до установчих документів), зареєстровану в установленому порядку, та її ідентифікаційний код за єдиним державним реєстром підприємств й організацій України (ЄДРПОУ);
* реквізит «Територія» відображає назву території, де розташовано установу, відповідно до системи позначень адміністративно-територіальних одиниць (КОАТУУ);
* реквізит «Галузь (вид діяльності)» відображає вид діяльності установи відповідно до Загального класифікатора галузей народного господарства (ЗКГНГ);
* реквізит «Орган державного управління» відображає назву органу, у віданні якого перебуває установа та якому подається бухгалтерський звіт (СПОДУ);
* реквізит «Контрольна сума» установою не заповнюється;
* реквізит «Адреса організації» відображає повну поштову адресу установи;
* реквізит «Кількість установ» відображає кількість юридичних осіб, що включені органом управління до зведеного балансу;
* код та назва відомчої класифікації видатків;
* код та назва програмної класифікації видатків.

У формах бухгалтерських звітів наводяться всі передбачені показники. У разі не заповнення тієї чи іншої статті (рядка, графи) через відсутність показника ця стаття (рядок, графа) прокреслюється або заповнюється нулями. Форми звітності заповнюються в гривнях, чорнилом, пастою кулькових ручок, на принтерах, за допомогою засобів автоматизації та іншими способами, які забезпечують збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання звітності та запобігають внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень. Додаткові статті та показники у форми фінансової звітності вводити забороняється. Проставлення додаткових кодів економічної класифікації видатків, які не включені до відповідних форм фінансової звітності також не допускається.

Кошти, які протягом звітного періоду надходять до відділення на відновлення касових видатків (за телефонні переговори, помилково перераховані тощо), відображаються у відповідних формах фінансової звітності як зменшення касових видатків за тим кодом економічної класифікації видатків, за яким вони були проведені у звітному періоді.

Особливе значення у пакеті фінансової звітності відділення має Баланс. Баланс (форма № 1) містить узагальнені підсумкові показники, отримані на підставі звірених даних бухгалтерського обліку станом на початок та на кінець звітного періоду. Структура балансу відділення суттєво відрізняється від балансу госпрозрахункового підприємства.

Засоби бюджетної управління та джерела їх утворення в балансі показуються за статтями. Стаття балансу – це складова активу і пасиву, яка характеризує групу економічно однорідних господарських засобів та джерел їх утворення. Статті балансу, в свою чергу, об’єднуються в економічно однорідні групи – розділи балансу.

Актив балансу бюджетної установи складається з трьох розділів:

* І. Нефінансові активи.
* ІІ. Фінансові активи.
* ІІІ. Витрати майбутніх періодів.
* У пасиві балансу відображаються джерела утворення засобів. Основним джерелом утворення господарських засобів бюджетної установи є асигнування з бюджету.
* Пасив балансу установи складається з чотирьох розділів:
* І. Власний капітал та фінансовий результат.
* ІІ. Зобов’язання.
* ІІІ.Забезпечення.
* IV. Доходи майбутніх періодів.

Дані статей балансу на кінець звітного року обґрунтовані результатами інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, резервів, документів і розрахунків. До подання річного бухгалтерського звіту на підставі затверджених керівником установи пропозицій постійно діючих інвентаризаційних комісій щодо врегулювання розбіжностей фактичної наявності цінностей інвентаризації відповідні записи мають бути внесені до регістрів і рахунків бухгалтерського обліку.

У розділі I "Нефінансові активи" відображається вартість матеріальних і нематеріальних активів установи, отриманих і призначених для використання відділенням. У статті «Основні засоби» відображається вартість об’єктів, які віднесені до складу основних засобів та інших необоротних матеріальних активів згідно з [Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10/paran18#n18), затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року № 1202, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за № 1017/18312 (зі змінами). У цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів та їх залишкова вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

У статті «Інвестиційна нерухомість» відображається вартість об’єктів, які віднесені до складу інвестиційної нерухомості згідно з [Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість»](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11), затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 20 січня 2011 року за № 94/18832. У цій статті наводяться окремо первісна вартість, сума зносу інвестиційної нерухомості та її залишкова вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю інвестиційної нерухомості та сумою її зносу.

У статті «Нематеріальні активи» відображається вартість об’єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з [Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10/paran4#n4), затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року № 1202, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за № 1018/18313 (зі змінами). У цій статті наводяться окремо первісна та залишкова вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації.

У статті «Незавершені капітальні інвестиції» відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об’єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів.

У статті «Довгострокові біологічні активи» відображається вартість об’єктів, які віднесені до складу довгострокових біологічних активів рослинництва та тваринництва. У цій статті наводяться окремо первісна та залишкова вартість довгострокових біологічних активів, а також нарахована сума накопиченої амортизації довгострокових біологічних активів. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною вартістю довгострокових біологічних активів і сумою накопиченої амортизації.

У статті «Запаси» відображається загальна вартість активів, які визнаються запасами згідно з [Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10/paran4#n4), затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року № 1202, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за № 1019/18314 (зі змінами).

У статті «Виробництво» відображається вартість витрат, пов’язаних з організацією та наданням послуг, виконанням робіт, виготовленням продукції (науково-дослідні роботи, виготовлення експериментальних приладів, інше виробництво).

У статті «Поточні біологічні активи» відображається вартість активів, які віднесені до складу поточних біологічних активів рослинництва та тваринництва.

Розділ II «Фінансові активи» передбачений для відображення грошових коштів і їх еквівалентів, а також інших активів, призначених для реалізації або використання протягом року. У статті «Довгострокова дебіторська заборгованість» відображається дебіторська заборгованість, яка не виникає в процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року (довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди, довгострокові кредити, надані розпорядниками бюджетних коштів, інша довгострокова дебіторська заборгованість тощо). У цій статті органи Казначейства відображають дебіторську заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного чи місцевого бюджету відповідно до законодавства.

У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються довгострокові фінансові інвестиції (вкладення) у цінні папери та до статутних капіталів підприємств, довгострокові векселі одержані. Органи Казначейства у цій статті відображають акції та довгострокові цінні папери, придбані за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів. Окремо органами Казначейства наводиться інформація про:

«цінні папери, крім акцій» - довгострокові цінні папери в активі державного або місцевих бюджетів, крім акцій, а також інші довгострокові фінансові активи бюджетів;

«акції та інші форми участі в капіталі» - придбані акції за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів та інші форми участі в капіталі.

У статті «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом за податками, зборами тощо.

У статті «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з покупцями та замовниками за надані послуги, виконані роботи, виготовлену продукцію.

У статті «Поточна дебіторська заборгованість за наданими кредитами» відображаються короткострокові кредити, надані суб’єктами державного сектору відповідно до законодавства. У цій статті органи Казначейства відображають поточну дебіторську заборгованість за кредитами, наданими з державного або місцевих бюджетів відповідно до законодавства.

У статті «Поточна дебіторська заборгованість за виданими авансами» відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з постачальниками, підрядниками у разі попередньої оплати за товари, роботи, послуги, з працівниками за виданий аванс на господарські потреби або видатки на відрядження.

У статті «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування» відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з державними цільовими фондами, зокрема за нарахованими сумами допомоги у зв’язку з тимчасовою непрацездатністю тощо.

У статті «Поточна дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками» відображається дебіторська заборгованість, яка виникла за операціями між розпорядниками бюджетних коштів із внутрівідомчої передачі. Органи Казначейства відображають дебіторську заборгованість державного бюджету (місцевих бюджетів) за операціями з перерахунку доходів та іншу дебіторську заборгованість, яка виникає при відносинах між бюджетами.

У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» відображаються дебіторська заборгованість за розрахунками з відшкодування завданих збитків, зі спільної діяльності, за спеціальними видами платежів, інша поточна дебіторська заборгованість, що відповідає критеріям визнання активу та не відображена у статтях 1120-1145 Балансу. Органи Казначейства у цій статті відображають дебіторську заборгованість за готівковими операціями, проведеними за рахунок бюджетних коштів.

У статті «Поточні фінансові інвестиції» відображаються поточні фінансові інвестиції у цінні папери та короткострокові векселі одержані. У цій статті органи Казначейства відображають короткострокові цінні папери, придбані за рахунок коштів державного (місцевого) бюджету.

У статті «Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у національній валюті» відображаються готівка, кошти на рахунках в органах Казначейства, в банках та депозити до запитання в національній валюті. Окремо наводяться:

«Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у національній валюті в касі» - залишок готівки в національній валюті та грошові документи в національній валюті, що знаходяться в касі суб’єкта державного сектору;

«Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у національній валюті в Казначействі» - залишок коштів на реєстраційних та інших рахунках в органах Казначейства, грошові кошти в дорозі, кошти, які надходять у тимчасове розпорядження розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів) і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням;

«Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у національній валюті в установах банків» - залишок грошових коштів на поточних та інших рахунках у банку, грошові кошти в дорозі, кошти, які надходять у тимчасове розпорядження розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів) і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

У статті «Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у іноземній валюті» відображаються залишок готівки в іноземній валюті та грошові документи в іноземній валюті, що знаходяться в касі суб’єкта державного сектору, грошові кошти в іноземній валюті на рахунках у банку, грошові кошти в дорозі в іноземній валюті, кошти, в іноземній валюті, які надходять у тимчасове розпорядження розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів) і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

У статті «Кошти бюджетів та інших клієнтів на єдиному казначейському рахунку» відображаються органами Казначейства кошти державного чи місцевих бюджетів на єдиному казначейському рахунку.

У статті «Кошти бюджетів та інших клієнтів на рахунках в установах банків» відображаються органами Казначейства кошти державного чи місцевих бюджетів на рахунках в установах банків. Окремо наводяться:

«Кошти бюджетів та інших клієнтів на рахунках в установах банків у національній валюті»;

«Кошти бюджетів та інших клієнтів на рахунках в установах банків в іноземній валюті».

У статті «Інші фінансові активи» відображаються інші довгострокові та короткострокові фінансові активи розпорядників бюджетних коштів або державних цільових фондів, які не відображені в інших статтях розділу II «Фінансові активи» Балансу. Органи Казначейства у цій статті відображають активи державного бюджету за взаємними розрахунками, місцевих бюджетів із державним бюджетом або місцевими бюджетами інших рівнів та інші фінансові активи державного чи місцевих бюджетів.

Розділ III «Витрати майбутніх періодів» призначений для відображення здійснених у звітному періоді витрат розпорядників бюджетних коштів або державних цільових фондів, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (сплачені авансом орендні платежі, передплата газет, журналів, періодичних та довідкових видань тощо).

В пасиві балансу в розділі I «Власний капітал та фінансовий результат» – відображаються суми фондів управління і фінансових результатів діяльності за минулі роки. У статті «Внесений капітал» відображається капітал розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, сформований за відповідними рішеннями органів управління.

У статті «Капітал у дооцінках» відображається результат дооцінок (уцінок) матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, які здійснюють у випадках, передбачених законодавством, що склався на кінець звітного періоду.

У статті «Фінансовий результат» відображається результат виконання кошторису (бюджету) розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами. У цій статті органи Казначейства відображають результат виконання державного або місцевих бюджетів.

У статті «Капітал у підприємствах» відображається сума капіталу у формі внесків у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб’єкта державного сектору, акцій та цінних паперів.

У статті «Резерви» відображається резервний капітал, який формується державними цільовими фондами відповідно до законодавства.

У статті «Цільове фінансування» відображається сума залишку коштів цільового фінансування, які виділяються з відповідного бюджету на проведення заходів цільового характеру.

У розділі II «Зобов'язання» відображаються поточні та довгострокові зобов'язання відділення. У статті «Поточні зобов’язання за платежами до бюджету» відображаються зобов’язання за податками, зборами, платежами, які нараховуються та сплачуються до бюджету відповідно до законодавства.

У статті «Поточні зобов’язання за розрахунками за товари, роботи, послуги» відображаються зобов’язання за розрахунками з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги.

У статті «Поточні зобов’язання за кредитами» відображаються короткострокові кредити, одержані в банках відповідно до законодавства, короткострокові кредити, одержані в банках, які були відстрочені, короткострокові позики, які були одержані з бюджету, банків чи інших юридичних осіб, інша поточна заборгованість за кредитами та позиками у національній та іноземній валютах. Органи Казначейства у цій статті відображають короткострокові внутрішні (зовнішні) кредити, залучені до державного або місцевих бюджетів, та інші поточні внутрішні (зовнішні) зобов’язання за позиками державного або місцевих бюджетів.

У статті «Поточні зобов’язання за одержаними авансами» відображаються одержані аванси під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи, зобов’язання за розрахунками із замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовані готові вироби, за виконані науково-дослідні роботи.

У статті «Поточні зобов’язання за розрахунками з оплати праці» відображаються зобов’язання за розрахунками з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті суб’єкта державного сектору, за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв’язку з тимчасовою непрацездатністю.

У статті «Поточні зобов’язання за розрахунками із соціального страхування» відображаються зобов’язання за єдиним внеском на загальнообов’язкове державне соціальне страхування, за видами страхування, передбаченими законодавством, зі сплати штрафних санкцій за виявлені перевірками порушення порядку використання страхових коштів тощо.

У розділі III «Забезпечення» відображаються кошти, які за рішенням суб’єкта державного сектору резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів.

У розділі IV «Доходи майбутніх періодів» відображаються доходи у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах (доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі), передплата газет, журналів, періодичних та довідкових видань, абонентна плата за користування засобами зв’язку тощо).

У розшифруванні позабалансових рахунків наводяться суми залишку на початок року, надходження та вибуття протягом звітного періоду, залишку на кінець кварталу: орендованих необоротних активів, активів на відповідальному зберіганні та інше.

Інформація річного звіту доповнюється пояснювальною запискою, яка є обов’язковим додатком до річного звіту. У пояснювальній записці наводяться пояснення основних факторів, які вплинули на господарські та фінансові результати роботи установи, висвітлюється її фінансовий та майновий стан.

У пояснювальній записці висвітлюються такі питання:

* короткий опис діяльності установи;
* рух грошових коштів за звітний рік за операціями, проведеними у грошовій та негрошовій формах, наводиться за встановленою формою;
* основні фактори, що вплинули на виконання кошторису, дані про заборгованість за заробітною платою та іншими соціальними виплатами;
* зміни у фінансовому стані бюджетної установи за звітний рік;
* результати проведення щорічної інвентаризації активів і зобов’язань;
* стан дебіторської та кредиторської заборгованості установи на кінець звітного року, причини проведення попередньої оплати та отримання товарів, робіт, послуг без здійснення платежів за них;
* суми списаної протягом звітного року дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув;
* реструктуризована заборгованість бюджетної установи та підстави для неї;
* розшифровка поточних рахунків, що перебувають в установах банків, підстави для наявності цих рахунків із зазначенням залишків на цих рахунках та виду коштів;
* – інформація про стан депозитних операцій установ, де необхідно відобразити депозитні операції, що проводить бюджетна установа (залишки на рахунках), із зазначенням нормативно-правового акту, на підставі якого проводяться ці операції.

Крім того, у пояснювальній записці до річного фінансового звіту обов’язково повинні бути викладені роз’яснення про розбіжності між плановими бюджетними асигнуваннями і фактичним надходженням коштів, між даними різних форм звітності, а також між показниками звітності на кінець звітного року і на початок наступного року (якщо такі розбіжності мали місце). Крім того, тут знаходять своє відображення відомості про намір установи змінити на майбутній рік методологію подачі окремих господарських і майнових операцій, коштів та розрахунків, а також подачу інформацію про дебіторів, що мають найбільшу прострочену заборгованість, із зазначенням суми боргу.

При складанні звітів за формою № 2 – про надходження та використання коштів загального фонду, за відповідними формами № 4 – про надходження і використання коштів спеціального фонду, за формою № 7 – про заборгованість за бюджетними коштами обов'язково підкреслюється номер форми, за якою складений звіт, вказуються коди бюджетної класифікації видатків та їх назва. При складанні звітів за формою № 7, крім цього, зазначають назву фонду бюджету, за коштами якого складений звіт.

Бухгалтерські звіти відділення містять інформацію за отриманими доходами та проведеними видатками, здійсненими в національній грошовій одиниці України та іноземній валюті (за коштами, передбаченими кошторисами доходів та видатків). При цьому операції, здійснені в іноземній валюті, відображаються в національній валюті в сумах, які визначаються шляхом перерахунку іноземної валюти за курсом Національного банку України, що діє на дату здійснення операцій. Звіти складаються у гривнях, а зведені звіти – в тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Усі примірники квартальної фінансової звітності до подачі установі вищого рівня перевіряються і завізовуються органом Державного казначейства України з проставленням підпису, печатки або штампа на кожній сторінці всіх форм фінансової звітності.

Правильність складання фінансових звітів визначається шляхом перевірки та порівняння окремих показників у відповідних формах фінансових звітів. У бухгалтерських звітах і балансах не повинно бути жодних підчисток і помарок. Виправлення помилок у звітах здійснюється з дотриманням вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88 [57]. Після ретельної перевірки бухгалтерські звіти та пояснювальні записки підписуються керівником і головним бухгалтером відділення. Без таких підписів звіти вважаються недійсними. Бухгалтерські звіти завіряються печаткою установи.

Таким чином, у формах бухгалтерських звітів наводяться всі передбачені показники. У разі не заповнення тієї чи іншої статті (рядка, графи) через відсутність показника ця стаття (рядок, графа) прокреслюється або заповнюється нулями. Форми звітності заповнюються в гривнях, чорнилом, пастою кулькових ручок, на принтерах, за допомогою засобів автоматизації та іншими способами, які забезпечують збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання звітності та запобігають внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень. Додаткові статті та показники у форми фінансової звітності вводити забороняється.

Проставлення додаткових кодів економічної класифікації видатків, які не включені до відповідних форм фінансової звітності також не допускається.

Правильність складання фінансових звітів визначається шляхом перевірки та порівняння окремих показників у відповідних формах фінансових звітів.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ

ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

3.1. Концептуальні засади складання фінансової звітності в контексті модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі

Зміни, що відбуваються на сучасному етапі в бухгалтерському обліку України, обумовлюються вимогами, що ставляться до інформації заінтересованими користувачами. Різними групами користувачів звітна інформація використовується в процесах оцінки, аналізу та прогнозування умов і результатів господарювання як окремих суб’єктів господарювання, так і галузі та держави загалом. Вплив фінансової звітності на ефективність прийняття рішень визначається тим, наскільки об’єктивно вона відповідає запитам ко- ристувачів.

У ринковій економіці фінансова звітність суб’єктів державного сектору має велике значення для користувачів фінансової інформації як основне джерело інформації про їх діяльність та фінансовий стан. Фінансова звітність державного сектору України має забезпечувати інформаційні потреби користувачів щодо:

– джерел надходжень коштів та напрямів їх використання;

– результатів діяльності з погляду ефективності та досягнень мети діяльності;

– дотримання фінансової дисципліни суб’єктом державного сектору;

– цільового використання бюджетних коштів; – оцінки якості управління;

– оцінки здатності своєчасно виконувати свої зобов’язання;

– придбання, продажу та володіння цінними паперами;

– участі в капіталі;

– рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності, ресурсів, які можуть виникнути внаслідок продовження діяльності, а також відповідних ризиків та невизначеностей.

У фінансових звітах надається інформація про активи, зобов’язання, власний капітал, дохід, витрати та грошові потоки суб’єкта державного сектору та бюджету. Така інформація корисна для користувачів, які оцінюють здатність суб’єкта господарювання продовжувати надавати товари та послуги на відповідному рівні, та рівень ресурсів, який, можливо, необхідно буде надати суб’єктові господарювання в майбутньому, аби він міг продовжувати виконувати зобов’язання з надання послуг.

Фінансова звітність загального призначення суб’єктів господарювання державного сектору призначена також надавати інформацію про те, чи були ресурси отримані та використані відповідно до законодавчо прийнятого бюджету. МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів» до фінансової звітності суб’єктів державного сектору висуває такі базові вимоги: достовірне подання та відповідність МСБОДС; безперервність; послідовність подання; суттєвість та об’єднання; згортання, порівняльна інформація та своєчасність.

*Достовірне подання та відповідність МСБОДС* передбачає, що фінансові звіти суб’єктів державного сектору повинні достовірно відображати фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки суб’єкта господарювання. Таку достовірність та правдивість інформації може забезпечити належне застосування МСБОДС разом з розкриттям додаткової інформації (за необхідності).

*Безперервність* передбачає, що фінансові звіти суб’єктів державного сектору мають бути складені за принципом “припущення безперервності”, який означає, що суб’єкт господарювання вважає, що його діяльність буде продовжуватись безперервно впродовж певного часу. Якщо фінансові звіти складаються без дотримання припущення безперервності, то цей факт слід розкривати з поясненням підстав, що застосовуються для складання фінансових звітів і причин, з яких суб’єкт господарювання не вважається безперервно діючим.

*Послідовність подання* означає, що виклад та класифікація статей у фінансових звітах повинні бути послідовними упродовж певного часу – від одного періоду до іншого. Внесення змін у зазначені позиції можливе лише у випадку суттєвих змін у характері операцій та процедурі подання фінансових звітів за умови, що зміни сприятимуть більш відповідному поданню подій та операцій.

*Суттєвість та об’єднання* передбачає, що статі, які є суттєвими за характером, слід подавати у фінансових звітах окремо. Статті, які є суттєвими за величиною, але мають подібний характер, можна об’єднувати. У контексті МСБОДС інформація є суттєвою, якщо її нерозкриття може вплинути на прийняття рішень та оцінки користувачів щодо розподілу ресурсів, управління ними, а також результатів діяльності.

*Згортання* передбачає, що статті: активів та зобов’язань не слід згортати, крім випадків, коли інший МСБОДС вимагає або дозволяє згортання; доходів та витрат не слід згортати, за винятком випадків, коли виключно МСБОДС вимагає чи дозволяє це, або прибутки, збитки та пов’язані з ними витрати, які виникають у результаті однакових чи подібних операцій та інших подій, не є суттєвими.

*Порівняльна інформація* означає, якщо МСБОДС не дозволяє або не вимагає іншого у фінансових звітах слід розкривати порівняльну інформацію щодо попереднього періоду за всіма цифровими даними, за винятком фінансових звітів за звітний період, до яких цей МСБОДС застосовується вперше. У разі змін у поданні або класифікації статей фінансових звітів порівняльні суми слід (якщо це можливо) перекласифікувати для забезпечення зіставності з поточним періодом, з наступним розкриттям інформації про характер, суму та причину будь-якої перекласифікації. Якщо перекласифікація порівнюваних сум унеможливлюється, суб’єкт господарювання повинен розкрити її причину та характер змін, які б могли статися, якби суми були перекласифіковані.

*Своєчасність* означає, що корисність фінансових звітів зменшується, якщо вони не надаються у розпорядження користувачів протягом певного періоду після дати звітності, тобто своєчасно.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності для державного сектору в Україні визначено БКУ та Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. В Україні якісні характеристики фінансової звітності для суб’єктів державного сектору сформульовані і законодавчо закріплені з прийняттям НП(С)БОДС 101 “Подання фінансової звітності”, в якому перелічені вимоги до якості інформації, що наводиться у фінансовій звітності, без їх відповідного визначення. Так, згідно з НП(С)БОДС 101 інформація, що подається у фінан- сових звітах, повинна бути достовірною і однозначно тлумачитися її користувачами, за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. Вона має надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти суб’єкта державного сектору за різні періоди; фінансові звіти різних суб’єктів державного сектору. Така звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та викривлень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. У фінансовій звітності слід розкривати порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду щодо всієї цифрової інформації.

Вимогу відносно того, щоб інформація була дохідливою, можна сформулювати як зрозумілість інформації для користувача, який має певний рівень знань. Зрозуміла інформація розрахована на її однозначне трактування користувачами за умови, що вони володіють достатніми знаннями і зацікавлені у сприйманні цієї інформації. Однак будь-яка істотна інформація не повинна виключатися з фінансових звітів на підставі припущення, що деяким користувачам буде складно її зрозуміти. Наступною якісною характеристикою інформації є її доречність. Інформація вважається доречною, якщо вона стосується справи, впливає на економічні рішення користувачів і допомагає їм оцінювати минулі, теперішні і майбутні події, підтверджувати або коригувати минулі оцінки. Зокрема, на доречність інформації впливають її зміст, суттєвість, своєчасність, цінність для прогнозування. Враховуючи, що для вітчизняного обліку поняття доречності інформації є новим, визначення критеріїв доречності сприятиме його практичній реалізації. На нашу думку, вимога суттєвості є основною складовою вимоги доречності. Інформація вважається суттєвою, якщо її відсутність чи неправильна оцінка можуть вплинути на економічні рішення користувачів; суттєвість залежить від обсягу статті і помилки, припущеної за певних обставин у зв’язку з пропуском або неправильним відображенням.

Однак, деякі вчені вважають, що при дотриманні принципу суттєвості, окремі події в обліку не відображаються взагалі, що суперечить сутності бухгалтерського обліку. Так, на думку А. Кашаєва та О. Островського, «навряд чи це таке важливе і основне положення, що його слід підносити до рангу принципу бухгалтерського обліку. Це, швидше, нечастий виняток з чинних правил. Та й назва його невдала». Своєчасність інформації означає, що вся значима інформація повинна бути своєчасно включена до фінансового звіту, інакше вона не відображатиме реального стану речей. До критеріїв доречності інформації слід також віднести цінність її для прогнозування. Прогностична цінність означає, що інформація має бути достатньо надійною підставою для оцінки майбутніх перспектив розвитку суб’єкта державного сектору з позицій інтересів користувачів і правильності (підтвердження або коригування) раніше зроблених прогнозів відносно показників звітного періоду. Інформація є доречною, якщо вона – суттєва і своєчасна для користувачів та забезпечує прийняття економічно обґрунтованих рішень. Також якісною характеристикою інформації є її достовірність (надійність). Інформація є достовірною, якщо вона не містить суттєвих помилок і необ’єктивних суджень чи пристрасних оцінок і правдиво відображає господарську діяльність.

Однією з вимог достовірності інформації є її повнота. У фінансових звітах вона має бути повною в межах суттєвості і витрат, пов’язаних з її одержанням. Нейтральність інформації означає, що вона не повинна надаватися вибірково, містити певні оцінки з метою досягнення наперед визначеного результату. Вимога превалювання сутності над формою полягає в тому, що облік операцій і відображення їх у звітності слід здійснювати відповідно до їх економічної сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. У зв’язку з цим, на думку С. Ф. Голова, наявність або відсутність документів чи законодавчих актів не завжди є підставою для відображення операцій у бухгалтерському обліку з метою складання фінансової звітності.

Часто у складі вимог до якості інформації виділяють принцип обачності як складову якісних характеристик або як критерій досто вірності інформації. Не можна недооцінювати вимогу ефективності інформації (співвідношення витрат і вигід від одержання інформації), яка відсутня в українському законодавстві. Вимога ефективності передбачає, що вигоди зовнішніх користувачів від одержання інформації повинні перевищувати затрати на її отримання. Однак вигоди користувачів важко представити у кількісному виразі.

Деякі фахівці до вимоги достовірності відносять придатність інформації до перевірки. На нашу думку, цей критерій є ознакою об’єктивності інформації, тому, як окрему ознаку, її можна не виділяти. Останньою якісною характеристикою інформації є її зіставність. Зіставність характеризує можливість користувачів порівнювати фінансові звіти підприємства за різні періоди і фінансові звіти різних підприємств. Передумовою зіставності є наявність відповідної інформації за попередні періоди, надання інформації про облікову політику підприємства та її зміни. Зіставність досягається відносною стабільністю облікової політики підприємства, тобто незмінністю без крайньої потреби, а також послідовністю її застосування. Таким чином, якісні характеристики облікової інформації визначають корисність даних фінансової звітності для користувачів. У цілому виконання всіх вимог до якості облікової інформації має дати в результаті правдивий, повний і корисний звіт про діяльність державного сектору. Головною вимогою до якості інформації є вимога про те, щоб вона задовольняла користувачів інформації. Тому, система інформаційного забезпечення повинна бути націлена не лише на внутрішнє використання і прийняття управлінських рішень, але й на задоволення інтересів зовнішніх користувачів інформації.

В умовах планової економіки звітність була засобом перевірки виконання планів, державних замовлень, правильності відрахувань до державного бюджету та збору статистичної інформації. При цьому до звітності ставились такі вимоги:

– сувора уніфікація;

– орієнтація на показники, які відображають виконання вироб- ничих завдань;

– розрахунок бази оподаткування та інших відрахувань до бюджету.

Це відповідним чином визначало і її функції.

В державному секторі звітність служить засобом перевірки виконання показників, затверджених у бюджеті (кошторисах бюджетних установ), державних замовлень та збору статистичної інформації. При цьому до звітності висувались такі вимоги:

– сувора уніфікація;

– орієнтація на показники, які відображають виконання виробничих завдань.

Це відповідним чином визначало і її функції.

В сучасних умовах бухгалтерський облік виконує науково-пізнавальну, контрольну, інформаційну, мотиваційну, регулюючу, правового захисту, прогностичну функції. Кожен елемент методу бухгалтерського обліку має декілька функцій, а кожна функція може виконуватися за допомогою декількох елементів методу обліку. У повній мірі відноситься це і до звітності. На сьогодні основними напрямами удосконалення фінансової звітності має стати значне підсилення інформаційної, науково-пізнавальної та прогностичної функції.

Метою перших двох є ліквідація інформаційного вакууму для користу- вачів та наукове пізнання фактів діяльності суб’єктів державного сектору; взаємозв’язків та взаємозалежностей між фактами; пізнання прихованої в них суті. Прогностична функція є наслідком інтеграції функцій менеджменту та методів обчислення економічних показників, що характеризують кінцеві фінансові результати в майбутньому. Таке обчислення параметрів конкретних показників дає можливість прогнозувати фінансові результати основної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства. Вона є похідною від інформаційної та пізнавальної функції і свідчить про розширення можливостей інформаційного потенціалу обліку і звітності та їх використання в суспільному масштабі. Розуміння функцій звітності є необхідною передумовою визначення її суті і завдань.

На теперішньому етапі в напрямі організаційного забезпечення складання фінансової звітності ще потрібно розробити та затвердити низку нормативних документів, класифікаторів тощо та створити уніфікований програмний продукт для суб’єктів державного сектору, який буде підтримувати вимоги законодавства щодо бухгалтерського обліку та звітності у державному секторі України.

3.2. Удосконалення форм фінансової звітності установи

Фінансова звітність в державному секторі має надзвичайно важливу функцію – надає інформацію, для прогнозування рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності, ресурсів, які можуть виникнути внаслідок продовження діяльності, а також відповідних ризиків та невизначеностей. Організація бухгалтерського обліку і звітності в бюджетних установах та реалізація ефективної облікової політики у сфері державних фінансів за умов переходу економіки до ринкових відносин посідають достатньо важливе місце у процесі регулювання економічного розвитку держави.

Основною проблемою реформування бухгалтерського обліку і звітності в бюджетних установах є відсутність єдиних підходів до розробки дієвих механізмів удосконалення системи бухгалтерського обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів, недостатність розробленості питання переходу на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

Наявні форми бюджетної звітності є досить детальними та розгорнутими. Вони містять великий обсяг інформації про виконання бюджетів, в тому числі й інформацію, найбільш необхідну для здійснення аналізу та прийняття управлінських рішень. Зокрема, інформацію про:

– первісний бюджет та остаточний;

– касові та фактичні видатки, проведені протягом звітного періоду;

– залишок коштів на кінець звітного періоду.

Проте, зазначена інформація на сьогодні не представлена у формах фінансової звітності. Бюджетна звітність, яка формується і подається розпорядниками бюджетних коштів, є розрізненою і не структурованою, що ускладнює її розуміння користувачами.

Форми бюджетної звітності потребують перегляду в частині їх відповідності затвердженим НП(С)БОДС та групування відповідно до інформації представленої в них. Наприклад, звіт про бюджетну заборгованість та довідки, які розкривають окрему інформацію, наведену в звіті, мають бути представлені в одному блоці форм. Звіт про виконання бюджету складається за касовим методом, так як основна мета його формування – відображення даних про виконання бюджету. Нині бюджети бюджетної системи України фор- муються на касовій основі. Тільки після того як бюджет буде плануватися і затверджуватися на підставі даних, сформованих на основі методу нарахування, цей метод може бути застосований і для формування звітних даних про виконання бюджету. У зв’язку з необхідністю впровадження бюджетування, орієнтованого на результат, особлива увага має приділятись розкриттю ре- зультатів діяльності суб’єкта, що звітує.

З метою представлення бюджетної інформації у формах фінансової звітності пропонуємо впровадити форми з даними про порівняння інформації передбаченої в бюджеті з фактичними показниками у «Звіті про порівняння передбачених в бюджеті і фактичних сумм» в «Звіті про рух грошових коштів» (Таблиця 3.1) та у «Звіті про порівняння передбачених в бюджеті і фактичних сумм» в «Звіті про фінансові результати» (Таблиця 3.2).

Таблиця 3.1.

Звіт про порівняння передбачених у бюджеті і фактичних сум

у Звіті про рух грошових коштів

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Стаття | Код  рядка | План на звітний рік | | Виконано протягом звітного року | Різниця |
| План на рік | План на рік з урахуванням внесених змін |
| 1.Рух коштів у результаті операційної діяльності |  | х | х | х | х |
| Надходження від операційної діяльності, всього | 010 | х | х | х | Х |
| у тому числі:  бюджетні асигнування | 011 | х | х | х | х |
| доходи від надання послуг | 012 | х | х | х | х |
| податкові надходження | 013 | х | х | х | х |
| неподаткові надходження | 014 | х | х | х | х |
| трансферти | 015 | х | х | х | х |
| надходження до державних цільових фондів | 016 | х | х | х | х |
| інші доходи | 017 | х | х | х | х |

Форми бюджетної звітності повинні бути представлені як додатки до пояснювальної записки до фінансової звітності про виконання бюджету державного сектору України. До всіх суб’єктів державного сектору мають застосовуватись єдині стандарти обліку і принципи облікової політики. Забезпечення високої якості фінансової звітності органів влади вимагає застосування однакових стандартів обліку та однакових принципів облікової політики. Підготовка якісної зведеної фінансової звітності за міжнародними стандартами може бути ускладнена в тому випадку, якщо не всі бюджетні організації застосовують міжнародні стандарти обліку. Крім того, облікові політики бюджетних організацій повинні бути уніфіковані, щоб не допускати істотних відмінностей у відображенні подібних об’єктів і операцій у різних бю- джетних організаціях.

Таблиця 3.2.

Звіт про порівняння передбачених у бюджеті і фактичних сум

у Звіті про фінансові результати

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Стаття | Код  рядка | План на звітний рік | | Виконано протягом звітного року | Різниця |
| План на рік | План на рік з урахуванням внесених змін |
| Фінансовий результат діяльності розпорядників бюджетних коштів та апаратів державних цільових фондів | | | | | |
| Доходи |  |  |  |  |  |
| Бюджетні асигнування | 010 | х | х | х | х |
| Доходи від надання послуг | 020 | х | х | х | х |
| Трансферти | 030 | х | х | х | х |
| Інші операційні доходи | 040 | х | х | х | х |
| Фінансові доходи | 050 | х | х | х | х |
| Інші доходи | 060 | х | х | х | х |
| Надзвичайні доходи | 070 | х | х | х | х |
| Всього доходів | 100 | х | х | х | х |

В обліковій політиці уточнюються різні аспекти обліку активів, зобов’язань та операцій бюджетних установ. Облікова політика може включати додаткові вимоги до складання звіту про виконання кошторису (фінансового плану) суб’єкта державного сектору.

Умовами здійснення успішного реформування бюджетного обліку та фінансової звітності як внутрішньої структури будь-якого утворення політичного, економічного, соціального чи іншого є глибоке розуміння логіки його побудови, наявність сформованої концепції щодо кінцевого результату новоутворення тощо. Нагальним питанням є створення системи фінансової звітності, яка дасть змогу не лише відстежувати правильність використання бюджетних коштів, а й результативність їх використання по кожному року і в цілому по завершенню бюджетної програми, а також дасть можливість об’єктивно оцінити активи і зобов’язання державної влади.

За умови створення такої дієвої системи, фінансова звітність стане прозорішою, адже буде відображати не лише напрямки витрачання коштів, а реальні потреби в цих коштах бюджетних установ, що є основою бюджетного планування. Першочерговими завданнями у цій сфері мають стати удосконалення методології та перехід на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку.

Модернізація системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності повинна включати в себе:

- удосконалення нормативно-правової бази у сфері бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ, введення нових та доповнення вже існуючих нормативних актів;

- гармонізацію та адаптацію національних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних систем національних рахунків, введення варіантності та альтернативності вирішення певних облікових процесів;

- удосконалення інформаційних та комунікаційних технологій, створення єдиної бази звітності;

-поліпшення взаємодії між учасниками бюджетного процесу, консолідація їх інтересів та вимог;

-постійну підготовку та перепідготовку кадрів з питань введення реформованої системи бухгалтерського обліку та звітності.

Основний напрям реформування передбачає стандартизацію звітності, що за умови інтеграції у єдине фінансове співтовариство, дасть змогу об’єктивно та чітко відслідковувати діяльність розпорядників бюджетних коштів.

Важливим напрямком реформування бухгалтерської системи та звітності бюджетних установ має стати об’єднання плану рахунків виконання бюджетів із планом рахунків із виконання кошторисів бюджетних установ. Створення єдиного плану рахунків, що використовуватиметься органами Держказначейства та розпорядниками бюджетних коштів, дасть змогу забезпечити прозорість облікових процесів, складення звітності та отримання інформації про фінансові операції, які здійснюються у державному секторі. Саме ці заходи дадуть можливість подолати недоліки фінансової звітності бюджетних установ та поліпшити ефективність діяльності у бюджетній сфері.

Удосконалення фінансової звітності державного сектора сприятиме підвищенню рівня прозорості управління державними фінансами; чіткості використання та розподілу бюджетних ресурсів; удосконаленню планування бюджетної політики та бюджетних програм на середньострокові та довгострокові періоди.

Із вищевикладеного можна зробити висновок, що Україна стоїть на порозі значних перетворень у сфері бухгалтерського обліку й звітності сектора державного управління. За кожним елементом реформи стоять структурні перебудови, які стосуються всіх суб'єкті сектора державного управління. Заходи, що їх передбачається здійснити в межах цих завдань, дадуть змогу подолати наявні недоліки системи бухгалтерського обліку й розв'язати нагальні проблеми у бюджетній сфері, сфері державних фінансів та в інших складових системи державного управління й удосконалити систему бухгалтерського обліку у державному секторі.

3.3. Впровадження внутрішнього аудиту в установі

Враховуючи те що фінансова звітність насамперед повинна бути достовірною, не містити помилок та перекручень, основним чинником удосконалення методики складання фінансової звітності в частині недопущення помилок в процесі обліку та складанні фінансової звітності є створення відділу внутрішнього аудиту управління. Економічні передумови діяльності внутрішнього аудиту в бюджетних установах обумовлюються загальним становищем України сьогодні. Нестабільність законодавства, фінансові кризи, ріст податкових зборів, дефіцит бюджету – усе це ознаки молодої ринкової економіки. Для Біловодського відділення УВД ФССУ в Луганській області, яке фінансуються безпосередньо з Державного бюджету, а також може одержувати кошти з інших спеціальних джерел, внутрішній аудит необхідний і актуальний, як інструмент внутрішнього контролю всіх напрямків життєдіяльності й функціонування управління.

В економічно розвинутих державах внутрішньому аудиту приділяється така ж сама пильна увага як і зовнішньому. Але якщо становлення зовнішнього аудиту в Україні вже відбулось, то вітчизняний внутрішній аудит і в професіональному, і в законодавчому, і в інституціональному аспектах сьогодні знаходиться ще в початковому стані.

Головним завданням внутрішнього аудиту відділення повинно стати виконання функції запобіжного, оперативного, післяопераційного і стратегічного видів фінансово- господарського контролю, що особливо важливо в умовах частих змін законодавчої бази з бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності державних установ.

Внутрішній аудит відділення повинен здійснювати контроль за джерелами формування дохідної частини, що складається з доходів загального й спеціального фондів, з урахуванням специфіки діяльності відділення. Аудит за джерелами доходів із метою вдосконалювання передбачає об'єктивне обстеження й всебічний аналіз здійснюваних витрат загального й спеціального фондів із метою їхнього скорочення, доцільного перерозподілення.

Пропонується розподіл внутрішнього аудиту за часом проведення на такі види: попереднього, поточного й наступного аудиту. Попередній аудит виражає процедури контролю, здійснюваного до здійснення господарської операції. Поточний аудит виражає процедури контролю, здійснюваного в ході здійснення різних господарських операцій. У силу цих причин поточний аудит можна класифікувати як оперативний. Наступний аудит виражає процедури контролю, здійснюваного після здійснення господарських операцій – аудит фінансової звітності.

Основними положеннями внутрішнього аудиту управління мають бути наступні домінанти:

* внутрішні аудитори здійснюють незалежне експертне оцінювання обліку діяльності відділення ФСС щодо дотримання вимог діючого законодавства;
* внутрішні аудитори здійснюють перевірку складеної фінансової звітності відділення;
* керівник відділу внутрішнього аудиту підпорядкований керівництву підприємства;
* аудит здійснюється компетентними фахівцями. Вони надають керівництву результати перевірок, аналізу, оцінювання, рекомендації, поради та інформацію про діяльність структурних підрозділів, які вони перевіряють;
* після закінчення аудиту видаються відповідні рекомендації для усунення виявлених порушень.

Внутрішні аудитори результати своєї роботи відображають у звіті, який дає можливість звернути увагу керівництва на відповідну проблему.

Схема роботи та місце відділу внутрішнього аудиту управління зображено на рис. 3.1.

Внутрішній аудит та внутрішньогосподарський контроль мають відповідні відмінності. Якщо внутрішньогосподарський контроль безперервний, здійснюється всіма організаційними, економічними і технічними службами і при цьому охоплює всі підрозділи фінансово- господарської діяльності підприємства, то внутрішній аудит здійснюється періодично і тільки спеціалістами-аудиторами з конкретної теми. Разом з тим об'єктом дослідження аудиторів є не внутрішній адміністративний контроль, а лише його підфункція – внутрішній бухгалтерський контроль, яка зумовлює ефективне інформаційне забезпечення процесу управління.

Бухгалтерія Управління фонду Соціального страхування в Луганській області

перевірена

Фінансова Фінансова

звітність звітність фінансова

районних бухгалтерії

відділень управління звітність

бухгалтерії

управління

Відділ внутрішнього аудиту

Фінансова повернення фінансової

Звітність звітності на доопрацювання

в разі виявлення помилок

Районні відділення управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування

Рис. 3.1 – Схема роботи та місце відділу внутрішнього аудиту

Внутрішній аудит управління повинен забезпечувати:

* постійну оцінку фінансової діяльності установи;
* перевірку результатів від здійснення діяльності, чи відповідають вони тим завданням та планам, які передбачені статутом управління;
* інформування керівника установи про результати перевірки, проведеної підрозділом внутрішнього фінансового контролю.

Внутрішній аудит установи повинен стати також складовою управління, яка охоплює облік, фінансовий аналіз і контроль, порівняння і оцінку фактично досягнутого результату з поставленою метою і задачами установи. Внутрішній аудит систематично контролює діяльність всіх об'єктів

управління, виявляє причини відступу від стандартів, відхилення від цілей поставлених перед конкретним об'єктом, що сприяє оперативному усуненню виявлених порушень. Організація внутрішнього аудиту як функції управління установою має на увазі строгу регламентацію своєї діяльності, визначення прав, обов'язків і відповідальності фахівців, кваліфікаційні вимоги, взаємостосунків з підрозділами і персоналом підприємства.

Провідне місце в структурі організації внутрішнього аудиту належить раціональній побудові його апарату та оптимальному застосуванню його організаційної форми.

Внутрішні аудитори можуть мати досить широкі повноваження, передбачені внутрішніми нормативними актами. Вони можуть проводити інвентаризацію майна та зобов’язань, зустрічні перевірки, вимірювання обсягів виконаних робіт тощо. На внутрішніх аудиторів та інших спеціалістів, залучених до аудиторської перевірки, покладаються і відповідні обов’язки:

* знати закони України, постанови Кабінету Міністрів України, нормативні та інструктивні документи органів державного управління, що регулюють діяльність управління;
* на науковій основі використовувати методи та форми проведення аудиту;
* належним чином перевіряти стан бухгалтерського обліку та достовірність звітності, інші питання, передбачені планом внутрішнього аудиту;
* повідомляти керівництво про всі факти виявлених під час аудиту недоліків у здійсненні господарської діяльності та вносити пропозиції щодо їх усунення тощо.

Очікувані результати від упровадження внутрішнього фінансового контролю надані на рисунку 3.2.

Очікувані результати від упровадження внутрішнього фінансового контролю

Відповідність діяльності організації прийнятому курсу дій, тобто цільовим орієнтирам, які закріплені в положенні про бюджетну установу

Фінансово-економічна та правова стійкість установи

Збереження ресурсів і потенціалу установи

Належний рівень повноти та точності первинних документів та якості первинної інформації, необхідної для успішного управління установою та прийняття ефективних управлінських рішень

Безпомилковість реєстрації й обробки фінансово-господарських операцій установи

Раціональне й економічне використання всех видів ресурсів

Дотримання працівниками установи встановлених адміністративних вимог, правил і процедур –положень про підрозділи, посадових інструкцій, правил поведінки, планів документації та документообігу, планів організації праці, наказу про облікову політику, інших наказів та розпоряджень

Дотримання вимог законів і підзаконних актів, виданих органами влади й суб’єктами місцевого самоврядування

Рис.3.2. Очікувані результати від упровадження внутрішнього фінансового контролю

При проведенні внутрішнього аудиту фінансової звітності управління необхідно обов’язково здійснити оцінку ризику за такими видами операцій:

* перевірка правильності формування кошторисів управління;
* перевірка правильності обліку і використання необоротних активів, запасів установи;
* перевірка правильності ведення касових операцій, дотримання касової дисципліни;
* перевірка операцій на рахунках в банках та казначействі;
* перевірка достовірності та реальності дебіторської та кредиторської заборгованості, правильності відображення її в обліку;
* перевірка правильності нарахування і виплати заробітної плати та обов’язкових відрахувань до фондів соціального страхування;
* перевірка правильності відображення в обліку та використання фінансування управління;
* перевірка правильності формування та використання коштів спеціального фонду установи;
* перевірка законності, доцільності державних закупівель.

В Міжнародних стандартах аудиту зазначено, що в процесі аудиту фінансової звітності аудитор приділяє увагу лише тій політиці і процедурам в системі бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, які мають відношення до тверджень, на основі яких сформована фінансова звітність.

Особливістю проведення аудиту в державному секторі є те, що перевірка засобів внутрішнього контролю може бути ширшою і детальнішою порівняно з аудитом фінансової звітності в приватному секторі.

Функції внутрішнього аудиту установи можуть поширюватися до рівня функцій контролювання інформаційного забезпечення, регулювання й контролю (моніторингу), завдання якого шляхом підготовки управлінської інформації орієнтувати керівництво на прийняття оптимальних управлінських рішень.

ВИСНОВКИ

Важливість фінансової звітності державних установ, насамперед, полягає у необхідності контролю за доходами та видатками бюджетних коштів. Фінансова звітність являє собою сукупність форм звітності, складених на підставі даних фінансового обліку з метою надання користувачам узагальненої інформації про фінансовий стан і діяльність державного підприємства, а також зміни в його фінансовому стані за звітний період в зручній та зрозумілій формі для прийняття цими користувачами відповідних рішень.

Обліковий процес на кожному підприємстві закінчується складанням звітності на підставі об’єднання поточних даних для розрахунку економічних показників, необхідних для управління. Звітність становить основу інформаційного забезпечення аналізу фінансового стану державного підприємства. Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідливою і розрахованою на однозначне тлумачення її користувачами.

Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому. Фінансова звітність мусить бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності. Передумовою складання звітності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику та її зміни.

Об’єктом дослідження дипломної роботи виступає Біловодське відділення управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування в Луганській області. Відділення є бюджетною установою і видатки на його утримання повністю проводяться з Державного бюджету України.

Управління в межах своїх повноважень забезпечує реалізацію державної політики у сферах соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності, медичного страхування та забезпечення дотримання вимог чинного законодавства у цих сферах на території Біловодського та Міловського районів Луганської області.

Аналіз діяльності установи довів, що відділення після загального реформування системи соціального страхування успішно проводить свою діяльність за всіма напрямками, фінансовий стан є стабільним.

Проводячи аналіз складання фінансової звітності у відділенні можна зробити висновок, що організація подання звітності внутрішнім і зовнішнім користувачам передбачає визначення порядку технічної підготовки ланок звітності, термінів подання звітності адресату, способу відправки звітності на предмет узгодженості форм, підпис і затвердження звітності. Після ретельної перевірки бухгалтерські звіти та пояснювальні записки підписуються керівником і головним бухгалтером відділення. Бухгалтерські звіти завіряються печаткою установи.

Фінансова звітність відділення подається органам Державного Казначейства та Управлінню виконавчої дирекції Фонду соціального страхування в Луганській області.

Особливості складання фінансової звітності відділення визначаються особливостями фінансово-господарської діяльності управління як суб'єкта господарювання і які впливають на побудову бухгалтерського обліку, а саме: функціонування на правах державної власності; установа в процесі надання нематеріальних послуг здійснює видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності, управління належить до неприбуткових організацій; установа не наділяється оборотними коштами та ін.

Процес організації звітності у відділенні складається з двох послідовних етапів: організації складання та організації подання звітності. Організація складання звітності, в свою чергу, включає: визначення пакета звітності; розподіл робіт зі складання звітних форм між виконавцями та підготовка таблиці складання звітності; визначення складу облікових робіт, які потребують виконання, до початку складання звітності; розробка робочих інструкцій зі складання звітності; проведення інструктивних нарад зі складання звіту.

Удосконалення і подальший розвиток методики складання фінансової звітності є складовою організації бухгалтерського обліку та звітності в управлінні. Внутрішнє управління бухгалтерським обліком і звітністю та їхню організацію здійснює керівник управління та головний бухгалтер.

Управління Фонду соціального страхування в Луганській області реалізовує свої права щодо регулювання питань бухгалтерського обліку у вигляді: самостійного визначення облікової політики в межах нормативної бази; вибору організаційної форми та форми облікової реєстрації; розробки моделі системи внутрішньогосподарського обліку та контролю діяльності установи чи організації; утворення схеми документообігу; вибору способу обробки та фіксації інформації на відповідних носіях; вибору програмного забезпечення бухгалтерського обліку; планування розвитку методики бухгалтерського обліку щодо конкретних умов діяльності установи.

У зв’язку з необхідністю впровадження бюджетування, орієнтованого на результат, особлива увага має приділятись розкриттю результатів діяльності суб’єкта, що звітує.

З метою удосконалення представлення бюджетної інформації у формах фінансової звітності в роботі пропонується впровадження форм з даними про порівняння інформації передбаченої в бюджеті з фактичними показниками у «Звіті про порівняння передбачених в бюджеті і фактичних сумм» в «Звіті про рух грошових коштів» та у «Звіті про порівняння передбачених в бюджеті і фактичних сумм» в «Звіті про фінансові результати». Застосування такого підходу дозволяє поєднати інформацію фінансової та бюджетної звітності, яка дасть змогу не лише відстежувати правильність використання бюджетних коштів, а й результативність їх використання по кожному року і в цілому по завершенню бюджетної програми, а також дасть можливість об’єктивно оцінити активи і зобов’язання установи.

Нестабільність законодавства, часті зміни нормативних вимог щодо фінансової звітності призводять до помилок у фінансовій звітності. При складанні консолідованої фінансової звітності працівникам бухгалтерії Управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування в Луганській області необхідно додатково здійснювати перевірку звітів районних відділень ФСС. Все це не сприяє чіткому, безпомилковому та повному складанню фінансової звітності зазначеного управління.

Для виконання функції запобіжного, оперативного, післяопераційного і стратегічного видів фінансово-господарського контролю пропонується створити в Управління виконавчої дирекції Фонду соціального страхування в Луганській області відділ внутрішнього аудиту. Пропонується розподіл внутрішнього аудиту за часом проведення на такі види: попереднього, поточного й наступного аудиту. Попередній аудит виражає процедури контролю, здійснюваного до здійснення господарської операції. Поточний аудит виражає процедури контролю, здійснюваного в ході здійснення різних господарських операцій. У силу цих причин поточний аудит можна класифікувати як оперативний. Наступний аудит виражає процедури контролю, здійснюваного після здійснення господарських операцій – аудит фінансової звітності.

Сформований структурний підрозділ внутрішнього аудиту і комплекс розроблених планів організаційних заходів, методичного забезпечення його діяльності також дозволить постійно здійснювати контроль цільового й ефективного використання бюджетних коштів, давати зважену оцінку об'єктам внутрішнього аудиту.

Впровадження запропонованих шляхів удосконалення методики складання фінансової звітності дозволить значно підвищити якість звітності, сприятиме недопущенню помилок і перекручень показників звітності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ:

1. Атамас, П.Й. Основи обліку в бюджетних організаціях [Текст] : навч. посіб. / П.Й. Атамас. – К. : Центр навчальної літератури, 2006, – 284 с. – ІSВN 966-8253-49-3.
2. Аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ [Текст] : проблеми та шляхи запровадження: Наук.-практ. конф. / Міністерство фінансів України ; Головне контрольно-ревізійне управління України ; Державне казначейство України ; Науково-дослідний фінансовий ін-т при Міністерстві фінансів України; І.Б. Стефаник, Н.І. Рубан, О.О. Байбекова [та ін.]. – К. : Піраміда, 2007. – 143 с. – ISBN 966-8570-01-4.
3. Бандура, Д.Л. Ендогенна звітність підприємства як основа прийняття управлінських рішень [Текст] : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (27-28 травня 2004 р.). / Д.Л. Бандура. – Львів : Компакт-ЛВ, 2008. – 398 с. – ISBN 966-96-414-0-3.
4. Бандурка А. М. Финансово-экономический анализ : учебник / А. М. Бан- дурка, И. М. Червяков, О. В. Посылкина ; Университет внутренних дел МВД Украины. – Х. : Ун-т внутр. дел, 1999. – 394 с.
5. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : монографія / М. М. Бенько. – К. : КНТЕУ, 2010. – 335 с.
6. Береза А. М. Основи створення інформаційних систем / А. М. Береза. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2001. – 214 с.
7. Борисова Н. В. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі: реалії та конструктивні перспективи / Н. В. Борисова [Електрон- ний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\_Gum/ Menedzhment/2010\_13/borisova.htm.
8. Бутинець Ф. Ще раз про бухгалтерський облік як науку / Ф. Бутинець // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 10. – С. 20–29.
9. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит в державному секторі : у 3 ч. Ч. 3: Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід / Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Т. І. Єфименко, О. О. Канцуров ; за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009. – 479 с.
10. Бюджетне законодавство України / уклад. І. С. Тимощук. – К. : Юрінком Інтер, 2011. – 372 с.
11. Бюджетне право України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http:// www.vuzlib.net/fp\_l/4.htm.
12. Бюджетний кодекс України // Все про бухгалтерський облік. – 2010. – С. 50–51.
13. Велш Г. А. Основи фінансового обліку / Г. А. Велш, Д. Г. Шорт ; пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – К. : Основи, 1997. – 943 с.
14. Галузина С. М. Международный учет и аудит / С. М. Галузина, Т. Ф. Пуп- шис. – СПб. : Питер, 2006. – С. 52–55.
15. Глосарій термінів, наведених у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку для державного сектору [Електронний ресурс]. – Режим до- ступу: http://minfi n.kmu.gov.ua/document/81067/C.pdf.
16. Голов С.  Трансформация отчетности украинских предприятий в соответствии с международными стандартами учета / С. Голов // Бухгалтер- ский учет и аудит. – 1996. – № 2. – С. 17–24; № 3. – С. 6–16.
17. Горбатюк О. В. Інноваційні форми фінансового та управлінського обліку в умовах автоматизованої системи обробки інформації / О. В. Горба- тюк, Р. Ю. Козяр // Наука й економіка. – 2011. – № 1 (21). – С. 71–75.
18. Господарський кодекс України : закон України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/ show/436-15.
19. Державні фінанси : підручник : у 5 т. Т. 4: Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Бухгалтерський облік і звітність з виконання бюджетів у системі казначейства / С. О. Булгакова, Т. В. Канєва, В. Т. Александров та ін. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 792 с.
20. Деякі питання організації бюджетного процесу : постанова Кабінету Міністрів України від 26.11.2008 № 1036 [Електронний ресурс]. – Режим до- ступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1036-2008-%D0%BF>.
21. Джога Р. Т. Становлення та етапи розвитку обліку в бюджетних установах України / Р. Т. Джога // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 4. – С. 20–21.
22. Довідник кваліфікаційних характеристик професій працівників бухгалтерії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.balance.ua/ua/ sai/sprav\_info/dov\_buh \_spec\_ua.htm.
23. Дудко В. П. Бухгалтерський облік в умовах різних форм власності і господарювання / В. П. Дудко, Т. М. Ковальчук. – Чернівці : Рута, 1998. – 197 с.
24. Єпіфанов А. О. Бюджет і фінансова політика України / А. О. Єпіфанов, І. В. Сало, І. І. Д’яконова. – К. : Наук. думка, 1999. – 301 с.
25. Інформаційне забезпечення управління державними фінансами : у 2 т. Т . 1: Стандартизація бюджетного обліку як інструмент модернізації дер- жавний фінансів України / Т. І. Єфименко, Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко та ін. за заг. ред. Ф. О. Ярошенка. – К. : НДФІ, 2010. – 226 с.
26. Казначейська система виконання бюджету : підручник / Н. І. Сушко, С. О. Булгакова, Н. В. Базанова ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2000. – 249 с.
27. Клименко О. В. Інформаційні системи і технології в обліку / О. В. Клименко. – К. : ЦУЛ, 2008. – 320 с.
28. Ковалев В. В. Введение в финансовый менеджмент / В. В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 768 с.
29. Комітет з питань державного сектору [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http://minfi n.kmu.gov.ua/document/81045/B3.pdf.
30. Конституція України від 28.06.1996 №  254к/96-ВР [Електронний ре- сурс].  – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0% BA/96-%D0%B2%D1%80.
31. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансово контролю, схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.04.2005 № 158 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 22. – Ст. 1224.
32. Коцупатрий М. Організація, складання, затвердження і подання річної бухгалтерської звітності / М. Коцупатрий // Світ бухгалтерського облі- ку. – 1998. – № 1. – С. 20.
33. Кужельний М. В. Організація обліку : навч. підруч. / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – Рівне : НУВГП, 2010. – 205 с.
34. Левицька С. О. Реформування бюджетного обліку: державне економіко- правове регулювання, перспективи / С. О. Левицька // Проблемы повышения эффективности функционирования предприятий различных форм собственности. – Вип. 1. – Том ІІ. – Д., 2008. – С. 46–52.
35. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та контролю в сучасних умовах господарювання в Україні / Л. Г. Ловінська, І. Б. Стефанюк. – К. : НДФІ, 2006. – 240 с.
36. Лучко М. Р. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах / М. Р. Лучко, Н. М. Хорунжак. – Т. : Стародубець, 2003. – 178 с.
37. Малькова Т. Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? / Т. Н. Малько- ва. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 304 с.
38. Метелиця В. М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України / В. М. Метелиця [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\_Gum/Oif\_apk/2009\_4/18\_Metel.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/18_Metel.pdf).
39. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / пер. з англ. ; за ред. С. Ф. Голова. – К. : ФПБАУ, 2000. – 1272 с.
40. Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу:http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/category/main?cat\_id=83009.
41. МСФЗДС 1 – Подання фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfi n.kmu.gov.ua/document/81047/1a.pdf.
42. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України [Електронний ресурс].–Режим доступу:http://www.e-reading.org.ua/bookreader. php/1002290/\_nehudlit\_Byudzhetniii\_Kodeks\_Ukraini\_\_Naukovopraktichniii\_komentar.html.
43. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл ; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 496 с.
44. Осмятченко В. О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій : монографія / В. О. Осмятченко. – К. : КНЕУ, 2010. – 263 с.
45. Пахомова І. Г. Перспективи комп’ютеризації обліку в бюджетних установах / І. Г. Пахомова, К. В. Лобанова // Ефективна економіка [Електрон- ний ресурс].  – Режим доступу: http://economy.nayka.com.ua/index.php? operation=1&iid=518.
46. Писаревська Т. А. Інформаційні системи обліку та аудиту : навч. посіб. / Т. А. Писаревська. – К. : КНЕУ, 2004. – 369 с.
47. Питання Державного казначейства : постанова Кабінету Міністрів Украї ни від 31.07.1995 № 590 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
48. План дій «Україна – Європейський Союз» Європейська політика сусідства : схвалено Кабінетом Міністрів України 12.02.2005 та Радою з пи- тань співробітництва між Україною і Європейським Союзом 21.02.2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/994\_693.
49. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі / В. Т. Александров, О. І. Ворона, П. К. Германчук та ін. – К. : НВП “АВТ”, 2004. – С. 23.
50. Попадюха Н. Функції, права та обов’язки головних розпорядників коштів як учасників бюджетних правовідносин / Н. Попадюха [Елек- тронний ресурс].  – Режим доступу: http://www.ztu.edu.ua/ua/science/ publishing/wzbirnik/econom/3\_15/26.pdf.
51. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України : затв. наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 №  758 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12>.
52. Принцип бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим досту- пу: <http://uk.wikipedia.org/wiki/Принцип_бухгалтерського_обліку>.
53. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV.
54. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 №  11 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http://zakon. nau.ua/doc/?uid=1023.2794.0.
55. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та деяких інших законодавчих актів України : закон України від 07.07.2011 № 3614-VI [Елек- тронний ресурс].  – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/ laws/main.cgi?nreg=2456-17&p=1321268378592 528.
56. Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фі- нансову звітність в Україні” : закон України від 12.05.2011 № 3332-VI [Е- лектронний ресурс].  – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/ show/3332-17.
57. Про Державне казначейство України : указ Президента України від 27.04.1995 №  335/95 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http:// zakon3.rada.gov.ua/laws /show/335/95.
58. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : закон України від 18.03.2004 № 1629-ІV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada. gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi.
59. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1. rada.gov.ua/laws/show/z1214-13.
60. Про затвердження інструктивної бази : наказ Державного казначейства України від 28.11.2000 № 119 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi>.
61. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ : наказ Державного казначейства України від 17.07.2000 № 64 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1. rada.gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi.
62. Про затвердження Інструкції з обліку запасів бюджетних установ : наказ Державного казначейства України від 08.12.2000 №  125 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada. gov.ua/cgi-bin/law/main.cgi.
63. Про затвердження Інструкції про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ : наказ Державного казначейства України від 10.07.2000 № 61 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1. rada.gov.ua/cgibin/laws/main.cgi?find=1&textl=1&user=o78&text=%F0% E0% F5%F3%ED%EA&x=11&y=5.
64. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 №  1629 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http:// zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11.
65. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 №  1202 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10.
66. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 08.05.2012 №  568 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http:// zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi.
67. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : наказ Мініс- терства фінансів України від 28.12.2009 № 1541 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.
68. Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання : постанова Ка- бінету Міністрів України від 17.05.2002 № 659 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/659-2002-%D0%BF>.
69. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : наказ Головного управління Державного казна- чейства України від 10.12.1999 № 114 [Електронний ресурс]. – Режим до- ступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0890-99>.
70. Про затвердження Плану-графіку затвердження положень (стандартів) бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2007 № 504.
71. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : постанова Кабінету Міністрів Украї- ни від 28.10.1998 №  1706 [Електронний ресурс].  – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-%D0%BF>.
72. Проект модернізації державних фінансів : звіт із середньострокового огляду проекту, затверджений 08.08.2011.
73. Самойлов Є. А. Бюджетне право як підгалузь фінансового права України: теоретико-правове обґрунтування / Є. А. Самойлов [Електронний ресурс].  – Режим доступу: http://dspace.uabs.edu.ua/handle/1234567 89/4900.
74. Сафонова Л. Д. Бюджетний менеджмент : навч.-метод. посіб. / Л. Д.  Са- фонова. – К. : КНЕУ. – 2001. – 186 с.
75. Свірко С. В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах України: методологія і організація : дис... д-ра екон. наук : 08.06.04 / С. В. Свірко ; Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. – К., 2006. – С. 115–123.
76. Свірко С. В. Бухгалтерський облік виконання кошторису в контексті процесів міжнародної інтеграції: сучасний стан та перспективи роз- витку / С. В. Свірко // Матер. Міжнар. конф. “Міжнародні стандарти фінансової звітності  – шлях до підвищення конкурентоздатності українських підприємств в умовах вступу до СОТ” [Електронний ре- сурс]. – Режим доступу: <http://www.uacaa.org/ukr>.
77. Свірко С.  В. Загальні положення порядку складання фінансової звітності в секторі державного управління відповідно до МСБОДС / С. В.  Свірко // Формування ринкової економіки в Україні. – Вип. 23. – К. : КНЕУ, 2010. – С. 470–486. 128.
78. Свірко С. В. Концепція розвитку обліку бюджетних установ в умовах гармонізації вітчизняної облікової системи з міжнародною практи- кою / С. В. Свірко // Вчені записки. – Вип. 5. – К. : КНЕУ. – 2003. – С. 117.
79. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. / Т. В. Момот, В. О. Безугла, Ю. О. Тараруєв та ін. ; за ред. Т. В. Момот. – К. : ЦУЛ, 2011. – 712 с.
80. Чумаченко М. Г. Пошуки нових орієнтирів української економічної освіти у підготовці фахівців за обліковими спеціальностями: реалії віт- чизняних потреб та досвід розвинутих країн заходу / М. Г. Чумаченко, С. В. Свірко // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. – Вип. 15. – К. : КНЕУ, 2010. – С. 358.

ДОДАТКИ

Додаток 1

Звітність бюджетних установ

Місячна

За складом і термінами подання

Квартальна

Річна

За обсягом інформації

Індивідуальна

Зведена

Бухгалтерська (фінансова)

За об’єктами звітності та джерелами даних

Податкова, соціальна

Статистична

Вища організація

Органи державного казначейства

За місцем подання

(суб’єктами використання)

Податкові органи

Органи державної статистики

Органи соціального страхування

Інші органи

Класифікація звітності бюджетних установ

Додаток 2

Передає облікові документи

Перевіряє отримані облікові документи

Внутрішній фінансовий контролер

Передає результати перевірки

Зовнішні користувачі облікової інформації установи

Система документообігу після впровадження внутрішнього

фінансового контролю