

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

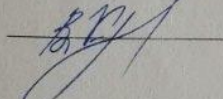
Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра аудиту, державного фінансового контролю та аналізу

Затверджено

Вченою радою факультету

протокол від 12 10 2022 № 3

Голова Вченої ради факультету

 В. Краєвський

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

з навчальної дисципліни

Облік і аналіз в бюджетних установах

(м.2 «Аналіз в бюджетних установах»)

для підготовки здобувачів вищої освіти першого

(бакалаврського) рівня

(денної та заочної форми навчання)

галузь знань: 07 «Управління та адміністрування»

спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

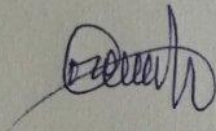
освітньо-професійна програма «Облік, податковий аудит
та бізнес-аналітика»

Статус дисципліни : обов'язкова

Ірпінь - 2022

Конспект лекцій з навчальної дисципліни «Облік і аналіз в бюджетних установах» (м.2 «Аналіз в бюджетних установах»), складений на основі робочої програми навчальної дисципліни, затвердженої Науково-методичною радою Університету від 18.08.2022 р., протокол № 7.

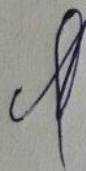
Укладач:



О.Г. Рябчук, к.е.н., доцент

Розглянуто і схвалено кафедрою аудиту державного фінансового контролю та аналізу, протокол від 30.09. 2022 р. № 3/1.

В.о. завідувача кафедри



А.В.Лісовий, д.е.н., професор

Зміст

	Стор.
Передмова	4
1. Тема 1. Основні принципи організації бюджетної системи та особливості програмно-цільового методу складання бюджету	5
2. Тема 2. Нормативно-правові основи діяльності та звітність бюджетних установ	19
3. Тема 3. Зміст, предмет, мета та завдання аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетних установ	25
4. Тема 4. Організація та методика аналізу діяльності бюджетних установ	28
5. Тема 5. Аналіз операцій з основними засобами бюджетних установ	33
6. Тема 6. Аналіз операцій із запасами бюджетних установ	39
7. Тема 7. Аналіз забезпеченості бюджетних установ трудовими ресурсами та ефективності їх використання	42
8. Тема 8. Аналіз виконання кошторису бюджетних установ	48
9. Тема 9. Аналіз фінансового стану бюджетних установ	62
10. Глосарій	73
11. Список рекомендованих джерел	83

ПЕРЕДМОВА

Згідно з Конституцією України, громадяни мають право на охорону здоров'я, освіти, задоволення культурних потреб. Держава виступає матеріальним гарантом цих прав і утримує організації, створені в установленому порядку органами державної влади або місцевого самоврядування, які повністю утримуються за рахунок бюджету – державного чи місцевого. Реформування економіки України зумовило потребу у раціональному та економічному використанні бюджетного фінансування, спрямованого на утримання бюджетних установ. Саме тому особливої актуальності набуває проведення комплексного аналізу діяльності бюджетних установ, який надасть повну інформацію про реальний економічний стан організації, виявить невикористані внутрішньогосподарські резерви для подальшого розвитку та забезпечить більш ефективне цільове використання виділених державою грошових коштів. Тільки завдяки глибокому вивченню та узагальненню результатів діяльності установи можна одержати необхідну інформацію для прийняття обґрунтованих та своєчасних управлінських рішень. Складність проведення аналізу господарської діяльності неприбуткових організацій полягає у відсутності загальної методики визначення показників, у різноспрямованості та специфічності економічної діяльності установ.

Навчальна дисципліна «Аналіз в бюджетних установах» сприяє засвоєнню знань з теоретичних аспектів формування, розподілу і використання бюджетних ресурсів, теоретичних та практичних основ аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.

Метою навчальної дисципліни є засвоєння здобувачами вищої освіти теоретичних основ у сфері здійснення аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та практичне їх застосування у професійній діяльності.

Основними завданнями навчальної дисципліни «Аналіз в бюджетних установах» є:

- набуття студентами теоретичних знань щодо предмету, змісту, завдань аналізу діяльності бюджетних установ;
- отримання базових знань щодо методики аналізу бюджетних установ;
- отримання вміння формувати інформаційну базу для здійснення аналізу діяльності бюджетних установ;
- вивчення нормативно-правового регулювання діяльності бюджетних установ;
- вивчення питань щодо аналізу забезпеченості бюджетних установ трудовими ресурсами;
- отримання базових знань щодо аналізу операцій із запасами та основними засобами бюджетних установ;
- набуття студентами знань щодо аналізу фінансового стану і фінансово-господарської діяльності бюджетних установ;
- набуття знань щодо проведення аналізу балансу бюджетної установи та кошторисів бюджетних установ.

ЗМ 1 (Т. 1-4) Теоретичні, нормативно-правові та методичні основи аналізу діяльності бюджетних установ

Тема 1. Основні принципи організації бюджетної системи та особливості програмно-цільового методу складання бюджету

Мета лекції: ознайомлення студентів з навчальною дисципліною „Аналіз в бюджетних установах” принципами організації бюджетної системи, особливостями програмно-цільового методу складання бюджету, основними умовами розроблення та видами державних цільових програм, результативними показниками бюджетної програми

План лекційного заняття:

1. Принципи організації бюджетної системи.
2. Бюджетне законодавство.
3. Суть та особливості програмно-цільового методу складання бюджету
4. Мета, основні умови розроблення та види державних цільових програм
5. Результативні показники бюджетної програми
6. Виконання державної цільової програми та внесення змін до неї

1. Принципи організації бюджетної системи.

Відповідно до Бюджетного кодексу (ст. 7) бюджетна система України ґрунтується на таких принципах:

- 1) принцип єдності бюджетної системи України - єдність бюджетної системи України забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності;
- 2) принцип збалансованості - повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період;
- 3) принцип самостійності - Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети;
- 4) принцип повноти - до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження бюджетів та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування;
- 5) принцип обґрунтованості - бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень бюджету і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил;
- 6) принцип ефективності та результативності - при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням (далі - гарантовані послуги), при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при

використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;

7) принцип субсидіарності - розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача;

8) принцип цільового використання бюджетних коштів - бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями;

9) принцип справедливості і неупередженості - бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами;

10) принцип публічності та прозорості - інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів.

2. Бюджетне законодавство.

1. Бюджетне законодавство складається з:

1) Конституції України;

2) Бюджетного Кодексу;

3) закону про Державний бюджет України;

4) інших законів, що регулюють бюджетні відносини, передбачених статтею 1 Бюджетного Кодексу;

5) нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, прийнятих на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу та інших законів України, передбачених пунктами 3 та 4 цієї частини статті;

6) нормативно-правових актів органів виконавчої влади, прийнятих на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, передбачених пунктами 3, 4 та 5 цієї частини статті;

7) рішень про місцевий бюджет;

8) рішень органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийнятих відповідно до Бюджетного Кодексу, нормативно-правових актів, передбачених пунктами 3, 4, 5, 6 і 7 цієї частини статті.

Бюджетна система України і Державний бюджет України встановлюються виключно Бюджетним Кодексом та законом про Державний бюджет України.

Якщо іншим нормативно-правовим актом бюджетні відносини визначаються інакше, ніж у Бюджетному Кодексі, застосовуються відповідні норми Бюджетного Кодексу.

Виключно законом про Державний бюджет України визначаються надходження та витрати Державного бюджету України.

Якщо на ратифікацію подається міжнародний договір України, виконання якого потребує прийняття нових або внесення змін до чинних законів України, що регулюють бюджетні відносини, проекти таких законів подаються на розгляд Верховної Ради України разом з проектом закону про ратифікацію і приймаються одночасно.

Розгляд законопроектів щодо їх впливу на показники бюджету та відповідності законам, що регулюють бюджетні відносини, здійснюється за особливою процедурою, визначеною статтею 27 Бюджетного Кодексу.

3. Суть та особливості програмно-цільового методу складання бюджету

В Україні з 2002 року впроваджено програмно-цільовий методу складання бюджету. Розпорядженням Кабінету Міністрів від 14.09.2002 № 538-р було схвалено Концепцію застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі.

Метою запровадження програмно-цільового методу є встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх використання.

Програмно-цільовий метод у бюджетному процесі передбачає складання і виконання бюджету в розрізі бюджетним програм. Запровадження програмно-цільового методу складання бюджету є істотною зміною в бюджетній ідеології (рис. 2.1).

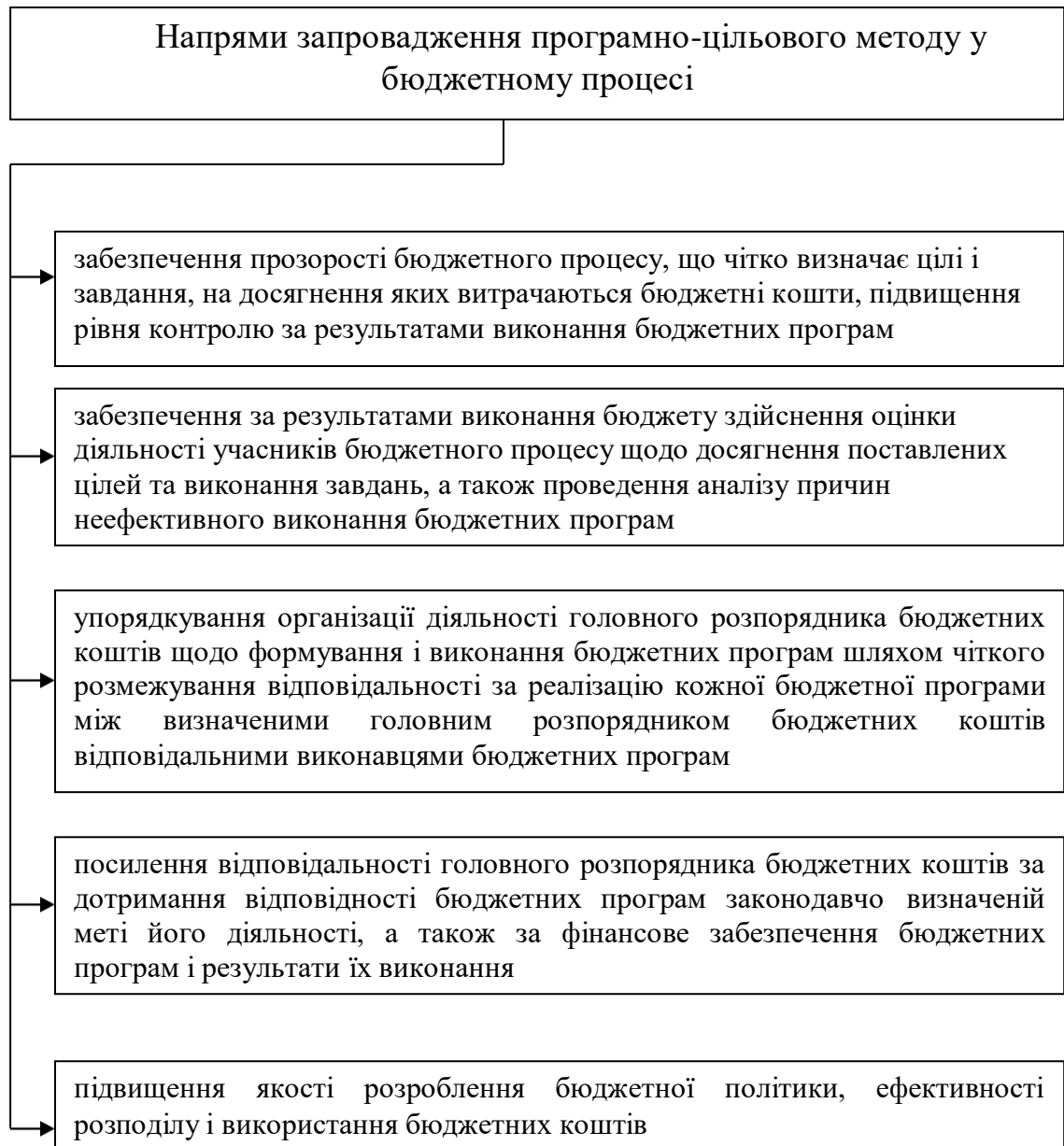


Рис. 2.1. Основні напрями запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі

Із запровадженням програмно-цільового методу складання бюджетів помітно змінюється характер обговорення державної політики. Акцент переноситься з потреби в коштах для утримання бюджетних установ на те, які результати будуть від використання бюджетних коштів, тобто забезпечується ефективність їх використання. Розробники політики зосереджують свою увагу на тому, що одержує суспільство за ті кошти, які воно витрачає. Замість того, щоб ставити питання, чи правильно витрачаються кошти при виконанні

бюджетного плану, спочатку піднімаються питання про те, наскільки добре витрачаються кошти при досягненні цілей державної політики.

Перехід до застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі здійснювався у три етапи (рис. 2.2.).

Відповідно до вимог Бюджетного кодексу України програмна класифікація видатків державного бюджету щорічно визначається у Законі „Про Державний бюджет України”.

Програмна класифікація використовується для:

- представлення проекту бюджету на розгляд Верховної Ради;
- представлення того, яка діяльність фінансується, та які завдання та цілі при цьому ставляться;
- проведення аналізу використання коштів та досягнутих результатів.

Етапи переходу до застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі

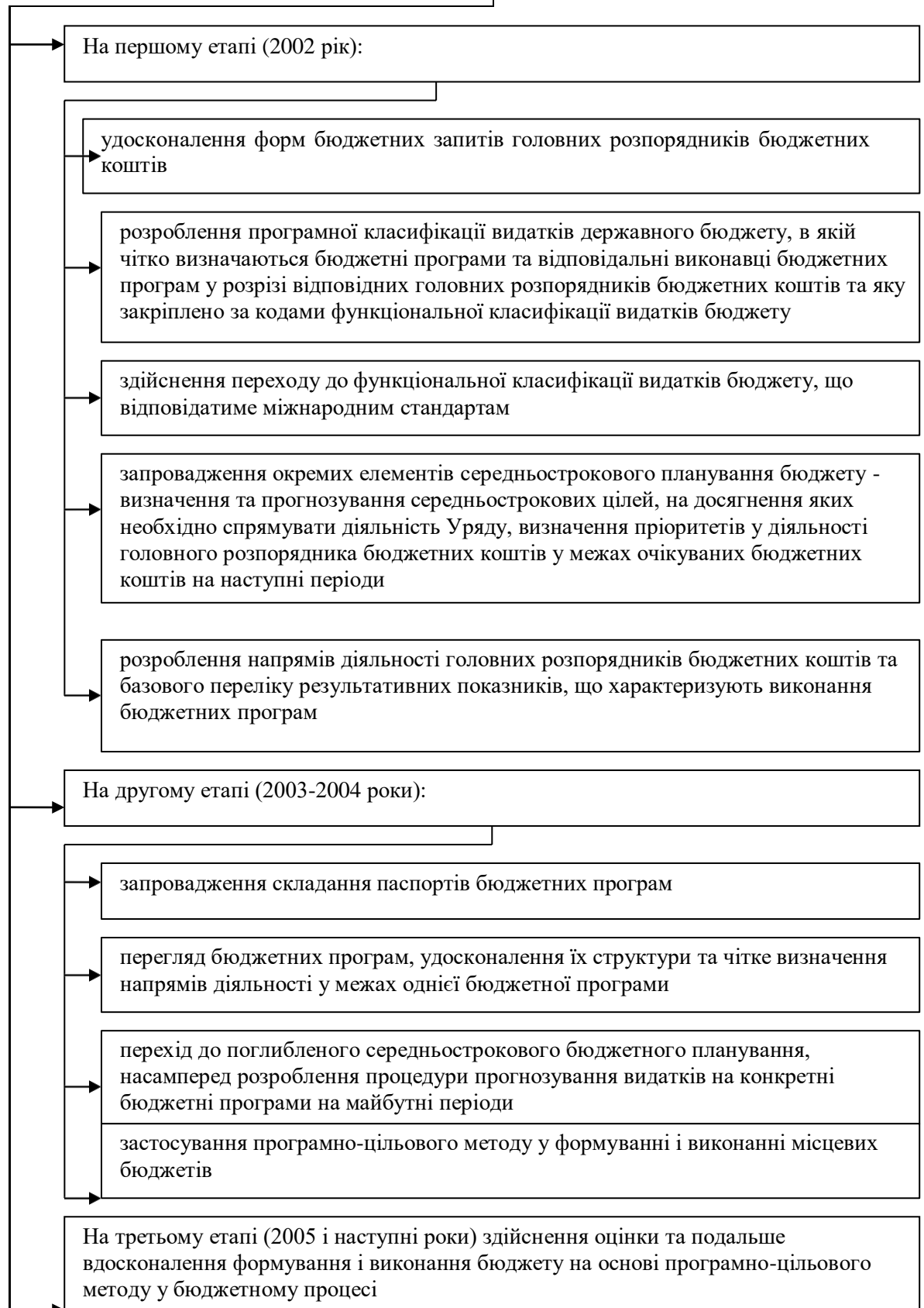


Рис. 2.2. Етапи переходу до застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі

Основні завдання середньострокового бюджетного планування представлені на рис. 2.3.

Складання бюджету – це визначення та аналіз ресурсів, необхідних для реалізації програми і відповідно досягнення поставлених цілей, та оцінка очікуваних результатів.

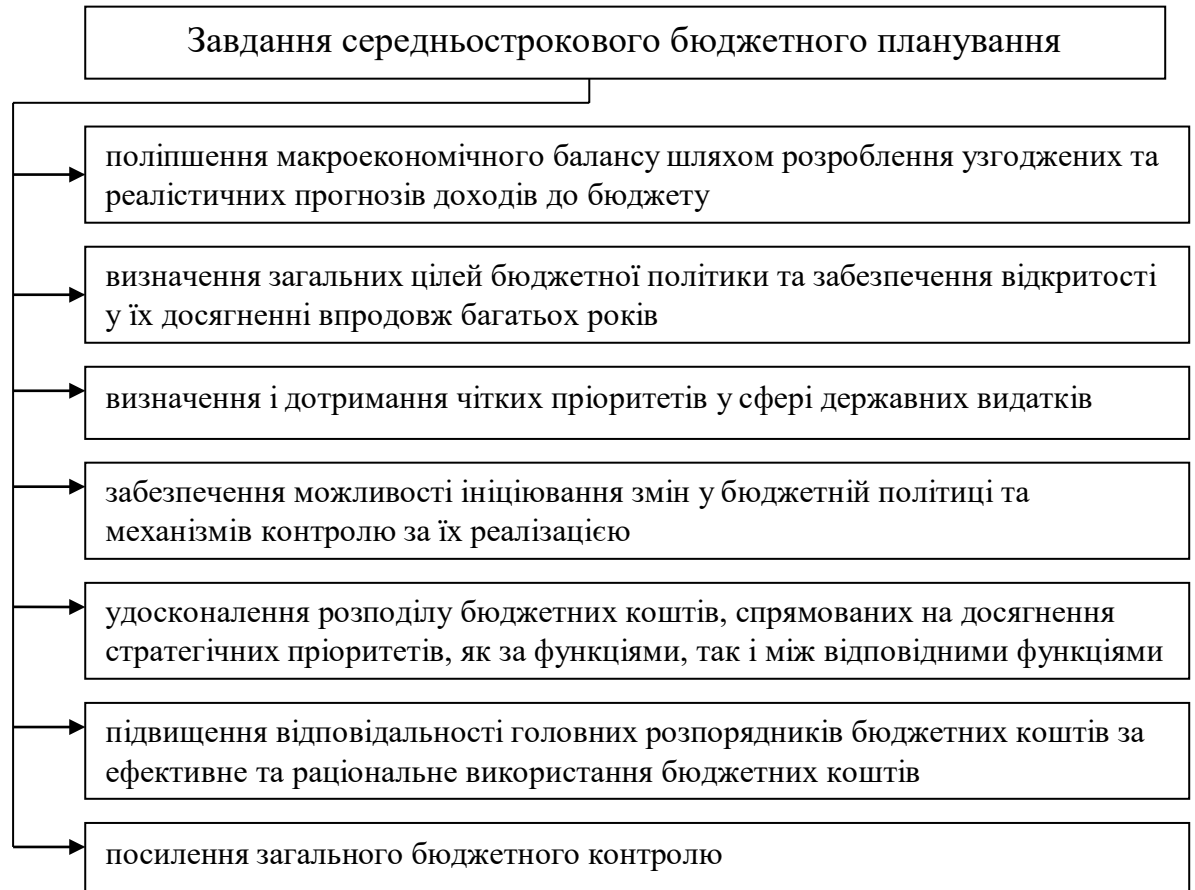


Рис. 2.3. Завдання середньострокового бюджетного планування

Бюджетна програма – це систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Бюджетна програма за своїм змістом має відноситися до одного розділу функціональної класифікації, проте на відміну від функції, яка є загальною категорією, що визначає певний напрямок діяльності держави, бюджетна програма повинна мати чітко визначені мету і завдання окремого головного розпорядника, і давати можливість розробити показники виміру очікуваного результату в

здійснення видатків на основі бюджетних програм передбачає виділення конкретних виконавців програми, тобто тих, хто безпосередньо відповідає за виконання програми.

Відповідальний виконавець безпосередньо забезпечує виконання однієї або ряду бюджетних програм у системі головного розпорядника і являється юридичною особою.

Отже, метою впровадження програмно-цільового методу в бюджетному процесі є встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних асигнувань і результатами їх використання.

Застосування програмно-цільового підходу передбачає і інші організаційні заходи. Зокрема, кожне міністерство, комітет і інші головні розпорядники бюджетних коштів повинні розробити стратегію своєї діяльності не тільки наступного року, але і на середньострокову перспективу, дякуючи чому істотно зростає роль головних розпорядників засобів при складанні своїх бюджетів. Підвищується також відповідальність за використання бюджетних коштів на всіх рівнях бюджетної системи.

4. Мета, основні умови розроблення та види державних цілевих програм

Державна цільова програма – це комплекс взаємопов'язаних завдань і заходів, які спрямовані на розв'язання найважливіших проблем розвитку держави, окремих галузей економіки або адміністративно-територіальних одиниць, здійснюються з використанням коштів Державного бюджету України та узгоджені за строками виконання, складом виконавців, ресурсним забезпеченням.

Державні цільові програми поділяються на: (рис. 2.4).

За своєю спрямованістю державні цільові програми поділяються на: економічні, наукові, науково-технічні, соціальні, національно-культурні, екологічні, оборонні, правоохоронні та інші

Метою розроблення державних цілевих програм є сприяння реалізації державної політики на пріоритетних напрямках розвитку держави, окремих галузей економіки та адміністративно-територіальних одиниць; забезпечення концентрації фінансових, матеріально-технічних, інших ресурсів, виробничого та науково-технічного потенціалу, а також координації діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій для розв'язання найважливіших проблем.

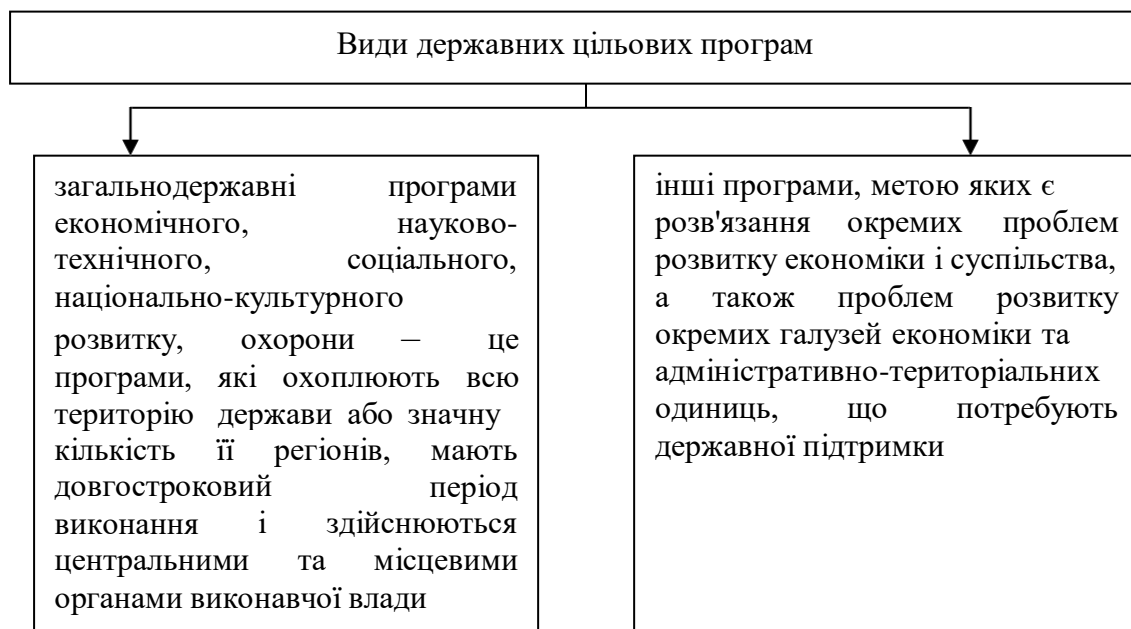


Рис. 2.4. Види державних цілевих програм

Державна цільова програма розробляється за сукупності таких основних умов:

- існування проблеми, розв'язання якої неможливе засобами територіального чи галузевого управління та потребує державної підтримки, координації діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування;
- відповідності мети програми пріоритетним напрямам державної політики;
- необхідності забезпечення міжгалузевих і міжрегіональних зв'язків технологічно пов'язаних галузей та виробництв;
- наявності реальної можливості ресурсного забезпечення виконання програми (рис. 2.6).

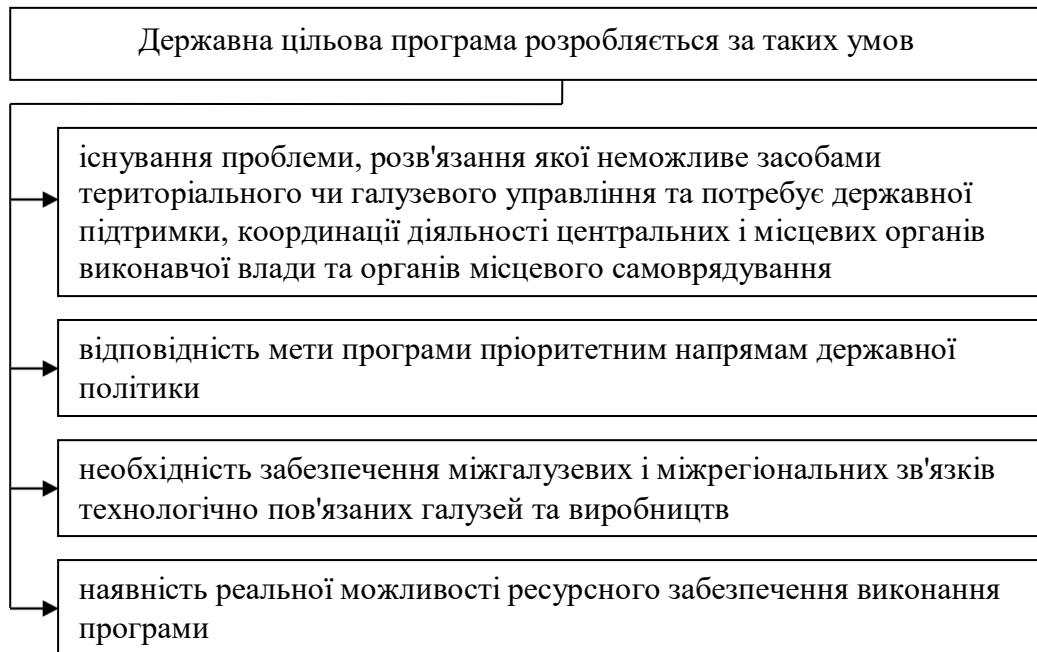


Рис. 2.6. Основні умови розроблення державної цільової програми

Основними стадіями розроблення та виконання державних цільових програм є: (рис. 2.7).

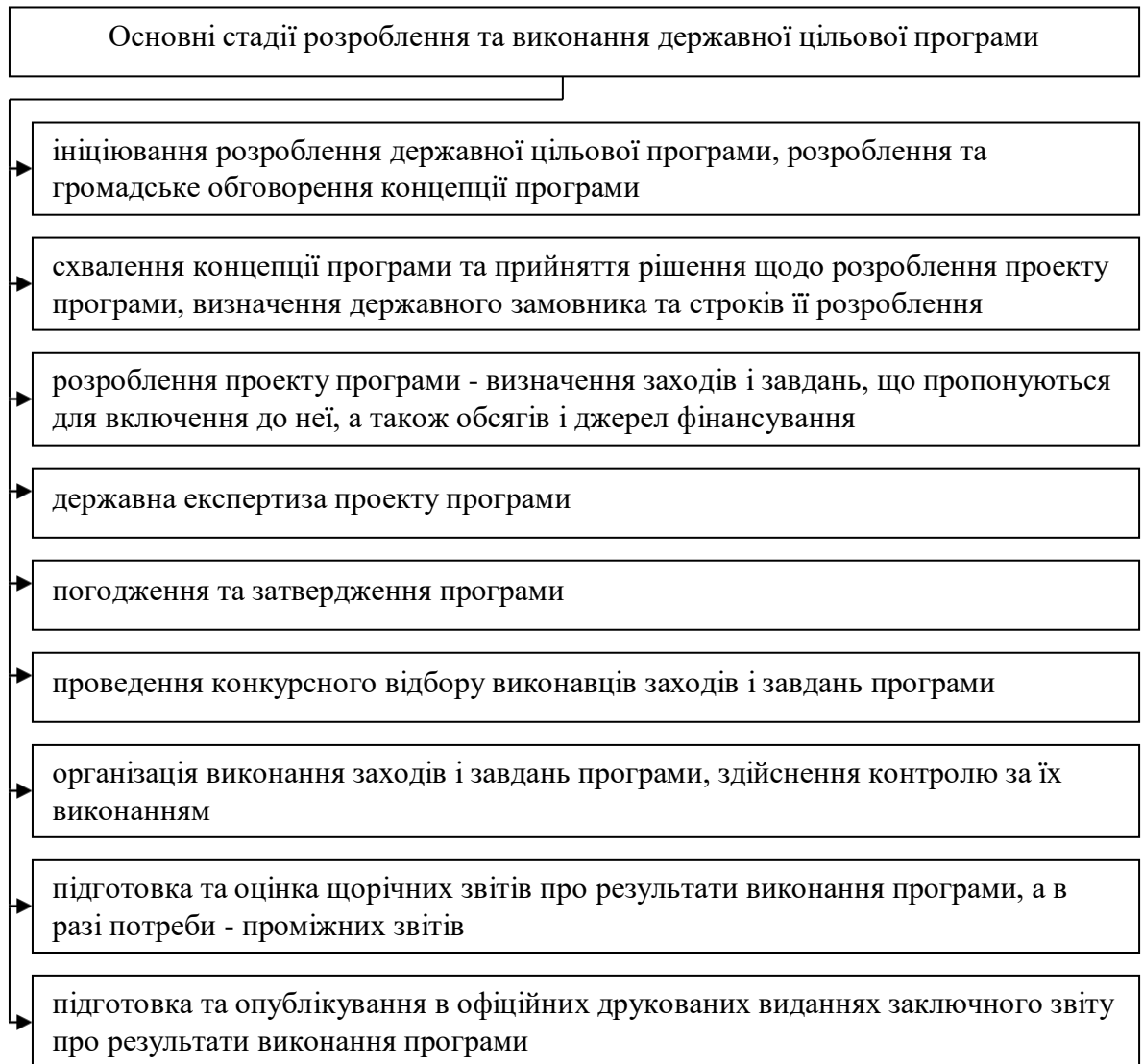


Рис. 2.7. Основні стадії розроблення та виконання державної цільової програми

Порядок розроблення та виконання державних цільових програм затверджується Кабінетом Міністрів України.

Кабінет Міністрів України, центральні органи виконавчої влади, Національний банк України, Національна академія наук України, обласні, обласні, Київська міська державна адміністрація можуть ініціювати розроблення державної цільової програми, розробляти та проводити громадське обговорення концепції програми.

Концепція державної цільової програми розробляється з метою обґрунтування необхідності розроблення державної цільової програми та визначення оптимального варіанта розв'язання проблеми.

Проект концепції державної цільової програми повинен містити основні визначені складові (рис. 2.8).

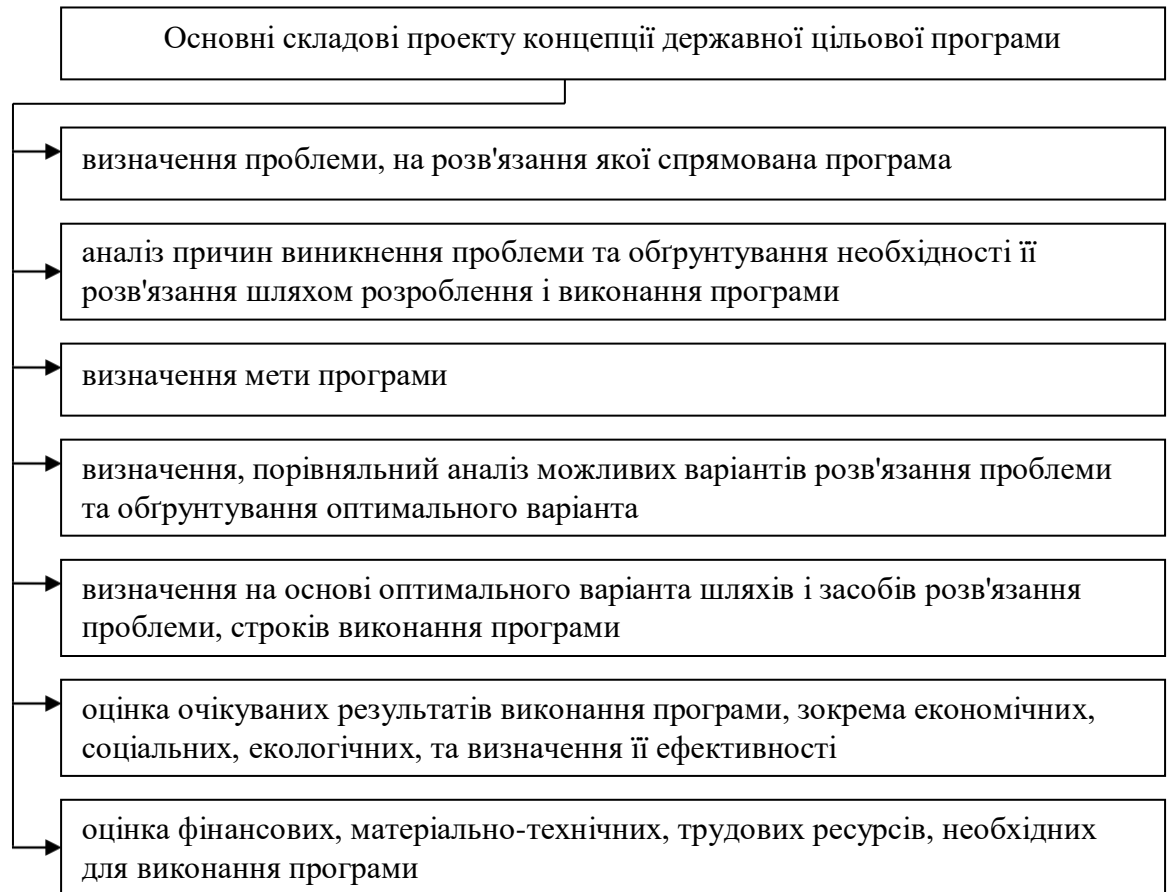


Рис. 2.8. Основні складові проекту концепції державної цільової програми

Проект державної цільової програми розробляється на основі схваленої концепції державним замовником або визначеним ним відповідно до законодавства розробником. Проект державної цільової програми повинен містити:
(рис. 2.9).

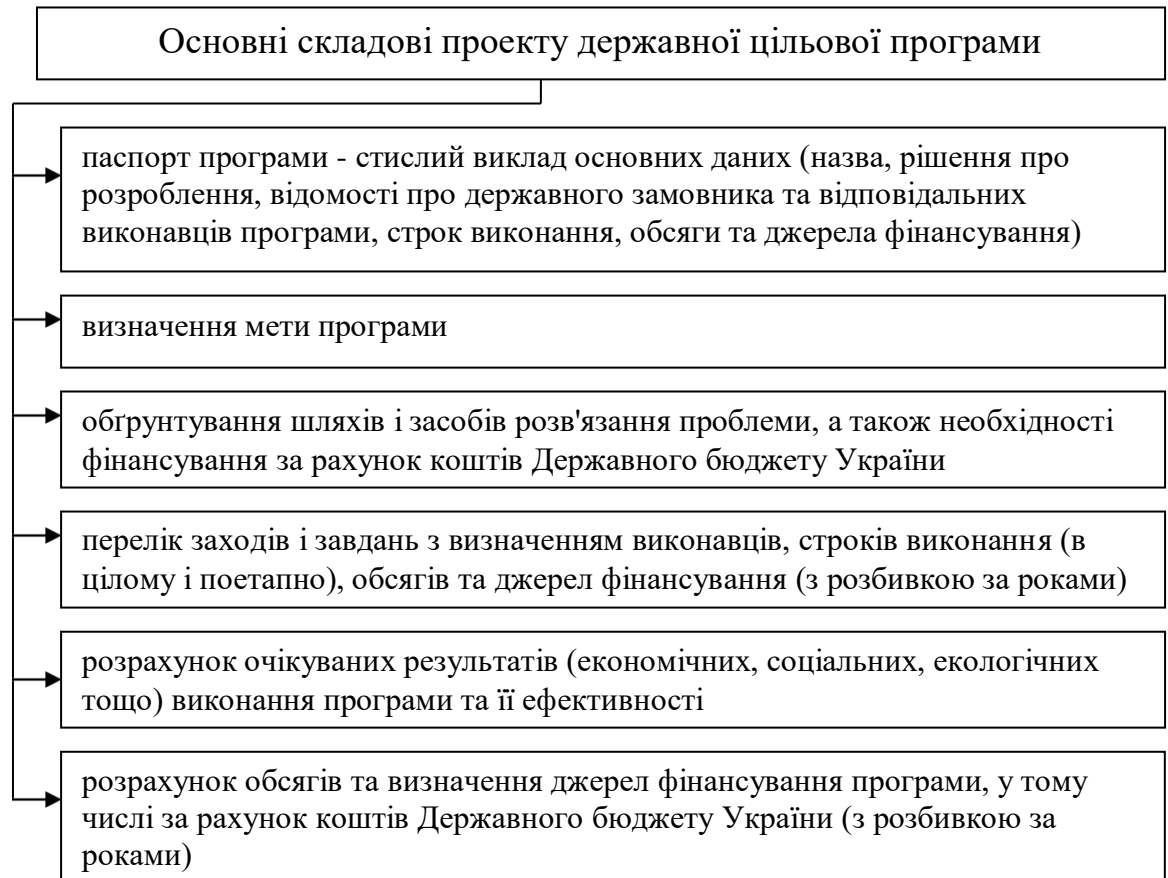


Рис. 2.9. Основні складові проекту державної цільової програми

Проект державної цільової програми підлягає обов'язковій державній експертизі. Державна цільова програма виконується шляхом здійснення її заходів і завдань органами державної влади, а також виконавцями, передбаченими цією програмою.

5. Результативні показники бюджетної програми.

Під час визначення бюджетної програми головним розпорядникам бюджетних коштів необхідно чітко усвідомлювати, яким чином вимірювати результати її реалізації. Наприклад, це може бути кількість (обсяг) кінцевого продукту або послуг. У той же час, мета програми може бути надто складною та не піддаватися кількісному виміру. У такому випадку під „результатом” можна розуміти:

- спроможність ефективно виконувати свої функції;
- безпосередній продукт (товари або послуги);
- корисність кінцевого продукту для суспільства або окремих категорій населення (молоді, пенсіонерів тощо);
- кількість або вид категорії населення – одержувачів кінцевого продукту;
- зміни, до яких може привести реалізація бюджетної програми.

Такий підхід у свою чергу вимагає розробки результативних показників.

Застосування результативних показників дає змогу чітко показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів та витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між

головними розпорядниками бюджетних коштів, визначати найефективніші бюджетні програми при розподілі бюджетних коштів.

Застосування результативних показників сприяє якісному та кількісному аналізу стану виконання бюджетної програми в частині фінансового забезпечення реалізації її заходів та ефективності виконання.

Оцінка результативності програм є досконалим інструментом управління, який дає можливість здійснити оцінку ефективності використання головним розпорядником коштів на виконання бюджетної програми для досягнення її мети та завдань.

Оцінка результативності програм може сприяти визначенню пріоритетів у діяльності головного розпорядника. Особливо важливим для проведення оцінки та відстеження ефективності виконання програми є вчасне отримання даних, які відображають надання послуг. Оцінка повинна стосуватися всієї організації як цілісної системи. Важливо при цьому вивчити діяльність та результати програми в цілому, а не просто її кількісні показники або ефективність.

Результативні показники поділяються на такі типи:

– показники затрат або вхідних ресурсів визначають обсяги та структуру ресурсів, що забезпечують виконання бюджетної програми та характеризують структуру витрат бюджетної програми (наприклад, кількість штатних одиниць, кількість установ, кількість обладнання тощо);

– показники продукту (обсяг виконаних робіт) використовуються для оцінки досягнення поставлених цілей. Показниками продукту, зокрема, є кількість споживачів товарів (робіт, послуг), вироблених в процесі виконання бюджетної програми (наприклад, кількість студентів, підготовлених спеціалістів, вилікуваних хворих, відвідувачів бібліотек і музеїв тощо);

– показники ефективності (рентабельності) визначаються як відношення кількості вироблених товарів (виконаних робіт, наданих послуг) до їх вартості у грошовому або людському вимірі. Ці показники визначають вартість (у грошах або робочих годинах) одиниці продукції, витрати ресурсів на одиницю показника продукту (наприклад, кількість студентів на одного викладача, вартість підготовки одного студента тощо);

– показники якості – сукупність властивостей, які характеризують досягнуті результати якості створеного продукту, що задовольняють споживача відповідно до їх призначення та відображають послаблення негативних чи посилення позитивних тенденцій у наданні послуг (товарів, робіт) споживачам за рахунок коштів бюджетної програми (рис. 2.10).

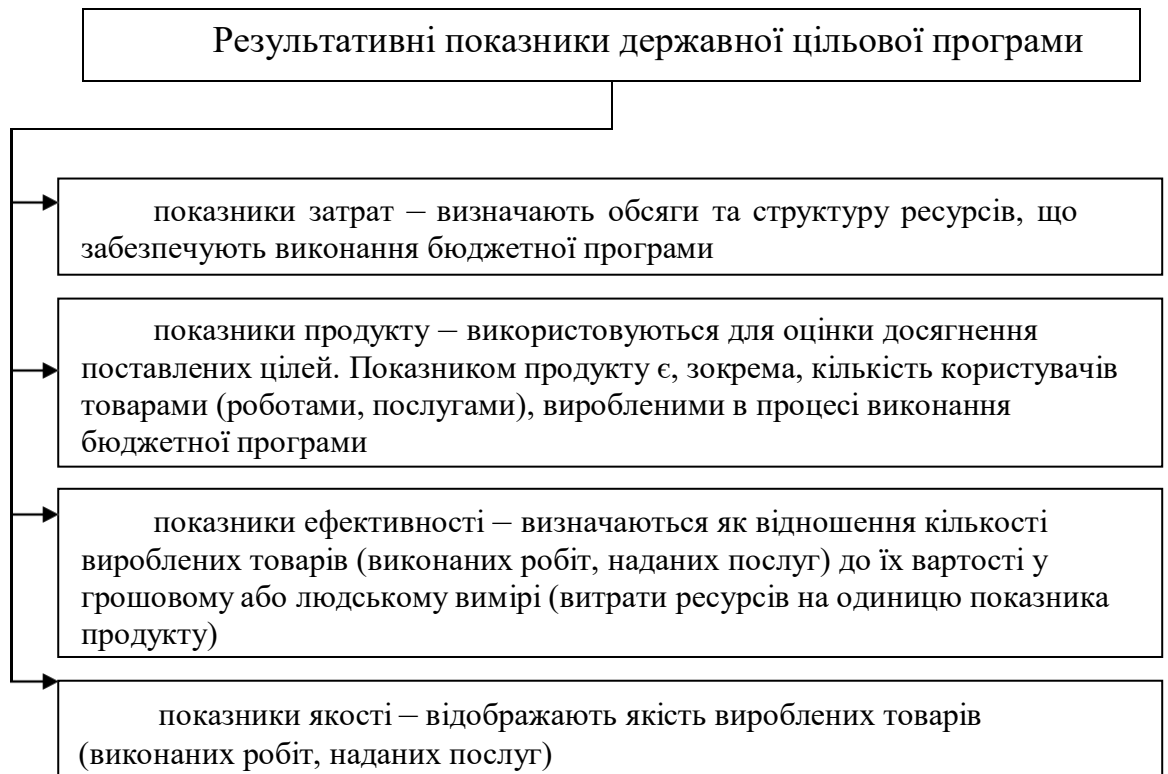


Рис. 2.10. Типи результативних показників державної цільової програми

Застосування результативних показників дає змогу чітко показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів та витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів, визначати найефективніші бюджетні програми при розподілі бюджетних коштів.

6. Виконання державної цільової програми та внесення змін до неї

Використання результативних показників сприяє якісному та кількісному аналізу стану виконання бюджетної програми в частині фінансового забезпечення реалізації її заходів та ефективності виконання.

Оцінка бюджетної програми здійснюється в два етапи. По-перше, оцінюється рівень досягнення результативних показників програми через співвідношення фактично отриманих та запланованих результативних показників. По-друге, ефективність програми визначається порівнянням забезпеченого рівня виконання результативних показників програми до рівня їх фінансування.

Зокрема, виконання бюджетної програми може бути оцінено як:

- ефективне (рівень показників виконання показників продукту, ефективності, якості перевищував або дорівнював рівню забезпеченого фінансування);
- недостатньо ефективне (рівень виконання деяких показників був менший за рівень фінансування);
- неефективне (рівень виконання показників був значно менший за рівень фінансування).

Контроль за виконанням державної цільової програми здійснює Кабінет Міністрів України шляхом розгляду проміжних, щорічних, заключного звітів про результати виконання

державної цільової програми та узагальненого висновку про кінцеві результати виконання програми (рис. 2.11).

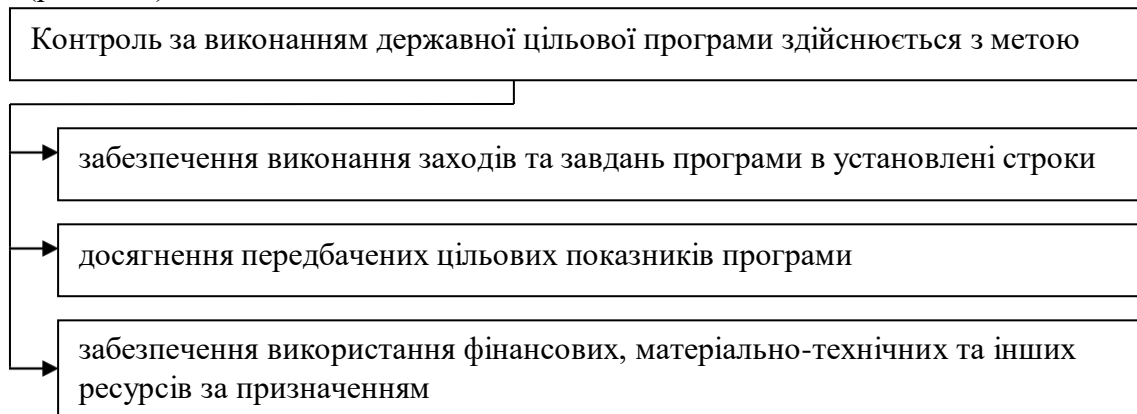


Рис. 2.11. Мета здійснення контролю за виконанням державної цільової програми

У разі потреби вносяться зміни до державної цільової програми (рис. 2.12).

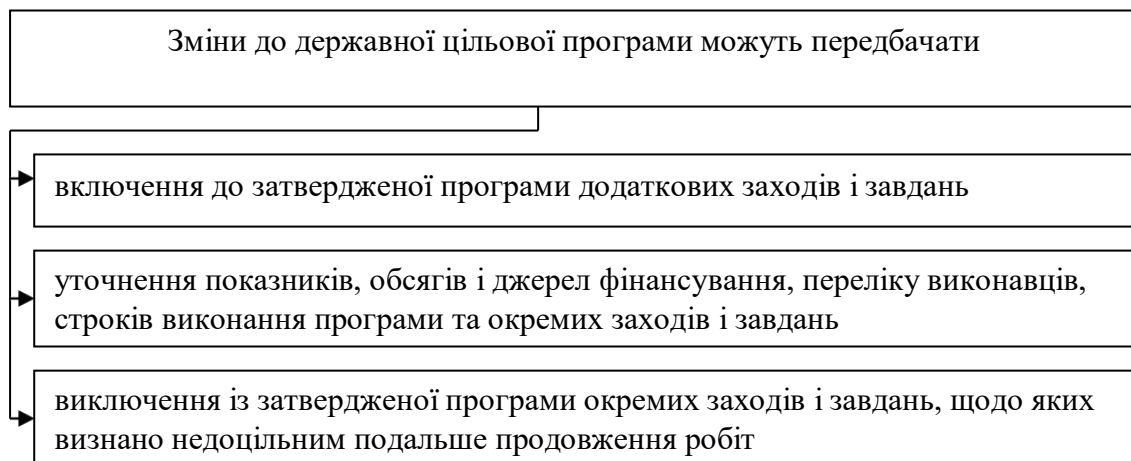


Рис. 2.12. Внесення змін до державної цільової програми

Виконання державної цільової програми припиняється після закінчення встановленого строку. Державний замовник складає заключний звіт про результати виконання програми та подає його Кабінету Міністрів України разом з узагальненим висновком про кінцеві результати виконання програми не пізніше ніж у тримісячний строк після закінчення встановленого строку виконання програми.

Питання для самоконтролю:

1. З якого року в Україні почалося впровадження програмно-цільового методу складання бюджету?
2. Що передбачає програмно-цільовий метод у бюджетному процесі?
3. Якими є основні напрями запровадження програмно-цільового методу у бюджетному процесі?
4. Що являє собою бюджетний процес?
5. Які переваги має запровадження програмно-цільового методу складання та виконання бюджету?

6. Якими були етапи переходу до застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі?
7. Яким чином класифікуються видатки бюджету?
8. Що таке програмна класифікація і для чого вона використовується?
9. У чому полягає складання бюджету?
10. Якими є основні завдання середньострокового бюджетного планування?
11. Що таке державна цільова програма?
12. Хто може бути відповідальним виконавцем бюджетної програми?
13. Хто визначає відповідального виконавця бюджетної програми?
14. Яким чином класифікуються державні цільові програми?
15. Як класифікуються державні цільові програми за своєю спрямованістю?
16. Що є метою розроблення державних цільових програм?
17. За сукупності яких основних умов розробляється державна цільова програма?
18. Назвати основні стадії розроблення та виконання державних цільових програм.
19. З якою метою розробляється концепція державної цільової програми?
20. Що є основними складовими проекту концепції державної цільової програми?
21. Хто може бути замовником державної цільової програми?
22. Які складові повинен містити проект державної цільової програми?
23. Що таке паспорт бюджетної програми?
24. На які типи поділяються результативні показники державної цільової програми?
25. З якою метою здійснюється контроль за виконанням державної цільової програми?
26. Що можуть передбачати зміни до державної цільової програми?
27. У яких випадках достроково припиняється виконання державної цільової програми?

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [21]

Додаткові: [29], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29].

Тема 2. Нормативно-правові основи діяльності та звітність бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів з організаційно-економічною характеристикою бюджетних установ, правовими засадами діяльності бюджетних установ, кошторисом як основним фінансовим документом бюджетної установи, звітністю як джерелом інформації для фінансового стану діяльності бюджетних установ.

План лекційного заняття:

1. Організаційно-економічна характеристика бюджетних установ
2. Правові засади діяльності бюджетних установ
3. Бюджетна установа, функціональна класифікація бюджетних установ, види бюджетних установ.
4. Кошторис як основний фінансовий документ бюджетної установи
5. Звітність як джерело інформації для фінансового стану діяльності бюджетних установ.

1. Організаційно економічна характеристика бюджетних установ

Бюджетний кодекс України визначає бюджетні установи як органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету, й є неприбутковими.

Серед загальних ознак, що притаманні бюджетним установам, можна зазначити такі:

- правосуб'єктність (юридичні особи публічного права);
- форма власності (державна чи комунальна);
- форма бюджетного фінансування (кошторисне фінансування);
- характер діяльності (невиробничий);
- економічний результат діяльності (неприбутковий). Специфічними ознаками

бюджетних установ є:

правовий статус – юридична або відокремлений підрозділ бюджетної організації;

- правовий режим майна - головний розпорядник бюджетних коштів розпорядник бюджетних коштів другого ступеня, розпорядник бюджетних коштів третього ступеня;
- форми реалізації права власності-користування та розпорядження.

Важливо зазначити, що, незважаючи на нормативно-правову базу, що регулює діяльність бюджетних установ та органів, жоден із цих документів не визначає їх чіткої класифікації.

Для бюджетних установ головним фінансовим документом є кошторис доходів та видатків, що підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, а також визначає суму та напрямок використання коштів для виконання відповідних функцій.

Основним документом, який визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні для всіх підприємств, установ та організацій незалежно від форм власності, є Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні від 16.07.99 № 996-XIV В Україні розроблено та затверджено 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі - НП(с)БОДС) для суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - суб'єкт державного сектору).

Результати діяльності бюджетної установи підлягають обов'язковому документовані, складаються різні види та форми звітності. Бухгалтерська звітність є останнім джерелом інформації для аналізу, та завершальним етапом в обліковому, який базується на даних синтетичного та аналітичного обліку установи та відображає майновий та фінансовий стан. Своєчасно складені та подані звіти точно характеризують стан бюджетної установи, юрисдикцію та відповідальність її адміністрації. Основні форми звітності та більшість з них складається бухгалтерським відділом бюджетної установи. Однак, в процедурі складання звітності приймають участь та інші служби чи посадові особи установи, як то - спеціалісти відділу кадрів, статистик, інженер по обслуговуванню будівель і т. д

2. Правові засади діяльності бюджетних установ

Правовий статус бюджетних закладів та установ визначається низкою правових актів, які регулюють відносини у певних галузях та сферах управління, наприклад: Основами законодавства України про охорону здоров'я, Основами законодавства України про культуру, законами України "Про соціальні послуги", "Про основи соціального захисту бездомних громадян і безпритульних дітей", "Про освіту", "Про наукову і науково-технічну діяльність", "Про бібліотеки і бібліотечну справу", "Про Національний архівний фонд та архівні установи" тощо, а також підзаконними та відомчими нормативно-правовими актами.

Так, відповідно до ст. 12 Основ законодавства України про культуру діяльністю у сфері культури є: створення, розповсюдження і популяризація творів літератури та мистецтва; збереження та використання культурних цінностей; естетичне виховання; організація спеціальної освіти, відпочинку і дозвілля громадян. Ця діяльність здійснюється театрами, філармоніями, професійними творчими колективами, кіностудіями, організаціями

телебачення, радіомовлення, кіновідеопрокату, видавництвами, редакціями, музеями, художніми галереями (виставками), бібліотеками, архівами, клубними закладами, кінотеатрами, цирками, парками культури та відпочинку, навчальними закладами і науковими установами, позашкільними закладами естетичного виховання і дозвілля дітей та юнацтва, дизайнерськими, реставраційними центрами і майстернями, історико-культурними, архітектурними заповідниками, заповідними територіями тощо (ст. 21 Основ).

Неприбутковими організаціями у сфері культури є юридичні особи, які здійснюють зазначену діяльність і відповідають критеріям неприбутковості, встановленим ст. 211 цих Основ. Зокрема, така організація може здійснювати фінансово-господарську діяльність відповідно до цілей її утворення та в межах її цивільної правоздатності. Кошти та інше майно, майнові права (у грошовому виразі), набуті неприбутковою організацією внаслідок її фінансово-господарської діяльності, за результатами звітного періоду не можуть більше ніж утричі перевищувати її надходження за той самий період у вигляді бюджетних коштів, коштів та іншого майна, майнових прав (у грошовому виразі), наданих організації засновником (засновниками) організації, в тому числі у вигляді членських внесків, внесків учасників, а також безповоротної фінансової допомоги чи допомоги товарами, роботами, послугами (за їх ринковою вартістю), що надані безоплатно.

Майно неприбуткової організації у сфері культури може бути передано суб'єктам підприємницької діяльності лише в тимчасове користування на компенсаційній основі, за винятком внесення майна до статутного фонду господарського товариства чи наділення майном іншого суб'єкта підприємницької діяльності.

Органи державної влади та органи місцевого самоврядування сприяють діяльності неприбуткових організацій у сфері культури в межах своїх повноважень, визначених законами України. Так, неприбутковим організаціям у сфері культури надаються пільги по сплаті мита, податків та зборів (обов'язкових платежів), встановлюються податкові та інші пільги фізичним та юридичним особам, що підтримують неприбуткові організації.

Органи державної влади та органи місцевого самоврядування залучають такі неприбуткові організації на конкурсній основі до виконання загальнодержавних та місцевих програм, що фінансуються з відповідних бюджетів, а також до виконання замовлень для державних та місцевих потреб. Держава також залучає неприбуткові організації у сфері культури до участі у підготовці законопроектів та проектів інших нормативних актів органів влади, репрезентації України у різних сферах міжнародного культурного життя,

забезпечує надання інформації, необхідної для реалізації завдань, визначених їх статутами (положеннями). Органом управління бюджетним закладом,

установою є його адміністрація, яка складається з керівника, його заступників, керівників апарату управління, дирекції. Адміністрація діє в межах повноважень, наданих закладу, установі, і реалізує завдання та функції, покладені на відповідний заклад, установу.

Очолює бюджетний заклад, установу його керівник, який призначається на посаду органом державної влади чи органом місцевого самоврядування, який їх утворив. Керівник державного чи комунального закладу діє від його імені та в його інтересах, розпоряджається майном та грошовими засобами, видає накази і дає розпорядження, обов'язкові до виконання всіма працівниками. Він підзвітний органу, який його призначив, і несе персональну відповідальність за результати діяльності очолюваного ним закладу, установи.

Державний контроль за діяльністю бюджетних закладів та установ здійснюється з метою забезпечення реалізації єдиної державної політики у відповідній сфері суспільних відносин перш за все органами, яким вони підпорядковані, а також органами позавідомчого контролю

3. Бюджетна установа, функціональна класифікація бюджетних установ, види бюджетних установ.

Бюджетна установа - це орган, відповідний статус якої визначено Конституцією України, а також установа, створена у встановленому порядку органами державної влади або місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок державного чи місцевого бюджету.

Бюджет, відповідно до ст.2 Бюджетного кодексу України - це п план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим та органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Для бюджетних установ основним фінансовим документом є і кошторис доходів і видатків, який підтверджує повноваження на отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг та на-прями коштів для виконання відповідних функцій.

Діяльність бюджетних установ досить різноманітна за функціональними ознаками: установи, які виконують законодавчі функції, функції управління, охорони, контролю - установи законодавчої та виконавчої влади; міністерства, відомства, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування, устано-ви і організації, що фінансуються з бюджетів усіх рівнів (фі-нансові органи, органи казначейства, податкова інспекція, митна служба, армія, органи міліції, судові органи, органи прокуратури);

установи соціально-культурного комплексу заклади осві-ти всіх рівнів, медичні заклади, дитячі виховні заклади, установи культури, бібліотеки, наукові організації; соціальні фонди та служби, а також інші бюджетні уста-нови.

Бюджетні установи не займаються комерційною діяльністю і належать до неприбуткових організацій. Вони повинні здійсню-вати реєстрацію у Реєстрі неприбуткових організацій який пред-ставляє собою автоматизовану систему збирання, накопичення і оброблення даних про неприбуткові організації та установи, від-повідно до ст. 157.1 Податкового кодексу України.

4. Кошторис як основний фінансовий документ бюджетної установи

Метою створення та функціонування бюджетних установ є забезпечення виконання функцій держави. Вони фінансуються за рахунок бюджетних коштів.

Державна політика у державному секторі, особливо обсяг фінансових ресурсів, має значний вплив на ефективність діяльності установ та організацій у державному секторі. Питання щодо вдосконалення системи фінансової підтримки залишається важливим, особливо якщо криза в країні впливає на бюджетний сектор. Бюджетне забезпечення відповідно до Бюджетного кодексу України гарантоване державою в межах бюджетних коштів. Фактично, державне фінансування - це розподіл державних коштів з місцевого або державного бюджету в розпорядження керівників установ чи організацій на видатки, передбачені бюджетом.

Бюджетування - технологія управління бюджетом, яка спрямована на найбільш ефективне використання обмежених бюджетних ресурсів для фінансування в умовах вибору альтернатив фінансування.

Визначення вартості ресурсів є необхідним для належного функціонування та ефективної діяльності бюджетних установ, оскільки бюджетні ресурси є досить обмеженими. У той же час необхідно оцінити можливі джерела покриття витрат бюджетних установ. Для визначення показників доходів та витрат проводяться аналітичні розрахунки, які узагальнені у плановому документі. Цей документ представляє собою дозвіл, яким бюджетній установі надається право отримувати та розпоряджатися коштами, які будуть виділені їй із бюджету або ж будуть отримані нею внаслідок надання певних послуг.

Для проведення своєї діяльності та виконання поставлених перед ним завдань та функцій кожен суб'єкт державного сектору готує свій фінансовий план. Такий план складається кожного року до початку бюджетного періоду.

Кошторис бюджетної установи - це основний плановий фінансовий документ,

відповідно до якого бюджетна установа отримує доходи та здійснює видатки бюджетних коштів на затверджений період (календарний рік). Саме через кошторис доходів та видатків пов'язується обліково - аналітична система Казначейства, головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня. Бюджетні установи мають право здійснювати видатки лише у відповідності до затверджених у кошторисі сум за відповідними напрямками використання. Таким чином реалізується принцип цільового використання бюджетних коштів. Складання кошторису здійснюється відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від

28 лютого 2002 р. № 228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» зі змінами та доповненнями.

Кошторис складається із таких частин:

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

Формування кошторису - це трудомісткий і важкий процес, що займає багато часу та його формування і затвердження проходить в декілька етапів **Головною складовою** для складання проектів кошторисів є відомості про граничні обсяги видатків бюджету загального фонду на наступний бюджетний рік. Після встановлення граничних обсягів видатків бюджету, для організації роботи, пов'язаної з складанням проектів кошторисів, головні розпорядники бюджетних коштів встановлюють для розпорядників нижчого рівня обсяги видатків, а також термін подання проектів кошторисів, розробляють та подають показники, котрі потрібні для правильного визначення видатків бюджету, забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками.

На підставі показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня головні розпорядники формують зведені проекти кошторисів. Впродовж цього ретельно перевіряється доцільність запланованих витрат, правильність розрахунків, повноти надходження доходів або повернення кредитів, правильність їх віднесення до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету встановлення діючих тарифних ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства.

Головними розпорядниками на основі проектів зведених кошторисів формуються бюджетні запити, що подаються Мінфіну, місцевим фінансовим органам.

5. Звітність як джерело інформації для фінансового стану діяльності бюджетних установ

Основним джерелом інформації про діяльність бюджетних установ є звітність.

Фінансові звіти характеризують фінансовий та майновий стан бюджетної установи та відображають результати їх діяльності.

Бюджетна звітність містить інформацію про стан та виконання бюджету бюджетної установи за звітний період, про наявність бюджетної заборгованості рух необоротних активів та запасів, іншу довідкову інформацію.

Метою складання фінансових та бюджетних звітів є надання користувачам повної, правдивої та об'єктивної інформації про фінансовий та майновий стан бюджетної установи,

результати господарської діяльності та виконання кошторисів за звітній період.

Користувачами даних звітів можуть бути фізичні та юридичні особи, які потребують інформації про діяльність бюджетної установи для прийняття рішень. Цими особами можуть бути колективи працівників установ, органи державної статистики, органи виконавчої влади та користувачі відповідно до законодавства.

Принципи складання фінансової звітності:

автономність - будь-яка установа, яка виступає як окрема юридична особа відокремлена від організацій вищого рівня, в зв'язку із чим майно та зобов'язання організацій вищого рівня не повинні відображатися в фінансовій звітності цих установ;

- безперервна діяльність - активи та зобов'язання установи оцінюються за припущення, що діяльність цих установ буде продовжуватися і надалі;

- періодичність - діяльність установи роз поділяється на певні періоди для підготовки фінансової звітності;

- історична (реальна) собівартість - пріоритет оцінки вартості активів, заснований на витратах на їх виробництво та придбання;

- нарахування та відповідність доходів і витрат - фінансовий результат розглянутого періоду визначається шляхом порівняння доходів звітного періоду із витратами, що були здійснені для отримання цих доходів (доходи і витрати відображають в обліку і звітності в момент їхнього виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей);

- повного висвітлення – звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, які можуть вплинути на рішення, прийняті на її підставі;

- обачності - методи оцінки, що використовують в бухгалтерському обліку, повинні перешкоджати недооціненню зобов'язань та витрат, та завищенню оцінки активів і доходів установи;

- превалювання сутності над формою – операції повинні враховуватися відповідно до їх сутності, не тільки з урахуванням юридичної форми;

єдиного грошового вимірника - всі операції установи вимірюються та узагальнюються у фінансовій звітності за єдиною грошовою оцінкою, тобто в гривнях.

Питання для самоконтролю:

1. Дати визначення установ і організацій державного сектору.
2. Який орган здійснює держреєстрацію установ і організацій державного сектору? Куди потрібно занести відомості про держреєстрацію установ і організацій державного сектору?
3. Які необхідні документи для державної реєстрації установ і організацій державного сектору? Назвати обов'язкові і додаткові документи для держреєстрацію установ і організацій державного сектору.
4. Назвати строки державної реєстрації установ і організацій державного сектору.
5. Назвати видатки, які здійснюються з Державного бюджету України.
6. Охарактеризувати різні погляди науковців щодо класифікації установ і організацій державного сектору.
7. Як поділяються установи і організації державного сектору за ієрархічною системою вертикальних зв'язків? Які установи і організації державного сектору відносяться до розпорядників коштів I, II та III ступеня?
8. Як поділяються установи і організації державного сектору за джерелами фінансування?
9. Як поділяються установи і організації державного сектору за функціональною ознакою?
10. Які заклади належать до закладів охорони здоров'я?
11. Що відносять до науково-дослідних установ?

12. Що відносять до закладів соціального захисту населення?
13. Що відносять до закладів культури?
14. Дайте визначення органам виконавчої влади. Чим вони відрізняються від інших органів державної влади?
15. Що є об'єктами діяльності, впливу органів державної виконавчої влади в Україні?
16. Які ознаки органів виконавчої влади Ви знаєте? Дайте їм характеристику.
17. Назвати складові організаційно-правових рівнів органів виконавчої влади.
18. За якими ознаками і як класифікуються органи виконавчої влади?
19. Що відносять до закладів освіти?
20. Що розуміють під діяльністю установ і організацій державного сектору?

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [21]

Додаткові: [29], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29]

Тема 3. Зміст, предмет, мета та завдання аналізу фінансово-господарської діяльності бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів з поняттям аналізу діяльності бюджетних установ, його змістом, предметом та об'єктами аналізу діяльності бюджетних установ, метою та завданнями аналізу діяльності бюджетних установ.

План лекційного заняття:

1. Поняття аналізу діяльності бюджетних установ, його зміст.
2. Предмет та об'єкти аналізу діяльності бюджетних установ.
3. Мета та завдання аналізу діяльності бюджетних установ.

1. Поняття аналізу діяльності бюджетних установ, його зміст

Аналіз діяльності установ і організацій державного сектору – це система спеціальних знань, пов'язаних із дослідженням тенденцій господарського розвитку установ і організацій державного сектору, обґрунтуванням планів її діяльності, оцінкою наявних результатів діяльності, пошуком господарських резервів, підвищенням ефективності діяльності установи, а також прийняттям необхідних управлінських рішень.

Господарська діяльність установ і організацій державного сектору – це будь-яка діяльність установи, спрямована на раціональне використання наявних трудових, матеріальних і фінансових ресурсів установи та підвищення ефективності господарювання з метою якомога повного задоволення соціальних потреб населення згідно з бюджетним законодавством та специфікою її функціонування.

Зміст аналізу діяльності установ і організацій державного сектору визначається змістом аналізу та функціональними особливостями окремих галузей бюджетної сфери.

Одні науковці, вважають, що комплексне дослідження процесів та явищ в їх взаємозв'язку та взаємообумовленості становить *зміст аналізу діяльності установ і організацій державного сектору*. Воно базується на об'єктивних законах, спрямоване на виявлення непродуктивних витрат трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, на обґрунтування управлінських рішень.

Інші науковці пишуть, що *змістом аналізу діяльності установ і організацій державного сектору* є всебічне ґрунтовне вивчення предмета аналізу з метою розробки управлінських рішень для того, щоб підвищити якісний рівень діяльності установи

2. Предмет та об'єкти аналізу діяльності бюджетних установ

Будь-яка наука має об'єкт і предмет дослідження. Аналіз діяльності установ і організацій державного сектору як прикладна наука також має свої об'єкти і предмет дослідження.

Об'єктами аналізу установ і організацій державного сектору є стан і розвиток мережі за профілем установ, її штати та контингенти обслуговування, наявність, розміщення та використання бюджетних коштів, матеріально-технічних ресурсів і наслідки їх діяльності. Сукупність об'єктів аналізу визначає його *предмет*.

Стосовно предмету існують різні погляди науковців. Так, одні вважають, що **предметом** аналізу діяльності установ і організацій державного сектору являються причинно-наслідкові зв'язки, які є основою економічних відносин, що виникають на рівні окремих бюджетних установ під час виконання ними своїх функцій.

Інші – **предметом аналізу** діяльності установ і організацій державного сектору є процеси та явища, які створюють її господарську діяльність, що, в свою чергу, спрямована на реалізацію функцій соціального, культурного, освітнього та наукового обслуговування суспільства та ефективне використання виділених їм ресурсів. Його досліджують з метою підвищення матеріального та культурного рівня життя людей, раціонального використання ресурсів, досягнення високої якості продукції.

Характерним є те, що предметом споживання в установ і організацій державного сектору виступають не речі, а сам процес *виробництва корисного ефекту діяльності установи*, який забезпечує різноманітні потреби кожного члена суспільства. В установах охорони здоров'я це передусім процес лікування та організація профілактичних заходів, у школах – навчання учнів, у дитячих закладах – догляд за дітьми та їх виховання, в наукових установах – фундаментальні наукові дослідження, виробництво нових знань, розроблення на їх основі науково-технічних новацій та впровадження останніх у виробництво.

3. Мета та завдання аналізу діяльності бюджетних установ

Розглядаючи перше питання слід розуміти, що економічний аналіз тісно пов'язаний з багатьма економічними та неекономічним дисциплінами: політичною економією, бухгалтерським обліком, аудитом, статистикою, плануванням, галузевими економіками, маркетингом, організацією виробництва та управління, фінансування і кредитування підприємств, економіко-математичними методами.

В основу аналізу покладено діалектичний метод дослідження, який створює необхідний простір для абстрактно-логічних висновків. Основні принципи діалектики (рух, розвиток, саморозвиток, взаємозумовленість, взаємозалежність, причинно-наслідкова підпорядкованість, необхідність, випадковість, перехід кількості в якість) є базовими в економічному аналізі.

Аналіз як метод пізнання реальної дійсності безпосередньо пов'язаний із мисленням, усвідомленим активним сприйняттям людиною реальної дійсності, що також передбачає використання синтезу та інших категорій і законів діалектики.

Економічний аналіз базується на політичній економії, яка розкриває економічні закони розвитку суспільства, допомагає оцінити тенденції розвитку господарської діяльності.

Політична економія — загально методологічна наука, яка розкриває основи суспільного виробництва, розподілу, обміну, споживання матеріальних благ, закони функціонування і розвитку виробництва за конкретних умов господарювання. Ці закони — специфічні, загальні, особливі — визначають економічні процеси господарювання в будь-якому суспільстві, виражаючи типові, стійкі причинно-наслідкові зв'язки та залежності.

Базис, яким є політична економія, озброює аналітиків відповідною системою економічних показників і понять, таких як ціна, прибуток, собівартість тощо.

Численні аналітичні дослідження нагромаджують статистичні дані про прояв різних економічних законів.

Найтісніші зв'язки існують між економічним аналізом і бухгалтерським обліком.

Значення бухгалтерського обліку для економічного аналізу впливає з його головної функції: відображати всі ресурси підприємств, господарські засоби, а також їхній рух, зміну, використання в процесі здійснення господарських операцій. Обсяг інформації, що отримується для економічного аналізу через систему бухгалтерського обліку, перевищує 70 %.

Метою аналізу діяльності установ і організацій державного сектору є виявлення резервів підвищення ефективності діяльності бюджетних установ.

Мета проведення аналізу діяльності установ і організацій державного сектору конкретизується в завданнях, які спрямовано на раціоналізацію використання трудових, матеріальних та фінансових ресурсів установ і організацій державного сектору, підвищення ефективності її господарювання та оптимізацію управлінських рішень.

Головне завдання аналізу діяльності установ і організацій державного сектору – підвищення ефективності господарської діяльності, раціоналізація використання виробничого потенціалу, економія ресурсів, удосконалення системи управління установою.

У процесі здійснення економічного аналізу з головного завдання випливають **завдання конкретні:**

- оцінка реальності та обґрунтованості потреби суспільства в послугах установ і організацій державного сектору, необхідності та частоти їх зміни, реальності застосування норм споживання матеріальних, трудових і грошових ресурсів;
- оцінка виконання повноти забезпечення потреб суспільства в послугах установ і організацій державного сектору, визначення відхилень від плану (бажаного рівня) та тенденцій у розвитку економіки країни;
- оцінювання забезпеченості та ефективності використання матеріальних, трудових і грошових ресурсів;
- виявлення та вимірювання невикористаних резервів підвищення ефективності використання ресурсів;
- відпрацювання заходів щодо використання виявлених резервів й удосконалення економічної роботи;
- здійснення контролю за впровадженням цих заходів у установ і організацій державного сектору.

Ці завдання аналізу діяльності установ і організацій державного сектору є загальними для всіх установ і організацій державного сектору і виконуються у разі всебічного вивчення їхньої діяльності. Перелік завдань може бути доповнений і конкретизований за сферами діяльності, за видами ресурсів і за окремими господарськими ситуаціями.

Питання для самоконтролю:

1. Які особливості діяльності бюджетних установ як об'єктів аналізу Ви знаєте. Дайте характеристику цим особливостям.
2. Дайте визначення аналізу діяльності бюджетних установ.
 1. Що розуміють під господарською діяльністю бюджетних установ? Який зв'язок цієї діяльності з аналізом діяльності бюджетних установ?
 2. Назвати різні погляди науковців щодо змісту аналізу діяльності бюджетних установ.
 3. Назвати об'єкти аналізу бюджетних установ.
 4. Що розуміють під предметом аналізу бюджетних установ? Назвати різні

погляди науковців.

5. Що являється метою аналізу діяльності бюджетних установ?
6. Назвати завдання аналізу діяльності бюджетних установ.

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [14], [21], [24], [28],

Додаткові: [29], [30], [31], [32], [39], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29].

Тема 4. Організація та методика аналізу діяльності бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів з джерелами інформації для проведення фінансового аналізу бюджетних установ, методичними прийоми аналізу діяльності бюджетних установ, етапами проведення аналізу в бюджетних установах.

План лекційного заняття:

1. Джерела інформації для проведення фінансового аналізу бюджетних установ.
2. Методичні прийоми аналізу діяльності бюджетних установ.
3. Етапи проведення аналізу в бюджетних установах

1. Джерела інформації для проведення фінансового аналізу бюджетних установ

Зв'язок економічного аналізу зі статистикою виявляється у застосуванні методології визначення багатьох показників, певних статистичних прийомів і статистичної інформації для аналітичних розрахунків.

Економічний аналіз використовує середні та відносні величини, показники динамічного ряду, теоретичні основи яких розробляє статистика.

Зв'язок фінансових і кредитних дисциплін з економічним аналізом виявляється в застосуванні методичних положень аналізу для вивчення фінансових можливостей, способів зміцнення фінансових позицій, обґрунтування сум кредитів.

Бухгалтерський облік, аудит, економічний аналіз перебувають у безперервному розвитку, є взаємозв'язаними в загальній інформації системи управління підприємством.

Економічний аналіз є важливою частиною науково обґрунтованого планування, регулювання та управління.

Планування є економічною наукою зі своїм специфічним предметом і методом.

На стадії виконання плану аналіз забезпечує визначення рівня цього виконання в кожний конкретний момент, виявлення вад і причин їх виникнення.

Отже, економічний аналіз можна назвати синтезованою наукою, яка сформувалася внаслідок інтеграції багатьох наук і об'єднала окремі їх елементи. У свою чергу, результати аналізу використовуються іншими науками. Всі ці зв'язки є багатоплановими, реальними, об'єктивними і сприяють розвитку діяльності установ, їхніх підрозділів.

При вивченні другого питання необхідно звернути увагу на те, що у системі управління економічним і соціальним розвитком країни на всіх рівнях суспільного виробництва важливе значення має економічний аналіз. Організаційна структура суспільного виробництва, відносна розрізненість і самостійність основних господарських ланок — установ (малих, середніх, великих) у межах системи більш високого рівня зумовили виділення з економічного аналізу (у широкому розумінні) аналізу господарської діяльності.

Під аналізом господарської діяльності розуміють комплексне вивчення роботи міністерств, відомств, підприємств, установ, організацій та їх структурних підрозділів з метою об'єктивного оцінювання результатів їхньої діяльності та виявлення можливостей подальшого підвищення ефективності господарювання. Досягнуті результати оцінюються відповідно до вимог об'єктивних економічних законів розвитку суспільства, а також господарських і політичних завдань, поставлених перед аналізованим об'єктом. Такий аналіз проводять статистичні органи та відділи міністерств і відомств.

Кредитні, фінансові та інші організації аналізують ті питання, які їх цікавлять. Предметом постійної уваги є платоспроможність, кредитоспроможність, ліквідність, своєчасність повернення кредитів та ін.

Організація проведення економічного аналізу в установі передбачає повне охоплення аналітичною роботою всіх її служб і дільниць. Вона починається з розподілу обов'язків між структурними підрозділами та спеціалістами: враховується кількість і територіальна цілісність структурних підрозділів і систем управління, структура виробництва, структура та технічна оснащеність управлінського апарату, організація планування та обліку тощо.

Відповідальність за організацію аналітичної роботи покладається на служби головного економіста та головного бухгалтера установи. Ці служби є ініціаторами аналітичної роботи.

Керівник установи контролює проведення аналітичної роботи. Об'єктом такого контролю слугує цифровий матеріал, висновки та пропозиції, напрацьовані в результаті аналітичної роботи: узагальнюються результати аналізу, відпрацьовуються заходи щодо поліпшення стану економічної роботи та впровадження виявлених резервів у виробництво.

Організація аналітичної роботи в установі має п'ять етапів і включає розроблення загальних планів і планів (програм) конкретних аналітичних робіт, встановлення порядку проведення аналізу, матеріальне, методичне і наукове забезпечення, загальне керівництво, визначення прийомів виконання аналітичних робіт, їх оформлення та контроль за впровадженням у процес створення послуг.

Перший етап аналізу передбачає: розроблення плану та програми аналізу; вибір і визначення загального стану об'єкта аналізу; перевірку джерел інформації, вивчення матеріалів попередніх обстежень і перевірок; формулювання мети аналізу та напрямів використання його результатів; розподіл роботи між аналітиками; визначення форм аналітичних таблиць, графіків і схем тощо.

Загальний план аналітичної роботи складається на рік. Його структура включає:

- розділи господарської діяльності;
- об'єкти, що вивчатимуться;
- періодичність і терміни проведення аналізу;
- коло виконавців та осіб, відповідальних за певні розділи аналізу;
- джерела інформації і способи поповнення недостатньої інформації.

Обсяг аналітичної роботи, терміни її проведення, склад виконавців визначають виходячи із завдань аналізу.

Плани конкретних робіт складаються відповідно до загального плану аналітичної роботи і передбачають:

- об'єкти та етапи аналізу;
- терміни виконання робіт;
- конкретизовані завдання;
- відповідальних технічних виконавців. Програма аналізу містить:
- розгорнутий та деталізований перелік питань, які передбачено вивчити;
- послідовність проведення аналізу;
- методику аналізу окремих факторів;
- комплект форм, схем, аналітичних таблиць і графіків, обов'язковий до опрацювання під час аналізу.

Якісно розроблена програма аналізу — запорука повноти та якості проведення

аналітичного дослідження

2. Методичні прийоми аналізу діяльності бюджетних установ

Визначаючи зміст аналітичної роботи та терміни її проведення, необхідно зважати на наявність готового матеріалу для аналізу, трудомісткість збирання та опрацювання додаткової інформації, а також на час, потрібний для виконання окремих робіт за етапами.

На всіх стадіях господарської діяльності установи виконання завдань економічного аналізу вимагає охоплення аналітичною роботою всіх служб і підрозділів, а отже, розподілу обов'язків і відповідальності між структурними підрозділами та окремими спеціалістами (виконавцями). При цьому мають бути враховані кількість, територіальна цілісність структурних підрозділів і систем управління; структура установи, структура і технічна оснащеність управлінського апарату; організація планування та обліку.

Другий етап аналізу включає:

- збирання та оброблення матеріалів згідно із планом і програмою;
- визначення достовірності та повноти звітних даних;
- встановлення наявності підписів відповідальних осіб.

На цьому етапі здійснюється спрощення цифрового матеріалу (округлення цифр, заміна абсолютних величин на відносні), а також арифметичне, логічне і балансове зведення показників.

Третій етап аналізу передбачає визначення загальних відхилень фактичних величин показників виконання планових завдань від базових. Основними завданнями цього етапу є:

- визначення повноти і достовірності звітних даних, арифметичне, логічне та балансове зведення показників;
- визначення відхилень величини показників від базових, відхилень від плану, групування показників;
- виявлення взаємодіючих факторів й обчислення їх впливу на зміну величини показників;

- виявлення втрат і невикористаних можливостей (перспективних резервів підвищення ефективності діяльності установи).

Четвертий етап аналізу полягає у проведенні підсумкового оцінювання діяльності підприємства. На цьому етапі розробляють висновки та пропозиції щодо прийняття оптимальних рішень за результатами аналізу.

Висновки та пропозиції залежать від мети і завдань аналізу. Їх оформляють у вигляді пояснювальної записки до звіту чи доповідної записки на ім'я керівника підприємства або особи, за дорученням якої проводився аналіз.

П'ятий етап аналізу включає відпрацювання організаційно-технічних заходів щодо усунення недоліків, підвищення ефективності використання виявлених резервів, упровадження нових технологій, підготовки розпорядчих актів, призначення осіб, відповідальних за виконання прийнятих рішень.

Під час аналітичної роботи окремі складові названих етапів можуть повторюватися. Зокрема така ситуація можлива, коли на якомусь з етапів дослідження виникає потреба у розширенні факторного поля аналізу, а для цього необхідно провести додаткову роботу.

Варто наголосити, що часові межі етапів є умовними і відзначаються своєю рухливістю. Так, за рахунок інтенсифікації робіт на одному з етапів відбувається його скорочення, а отже, вивільнюється час для наступного етапу.

Головна мета прийнятої регламентації – забезпечення дієвого поточного контролю за дотриманням термінів виконання етапів аналітичної роботи.

3. Етапи проведення аналізу в бюджетних установах

Основним завданням аналізу є повне і своєчасне відображення фінансово-господарських операцій з використання бюджетних коштів відповідно до їхнього цільового

призначення та визначення впливу чинників зовнішнього та внутрішнього середовища на отримання та використання фінансових результатів бюджетних установ. Вирішення цього завдання передбачає деталізацію доходів та витрат бюджетних установ, вивчення та розрахунок основних показників їх господарської діяльності шляхом визначення бюджетної класифікації, визначення призначення та змісту доходів та видатків, через ознайомлення з формуванням кошторису бюджетних установ та дослідженням основних принципів та порядком їх фінансування.

Аналіз діяльності бюджетних установ проводиться в декілька етапів, серед яких необхідно виділити:

- загальний аналіз діяльності бюджетних установ та визначення її особливостей;
- аналіз джерел фінансування бюджетних установ, визначення величини дефіциту або профіциту та факторів, що його викликали;
- характеристика та систематизація показників балансу, визначення структурних зрушень;
- аналіз результатів використання кошторису доходів та витрат бюджетних установ.

У процесі аналізу господарської діяльності бюджетних установ, використовують сукупність наукових методів пізнання соціально-економічних процесів і явищ, серед яких можна виділити методи наукового узагальнення, порівняння, системного аналізу (застосовуються при обґрунтуванні необхідності поєднання соціальних, специфічних і економічних заходів із метою ефективної організації державної системи й підвищення якості послуг, що надаються організаціями); економіко-математичні методи (застосовуються при розробці моделей аналізу кошторисних видатків установи, аналізу надання послуг, аналізу накладних витрат на одиницю послуги); методи технічного, графічного, порівняльного, статистичного аналізу (використовуються при розробці пропозицій щодо планування послуг та при обґрунтуванні стратегії ефективного управління організацією).

Усі методичні прийоми, що застосовуються в аналізі діяльності бюджетних установ, відображають рух інформаційних потоків у системі управління ними.

Аналіз діяльності установ і організацій державного сектору проводиться в декілька етапів. Серед науковців відсутній єдиний погляд щодо етапів аналізу діяльності установ і організацій державного сектору.

Як зазначає В. Т. Александров аналіз діяльності установ і організацій державного сектору необхідно проводити в декілька етапів, серед яких такі:

• загальний аналіз діяльності установ і організацій державного сектору та визначення її особливостей;

- аналіз джерел фінансування установ і організацій державного сектору, визначення величини дефіциту або профіциту та факторів, що його викликали;
- характеристика та систематизація показників балансу, визначення структурних зрушень;
- аналіз результатів використання кошторису доходів та витрат установ і організацій державного сектору.

У свою чергу, О. В. Яришко та Є. Ю. Ткаченко до етапів аналізу діяльності установ і організацій державного сектору відносять такі:

- вибір об'єкта, мети дослідження, постановка завдання та вибір методів проведення аналізу;
- вибір основних показників роботи установ і організацій державного сектору;
- збір інформації та оцінка її вірогідності, відбір даних;
- безпосередній аналіз фінансово-господарської діяльності;
- виявлення «вузьких» місць і пошук резервів з підвищення ефективності роботи установ і організацій державного сектору;
- визначення найбільш перспективних видів діяльності установ і організацій державного сектору на основі отриманих результатів;

- розробка заходів, що сприяють підвищенню ефективності роботи установ і організацій державного сектору і подальшого контролю за їх виконанням.

На наш погляд, аналіз діяльності даних установ потрібно здійснювати в такому порядку:

2. Аналіз виконання кошторису установ і організацій державного сектору.
3. Аналіз фінансового стану установ і організацій державного сектору.
4. Аналіз ресурсного потенціалу установ і організацій державного сектору

(трудових ресурсів, основних засобів, запасів).

Аналіз діяльності установ і організацій державного сектору (закладів охорони здоров'я, закладів вищої освіти та наукових установ, інших закладів соціальної інфраструктури тощо)

Питання для самоконтролю:

1. Дати характеристику різних поглядів науковців щодо етапів аналізу діяльності бюджетних установ.
2. Джерела інформації для проведення фінансового аналізу бюджетних установ.
3. Методичні прийоми аналізу діяльності бюджетних установ.
4. Відповідальність за організацію аналітичної роботи.
5. Етапи проведення аналізу в бюджетних установах.
6. Що передбачає перший етап аналізу?
7. Структура плану аналітичної роботи.
8. В чому полягає спрощення цифрового матеріалу?
9. Пояснювальна записка до звіту.
10. Розроблення загальних планів і планів (програм) конкретних аналітичних робіт.
11. Визначення достовірності та повноти звітних даних.
12. Визначення загальних відхилень фактичних величин показників виконання планових завдань від базових.
13. Забезпечення дієвого поточного контролю за дотриманням термінів виконання етапів аналітичної роботи.

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [14], [21], [24], [28],

Додаткові: [29], [30], [31], [32], [39], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29]

ЗМ2 (Т 5-9) Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ

Тема 5. Аналіз операцій з основними засобами бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів із завданнями і джерелами інформації аналізу основних засобів бюджетних установ, аналізом складу, структури і стану основних засобів бюджетних установ, аналізом забезпеченості бюджетних установ основними засобами, аналізом руху основних засобів.

План лекційного заняття:

1. Значення, завдання і джерела інформації аналізу основних засобів бюджетних установ.
2. Аналіз складу, структури і стану основних засобів бюджетних установ.
3. Аналіз забезпеченості бюджетних установ основними засобами.
4. Аналіз руху основних засобів бюджетних установ.

1. Значення, завдання і джерела інформації аналізу основних засобів бюджетних установ.

Основні засоби є одним з найважливіших чинників будь-якого виробництва. Якщо основою функціонування сфери матеріального виробництва виступають основні виробничі засоби, то *матеріально-технічною базою* установ і організацій державного сектору є *основні невиробничі засоби*. *Спільними рисами виробничих і невиробничих основних засобів* є те, що і ті й інші використовуються протягом тривалого терміну і протягом усього періоду зберігають свою натуральну форму, поступово зношуються і морально застарівають у міру розвитку науки і техніки.

З іншого боку, між ними є *істотні відмінності*, які в деякій мірі позначаються на процедурі проведення їх аналізу. Так, виробничі основні засоби беруть участь у створенні матеріальних благ і в міру зносу поступово переносять свою вартість на продукт праці у вигляді амортизації. Невиробничі основні засоби не беруть безпосередню участь у виробництві матеріальних благ, функціонують в якості предметів тривалого споживання, поступово втрачають свою вартість і їх оновлення проводиться за рахунок коштів державного бюджету та позабюджетних джерел. Від наявності невиробничих основних засобів, їх стану і ступеня використання багато в чому залежать обсяг і якість наданих послуг (здоров'я людей, освіта, наука і т.д.).

У процесі аналізу основних засобів вивчають склад, структуру, стан, рівень забезпеченості та ефективність їх використання установ і організацій державного сектору в ході виконання господарської діяльності. *Важливість аналізу основних засобів* обумовлена, з одного боку, необхідністю дотримання режиму жорсткої економії бюджетних ресурсів, а з іншого – специфікою діяльності установ і організацій державного сектору, яка полягає в високій соціальній значимості кінцевих результатів їх роботи.

Значення аналізу основних засобів полягає в тому, що з його допомогою можна визначити шляхи підвищення ефективності використання об'єктів основних засобів, намітити заходи щодо поліпшення їх стану і збереження.

Основними завданнями аналізу основних засобів виступають:

□ оцінка об'єктів основних засобів за різними напрямками (склад і структура, технічний стан основних засобів, рух, ефективність використання, ступінь освоєння тощо) станом на початок і кінець звітної періоду і протягом якого-небудь часу (за ряд років);

□ встановлення забезпеченості установ та їх структурних підрозділів основними засобами – відповідності величини, складу і технічного рівня основних засобів реальній потребі в них;

- оцінка правильності та обґрунтованості списання об'єктів основних засобів;
- визначення впливу використання основних засобів на кінцевий результат роботи установи.

Джерелами інформації для проведення аналізу основних засобів є:

- *нормативно-законодавча база* (Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору (наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11), Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору (наказ Міністерства фінансів України 13.09.2016 № 818) тощо);

- *форми фінансової звітності* (форма 1-дс «Баланс»; форма 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності») тощо;

- *дані оперативного і поточного обліку* по рахунку 10 «Основні засоби» та субрахунків до нього;

- *первинна документація* (наказ Міністерства фінансів України 13.09.2016 № 818 «Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору»: Акт введення в експлуатацію основних засобів; Акт приймання-передачі основних засобів; Акт внутрішнього переміщення основних засобів; Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів; Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів; Акт списання основних засобів (часткової ліквідації); Акт списання групи основних засобів; Акт списання транспортних засобів; Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду; Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів; Інвентарна картка групового обліку основних засобів; Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень; Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів); Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів; Акт переоцінки основних засобів);

- *меморіальні ордери* (наказ МФУ від 08.09.2017 р. № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання»: меморіальний ордер № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів»; меморіальний ордер № 9-авт «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів»);

- *книга «Журнал-Головна»; матеріали інвентаризацій; матеріали спеціальних обстежень, перевірок та ревізій; технічні паспорти на основні засоби тощо.*

При аналізі об'єкти основних засобів важливо вивчити не тільки у вартісній оцінці, але і з кількісної та якісної точки зору. Така необхідність обумовлена в першу чергу тим, що вартісна оцінка деяких видів основних засобів (наприклад, бібліотечний фонд, музейні цінності) не відображає повною мірою їх стану та наявності.

2. Аналіз складу, структури і стану основних засобів бюджетних установ.

Під **складом основних засобів** розуміють їх перелік за функціональним призначенням і їх матеріально-речовий зміст.

Структура основних засобів – це процентне співвідношення вартості окремих видів основних засобів у загальній їх вартості.

Аналіз проводиться за даними форми № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ 1. Основні засоби).

Крім того доцільно проаналізувати склад і структуру активної і пасивної частин основних засобів. Аналіз здійснюється за даними оборотної відомості з обліку основних засобів.

До **активної частини** слід відносити об'єкти, що беруть безпосередню участь в процесі надання послуг бюджетною установою.

До **пасивної частини** основних засобів відносять ті об'єкти, які покликані створювати

сприятливі умови для нормальної роботи установи.

Узагальнюючими показниками стану основних засобів є коефіцієнти зносу та придатності. Аналіз проводиться за даними балансу (форми № 1-дс) по основним засобам (рядок 1002 «Знос» та рядок 1001 «Первісна вартість» активу балансу).

Коефіцієнт зносу обчислюється як відношення суми нарахованого зносу до первісної вартості основних засобів:

$$K_z = Z / \text{Поз} \times 100, \quad (4.1)$$

де K_z – коефіцієнт зносу;

Z – сума зносу основних засобів;

Поз – первісна вартість основних засобів.

Коефіцієнт зносу характеризує фізичний стан основних засобів, тобто, відображає стан зношеності об'єктів основних засобів і дозволяє зробити попередні висновки про необхідність їх оновлення.

K_z зносу доцільно розраховувати в цілому за всіма об'єктами установ і організацій державного сектору та по окремих групах основних засобів.

Коефіцієнт придатності – це відношення залишкової вартості основних засобів до первісної або, іншими словами, це різниця між одиницею (100%) і коефіцієнтом зносу:

$$K_p = Z_{оз} / \text{Поз} \times 100 = 100 - K_z, \quad (4.2)$$

де K_p – коефіцієнт придатності;

$Z_{оз}$ – залишкова вартість основних засобів; Поз – первісна вартість основних засобів;

K_z – коефіцієнт зносу.

Даний коефіцієнт вказує на те, яка частина (відсоток) вартості основних засобів ще придатна до експлуатації, тобто характеризує якісний стан основних засобів установ і організацій державного сектору.

Коефіцієнти зносу та придатності розраховуються як на початок, так і на кінець звітного періоду (року).

Причому чим нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності), тим краще технічний стан, в якому знаходяться основні засоби установи.

Крім узагальнюючих показників стану основних засобів доцільно оцінити їх **технічний стан**, так як від нього залежить загальна ефективність діяльності установ і організацій державного сектору.

При аналізі потрібно визначити **рівень прогресивності основних засобів**.

Визначається відношенням вартості як прогресивних, так і морально застарілих видів основних засобів в їх загальній вартості (на початок і кінець року.)

Цей показник визначається за всіма групами основних засобів установ і організацій державного сектору; за їх активною і пасивною частинами як на початок року, так і на кінець.

Для оцінки стану основних засобів аналізують і їх **віковий склад**. Це необхідно для основних засобів, які підлягають першочерговій заміні.

Технічний стан основних засобів залежить від своєчасного і якісного їх ремонту. Тому разом з вивченням технічного стану основних засобів установи доцільно проводити **аналіз виконання планів ремонтів**. Аналіз проводиться за даними актів дефектів, спеціальної технічної та проектно-кошторисної документації, актів виконаних робіт та списання матеріалів.

При аналізі технічного стану основних засобів показника аналізують показник **фонд в основних засобах (залишкова вартість основних засобів)**. Даний показник відображає **балансову вартість основних засобів за вирахуванням їх зносу**, тобто їх залишкову вартість (форма 1-дс

«Баланс», ряд. 1000). Чим менше сума фонду в основні засоби, тим нижче рівень їх технічного стану, і навпаки.

Сума фонду в основні засоби (форма 1-дс «Баланс», ряд. 1000) визначається як різниця між первісною вартістю (форма 1 -дс «Баланс», ряд. 1001) і сумою зносу (форма 1 -дс «Баланс», ряд. 1002).

Зменшення на кінець року фонду в основні засоби і, отже, збільшення відсотка їх зносу оцінюються як негативний фактор якісного складу основних засобів. Це є сигналом для вжиття заходів з оновлення основних засобів і вимагає додаткових ресурсів на поточний і капітальний ремонт.

3. Аналіз забезпеченості бюджетних установ основними засобами

При аналізі потрібно оцінити:

□ забезпеченість основними засобами працівників установ і організацій державного сектору як в цілому, так і в розрізі її окремих структурних підрозділів;
забезпеченість основними засобами споживачів послуг установи

Для цього розраховують такі узагальнюючі показники:

- фондоозброєність праці;
- фондооснащення установи або його підрозділів;
- фондозабезпеченість споживачів послуг.

Ці показники можуть мати як вартісну, так і натуральні одиниці виміру.

Показник фондоозброєності праці характеризує вартість основних засобів, що припадає на одного працівника установи. Розрізняють загальну фондоозброєність, озброєність активними основними засобами та технічну озброєність праці, які обчислюються за такими формулами:

$$\text{ФОзаг} = \text{Соз} / \text{Чзаг}, \quad (4.3)$$

де ФОзаг – **загальна фондоозброєність**; Соз – вартість всіх основних засобів; Чзаг – загальна чисельність працівників.

$$\text{ФОа} = \text{Соза} / \text{Чзаг}, \quad (4.4)$$

де ФОа – **озброєність активними основними засобами**;
Соза – вартість активної частини основних засобів; Чзаг – загальна чисельність працівників.

$$\text{ФОтех} = \text{Соб} / \text{Чосн}, \quad (4.5)$$

де ФОтех – **технічна озброєність праці**;
Соб – вартість обладнання (приладів, апаратів);
Чосн – чисельність працівників провідної (основної) групи.

Показники фондооснащення характеризують рівень технічного забезпечення в цілому установи (у тому числі його підрозділів) і дозволяють оцінювати технічні умови та раціональність розміщення основних засобів за окремими структурними підрозділами.

Для визначення показників фондооснащення потрібно порівняти фактичну наявність основних засобів у розрізі їх видів і груп з встановленим типовим переліком оснащення установ і організацій державного сектору та їх структурних підрозділів необхідними видами основних засобів з урахуванням характеру роботи і потреби.

Фондозабезпеченість споживачів послуг бюджетної установи слід розглядати окремо по кожному виду основних засобів. До показників фондозабезпеченості споживачів послуг можна віднести **забезпеченість установ основними засобами** в розрахунку на одиницю контингенту (наприклад, на одного студента, учня, хворого і т.д.); забезпеченість площею на одиницю контингенту.

4. Аналіз руху основних засобів бюджетних установ

У процесі здійснення установами і організаціями державного сектору своєї діяльності відбувається постійний рух (надходження та вибуття) об'єктів основних засобів.

В установи і організації державного сектору основні засоби **надходять за рахунок різних джерел** :

- від придбання (ф.5-дс, код. 185);
 - реконструкції, добудови, дообладнання (ф.5-дс, код. 186);
 - безкоштовного отримання за операціями внутрівідомчої передачі (ф.5-дс, код. 187);
- отримання благодійних грантів, дарунків (ф.5-дс, код. 188).

Причинами **вибуття основних засобів** можуть бути:

- безкоштовна передача (внутрівідомча передача) (ф.5-дс, код. 181);
- продаж (ф.5-дс, код. 182);
- крадіжки, нестачі (ф.5-дс, код. 183);
- списання як непридатних (ф.5-дс, код. 184).

Аналіз руху основних засобів проводиться за даними форми № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» (розділ 1. Основні засоби) та даних оперативного і поточного обліку по рахунку 10 «Основні засоби».

Для загальної оцінки руху основних засобів використовують показники інтенсивності їх руху: коефіцієнт оновлення і коефіцієнт вибуття.

Коефіцієнт оновлення обчислюється як відношення вартості основних засобів, які надійшли за звітний період до їх вартості на кінець цього періоду:

$$K_o = O_{3н} / O_{3к} \times 100, \quad (4.6)$$

де K_o – коефіцієнт оновлення;

$O_{3н}$ – вартість основних засобів, які надійшли;

$O_{3к}$ – вартість основних засобів на кінець звітного періоду.

Цей коефіцієнт відображає інтенсивність оновлення (надходження) основних засобів в результаті введення в дію нових об'єктів, придбання або безоплатного отримання їх від інших установ.

Для якісної сторони процесу оновлення основних засобів розраховують **коефіцієнт прогресивності оновлення**, який визначається як відношення вартості тільки прогресивних нововведених основних засобів до загальної їх вартості на кінець року.

Коефіцієнт вибуття характеризує ступінь інтенсивності вибуття основних засобів і розраховується як відношення вартості вибулих основних засобів протягом звітного періоду та їх вартості на початок року:

$$K_v = O_{3в} / O_{3п} \times 100, \quad (4.7)$$

де K_v – коефіцієнт вибуття;

$O_{3в}$ – вартість вибулих основних засобів;

$O_{3п}$ – вартість основних засобів на початок звітного періоду.

Коефіцієнти оновлення та вибуття обчислюються не тільки в цілому по основних засобів установ і організацій державного сектору, але й окремо по активній їх частині, окремим групам і основним видам.

При аналізі слід звертати увагу на співвідношення показників оновлення і вибуття основних засобів. З цією метою додатково розраховується **коефіцієнт компенсації вибуття** як відношення вартості вибулих протягом року основних засобів до вартості об'єктів, що надійшли: $K_{комп} = O_{3в} / O_{3н} \times 100$, (4.8)

де $K_{комп}$ – коефіцієнт компенсації вибуття; $O_{3в}$ – вартість вибулих основних засобів;

$O_{3н}$ – вартість основних засобів, які надійшли.

Цей показник характеризує інтенсивність процесу заміщення основних засобів, що вибули новими об'єктами.

Крім розглянутих вище коефіцієнтів у процесі аналізу слід оцінювати значення темпів зростання і приросту основних засобів установи як в цілому, так і по окремих групах і видах.

Темп зростання – це відношення вартості основних засобів на кінець звітного періоду (року) до їх вартості на початок цього періоду:

$$T_p = O_{3к} / O_{3п} \times 100, \quad (4.9)$$

де T_p – темп зростання;

$O_{3к}$ – вартість основних засобів на кінець звітного періоду; $O_{3п}$ – вартість основних

засобів на початок звітнього періоду.

Темп приросту – це відношення різниці між вартістю надходження і вибуття основних засобів за звітний період до їх вартості на початок періоду:

$$T_{\text{пр}} = (\text{ОЗн} - \text{ОЗв}) / \text{ОЗп} \times 100 = T_{\text{р}} - 100, \quad (4.10)$$

де $T_{\text{пр}}$ – темп приросту;

ОЗн – вартість основних засобів, які надійшли; ОЗв – вартість вибулих основних засобів;

ОЗп – вартість основних засобів на початок звітнього періоду; $T_{\text{р}}$ – темп зростання, %.

Питання для самоконтролю:

1. В чому полягає значення аналізу основних засобів бюджетних установ?
2. Назвати основні завдання аналізу основних засобів бюджетних установ.
3. Дайте характеристику організаційно-інформаційної моделі аналізу основних засобів бюджетних установ.
4. Як класифікуються основні засоби бюджетних установ за видами?
5. Що розуміють під складом і структурою основних засобів установ і організацій державного сектору?
6. Що розуміють під активною і пасивною частинами основних засобів бюджетних установ?
7. Розкрити методику аналізу складу і структури основних засобів бюджетних установ.
8. Розкрити методику аналізу технічного стану основних засобів бюджетних установ.
9. Які узагальнюючі показники стану основних засобів бюджетних установ Ви знаєте? Як їх розрахувати?
10. Які зовнішні і внутрішні фактори фізичного зносу основних засобів бюджетних установ Ви знаєте?
11. Як визначити рівень прогресивності основних засобів бюджетних установ?
12. Розкрити методику аналізу руху основних засобів бюджетних установ.
13. Назвати джерела надходження і вибуття основних засобів бюджетних установ.
14. Які показники використовують для загальної оцінки руху основних засобів бюджетних установ? Як їх розрахувати?
15. Розкрити методику аналізу забезпеченості основних засобів бюджетних установ.
16. Які узагальнюючі показники забезпеченості бюджетних установ основними засобами Ви знаєте? Як їх розрахувати?

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [14], [21], [24], [28].

Додаткові: [29], [30], [31], [32], [39], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29].

Тема 6. Аналіз операцій із запасами бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів із аналізом забезпеченості запасами бюджетних установ та аналізом використання запасів бюджетних установ.

План лекційного заняття:

1. Аналіз забезпеченості запасами бюджетних установ.
2. Аналіз використання запасів бюджетних установ.

1. Аналіз забезпеченості запасами бюджетних установ.

Для того щоб визначити, наскільки установи і організації державного сектору забезпечені запасами, необхідно виконати **наступні завдання:**

- вивчити порядок розрахунку потреб установ і організацій державного сектору в запасах та забезпеченість цих потреб джерела покриття та фінансування;
- проаналізувати обґрунтованість договорів про постачання в установи і організації державного сектору запасів, умови цих поставок, тобто оцінити якість плану матеріально-технічного постачання.

Для визначення **загальної потреби** установ і організацій державного сектору у **певному виді запасів матеріальних цінностей** використовують формулу 5.1:

$$Пз = Пг + Пе + Пр + Пзк - Зп, \quad (5.1)$$

де Пз – загальна потреба;

Пг – потреба для забезпечення фінансово-господарської діяльності установ і організацій державного сектору;

Пе – потреба для експериментально-дослідних робіт; Пр – потреба для ремонтів;

Пзк – нормативні залишки на кінець аналізованого періоду; Зп – запас на початок аналізованого періоду.

До запасів установ і організацій державного сектору належать також і продукти харчування. Для визначення **загальної потреби у певному виді продуктів харчування** використовують формулу 5.2:

$$Пзпх = Пжп + Пзкпх - Зппх, \quad (5.2)$$

де Пзпх – загальна потреба;

Пжп – потреба для забезпечення життєдіяльності установ і організацій державного сектору; Пзкпх – нормативні залишки на кінець аналізованого періоду;

Зппх – запас на початок аналізованого періоду.

Важливу увагу в процесі аналізу необхідно приділити питанню **забезпеченості потреб** установ і організацій державного сектору у **записах матеріальних цінностей джерелами покриття і фінансування.**

Розрізняють два види джерел покриття потреб:

- **внутрішні:** очікувані залишки запасів на початок аналізованого періоду; зворотні відходи; власне виробництво матеріальних цінностей (що для установ і організацій державного сектору є не є типовим явищем); економія при транспортуванні, зберіганні, впровадженні новітніх технологічних розробок тощо.

зовнішні: запаси, які надходять шляхом централізованого постачання, яке здійснюється установами і організаціями державного сектору вищого рівня через спеціалізовані установи-закупники або шляхом укладання договорів з постачальником, який є переможцем проведених торгів (тендерів) відповідно до Закону України «Про публічні закупівлі» № 922-VIII від 25.12.2015 р

Сума джерел покриття потреб = Сума внутрішніх джерел покриття потреб у кожному з видів запасів + Сума зовнішніх джерел покриття потреб у кожному з видів запасів.

Таблиця 5.1

Показники оцінки забезпеченості установ і організацій державного сектору запасами

Показники	Формула розрахунку
Забезпеченість установ і організацій державного сектору запасами	Внутрішні джерела + зовнішні джерела / Планова потреба
Задоволення потреб установ і організацій державного сектору запасами	Заключено договорів / Планова потреба
Коефіцієнт виконання договорів з постачання в установи і організації державного сектору запасів	Зовнішні джерела / Заключено договорів

Дані показники визначаються в цілому за всіма запасами, і в тому числі за окремими їх видами.

Аналізуючи забезпеченість установ і організацій державного сектору запасами, необхідно брати до уваги також їх залежність від фінансування витрат.

2. Аналіз використання запасів бюджетних установ

Установи і організації державного сектору в процесі фінансово-господарської діяльності повинні приділяти увагу не лише забезпеченню запасами, але і раціональному їх використанню.

Для цього установи і організації державного сектору проводять аналіз використання запасів. Існують різні методики розкриття даного питання. Розглянемо одну із методик такого аналізу.

До аналізу використання запасів бюджетною установою ставляться **завдання**:

- оцінити рівень матеріалоспоживання та його зміни порівняно з попереднім періодом;
- оцінити виконання плану використання запасів;
- проаналізувати зміни залишків запасів на кінець аналізованого періоду в порівнянні з попередніми періодами;
- проаналізувати напрямки використання запасів;
- визначити економію чи перевитрати використання запасів.

Спочатку аналізуючи використання установами і організаціями державного сектору запасів, потрібно оцінити **рівень запасоспоживання** (рівень матеріалоспоживання) та його зміни порівняно з попереднім періодом. Він визначається *вартістю використаних запасів на 1 штатного працівника бюджетної установи*.

Рівень матеріалоспоживання доцільно розраховувати як у цілому за всіма спожитими запасами, так і за кожною групою окремо. Але при цьому необхідно враховувати, що по деяких видах запасів, які споживаються установами і організаціями державного сектору для забезпечення їх нормального функціонування (господарські матеріали й канцелярські приналежності, паливо, пальне й мастильні матеріали, тара, запасні частини), оцінку варто робити в цілому по загальному, а не по питомому видатку, тому що їхнє споживання безпосередньо не пов'язане зі зміною обсягу наданих послуг.

Важливість визначення матеріалоспоживання заключається в тому, що даний показник використовується при визначенні мінімального запасу запасів в днях, отже, буде впливати на їх забезпечення.

Зростанню матеріалоспоживання може сприяти проведення поточного та капітального ремонтів споруд, поліпшення господарського обслуговування установ і організацій державного сектору, підвищення нормативів забезпеченості.

Витрати запасів можуть зростати. Важливо знати причини їх збільшення порівняно з планом і попереднім роком, оскільки в кінцевому рахунку вони позначаються на зміні

обсягу наданих послуг установами і організаціями державного сектору та рівні матеріалоспоживання.

Одним із головних напрямів використання запасів установ і організацій державного сектору є оцінка виконання плану з їх використання. Для цього порівнюємо фактичний обсяг витрачених запасів з планом.

В процесі подальшого аналізу необхідно вивчити напрямки використання запасів, що також впливає на зміну їх залишків .

Залишки можуть зменшуватися в результаті їх витрачання на потреби установ і організацій державного сектору, безплатної передачі, реалізації, списання нестач і розкрадань за рахунок установ і організацій державного сектору та винних осіб.

В умовах недостатньої забезпеченості установ і організацій державного сектору джерелами фінансування, необхідними для задоволення потреб у запасах, найважливішим напрямком підвищення ефективності діяльності установ і організацій державного сектору є економне (ощадливе) використання запасів.

Як відомо, для галузей матеріального виробництва першорядне значення має економія запасів.

У той же час не втрачає вона свого значення і у установ і організацій державного сектору. *Економне використання запасів* у установ і організацій державного сектору полягає в дотриманні встановлених норм витрат окремих видів запасів матеріальних цінностей.

При дотриманні економії запасів потрібно пам'ятати, що всі витрати установ і організацій державного сектору можна поділити на дві групи:

- витрати запасів, які використовуються в процесі надання послуг і які можна скоротити без шкоди для задоволення потреби в них і підвищення якості обслуговування (канцелярські приналежності, господарські матеріали);
- витрати, які впливають на яку-небудь сторону діяльності установ і організацій державного сектору і які безпосередньо пов'язані з підтримкою життєдіяльності людей, що одержують послуги (продукти харчування, медикаменти й перев'язувальні засоби тощо).

Для оцінки рівня використання запасів фактичне їх використання порівнюється з нормативним. Результат виражається в економії або перевитраті окремих видів запасів. При цьому слід враховувати, що не всяка економія заслуговує позитивної оцінки. *В установах і організаціях державного сектору особливе значення має не економія взагалі, а якими способами вона досягнута.* Наприклад, економія у витратах на медикаменти, якщо вона викликана погіршенням лікування хворих, повинна розглядатися як негативне явище. Економія, отримана в результаті більш економного витрачання матеріалів, палива, інструментів тощо, заслуговує всякого заохочення. Тому саме можливість отримання такої економії і повинна виявлятися в процесі аналізу ефективності використання запасів .

В установах і організаціях державного сектору в даний час норми витрат встановлюються не за всіма групами запасів. Величина їх використання насамперед залежить від забезпеченості установ і організацій державного сектору відповідними видами запасів, потреби в них, а також можливості отримання економії.

Але в той же час по ряду груп запасів планові норми затверджені і підлягають дотриманню. До таких запасів відносяться медикаменти, спирт, перев'язувальні засоби, паливо та паливно-мастильні матеріали, деякі види господарських матеріалів (пральний порошок, мило і т.д.) тощо.

Питання для самоконтролю:

1. В чому полягає значення аналізу запасів бюджетних установ?
2. Назвати основні завдання аналізу запасів бюджетних установ.
3. Дайте характеристику організаційно-інформаційної моделі аналізу запасів бюджетних установ.

4. Які шляхи задоволення потреб в запасах бюджетних установ Ви знаєте?
5. Назвати мету та завдання аналізу запасів бюджетних установ.
6. Як визначити загальну потребу бюджетних установ у певному виді запасів матеріальних цінностей?
7. Назвати види джерел покриття потреб бюджетних установ у запасах.
8. Які показники оцінки забезпеченості бюджетних установ запасами Ви знаєте? Як їх визначити?
9. Розкрийте методику аналізу забезпеченості бюджетних установ запасами.
10. Розкрийте методику аналізу руху запасів бюджетних установ та зміни їх залишків.
11. Назвати напрямки вибуття запасів у бюджетних установ, що використовуються під час аналізу.
12. Назвати індикатор накопичення зайвих залишків запасів у бюджетних установ.
13. Розкрийте методику аналізу використання запасів бюджетних установ.
14. Як розрахувати рівень запасоспоживання (рівень матеріалоспоживання) бюджетних установ?
15. Навести приклад факторів, що впливають на зміну матеріалоспоживання на 1 штатного працівника.
16. Як здійснюється оцінка виконання плану з використання запасів бюджетних установ?
17. Що означає економно використовувати запаси в бюджетних установах?

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [14], [21], [24], [28],

Додаткові: [29], [30], [31], [32], [39], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29].

Тема 7. Аналіз забезпеченості бюджетних установ трудовими ресурсами та ефективності їх використання

Мета лекції: ознайомлення студентів із аналізом забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами, аналізом руху трудових ресурсів та ефективності їх використання, аналізом використання робочого часу, аналізом оплати праці, загальним і факторним аналізом ефективності використання трудових ресурсів, формування фонду оплати праці.

План лекційного заняття:

1. Аналіз забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами.
2. Аналіз руху трудових ресурсів.
3. Аналіз формування фонду оплати праці.

1. Аналіз забезпеченості бюджетної установи трудовими ресурсами.

Аналіз забезпечення трудових ресурсів бюджетної установи слід проводити з використанням таких видів аналізу, як:

- структурно-динамічний (методи горизонтального та вертикального зіставного аналізів);

- параметричний (розрахунок коефіцієнтів і інших відносних показників);
- факторний (з використанням прийомів елімінування); – евристичний (метод

опитування,

анкетування, синектики тощо).

Зважаючи на специфіку діяльності бюджетних установ, зокрема те, що вони надають нематеріальні послуги, доцільно проводити аналіз і оцінювати роботу як усіх працівників установи

загалом, так і за окремими групами, а саме:

- основні працівники (працівники, що надають безпосередньо послугу
- лікар, вчитель, бібліотекар, поліцейський тощо);
- обслуговуючий персонал (медсестра, програміст, помічник судді тощо);
- допоміжний персонал (прибиральник, комірник, кухар тощо);
- адміністрація (головний лікар, директор тощо).

ВУ межах виділених груп залежно від виду діяльності установи доцільно виокремлювати підгрупи і проводити аналіз за підгрупами.

Забезпеченість установи трудовими ресурсами визначається зіставленням фактичного заповнення штатних посад із нормативними значеннями.

Відповідно до Постанови КМУ «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» штатний розпис установ затверджується у порядку, визначеному відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади. Формування штатного розпису у кожній установі здійснюється відповідно до встановлених галузевим міністерством нормативів. Так у середніх загальноосвітніх школах формування штатів здійснюється на основі Наказу МОНУ «Про затвердження Типових штатних нормативів закладів загальної середньої освіти», у закладах профтехосвіти – «Про затвердження Типових штатних нормативів професійно-технічних навчальних закладів».

Аналіз трудових ресурсів установ і організацій державного сектору розпочинається з оцінки їх забезпеченості.

Для цього потрібно:

1) оцінити відповідність штатному розпису чисельності персоналу (порівнюємо фактичну наявність персоналу з штатним розписом).

Якщо фактична наявність персоналу > за чисельність за штатним розписом, то виявляємо **надмірну чисельність персоналу**, що є причиною перевитрат коштів на оплату праці персоналу.

Якщо фактична наявність персоналу < за чисельність за штатним розписом, то виявляємо **недостатню чисельність персоналу**, що може бути причиною невиконання плану обсягу робіт і послуг та зниження якості обслуговування.

2) дослідити динаміку чисельності персоналу за складом і структурою.

Показники складу й структури визначаються виходячи із завдань аналізу. Наприклад, групування працівників може здійснюватись:

- залежно від виконуваних функцій (*основні працівники, адміністративно-управлінський персонал, допоміжний обслуговуючий персонал, молодший обслуговуючий персонал*);

- за сферою застосування праці (*керівні працівники, науковці, науково-педагогічні працівники, педагогічні працівники, професіонали та фахівці*);

- за ознакою характеру участі в процесі обслуговування населення (*оперативний персонал, до якого належить основний і допоміжний персонал та адміністративно-управлінський персонал*)

Таблиця 3.1

Оцінка забезпеченості лікарні трудовими ресурсами

Категорія персоналу	За планом (за штатним розписом)		Фактично		Відхилення від плану		
	чисельність, осіб	питома вага, %	чисельність, осіб	питома вага, %	абсолютне, осіб	відносне, %	структурне, пп.
Середньооблікова чисельність персоналу - разом	304	100,00	274	100,00	-30	10,0	-
1. Оперативний персонал	240	78,95	214	78,10	-26	-10,8	-0,85
1.1. Основний персонал	154	50,66	136	49,63	-18	-11,7	-1,03
з нього:							
лікарі	98	32,24	87	31,75	-11	-11,2	-0,49
медичні сестри	56	18,42	49	17,88	-7	-12,5	-0,54
1.2. Допоміжний персонал	86	28,29	78	28,47	-8	-9,3	0,18
2. Адміністративно-управлінський персонал	64	21,05	60	21,90	-4	-6,7	0,85

3) оцінити вплив трудових чинників на виконання плану обсягу діяльності бюджетної установи.

Для аналізу використовуємо формулу 3.1.

$$ЛД = Ч \times ПП, \quad (3.1)$$

де ЛД – кількість ліжко-днів, відпрацьованих лікарнею у досліджуваному періоді;

Ч – середньооблікова чисельність основного персоналу лікарні, осіб;

ПП – середня продуктивність праці основного персоналу лікарні, ліжко-днів у розрахунку на одну особу основного персоналу.

Таблиця 3.2

Оцінка впливу трудових чинників на виконання плану лікарні

Показники	За планом	Фактично	Абсолютне відхилення
1. Середньооблікова чисельність основного персоналу, осіб 3/2	154	136	-18
2. Середня продуктивність праці в лікарні, ліжко-днів у розрахунку на одну особу основного персоналу 3/1	1346,75	1438,90	92,15
3. Кількість ліжко-днів, відпрацьованих лікарнею 1x2	207400	195690	-11710
Зміни кількості ліжко-днів, відпрацьованих лікарнею за рахунок змін:	-	-	-
середньооблікової чисельності основного персоналу	-	-	-24242
середньої продуктивності праці в лікарні	-	-	12532

2. Аналіз руху трудових ресурсів.

Трудовий потенціал (запас праці) – це кількість і якість праці, на яку може розраховувати підприємство. Його можна виміряти максимальним фондом робочого часу наявних трудових ресурсів при оптимальних (в даних умовах) інтенсивності та якості праці. Трудовий потенціал характеризує чисельність працівників підприємства в цілому й у розрізі окремих категорій, професій, та кількість людино-днів (людино-годин), яку вони могли б відпрацювати за максимальної зайнятості упродовж року чи іншого періоду.

Забезпечення підприємства трудовими ресурсами визначають порівнянням фактичної наявності працівників з їх плановою потребою. Аналіз проводиться в розрізі підрозділів підприємства, за окремими категоріями працівників, професіями, а в сільському господарстві – й для окремих періодів.

Окрім кількісних параметрів трудових ресурсів аналізують їх якісний склад. Його характеризує: статеві-вікова структура працівників; рівень освіти (виділяють працівників з неповною середньою, середньою, середньою спеціальною, вищою освітою); кваліфікація; майстерність. Як допоміжний показник може враховуватись стаж роботи за спеціальністю.

На величину трудового потенціалу і якісний склад трудових ресурсів впливає рух

трудоу ресурсів – прийом на роботу працівників та їх звільнення. Аналізуючи цей рух, використовують показники:

Коефіцієнт прийняття = кількість прийнятих працівників / середня (середньоспискова) чисельність

Коефіцієнт вибуття = звільнені працівники / середня (середньоспискова) чисельність

В аналізі використовують показник: коефіцієнт плинності кадрів (Кпл)

Кпл = кількість звільнених за власним бажанням і за порушення трудової дисципліни / середня (середньоспискова) чисельність працівників

Протилежний до нього за змістом показник – коефіцієнт постійності складу персоналу (Кпс) = чисельність працівників, що пропрацювали увесь рік / середня (середньоспискова) чисельність працівників

Чисельність працівників, коефіцієнти надходження, вибуття і плинності трудових ресурсів аналізують у динаміці в цілому по підприємству та по окремих категоріях працівників, по підрозділах. Визначають, як рух трудових ресурсів впливає на якісні характеристики трудового потенціалу.

Проведений аналіз повинен дати змогу не тільки оцінити забезпеченість підприємства трудовими ресурсами, а й відшукати можливості їх більш раціонального використання, встановити резерви покриття дефіциту трудових ресурсів у напружені періоди та використання їх лишків.

11. Аналіз інтенсивності праці та використання фонду робочого часу.

Рівень використання трудових ресурсів можна оцінити низкою показників, що характеризують інтенсивність праці та використання фонду робочого часу.

Інтенсивність праці відображають показники: середня кількість днів, відпрацьованих одним працівником за звітний період (місяць, квартал, рік); середня кількість людино-годин, відпрацьованих одним працівником за звітний період; середня тривалість робочого дня (зміни).

Ці показники аналізують у динаміці, визначають причини їх зменшення

– через відсутність роботи, аварії, страйки тощо.

Названі показники є кількісними, і їх доповнює відносний – коефіцієнт використання робочого часу.

Фонд робочого часу (ФРЧ) залежить від чисельності працівників (ЧП), кількості відпрацьованих днів одним працівником у середньому за рік (Д) і середньої тривалості робочого дня, годин (Г) $ФРЧ = ЧП \cdot Д \cdot Г$

Коефіцієнт використання фонду робочого часу, або коефіцієнт трудової участі обчислюють відношенням фактично відпрацьованих всіма працівниками людино-годин до календарного фонду, визначеного на основі передбачених міністерством нормативів. Зазначений коефіцієнт розраховують в цілому по підприємству, по окремих підрозділах, категоріях працівників. Аналізують причини його зміни.

Показник втрат робочого часу залежить від: прогулів; масових невиходів на роботу (страйків); невиходів з дозволу чи ініціативи адміністрації (зокрема, у зв'язку з відсутністю роботи); кількість днів тимчасової непрацездатності; відпустки у зв'язку з навчанням, виконанням громадських обов'язків. На нього впливає й відхилення від запланованого показника кількості днів чергової відпустки.

Окрім втрат, аналізують непродуктивні витрати робочого часу, які складаються з часу простою протягом робочої зміни (зафіксованого в обліку), інших втрат робочого часу у зв'язку з відхиленням від технологічного процесу. При визначенні даного показника враховують і час надурочної роботи.

Аналізують трудову участь працюючих та їх не завантаження протягом року по місяцях. Розраховують коефіцієнт сезонних коливань затрат праці як відношення середнього абсолютного відхилення у затратах праці по місяцях до середня місячних затрат праці в календарному році.

Аналіз умов праці передбачає дослідження санітарно-гігієнічних, психофізіологічних та естетичних факторів, що діють на робочих місцях.

Паралельно з проведенням кількісного аналізу забезпеченості установи трудовими ресурсами необхідно оцінити і проаналізувати їх якісний склад. Оцінка якісного складу найбільше стосується основних працівників, які безпосередньо надають послуги суспільству. У межах проведення цього аналізу розраховують показники, які характеризують освітній та професійно-кваліфікаційний рівень працівників.

Якісні характеристики визначають за такими показниками:

- частка осіб з вищою освітою;
- частка працівників із науковими ступенями (окремо кандидатів наук і окремо докторів наук);
- частка осіб, що проходили навчання (стажування, практику) у закордонних установах;
- структура працівників за категоріями, званнями, рангами (залежно від галузевого спрямування установи);
- структура працівників за стажем роботи в установі чи у галузі; – вікова структура працівників.

Аналіз руху трудових ресурсів бюджетної установи є інформативним для оцінки плинності

кадрів і встановлення причин зміни контингенту. Цей напрям аналізу здійснюється за такими

традиційними показниками, як:

- коефіцієнт обороту з приймання на роботу;
- коефіцієнт обороту із вибуття;
- коефіцієнт плинності кадрів (або він ще має назву коефіцієнти надмірного обороту);
- коефіцієнт постійності кадрів (коефіцієнт стабільності);
- коефіцієнт загального обороту.

Останні два показники є узагальнювальними. Вони свідчать про рівень стабільності чи нестабільності трудових ресурсів установи. Якщо зростає показник загального обороту, необхідно з'ясувати причини такої тенденції. Якщо це стало наслідком зростання коефіцієнта обороту із вибуття, необхідно з'ясувати причини цього явища. Низький показник постійності (стабільності) може бути причиною неефективної роботи працівників, невідповідних умов праці, неефективності роботи менеджменту установи тощо.

Наступна група показників характеризує умови праці в установі. Умови праці працівників доцільно оцінювати за такими показниками:

- забезпеченість працівників сучасними технічними засобами (персональними комп'ютерами, планшетами, індивід. медичними інструментами тощо). Кількість засобів у розрахунку на особу чи групу осіб залежно від установи.
- проведення навчання (тренінгів) для працівників – кількість заходів на рік.

Якість надаваних бюджетною установою послуг залежить від якісних характеристик (нижче згадуваних) працівників, які надають ці послуги. Висококваліфіковані працівники як основного складу, так і обслуговуючого (медсестри у лікарнях, програмісти у бюджетних закладах, що виконують обслуговуючі функції тощо) залишаться працювати у бюджетній установі за відповідного рівня оплати

Для аналізу руху трудових ресурсів використовується балансова модель:

$$\text{ЧП} + \text{П} = \text{В} + \text{ЧК}$$

де ЧП – чисельність персоналу на початок року;

П – чисельність працівників, прийнятих протягом року; В – чисельність працівників,

які вибули протягом року; ЧК – чисельність персоналу на кінець року.

Для оцінки інтенсивності руху трудових ресурсів установ і організацій державного сектору застосовують показники:

Коефіцієнт обороту кадрів з прийому = Чисельність прийнятих за період / Середньооблікова чисельність

Коефіцієнт обороту кадрів з вибуття = Чисельність звільнених за період / Середньооблікова чисельність

Коефіцієнт загального обороту кадрів = Чисельність прийнятих та звільнених за період / Середньооблікова чисельність

Коефіцієнт плинності кадрів = Чисельність звільнених за власним бажанням і за порушення трудової дисципліни / Середньооблікова чисельність.

Таблиця 3.3

Оцінка виконання планових показників, що характеризують рух трудових ресурсів лікарні

Показники	За планом	Фактично	Абсолютне відхилення	Вплив на відхилення чисельності персоналу від плану на кінець року
1. Чисельність персоналу на початок року, осіб	280	280	-	-
2. Чисельність працівників, яких прийнято на роботу	58	32	-26	-26
3. Чисельність працівників, звільнених протягом року, осіб	10	44	34	-34
з них:	-	-	-	-
3а. за власним бажанням	6	33	27	-27
3б. за порушення дисципліни		3	3	-3
3в. з інших причин	4	8	4	-4
4. Чисельність персоналу на кінець року, осіб 1+2-3	328	268	-60	-60
5. Коефіцієнт обороту кадрів з прийому, % 2 / 9 x 100	19,1	11,7	-7,4	-
6. Коефіцієнт обороту кадрів з вибуття, % 3 / 9 x 100	3,3	16,0	12,7	-
7. Коефіцієнт загального обороту кадрів, % (2+3) / 9 x 100	22,4	27,7	5,3	-
8. Коефіцієнт плинності кадрів, % (3а+3б) / 9 x 100	2,0	13,1	11,1	-
9. Довідково: середньооблікова чисельність персоналу, осіб	304	274	-30	

3. Аналіз формування фонду оплати праці.

Аналіз фонду оплати праці сприяє забезпеченню оперативного контролю над понесеною кількістю робочого часу й отриманою якістю праці.

Аналіз фонду оплати праці передбачає здійснення таких етапів:

- визначення розмірів і динаміки середньої заробітної плати окремих категорій та професій працівників;
- виявлення відхилень у чисельності працівників і в середній заробітній платі на витрату фонду заробітної плати;
- вивчення ефективності застосовуваних систем преміювання;
- дослідження темпів росту заробітної плати, їх співвідношення з темпами продуктивності праці;
- забезпечення випереджаючого зростання продуктивності праці порівняно з підвищенням його оплати;
- виявлення та мобілізація резервів підвищення ефективності використання фонду заробітної плати.

Фонд оплати праці включає такі складники:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- інші заохочення і компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлену норму, за трудові успіхи та винахідництво й за особливі умови праці.

Аналіз ефективності системи оплати праці підприємства розпочинається з визначення динаміки і структури фонду оплати праці. Джерелами інформації для аналізу є статистична звітність із праці (форма

№ 1-ПВ «Звіт із праці» до форми № 3-ПВ «Звіт про використання робочого часу»), дані табельного обліку і відділу кадрів

Питання для самоконтролю:

1. Дайте характеристику змісту аналізу трудових ресурсів бюджетних установ та фонду її заробітної плати.
2. Що є метою аналізу трудових ресурсів бюджетних установ та фонду її заробітної плати?
3. У чому полягають завдання аналізу трудових ресурсів бюджетних установ та фонду її заробітної плати?
4. Розкрийте основні напрями організації аналізу трудових ресурсів бюджетних установ та фонду її заробітної плати.
5. Дайте характеристику організаційно-інформаційної моделі аналізу трудових ресурсів бюджетних установ та фонду її заробітної плати.
6. Дайте характеристику методичного забезпечення аналізу трудових ресурсів бюджетних установ та фонду її заробітної плати.
7. За якими показниками оцінюється інтенсивність руху трудових ресурсів бюджетних установ? Як їх обчислити?

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [14], [21], [24], [28],

Додаткові: [29], [30], [31], [32], [39], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29]

Тема 8. Аналіз виконання кошторису бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів із завданнями аналізу доходів та видатків бюджетних установ, джерелами інформації про доходи бюджетних установ, аналізом складу та структури видатків бюджетних установ, методикою аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ, методикою аналізу доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ.

План лекційного заняття:

1. Завдання аналізу доходів бюджетних установ.
2. Джерела інформації про доходи бюджетних установ.
3. Завдання аналізу видатків бюджетних установ.
4. Аналіз складу та структури видатків бюджетних установ.

5. Методика аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ.
6. Методика аналізу доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ.

1. Завдання аналізу доходів бюджетних установ

Витрати бюджетної установи формуються за рахунок асигнувань загального і спеціального фонду.

Загальний фонд кошторису доходів і видатків бюджетної установи та організації – кошти, що надходять із загального фонду бюджету за рахунок якого утримується дана установа чи організація.

Спеціальний фонд кошторису доходів і видатків бюджетної установи та організації – кошти, що надходять на конкретну мету відповідно до статті 6 Закону України “Про державний бюджет України на 2003 рік” та витрачаються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень.

Спеціальний фонд складається з власних надходжень (спеціальні кошти, кошти на виконання окремих доручень, інші власні надходження), субвенцій, одержаних з бюджету іншого рівня та інших доходів спеціального фонду.

Спеціальні кошти – доходи бюджетних установ та організацій, які вони отримують від надання платних послуг, виконання робіт, реалізації продукції чи іншої діяльності, що здійснюється на підставі відповідних нормативно-правових актів, і використовуються за цільовим призначенням згідно кошторису доходів і видатків.

Кошти на виконання окремих доручень (суми за дорученнями) – кошти, які бюджетні установи та організації отримують від підприємств, установ, організацій, фізичних осіб та благодійних фондів для виконання окремих доручень.

Депозитні суми – кошти, що не належать бюджетній установі, надходять у тимчасове розпорядження і з настанням відповідних умов перераховуються за призначенням.

Інші власні надходження - власні надходження, які не входять до складу спеціальних коштів та коштів, отриманих на виконання певних доручень. До них належать наступні кошти (в т.ч., що спрямовуються на відновлення касових видатків):

- плата за утримання дітей в дошкільних закладах;
- плата за навчання в державних школах естетичного виховання дітей;
- кошти, з яких утворено фонд загального обов'язкового навчання (фонд “всеобучу”) в загальноосвітніх школах для надання матеріальної допомоги учням, які її потребують;
- кошти, які надходять на харчування дітей в інтернатах, при школах та в групах продовженого дня;
- плата студентів за користування гуртожитком при вищих і середніх спеціальних навчальних закладах;
- кошти, які залишаються навчальним закладам професійно-технічної освіти сум, що надходять за роботи, виконані учнями;
- кошти працівників за харчування, отримане за місцем роботи;
- кошти за розрахунками за формений одяг, який видають працівникам деяких міністерств (інших центральних органів виконавчої влади) і підвідомчих їм бюджетних установ.

2. Джерела інформації про доходи бюджетних установ

У процесі виконання бюджету час фінансування видатків не збігається із зарахуванням доходів. Касове виконання бюджету потрібно формувати таким чином, щоб доходи випереджали у часі видатки, тобто поточні надходження перевищували поточні видатки. Це перевищення утворює грошові кошти бюджету.

Стабільність фінансового стану держави насамперед визначається наявністю певного залишку коштів на рахунках бюджету, оскільки це забезпечує безперебійність фінансування

передбачених видатків. І навпаки, відсутність такого залишку створює труднощі фінансового забезпечення потреб економічного та соціального розвитку.

Обсяги залишків коштів на рахунках бюджету, з одного боку, повинні забезпечувати стабільний фінансовий стан, а з іншого - не бути надмірно завищеними, оскільки це означає вилучення коштів із обороту, необхідність залучення додаткових доходів. У державному і місцевому бюджетах залишок коштів на рахунках обмежується оборотною касовою готівкою, що встановлюється щороку під час затвердження бюджету. Оптимальних розмірів залишку коштів на рахунках бюджету досягають визначенням відповідних термінів мобілізації доходів і фінансування.

Джерелом формування коштів у бюджеті кожної країни є надходження доходів, а спрямування їх використання - фінансування видатків. У розрізі окремих видів бюджетів процес формування й використання коштів охоплює і взаємовідносини між самими бюджетами. Тому загалом джерелами утворення коштів того чи іншого конкретного бюджету є: власні доходи цього бюджету; кошти, одержані від інших бюджетів під час взаємних розрахунків; позики, одержані для покриття тимчасового касового розриву; частина доходів у вигляді відсоткових відрахувань від загальнодержавних податків, зборів і обов'язкових платежів; дотації, субсидії і субвенції, які передають бюджети вищого рівня нижчим. Відповідно кошти бюджету спрямовуються на: фінансування видатків, передбачених цим бюджетом, шляхом перерахування та видачі коштів головним розпорядникам коштів; погашення заборгованості перед іншими бюджетами за взаємними розрахунками; погашення позичок; надання трансферів.

Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються з власних надходжень бюджетної установи і доходів за іншими надходженнями спецфонду.

Так, специфіка діяльності бюджетних установ (медицина, культура, освіта та ін.) та потреба населення в необхідності збільшення кількості та якості їхніх послуг зумовили таку діяльність цих установ як надання платних послуг, ведення господарської діяльності в межах визначених законодавством та при цьому вони отримують доходи (крім бюджетного фінансування). Такі надходження називають власними надходженнями. До них відносять кошти, одержані від надання платних послуг, реалізації продукції виготовленої в навчальних майстернях, надання в оренду приміщень та обладнання, виконання

науково-дослідних робіт, а також кошти, отримані як гуманітарна допомога, суми, отримані від підприємств для виконання окремих доручень та ін.

Значення аналізу надходжень та використання коштів за загальним і спеціальним фондами визначається тим, що за його допомогою здійснюється контроль за правильністю їхнього утворення, а також визначаються резерви із зміцнення матеріально-технічної бази установи і додаткових фінансових ресурсів. Аналіз виконання кошторису за загальним фондом передбачає такі складові: аналіз касових і фактичних видатків загального фонду за функціональною та економічною класифікацією видатків, параметричний аналіз виконання кошторису бюджетної установи та прогнозний аналіз виконання кошторису.

В ході проведення аналізу виконання кошторису за загальним фондом використовується один з головних прийомів аналізу – порівняння. Порівняння як спосіб дослідження здійснюється через зіставлення одного показника з іншим для визначення спільних рис або розбіжностей між ними, наприклад, порівняння фактичних показників із показниками попередніх періодів та з плановими показниками. Так от, важливим етапом аналізу виконання кошторису є вивчення співвідношення між касовими і фактичними показниками. Воно може характеризуватись рівністю між ними, перевищенням касових видатків над фактичними або ж навпаки – фактичних видатків над касовими.

Вивчення існуючого між ними об'єктивного взаємозв'язку та залежності дозволяє з'ясувати певні господарські й фінансові обставини, що виникли у процесі виконання кошторису бюджетної установи.

Під час проведення аналізу виконання кошторису установ за КФК і КЕКВ досліджується їх динаміка, склад та структура. Здійснюється порівняння видатків за наступними напрямками: фактичні видатки з видатками, які затверджені кошторисом; касові видатки з видатками, які затверджені кошторисом; касові видатки із фактичними видатками. Том предметом такого аналізу є фінансові ресурси установ, їх формування та використання. Але щодо порівняння видатків, то необхідно зауважити, що касові видатки бюджетних установ, які фінансуються через органи управління Державної казначейської служби, обліковуються два рази: один раз в органах казначейської служби (при списанні коштів з реєстраційного рахунка установи) і другий раз — в самій установі (при отриманні виписки органу казначейства з реєстраційного рахунка).

3. Завдання аналізу видатків бюджетних установ.

Аналіз проводиться згідно даних звітів про виконання кошторису бюджетної установи.

Виявляють структуру загальної суми доходів бюджетної установи. Розраховують абсолютне відхилення, темпи росту і приросту загального і

спеціального фондів бюджетної установи на протязі досліджуваного періоду; оцінюють структурний розподіл фінансування затвердженого кошторисом за кодами економічної класифікації видатків та зміни, що відбулись. Особлива увага приділяється складу коштів спеціального фонду. Спеціальний фонд може складатись із сум за дорученням, субвенцій, одержаних з інших бюджетів, інших власних надходжень, депозитних сум. Визначають особливості формування статей видатків за даними коштами. Позитивно оцінюють збільшення фінансування бюджетної установи.

Видатки на товари і послуги, у тому числі:

- оплата праці працівників бюджетних установ (заробітна плата, грошове утримання військовослужбовців, виплати по тимчасовій непрацездатності);
- нарахування на заробітну плату;
- придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки (предмети, матеріали, обладнання та інвентар; медикаменти; продукти харчування; оплата транспортних послуг та утримання транспортних засобів; оренда та експлуатаційні послуги; поточний ремонт обладнання; технічне обслуговування; послуги зв'язку тощо);

- видатки на відрядження;

- матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення;

- оплата комунальних послуг та енергоносіїв (оплата водопостачання і водовідведення; електроенергії; природного газу; інших комунальних послуг та енергоносіїв);

- дослідження і розробки, державні програми.

2. Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями.

3. Субсидії і поточні трансферти:

- субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям);
- поточні трансферти органам державного управління інших рівнів;
- поточні трансферти населенню (виплата пенсій і допомоги; стипендії; інші поточні трансферти);

- поточні трансферти за кордон.

II. Капітальні видатки:

4. Придбання основного капіталу:

- придбання обладнання і предметів довгострокового користування;
- капітальне будівництво (придбання) (у тому числі будівництво (придбання) житла; адміністративних об'єктів; інше будівництво);

- капітальний ремонт, реконструкція та реставрація (капітальний ремонт та реконструкція житлового фонду; адміністративних об'єктів; інших об'єктів; реставрація пам'яток культури, історії та архітектури).

5. Створення державних запасів і резервів.

6. Придбання землі і нематеріальних активів.
7. Капітальні трансферти (підприємствам, установам, організаціям; органам державного управління інших рівнів; капітальні трансферти населенню; за кордон; до бюджету розвитку).

III. Нерозподілені видатки.

IV. Кредитування з вирахуванням погашення

4. Аналіз складу та структури видатків бюджетних установ

Видатки бюджетних установ, які здійснюються в процесі надання нематеріальних послуг, за економічним змістом відрізняються від витрат господарських підприємств та організацій. Видатки — один з найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Вони є основою для визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу з метою виявлення внутрішніх резервів.

Видатки, здійснювані за рахунок загального фонду бюджету, називаються видатками загального фонду, а здійснювані за рахунок спеціального фонду — видатками спеціального фонду. Обидва види видатків суворо плануються в кошторисі. Видатки на утримання бюджетних установ є одним з основних напрямів видатків бюджету.

Зауважимо, що видатки бюджету на утримання бюджетних установ не завжди збігаються з видатками самих установ, оскільки розмір грошових коштів, перерахованих постачальникам матеріалів, характеризує суму видатків бюджету, але для установи — це зміна складу активів (грошові кошти на рахунках — матеріали на складі) без реальних видатків коштів. Виходячи з двоїстості характеру видатків бюджетних установ їх поділяють на касові та фактичні.

Касовими видатками вважаються всі виплати, здійснені з поточних або реєстраційних рахунків готівкою та шляхом безготівкових перерахувань. Повернення грошових коштів на рахунки відновлює, тобто зменшує, касові видатки. Фактичні видатки — це дійсні, кінцеві видатки установи, оформлені відповідними документами, разом із видатками за неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою і стипендіями.

Ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом. Вони є показником кінцевого виконання кошторису установи, а тому в разі виконання планового обсягу робіт мають відповідати сумах асигнувань за кошторисом.

Фактичні видатки, як правило, не збігаються з касовими ні в часі, ні в сумі. Якщо частина грошових коштів на рахунках у банку чи в казначействі обертається на поповнення запасів матеріалів, перебуває в розрахунках (дебіторська заборгованість), залишається невитраченою у вигляді підзвітних сум і готівки в касі або використовується на погашення раніше виниклої кредиторської заборгованості, то фактичні видатки менші за касові. Якщо установа має у своєму розпорядженні запаси матеріалів, то фактичні видатки на здійснення планового обсягу робіт можуть перевищувати касові, бо витрата матеріалів не спричиняє зменшення грошових коштів на рахунках.

Якщо кошти, отримані з банку чи казначейства, витрачено за прямим призначенням відповідно до кошторису (наприклад, видатки за електроенергію, газ, воду, телефон, поточний ремонт та інші послуги), то фактичні видатки збігаються з касовими. Такі видатки називаються прямими.

Касові та фактичні видатки є окремими етапами руху бюджетних коштів і об'єктами економічного аналізу. У бюджетних установах касові та фактичні видатки планують і обліковують за єдиною номенклатурою видатків. Бюджетну класифікацію видатків покладено в основу планування видатків, їх синтетичного та аналітичного обліку. Ця класифікація істотно впливає на всю організацію економічного аналізу бюджетних установ.

Бюджетні установи — органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за

рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються органами державної і місцевої влади протягом бюджетного періоду, бюджетні установи використовують план формування й використання фінансових ресурсів.

Кошторис доходів і видатків бюджетної установи, організації є основним плановим документом, який підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання нею своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Кошторис бюджетних установ має такі складові частини: загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету;

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

Форма кошторису затверджується Міністерством фінансів. Видатки плануються в сумі, що не перевищує запланованих доходів. При цьому розподіл видатків в кошторисі здійснюється за повною економічною класифікацією видатків.

При складанні річної форми № 2д «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду» дані аналітичного обліку звіряються з здійсненими річними заключними оборотами щодо списання доходів і видатків бюджетної установи за відповідний рік.

Особливим видом аналізу, що є характерним для бюджетних установ, є аналіз співвідношення касових і фактичних видатків. Показники касових та фактичних видатків розраховуються за формулами, що встановлюють співвідношення між ними, і дають змогу виявити причини перевищення касових видатків над фактичними або фактичних видатків над касовими:

$$K_v = Z_p + П - Z_k,$$

де Z_p – залишки коштів установи на початок року; $П$ – сума коштів, перерахованих за рік;

Z_k – залишки грошових засобів установи на кінець року.

$$Ф_v = K_v - (K_{3п} - K_{3к}) + (M_p - M_k) + (Д_{3п} - Д_{3к}) + (П_{Оп} - П_{Ок}),$$

де $K_{3п}$, $K_{3к}$ – заборгованість кредиторська на початок і кінець року; M_p , M_k – залишки на рахунках матеріалів на початок і кінець року; $Д_{3п}$,

$K_{3к}$ – заборгованість дебіторська на початок і кінець року; $П_{Оп}$, $П_{Ок}$ – залишки на рахунках підзвітних осіб на початок і кінець року.

Параметричний аналіз кошторису передбачає обчислення таких коефіцієнтів, як коефіцієнт співвідношення касових видатків і фактичних (за фінансуванням певними фондами), коефіцієнт (обсяг) фактичних видатків загального фонду на 1 працюючого, відношення планових надходжень коштів за звітний період за певними фондами, відношення видатків до доходів за певними фондами

5. Методика аналізу доходів і видатків загального фонду бюджетних установ

Метою аналізу є знаходження резервів зниження рівня видатків загального фонду установ і організацій державного сектору шляхом забезпечення раціонального витрачання коштів.

Іншими словами *метою аналізу* є перевірка дотримання принципів витрачання бюджетних коштів: принципу ефективності та результативності, принципу цільового використання бюджетних коштів, принципу публічності та прозорості тощо.

Етапами аналізу, на яких безпосередньо виконання кошторису видатків загального

фонду установ і організацій державного сектору є:

- 1 етап** – аналіз виконання кошторису видатків за загальними показниками;
- 2 етап** – аналіз окремих видів поточних та капітальних видатків (господарських видатків, капітальний ремонт будівель і споруд та інших);
- 3 етап** – аналіз дотримання кошторисних видатків.

На першому етапі аналізу вивчаються склад і структура видатків за загальними показниками. З цією метою аналізуються видатки бюджетних установ за економічною класифікацією (поточні та капітальні).

Спочатку при аналізі потрібно *визначити питому вагу кожної групи видатків до загальної суми видатків і здійснити їх порівняння з показниками кошторисів (табл. 2.1)*

Таблиця 2.1

Склад і структура видатків загального фонду установ і організацій державного сектору

Показники	КЕКВ	Затверджено по кошторису на звітний рік		Профінансовано на звітний рік		Відхилення від кошторису, +, -	
		сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %
Поточні видатки	2000						
Капітальні видатки	3000						
Внутрішнє кредитування	4100						
Зовнішнє кредитування	4200						
Видатки та надання кредиту - усього	x						

Потім необхідно *визначити питому вагу кожної статті видатків за економічною класифікацією до загальної суми видатків і здійснити їх порівняння з показниками кошторисів (табл. 2.2)*

Таблиця 2.2

Склад і структура видатків загального фонду установ і організацій державного сектору за економічною класифікацією

Показники	КЕКВ	Затверджено по кошторису на звітний рік		Профінансовано на звітний рік		Відхилення від кошторису, +, -	
		сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %
Видатки та надання кредиту - усього	x						
Поточні видатки	2000						
у т.ч.							
Капітальні видатки	3000						
у т.ч.							
Внутрішнє кредитування	4100						
у т.ч.							
Зовнішнє кредитування	4200						
у т.ч.							
Інші видатки	5000						

Нерозподілені видатки	9000						
-----------------------	------	--	--	--	--	--	--

Дальше аналізуємо рух коштів загального фонду за окремими групами та окремими статтями відповідно до економічної класифікації.

Такий аналіз руху коштів загального фонду здійснюється балансовим способом на основі наступної моделі (формула):

$$Зп + Нз = Вз + Зк, \quad (2.1)$$

де $Зп$ – залишок коштів загального фонду на початок року;

$Нз$ – надходження коштів до загального фонду за рік;

$Вз$ – використання коштів загального фонду за рік;

$Зк$ – залишок коштів загального фонду на кінець року.

Для аналізу руху коштів загального фонду складається таблиця 2.3.

Таблиця 2.3

Аналіз руху коштів загального фонду установ і організацій державного сектору

Показники	КЕКВ	Залишок на початок звітного року		Надійшло коштів за звітний рік		Касові видатки за звітний рік		Залишок на кінець звітного року		
		сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	
Видатки та надання кредиту усього	х									
Поточні видатки	2000									
у т.ч.										
Капітальні видатки	3000									
у т.ч.										
Внутрішнє кредитування	4100									
Зовнішнє кредитування	4200									
Інші видатки	5000									
Нерозподілені видатки	9000									

Використовуючи формулу можна проаналізувати *інтенсивність руху коштів загального фонду*. Для цього обчислюємо:

1. Коефіцієнт обороту з надходження коштів загального фонду визначається за формулою:

$$\text{Кобор.н.} = Нз / (Зп + Нз), \quad (2.2)$$

де, Кобор.н. – коефіцієнт обороту з надходження коштів загального фонду; $Нз$ – надходження коштів до загального фонду за рік;

$Зп$ – залишок коштів загального фонду на початок року.

Цей коефіцієнт визначається як *відношення коштів, що надійшли до загального фонду до їх фактичної наявності та показує швидкість обороту коштів, що надійшли до загального фонду*.

Фактична наявність ($Зп + Нз$) – кошти загального фонду, які є на початок року та які надійшли.

1. Коефіцієнт обороту з використання коштів загального фонду

визначається за формулою:

$$\text{Кобор.в.} = \text{Вз} / \text{Зп} + \text{Нз}, \quad (2.3)$$

де, Кобор.в. – коефіцієнт обороту з використання коштів загального фонду; Вз – використання коштів загального фонду за рік.

Цей коефіцієнт визначається як відношення використаних коштів загального фонду до їх фактичної наявності та показує швидкість обороту використаних коштів загального фонду.

3. Коефіцієнт співвідношення надходження і використання коштів загального фонду визначається як відношення коефіцієнта обороту з надходження коштів загального фонду до коефіцієнта обороту з використання коштів загального фонду.

Позитивним вважається значення цих коефіцієнтів – 1.

Для аналізу інтенсивності руху коштів загального фонду складається таблиця 2.4.

Таблиця 2.4

Аналіз інтенсивності руху коштів загального фонду установ і організацій державного сектору

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Зміни за рік	Вплив на залишок коштів загального фонду на кінець року
Залишок коштів на початок року, тис. грн.				
Надходження коштів за рік, тис. грн.				
Використання коштів за рік, тис. грн.				
Залишок коштів на кінець року, тис. грн.				
Коефіцієнт обороту з надходження				
Коефіцієнт обороту з використання				
Коефіцієнт співвідношення надходжень і використання				

Другий етап аналізу виконання кошторису видатків (аналіз окремих видів поточних та капітальних видатків) починається з **аналізу поточних видатків**.

Дані видатки призначені для створення нормальних умов діяльності установ і організацій державного сектору. За рахунок цих видатків бюджетні установи підтримують в робочому стані обладнання, інвентар, будівлі, створюють умови для роботи..

Найбільшу питому вагу в складі поточних видатків займають **господарські видатки**.

Аналізуючи ці видатки потрібно:

- дати оцінку повноти виконання кошторису щодо цих видатків,
- проаналізувати забезпеченість бюджетних установ господарськими матеріальними ресурсами та ефективність їх використання,
- виявити відхилення фактичних господарських видатків від кошторису та кількісно їх обчислити, перевірити дотримання встановлених норм видатків.

У таблиці 2.5 наведено фактори які впливають на відхилення фактичних видатків від передбачених за кошторисом.

Таблиця 2.5

Фактори, що впливають на господарські видатки

Види господарських видатків	Фактори впливу
Видатки на опалення	Вартість заготівлі палива (оптова ціна і тариф на перевезення)
	Тривалість опалювального сезону

	Рівень використання палива (витрата палива за одиницю часу)
Видатки на освітлення	Потужність освітлювальної апаратури
	Тривалість використання
	Тарифи на електроенергію
Видатки на поточний ремонт будівель	Норма витрат на 1 куб. м будівель
	Площа будівель
Видатки на ремонт обладнання та інвентарю	Балансова вартість обладнання та інвентаря
	Ступінь дотримання норм витратків, встановлених у відсотках до балансової вартості

В складі поточних витрат загального фонду включені **видатки** установ і організацій державного сектору **на придбання м'якого та іншого інвентаря, обмундирування, медикаментів і перев'язувальних засобів, книг для бібліотек тощо**. Особливості їх аналізу обумовлені тим, що витрачання бюджетних коштів пов'язане з придбанням товарно-матеріальних цінностей *тривалого користування*.

Потреба в них у процесі надання бюджетних послуг є критерієм оцінки необхідності і доцільності їх придбання.

Потім аналізуємо капітальні видатки загального фонду. Найбільшу питому вагу в складі капітальних витратків займають видатки на капітальний ремонт.

Аналіз витратків на капітальний ремонт будівель і споруд починають з **оцінки кошторису витратків**: фактичні капітальні витратки порівнюються з видатками, передбаченими кошторисом.

Аналіз здійснюється в *розрізі об'єктів, за видами робіт і відповідними одиницями вимірювання*.

Далі слід проаналізувати видатки на капітальний ремонт за **якісними і кількісними факторами**, від яких залежить перевиконання або недовиконання, як за окремими об'єктами, так і за окремими обсягами робіт.

Останній, третій етап – аналіз дотримання кошторисних витратків, є основним етапом аналізу виконання кошторису установ і організацій державного сектору.

Цей аналіз здійснюється шляхом порівняння касових та фактичних витратків з видатками за кошторисом в цілому і за кожною підстаттею окремо.

Це дозволяє **встановити нестачу бюджетного фінансування чи завищення асигнувань з бюджету або перевитрати коштів і тим самим охарактеризувати діяльність установ і організацій державного сектору з виконання кошторису витратків**.

Аналіз *причин перевитрат коштів або неповного їх використання*, здійснюється окремо за кожною підстаттею витратків у тісному взаємозв'язку з показниками стану і розвитку установ і організацій державного сектору, стану штатної дисципліни і запасів товарно-матеріальних цінностей, дотримання вимог режиму економії і законності у використанні бюджетних коштів.

Аналіз та оцінка проводяться методом порівняння.

Недовикористовувати кошти бюджету установ і організацій державного сектору немає сенсу, так як це призводить до погіршення якості їх роботи та погіршення умов праці працівників; до погіршення постачання всім необхідним, що передбачено кошторисом. Однак, коли економія утворюється в результаті реалізації науково-обґрунтованих заходів щодо скорочення витратків, то в цьому випадку необхідно у пояснювальній записці до звіту установ і організацій державного сектору відзначити, за рахунок чого досягнуто скорочення витратків порівняно з кошторисом.

6. Методика аналізу доходів і витратків спеціального фонду бюджетних установ

Аналіз доходів і витратків спеціального фонду установ і організацій державного сектору здійснюється за такими етапами:

На першому етапі здійснюють оцінку складу, структури та динаміки спеціального фонду за показниками залишків, надходжень і видатків.

Аналіз здійснюється з використанням горизонтального й вертикального аналізу (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Аналіз руху коштів спеціального фонду установ і організацій державного сектору

Показники	КЕКВ	Залишок на початок звітнього року		Надійшло коштів за звітний рік		Касові видатки за звітний рік		Залишок на кінець звітнього року	
		сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %
Видатки та надання кредиту - усього	x								
Поточні видатки	2000								
у т. ч.									
Капітальні видатки	3000								
у т. ч.									
Зовнішнє кредитування	4200								
Інші видатки	5000								
Нерозподілені видатки	9000								

На другому етапі необхідно проаналізувати виконання плану надходжень до спеціального фонду. Для цього потрібно порівняти планові (кошторисні) показники з реальним надходженням коштів до установ і організацій державного сектору. Для аналізу складається таблиця 2.7.

Таблиця 2.7

Виконання плану надходжень до спеціального фонду

Показники	КЕКВ	Затверджено по кошторису звітний рік		Надійшло коштів за звітний рік		Відхилення від кошторису, +,		Виконання плану, %
		сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	сума, тис. грн.	питома вага, %	
Видатки та надання кредиту - усього	x							
Поточні видатки	2000							
у т. ч.								
Капітальні видатки	3000							
у т. ч.								
Внутрішнє кредитування	4100							
у т. ч.								
Зовнішнє кредитування	4200							

Капітальні видатки	3000								
Внутрішнє кредитування	4100								
Зовнішнє кредитування	4200								
Інші видатки	5000								
Нерозподілені видатки	9000								

За результатами табл. можна проаналізувати *інтенсивність руху коштів спеціального фонду*. Для цього визначаємо коефіцієнти обороту з надходження коштів та використання коштів спеціального фонду, коефіцієнт співвідношення надходження і використання коштів спеціального фонду:

Коефіцієнт обороту з надходження коштів спеціального фонду визначається за формулою 2.5:

$$\text{Кобор.сн.} = \text{Нс} / \text{Сп} + \text{Нс}, \quad (2.5)$$

де, Кобор.сн. – коефіцієнт обороту з надходження коштів спеціального фонду;

Нс – надходження коштів до спеціального фонду за рік; Сп – залишок коштів спеціального фонду на початок року.

Цей коефіцієнт визначається як відношення коштів, що надійшли до спеціального фонду до їх фактичної наявності та показує швидкість обороту коштів, що надійшли до загального фонду.

Фактична наявність (Сп + Нс) – кошти спеціального фонду, які є на початок року та які надійшли.

Коефіцієнт обороту з використання коштів спеціального фонду визначається за формулою 2.6:

$$\text{Кобор.св.} = \text{Вс} / \text{Сп} + \text{Нс}, \quad (2.6)$$

де, Кобор.св. – коефіцієнт обороту з використання коштів спеціального фонду; Вс – використання коштів спеціального фонду за рік.

Цей коефіцієнт визначається як відношення використаних коштів спеціального фонду до їх фактичної наявності та показує швидкість обороту використаних коштів спеціального фонду.

Коефіцієнт співвідношення надходження і використання коштів спеціального фонду визначається як відношення коефіцієнта обороту з надходження коштів спеціального фонду до коефіцієнта обороту з використання коштів спеціального фонду.

Позитивним вважається значення цих коефіцієнтів – 1.

Для аналізу інтенсивності руху коштів спеціального фонду складається таблиця 2.10.

Таблиця 2.10

Аналіз інтенсивності руху коштів спеціального фонду установ і організацій державного сектору

Показники	Минулий рік	Звітний рік	Зміни за рік	Вплив на залишок коштів спеціального фонду на кінець року
Залишок коштів на початок року, тис. грн.				
Надходження коштів за рік, тис. грн.				
Використання коштів за рік, тис. грн.				
Залишок коштів на кінець року, тис. грн.				
Коефіцієнт обороту з надходження				
Коефіцієнт обороту з використання				
Коефіцієнт співвідношення надходжень і використання				

На п'ятому етапі здійснюють факторний аналіз доходів спеціального фонду.

Аналіз проводять окремо за кожним видом надходжень на основі мультиплікативної моделі

$$Д = Опп \times Воп, \quad (2.7)$$

де Д – доходи спеціального фонду;

Опп – обсяг платних послуг (у натуральних показниках, одиницях); Воп – вартість одиниці послуг.

Шостий етап – заключна стадія аналізу, на якій узагальнюють результати аналізу, що дозволяє зробити висновки про виконання кошторису установ і організацій державного сектору за спеціальним фондом, визначити причини відхилень та розробити заходи щодо збільшення надходжень і прискорення руху коштів цього фонду. Аналіз спеціального фонду зазвичай завершується прийняттям управлінських рішень щодо подальшого розвитку установ і організацій державного сектору за рахунок спеціальних коштів.

Питання для самоконтролю:

1. Що є основним плановим документом бюджетних установ?
2. Охарактеризуйте структуру кошторису бюджетних установ.
3. Хто і з якою метою затверджує нормативи видатків по окремих статтях кошторису?
4. Який порядок складання проектів кошторисів ?
5. Який порядок розгляду і затвердження кошторисів?
6. Які види кошторису Ви знаєте? Дайте їм характеристику.
7. Яку інформацію надає кошторис бюджетних установ для аналітика?
8. Чому бюджетна класифікація є основою для організації аналізу виконання кошторису бюджетних установ?
9. Що включає організаційно-інформаційна модель аналізу виконання кошторису бюджетних установ?
10. З якою метою проводиться аналіз виконання кошторису бюджетних установ?
11. Що таке загальний фонд бюджетних установ, за рахунок чого він формується та яке його призначення?
12. Назвіть етапи аналізу виконання кошторису бюджетних установ за загальним фондом.
13. У чому полягає методика факторного аналізу виконання кошторису бюджетних установ?
14. Які моделі факторного аналізу використовуються для аналізу виконання кошторису по окремих статтях?
15. Що таке спеціальний фонд бюджетних установ, за рахунок чого він формується і яке його призначення?
16. Описати методику аналізу доходів і витрат спеціального фонду бюджетних установ.

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [14], [21], [24], [28],

Додаткові: [29], [30], [31], [32], [39], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29].

Тема 9. Аналіз фінансового стану бюджетних установ

Мета лекції: ознайомлення студентів із аналізом економічного потенціалу бюджетних установ за даними балансу, аналізом дебіторської та кредиторської заборгованості бюджетних установ, аналізом фінансової стійкості бюджетних установ, аналізом платоспроможності (ліквідності) бюджетних установ.

План лекційного заняття:

1. Аналіз економічного потенціалу бюджетних установ за даними балансу.
2. Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості бюджетних установ.
3. Аналіз фінансової стійкості бюджетних установ.
4. Аналіз платоспроможності (ліквідності) бюджетних установ.

1. Аналіз економічного потенціалу бюджетних установ за даними балансу.

Економічний потенціал установ і організацій державного сектору визначається загальним розміром джерел фінансування і *дорівнює вартості засобів*, що знаходяться у його розпорядженні.

Оцінка економічного потенціалу установ і організацій державного сектору здійснюється за *майновим* (вивчається за обсягом, складом та структурою активів установ і організацій державного сектору) *та фінансовим аспектами* (аналізується за обсягом, складом і структурою власного капіталу, зобов'язань, забезпечень та доходів майбутніх періодів установ і організацій державного сектору) відповідно до методик загального та коефіцієнтного аналізу.

Загальний аналіз ґрунтується на застосуванні методичних прийомів вертикального, горизонтального аналізу й спрямований на оцінку динаміки активів, власного капіталу, зобов'язань, забезпечень та доходів майбутніх періодів за абсолютною величиною, складом і структурою.

Коефіцієнтний аналіз повинен включати розрахунок таких показників, як коефіцієнт зростання валюти балансу, коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості та інших.

Метою аналізу економічного потенціалу (балансу) установ і організацій державного сектору є оцінка інформації про загальний обсяг використання, джерела утворення, стан та розміщення коштів бюджетних установ.

Основними методами, які використовувати при аналізі балансу установ і організацій державного сектору можуть бути: горизонтальний аналіз; вертикальний аналіз; коефіцієнтний аналіз; факторний аналіз; трендовий аналіз.

Горизонтальний аналіз дозволяє визначити абсолютні та відносні зміни статей балансу в порівнянні з попередніми звітними періодами.

Вертикальний аналіз проводиться з метою визначення питомої ваги окремих статей балансу в загальному підсумку валюти балансу.

Факторний аналіз – дозволить виявити резерви економії коштів, що надходять з державного бюджету.

Трендовий аналіз використовують для визначення основних тенденцій розвитку показників звітності на основі даних за минулі роки. Використовується для прогнозування показників економічного потенціалу (балансу).

Аналіз здійснюється в декілька етапів.

На першому етапі проводять перевірку показників балансу – відповідність підсумків, звірка показників балансу з показниками різних форм фінансової звітності.

Для звірки показників аналітик використовує наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2017 р. № 1170 «Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору».

На другому етапі встановлюється характер змін, що мали місце в аналізованому

періоді, у складі активів бюджетних установ і їх джерелах.

Аналіз можна розпочати з *загальної оцінки стану активів* бюджетних установ і його окремих складових частин.

Аналітик (залежно від поставленого завдання) може досліджувати не лише економічний потенціал установ і організацій державного сектору в цілому, а й більш ґрунтовно проаналізувати активи установи (як у цілому, так і окремо за кожним їх видом), власний капітал, зобов'язання, забезпечення і доходи майбутніх періодів.

Так, основні етапи аналізу *нефінансових активів* установ і організацій державного сектору наступні.

1. Аналіз динаміки нефінансових активів за складом і структурою.
2. Аналіз руху нефінансових активів (за кожним видом).
3. Аналіз якісного стану нефінансових активів.
4. Аналіз ефективності використання нефінансових активів.

При **аналізу руху економічного потенціалу** розраховують показники, що наведені у табл. 6.1

Таблиця 6.1

Система показників руху активів установ і організацій державного сектору

Показники	Алгоритми розрахунку	Умовні позначення
Коефіцієнт обороту надходження активів (Кн)	з ————	Н – оборот з надходження активів продовж періоду; Зп – залишки активів на початок періоду;
Коефіцієнт обороту використання активів (Кв)	з ————	В – оборот з використання активів у продовж періоду

На третьому етапі здійснюється розрахунок і оцінка динаміки ряду відносних показників (коефіцієнтів), що характеризують фінансовий стан установ і організацій державного сектору. Наприклад, відносні показники фінансової стійкості.

2. Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості установ і організацій державного сектору.

Метою аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості установ і організацій державного сектору – знайти шляхи поліпшення стану розрахунків установ і організацій державного сектору з контрагентами з метою недопущення дебіторської та кредиторської заборгованості.

Завданнями аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості установ і організацій державного сектору є:

- 1) оцінка забезпеченості установ і організацій державного сектору фінансовими ресурсами і їх використання за цільовим призначенням;
- 2) здійснення контролю за дотриманням розрахункової дисципліни;
- 3) оцінка складу і структури кредиторської заборгованості;
- 4) оцінка складу і структури дебіторської заборгованості;
- 5) виявлення причин фінансових порушень та утворення заборгованостей;
- 6) визначення повноти та своєчасності застосування заходів матеріальної відповідальності до порушників договірних зобов'язань;
- 7) виявлення резервів поліпшення стану розрахунків і розробка заходів щодо їх реалізації.

Аналіз складу, структури і динаміки дебіторської заборгованості

Дебіторська заборгованість установ і організацій державного сектору за коштами

бюджетного фінансування являє собою такий стан розрахунків, при якому допущено відволікання асигнувань з бюджету та використання їх іншими організаціями чи особами.

Аналіз дебіторської заборгованості проводять за окремими її видами, за окремими контрагентами, а всередині них – за окремими зобов'язаннями та сумами.

По кожному виду дебіторської заборгованості **аналізується її рух за звітний рік** (виникнення, погашення та залишки). Це відображено в таблиці 6.2 «Рух дебіторської заборгованості».

Таблиця 6.2

Рух дебіторської заборгованості

Дебіторська заборгованість	На початок звітного року, грн	Виникло		Погашено		На кінець звітного року, грн	Коефіцієнти	
		сума, грн	питома вага, %	сума, грн	питома вага, %		відновлення	погашення
Розрахунки з бюджетом								
Розрахунки за товари, роботи, послуги								
Розрахунки за наданими кредитами								
Розрахунки за виданими авансами								
Розрахунки за розрахунками із соціального страхування								
Внутрішні розрахунки								
Інша поточна дебіторська заборгованість								
Усього								

Для того, щоб визначити, у скільки разів сума погашеної дебіторської заборгованості перевищує її залишок на початок року, розраховують коефіцієнт погашення дебіторської заборгованості.

Коефіцієнт погашення дебіторської заборгованості розраховують як відношення погашеної суми дебіторської заборгованості до її суми на початок звітного року.

Коефіцієнт відновлення дебіторської заборгованості розраховують як відношення заборгованості, що виникла протягом року до її суми на кінець звітного року.

Коефіцієнт відновлення показує, яка частина заборгованості, що виникла протягом року була погашена на кінець року, а яка її частка залишилася в якості боргу.

Аналіз складу, структури і динаміки кредиторської заборгованості

Аналіз кредиторської заборгованості починається з **визначення її питомої ваги у формуванні фінансових ресурсів** установ і організацій державного сектору.

Доцільно вивчити **склад і структуру кредиторської заборгованості**, зміни що сталися (табл.6.3), провести порівняльний аналіз з дебіторською заборгованістю.

Таблиця 6.3

Аналіз структури та динаміки кредиторської заборгованості

Кредиторська заборгованість	На початок звітного року		На кінець звітного року		Зміни за рік		Темп приросту, %
	сума, грн.	питома вага, %	сума, грн.	питома вага, %	сума, грн.	питома вага, %	
за платежами до бюджету							
за розрахунками за товари, роботи, послуги							
за кредитами							

за одержаними авансами							
за розрахунками з оплати праці							
за розрахунками із соціального страхування							
за внутрішніми розрахунками							
інші поточні зобов'язання							
Усього							

Для підтвердження того, що кредиторська заборгованість не викликана простроченням платежів, її деталізують за сумами, строками платежу і конкретними кредиторами. Це необхідно, щоб не допустити прострочення платежів і пов'язаних з цим штрафних санкцій, а також встановити пріоритет і послідовність погашення боргових зобов'язань.

Аналіз кредиторської заборгованості за строками погашення можна зробити за даними всієї заборгованості (табл.6.4), а потім в розрізі окремих видів кредиторської заборгованості.

Таблиця 6.4

Аналіз кредиторської заборгованості за строками погашення

Показники	Всього кредиторської заборгованості	В тому числі за термінами виникнення				
		термін оплати не наступив	1-30 днів	30-60 днів	60-90 днів	більше 90 днів
Всього на початок звітного року, грн.						
Питома вага, %						
Всього на кінець звітного року, грн.						
Питома вага, %						
Зміни за рік:						
- сума, грн.						
- питома вага, %						

Дебіторська та кредиторська заборгованість повинна аналізуватися комплексно у взаємозв'язку один з одним.

Показовим для порівняльного аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості є спеціальний коефіцієнт, що характеризує співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості. Він розраховується як відношення залишків кредиторської заборгованості до залишків дебіторської заборгованості на початок і кінець досліджуваного періоду і показує, яка частка зобов'язань установи може бути погашена при надходженні абстрактних у дебіторську заборгованість ресурсів установ і організацій державного сектору.

Періодичність повернення короткострокової заборгованості різним кредиторам: постачальникам товарно-матеріальних цінностей, персоналу з оплати праці, бюджету з податків, підзвітним особам, замовникам за авансами і іншим суб'єктам господарювання виражається в коефіцієнті погашення кредиторської заборгованості.

Коефіцієнт погашення кредиторської заборгованості розраховують як відношення погашеної суми кредиторської заборгованості до її суми на початок звітного року.

Для оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості розраховують та аналізують наступні показники.

Оборотність (погашення) дебіторської заборгованості за звітний період (дні):

$$\text{Об. деб.} = [(D_n + D_k) : 2 \times n] : \text{КО} \quad (6.1)$$

де, n – кількість днів досліджуваного періоду;

D_n – дебіторська заборгованість на початок періоду; D_k – дебіторська заборгованість на кінець періоду; КО – сума погашеної кредиторської заборгованості.

Оборотність (погашення) кредиторської заборгованості за звітний період (дні):

$$\text{Об. кред.} = [(K_n + K_k) : 2 \times n] : \text{ДО} \quad (6.2)$$

де n – кількість днів досліджуваного періоду;

Кн – кредиторська заборгованість на початок періоду; Кк – кредиторська заборгованість на кінець періоду; ДО – сума погашеної дебіторської заборгованості.

Розраховані показники потрібно порівняти в динаміці.

Позитивною для фінансового стану установ і організацій державного сектору буде ситуація, коли його дебіторська заборгованість буде перекриватися кредиторською заборгованістю. В умовах інфляції дебіторська заборгованість, як і інші активи і пасиви, знецінюється. У зв'язку з цим необхідно підрахувати втрати від її знецінення та визначити реальну суму заборгованості. Вона визначається шляхом коригування середньорічних залишків дебіторської заборгованості на рівень інфляції за рік.

Перевищення кредиторської заборгованості установ і організацій державного сектору над дебіторською сприятливо позначається на фінансовому стані установ і організацій державного сектору забезпечує їх додатковими джерелами коштів. Важливо тільки контролювати цю тенденцію і не допускати посилення залежності від цього джерела.

3. Аналіз фінансової стійкості бюджетних установ.

Фінансова стійкість відображає:

- 1) повноту та своєчасність отримання установами і організаціями державного сектору асигнувань з Державного та місцевих бюджетів,
- 2) вміння заробляти фінансові ресурси самостійно в рамках чинного законодавства,
- 3) а також ефективність використання коштів загального та спеціального фондів.

Метою аналізу є визначення рівня фінансової стійкості установ і організацій державного сектору.

Для досягнення цієї мети необхідно виконати наступні **завдання**:

- визначити тип фінансової стійкості установ і організацій державного сектору;
- проаналізувати відносні показники фінансової стійкості установ і організацій державного сектору.

Основним джерелом інформації для проведення аналізу фінансової стійкості установ і організацій державного сектору є форма 1-дс «Баланс».

Для оцінки фінансової стійкості установ і організацій державного сектору використовують абсолютні і відносні показники.

За допомогою абсолютних показників можна визначити тип фінансової стійкості установ і організацій державного сектору.

До абсолютних показників, які *свідчать про наявність джерел формування запасів матеріальних цінностей* установ і організацій державного сектору відносять:

- **наявність власних оборотних коштів (В.о.к).** Цей показник визначається як різниця між власним капіталом та фінансовим результатом (ф.1-дс, ряд. 1495) бюджетної установи та її необоротними активами (ф.1-дс, ряд. 1000+1010+1020+1030+1040+1100+1110).

- **наявність власних та довгострокових джерел формування запасів матеріальних цінностей (В.о.к.д.з.).**

Цей показник визначається як сума власних оборотних коштів і довгострокових зобов'язань.

До *довгострокових зобов'язань бюджетних установ* відносять довгострокові зобов'язання за цінними паперами, за кредитами та інші довгострокові зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1500+1510+1520).

- **загальна величина основних джерел формування запасів матеріальних цінностей (ЗАГ з.).**

Цей показник визначається як сума власних та довгострокових джерел формування запасів матеріальних цінностей і поточних зобов'язань, забезпечень та доходів майбутніх періодів.

Поточні зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1530+1540+1545+1550+1555+1560+1565+1570+1575);

забезпечення (ф.1-дс, ряд. 1600); доходи майбутніх періодів (ф.1-дс, ряд. 1700).

По іншому **цей показник можна визначити** як суму власних оборотних коштів та зобов'язань (ф.1, ряд. 1595), забезпечень (ф.1, ряд. 1600) і доходів майбутніх періодів (ф.1, ряд. 1700).

На основі цих трьох показників розраховують **розмір джерел для покриття цих запасів:**

- надлишок або недостатність власних оборотних коштів (власні оборотні кошти +/- запаси матеріальних цінностей (-/+ Ф. в.о.к. = В.о.к. – З);
- надлишок або недостатність власних оборотних і довгострокових залучених джерел формування запасів матеріальних цінностей (-/+ Ф. в.о.к.д.з. =В.о.к.д.з. – З);
- надлишок (недостатність) загальної величини основних джерел формування запасів матеріальних цінностей (+/- Ф.ЗАГ з. = ЗАГ з. – З).

До **запасів матеріальних цінностей (З)** відносять: запаси (ф.1-дс, ряд. 1050)

За допомогою показників, які показують розмір джерел для покриття запасів визначається тривимірний показник фінансової стійкості:

1. Абсолютна стійкість фінансового стану буде за таких умов:

$$В.о.к. \geq 0$$

$$В.о.К.д.з. \geq 0$$

$$ЗАГ з. \geq 0$$

Тривимірний показник (1,1,1).

2. Нормальна стійкість фінансового стану буде за таких умов:

$$В.о.к. < 0$$

$$В.о.к.д.з. \geq 0$$

$$ЗАГ з. \geq 0$$

Тривимірний показник (0,1,1.)

3) Нестійкий фінансовий стан буде за таких умов:

$$В.о.К. < 0$$

$$В.о.К.д.з. < 0$$

$$ЗАГ з. \geq 0$$

Тривимірний показник (0,0,1).

4. Кризовий фінансовий стан буде за таких умов:

$$В.о.к. < 0$$

$$В.о.к.д.з. < 0$$

$$ЗАГ з. < 0$$

Тривимірний показник (0,0,0).

Узагальнююча характеристика типів фінансової стійкості установ і організацій державного сектору наведена в табл.6.5.

Таблиця 6.5

Визначення типу фінансової стійкості бюджетних установ

Значення тривимірного показника фінансової стійкості			Тип фінансової стійкості	Характеристика
1	1	1	Абсолютна стійкість фінансового стану	Бюджетні установи мають достатній обсяг власних оборотних коштів для покриття видаткових зобов'язань. Бюджетні установи стабільно розвиваються, фінансово незалежні, платоспроможність гарантована
0	1	1	Нормальна стійкість	Бюджетні установи мають певні проблеми з фінансуванням видатків за рахунок власних оборотних коштів, виникає потреба
1	0	1		

1	1	0	фінансового стану	у залученні додаткових ресурсів (довгострокових позик, інших довгострокових зобов'язань), які перераховуються на довготривалій основі, що у майбутньому дозволить стабілізувати його стан та динамічно розвиватися. У свою чергу це призведе до зниження потреби у фінансовій допомозі від державних асигнувань; платоспроможність гарантована
1	0	0	Нестійкий фінансовий стан	Дотаційна бюджетна установа, яка потребує коригування програми соціально-економічного розвитку. Для забезпечення запасів крім власних оборотних коштів і довгострокових зобов'язань залучаються поточні зобов'язання. Вимагає значної допомоги з державного бюджету та контролю за динамікою основних соціально-економічних показників розвитку митних органів з метою своєчасного реагування. Платоспроможність не гарантована, але її можна відновити
0	1	0		
0	0	1		
0	0	0	Кризовий фінансовий стан	Депресивна бюджетна установа; характеризується застоєм в фінансово-господарській діяльності протягом тривалого періоду. Для забезпечення запасів не вистачає власних оборотних коштів, довгострокових та поточних зобов'язань. Потребує активної фінансової допомоги з державного бюджету. Необхідна розробка стратегії, програми економічного і соціального розвитку. Бюджетна установа на грані банкрутства

Для визначення типу фінансової стійкості установ і організацій державного сектору можна скласти табл. 6.6.

Таблиця 6.6

Аналіз фінансової стійкості установ і організацій державного сектору

Показники	На початок року	На кінець року	Зміни за звітний рік
1. Власний капіталом та фінансовий результат (ф.1-дс, ряд. 1495)			
2. Необоротні активи (ф.1-дс, ряд. 1000+1010+1030+1040+1100+1110)			
3. Наявність власних оборотних коштів (ряд.1- ряд.2)			
4. Довгострокові зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1500+1510+1520)			
5. Наявність власних та довгострокових джерел формування запасів матеріальних цінностей (ряд.3+ ряд.4)			
6. Поточні зобов'язання, забезпечення та доходи майбутніх періодів (ф.1-дс, ряд. 1530+1540+1545+1550+1555+1560+1565+1570+1575+1600+1700)			
7. Загальна величина основних джерел формування запасів (ряд.5+ ряд.6)			
8. Запаси матеріальних цінностей (ф.1-дс, ряд. 1050)			
9. Надлишок (недостатність) власних оборотних коштів (ряд.3- ряд.8)			
10. Надлишок (недостатність) власних і довгострокових джерел формування запасів (ряд.5- ряд.8)			
11. Надлишок (недостатність) загальної величини основних джерел формування запасів (ряд.7- ряд.8)			
12. Тривимірний показник фінансової ситуації			-
13. Тип фінансової стійкості бюджетної установи			-

Крім абсолютних показників фінансової стійкості, за якими встановлюється тип фінансового стану установ і організацій державного сектору можна визначити **відносні показники фінансової стійкості**.

Основні показники фінансової стійкості наведені в табл. 6.7

Таблиця 6.7

Показники оцінки фінансової стійкості установ і організацій державного сектору

Показники	Формула розрахунку	Економічний зміст
Коефіцієнт автономії (коефіцієнт фінансової незалежності, власності, концентрації власного капіталу, капітального покриття)	Власний капітал та фінансовий результат (ф.1-дс, ряд. 1495) / Валюта балансу (ф.1-дс, ряд. 1800)	Скільки власного капіталу бюджетних установ припадає на одиницю валюти балансу. Показує незалежність бюджетних установ від залучення позикових джерел. Показує частку стабільних джерел фінансування бюджетних установ в їх загальному обсязі
Коефіцієнт мультиплікації власного капіталу (коефіцієнт фінансової залежності)	Валюта балансу (ф.1-дс, ряд. 1800)/ Власний капітал та фінансовий результат (ф.1-дс, ряд. 1495)	Скільки валюти балансу бюджетних установ припадає на одиницю власного капіталу. Цей коефіцієнт є зворотним коефіцієнту автономії. Зростання цього показника в динаміці означає збільшення частки позичених коштів у фінансуванні бюджетної установи. Якщо його значення наближається до одиниці (або 100%), то це означає, що держава повністю фінансує бюджетну установу
Коефіцієнт фінансової стабільності (коефіцієнт фінансування)	Власний капітал та фінансовий результат (ф.1-дс, ряд. 1495) / Зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1595)	Скільки власного капіталу бюджетних установ припадає на одиницю зобов'язань. Показує забезпеченість зобов'язань власним капіталом
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	Власні оборотні кошти (ф.1-дс, ряд. 1495)- (ф.1-дс, ряд. 1000+1010+1030+1040+1100+1110) / Власний капітал та фінансовий результат (ф.1-дс, ряд. 1495)	Скільки власних оборотних коштів припадає на одиницю власного капіталу. Яка частина власного капіталу бюджетних установ знаходиться в обігу; наскільки мобільні власні джерела коштів. З фінансової точки зору: чим більше, тим краще
Коефіцієнт загальної заборгованості (коефіцієнт боргу, індекс фінансової напруженості)	Зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1595)/ Валюта балансу (ф.1, ряд. 600)	Скільки зобов'язань припадає на одиницю валюти балансу. Якщо частка зобов'язань у валюті балансу знижується, то спостерігається тенденція зміцнення фінансової стійкості бюджетної установи.

Коефіцієнт реальної вартості засобів	реальної основних Залишкова вартість основних засобів (ф.1, ряд. 010) / Валюта балансу (ф.1-дс, ряд. 1800)	Скільки основних засобів за залишковою вартістю припадає на одиницю валюти балансу. Показує питому вагу основних засобів в активах бюджетних установ
--------------------------------------	--	--

4. Аналіз платоспроможності (ліквідності) бюджетних установ.

Питання аналізу платоспроможності ліквідності установ і організацій державного сектору розглянуто в наукових працях та навчальних посібниках недостатньо.

Платоспроможність означає наявність у установах і організаціях державного сектору коштів і їх еквівалентів, достатніх для розрахунків з кредиторської заборгованості, що потребує негайного погашення.

Ознаками платоспроможності установ і організацій державного сектору є: наявність грошей у касі, на різних рахунках; відсутність простроченої кредиторської заборгованості.

Ліквідність установ і організацій державного сектору – це їх здатність швидко продати активи й одержати гроші для оплати заборгованості. **Характеризується відношенням** високоліквідних активів (грошові кошти, дебіторська заборгованість) до короткострокових заборгованостей. Під час аналізу ліквідності необхідно оцінити поточні суми активів і майбутні зміни ліквідності.

До показників ліквідності які можуть застосовуватися для установ і організацій державного сектору можливо віднести:

а) коефіцієнт поточної ліквідності – характеризує достатність обігових коштів для погашення боргів протягом року.

Коефіцієнт поточної ліквідності = Поточні активи (ф.1-дс, ряд. 1050+1060+1090+1120+1125+1130+1135+1140+1145+1150+1155+1160+1165+1170+1175+1180) / Зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1595);

б) коефіцієнт швидкої ліквідності показує скільки одиниць найбільш ліквідних активів припадає на одиницю термінових боргів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності = (Дебіторська заборгованість (ф.1-дс, ряд. 1120+1125+1130+1135+1140+1145+1150) + Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів (ф.1-дс, ряд. 1160+1165) + Кошти бюджетів та інших клієнтів на казначейському рахунку та в установах банків (ф.1-дс, ряд. 1170+1175) / Зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1595).

Коефіцієнт швидкої ліквідності визначає частку поточних зобов'язань, які буде сплачено впродовж деякого часу, тривалість якого обумовлено термінами погашення поточної дебіторської заборгованості.

в) коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує готовність негайно ліквідувати зобов'язання бюджетної установи.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності = Грошові кошти та їх еквіваленти бюджетних установ та державних цільових фондів (ф.1-дс, ряд. 1160+1165) + Кошти бюджетів та інших клієнтів на казначейському рахунку та в установах банків (ф.1-дс, ряд. 1170+1175) / Зобов'язання (ф.1-дс, ряд. 1595).

Коефіцієнт абсолютної ліквідності характеризує частку зобов'язань установ і організацій державного сектору, яка може бути відшкодована на момент складання балансу.

г) співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості показує здатність розрахуватися з кредиторами за рахунок дебіторів протягом одного року.

Співвідношення короткострокової дебіторської та кредиторської заборгованості =
 Дебіторська заборгованість (ф.1-дс, ряд. 1120+1125+1130+1135+1140+1145+1150)/
 Кредиторська заборгованість (ф.1-дс, ряд. 1540+1545+1550+1555+1560+1565+1570+1575)

Про неблагополучний стан ліквідності установ і організацій державного сектору може свідчити той факт, що потреба у грошових коштах перевищує їх надходження. Щоб визначити, чи достатньо коштів має установа для погашення зобов'язань, необхідно насамперед проаналізувати процес надходження коштів від господарської діяльності та формування залишків грошових коштів після погашення зобов'язань перед бюджетом та позабюджетними фондами. Аналіз ліквідності потребує ретельного розгляду структури кредиторської заборгованості установи. При цьому необхідно визначити її стійкість, вияснити, чи заборгованість прострочена (строк погашення якої вже минув).

Питання для самоконтролю:

1. Що означає поняття «економічний потенціал» бюджетних установ?
2. Які аспекти аналізу економічного потенціалу бюджетних установ Ви знаєте?
3. З якою метою проводиться аналіз економічного потенціалу бюджетних установ?
4. Яка форма фінансової звітності є основним інформаційним джерелом аналізу економічного потенціалу та фінансового стану бюджетних установ?
5. Який зв'язок існує між структурними елементами балансу установ і організацій державного сектору?
6. Визначте основні етапи аналізу економічного потенціалу бюджетних установ.
7. Які показники руху активів бюджетних установ Ви знаєте?
8. Як розрахувати коефіцієнт обороту з надходження активів?
9. Як розрахувати коефіцієнт обороту з вибуття?
10. Назвати мету і завдання аналізу дебіторської та кредиторської заборгованості бюджетних установ.
11. Описати методику аналізу дебіторської заборгованості бюджетних установ.
12. Описати методику аналізу кредиторської заборгованості бюджетних установ.
13. Як розрахувати коефіцієнт погашення дебіторської заборгованості?
14. Як розрахувати коефіцієнт відновлення дебіторської заборгованості?
15. Як розрахувати коефіцієнт співвідношення кредиторської та дебіторської заборгованості?
16. Як розрахувати коефіцієнт погашення кредиторської заборгованості?
17. Як розрахувати оборотність (погашення) дебіторської заборгованості?
18. Як розрахувати оборотність (погашення) кредиторської заборгованості?
19. Назвати погляди науковців щодо фінансової стійкості бюджетних установ.
20. Назвати мету і завдання аналізу фінансової стійкості бюджетних установ.
21. Назвати абсолютні показники фінансової стійкості бюджетних установ.
22. Як розрахувати власні оборотні кошти бюджетних установ?
23. Назвати погляди науковців щодо обчислення власних оборотних коштів бюджетних установ.
24. Як розрахувати власні та довгострокові джерела формування запасів матеріальних цінностей бюджетних установ?
25. Як розрахувати загальну величину основних джерел формування запасів матеріальних цінностей бюджетних установ?
26. За якими показниками визначається тип фінансової стійкості бюджетних установ?
27. Які типи фінансової стійкості бюджетних установ Ви знаєте?
28. Дати характеристику кожному типу фінансової стійкості бюджетних установ.
29. Назвати відносні показники фінансової стійкості бюджетних установ.

30. Як розрахувати коефіцієнт автономії?
31. Як розрахувати коефіцієнт мультиплікації власного капіталу?
32. Як розрахувати коефіцієнт фінансової стабільності?
33. Як розрахувати коефіцієнт загальної заборгованості?
34. Як розрахувати коефіцієнт реальної вартості основних засобів?
35. Дати визначення платоспроможності та ліквідності бюджетних установ.
36. Як розрахувати коефіцієнт поточної ліквідності.
37. Як розрахувати коефіцієнт швидкої ліквідності.
38. Як розрахувати коефіцієнт абсолютної ліквідності.

Рекомендовані літературні джерела:

Основні: [1], [2], [4], [5], [6], [7], [8], [9], [10], [11], [12], [21]

Додаткові: [29], [43], [46], [47].

Інформаційні ресурси і Інтернеті: [49], [50], [51], [52], [55], [56].

Міжнародні видання: [10], [17], [19], [20], [21], [22], [25], [26], [27], [28], [29].

ГЛОСАРІЙ

1) **бюджет** - план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду;

2) **бюджети місцевого самоврядування** - бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів у містах (у разі утворення районних у місті рад);

3) **бюджетна класифікація** - єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів;

4) **бюджетна програма** - сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій;

5) **бюджетна система України** - сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права;

6) **бюджетне асигнування** - повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження;

7) **бюджетне зобов'язання** - будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому;

8) **бюджетне зобов'язання за державними деривативами** - бюджетне зобов'язання, згідно з яким необхідно здійснити видатки на виплати за державними деривативами відповідно до умов їх розміщення протягом поточного бюджетного періоду та/або в майбутніх;

9) **бюджетне призначення** - повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане цим Кодексом, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування;

10) **бюджетний запит** - документ, підготовлений головним розпорядником бюджетних коштів, що містить пропозиції з відповідним обґрунтуванням щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для виконання покладених на нього функцій на середньостроковий період, на підставі відповідних граничних показників видатків бюджету та надання кредитів з бюджету;

11) **бюджетний процес** - регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства;

12) **бюджетні кошти (кошти бюджету)** - належні відповідно до законодавства надходження бюджету та витрати бюджету;

13) **бюджетні установи** - органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за

рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими;

14) **боргове зобов'язання** - зобов'язання позичальника перед кредитором за кредитом (позикою), що виникло внаслідок випуску і розміщення боргових цінних паперів та/або укладання кредитних договорів;

15) **видатки бюджету** - кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування; компенсація частини суми штрафних (фінансових) санкцій, що перераховується покупцям (споживачам) за рахунок штрафних (фінансових) санкцій, застосованих органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, за наслідками проведеної перевірки за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій;

16) **витрати бюджету** - видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів;

17) **власні надходження бюджетних установ** - надходження, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт та цільових заходів, гранти, дарунки та благодійні внески, а також надходження від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності;

18) **гарантійне зобов'язання** - зобов'язання гаранта повністю або частково виконати боргові зобов'язання суб'єкта господарювання - резидента України перед кредитором у разі невиконання таким суб'єктом його зобов'язань за кредитом (позикою), залученим під державну чи місцеву гарантію;

19) **гарантований Автономною Республікою Крим, обласною радою чи міською територіальною громадою борг** - загальна сума боргових зобов'язань суб'єктів господарювання - резидентів України щодо повернення отриманих та непогашених станом на звітну дату кредитів (позик), виконання яких забезпечено місцевими гарантіями;

20) **гарантований державою борг** - загальна сума боргових зобов'язань суб'єктів господарювання - резидентів України щодо повернення отриманих та непогашених станом на звітну дату кредитів (позик), виконання яких забезпечено державними гарантіями;

21) **головні розпорядники бюджетних коштів** - бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до статті 22 цього Кодексу отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень;

22) **державне запозичення** - операції, пов'язані з отриманням державою кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування державного бюджету;

23) **державний борг** - загальна сума боргових зобов'язань держави з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають внаслідок державного запозичення;

24) **державний інвестиційний проект** - інвестиційний проект, що реалізується шляхом державного інвестування в об'єкти державної власності з використанням державних капітальних вкладень та/або кредитів (позик), залучених державою або під державні гарантії;

25) **державні капітальні вкладення** - капітальні видатки державного бюджету (надання кредитів з державного бюджету), що спрямовуються на створення (придбання), реконструкцію, технічне переоснащення основних засобів державної власності, очікуваний строк корисної експлуатації яких перевищує один рік;

26) **дефіцит бюджету** - перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до бюджету);

27) **довгострокове зобов'язання за енергосервісом** - зобов'язання за енергосервісним договором розпорядника бюджетних коштів, в оперативному управлінні або господарському віданні якого знаходиться об'єкт, щодо якого здійснюється закупівля енергосервісу, відповідно до якого необхідно здійснити платежі протягом майбутніх та/або поточного бюджетних періодів у межах суми скорочення видатків на оплату комунальних послуг та енергоносіїв (порівняно з видатками, які були б здійснені за відсутності енергосервісу);

28) **доходи бюджету** - податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ);

29) **єдиний казначейський рахунок** - рахунок, відкритий центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів (далі - Казначейство України), у Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у системі електронних платежів Національного банку України, на якому консолідуються кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, кошти інших клієнтів, які відповідно до законодавства знаходяться на казначейському обслуговуванні (включаючи кошти, зараховані на єдиний рахунок).

30) **закон про Державний бюджет України** - закон, який затверджує Державний бюджет України та містить положення щодо забезпечення його виконання протягом бюджетного періоду;

31) **залишок бюджетних коштів** - обсяг коштів відповідного бюджету, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів цього бюджету на кінець звітного періоду;

32) **інвестиційний проект** - комплекс заходів, визначених на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки та спрямованих на розвиток окремих галузей, секторів економіки, виробництв, регіонів, виконання яких здійснюється з використанням коштів державного та/або місцевих бюджетів чи шляхом надання державних та/або місцевих гарантій;

33) **квaziфіскальні операції** - операції органів державної влади і місцевого самоврядування, Національного банку України, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, суб'єктів господарювання державного і комунального секторів економіки, що не відображаються у показниках бюджету, але можуть призвести до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету в майбутньому;

34) **кошторис** - основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень;

35) **кредитування бюджету** - операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строкості, внаслідок чого виникають зобов'язання перед

бюджетом (надання кредитів з бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету). Для цілей цього Кодексу до кредитів з бюджету також належать бюджетні позички та фінансова допомога з бюджету на поворотній основі;

36) **майно бюджетної установи** - майно (у значенні, наведеному в Цивільному кодексі України), що належить до державної чи комунальної власності та закріплене за бюджетною установою відповідно до законодавства;

37) **міжбюджетні трансферти** - кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого;

38) **місцеве запозичення** - операції з отримання до бюджету Автономної Республіки Крим, обласного чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету Автономної Республіки Крим, обласного чи міського бюджету;

39) **місцеві бюджети** - бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування;

40) **місцевий борг** - загальна сума боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим, обласної ради чи міської територіальної громади з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають внаслідок місцевого запозичення;

41) **місцевий фінансовий орган** - установа, що відповідно до законодавства України здійснює функції з складання прогнозів місцевих бюджетів, складання, виконання місцевих бюджетів, контролю за витрачанням коштів розпорядниками бюджетних коштів, а також інші функції, пов'язані з управлінням коштами місцевого бюджету. Для цілей цього Кодексу орган виконавчої влади Автономної Республіки Крим з питань фінансів віднесено до місцевих фінансових органів;

42) **надходження бюджету** - доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів;

43) **обслуговування державного (місцевого) боргу** - операції щодо здійснення плати за користування кредитом (позикою), сплати комісій, штрафів та інших платежів, пов'язаних з управлінням державним (місцевим) боргом. До таких операцій не належить погашення державного (місцевого) боргу;

44) **одержувач бюджетних коштів** - суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримує на їх виконання кошти бюджету;

45) **органи, що контролюють справляння надходжень бюджету** - органи державної влади, а також органи місцевого самоврядування, уповноважені здійснювати контроль за правильністю та своєчасністю справляння податків і зборів, інших надходжень бюджету;

46) **паспорт бюджетної програми** - документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), та цілей державної політики у відповідній сфері діяльності, формування та/або реалізацію якої забезпечує головний розпорядник бюджетних коштів;

47) **платіж** - виконання бюджетних, боргових, гарантійних чи податкових зобов'язань, що виникли в поточному або попередніх бюджетних періодах;

48) **погашення державного (місцевого) боргу** - операції з повернення позичальником кредитів (позик) відповідно до умов кредитних договорів та/або випуску боргових цінних паперів;

49) **програмно-цільовий метод у бюджетному процесі** - метод управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу;

50) **проект бюджету** - проект плану формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, що здійснюються органами державної влади (органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування) протягом бюджетного періоду, який є невід'ємною частиною проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет);

51) **профіцит бюджету** - перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та наданням кредитів з бюджету);

52) **рішення про місцевий бюджет** - нормативно-правовий акт Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної місцевої ради, виданий в установленому порядку, що затверджує місцевий бюджет та визначає повноваження відповідно Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації або виконавчого органу місцевого самоврядування здійснювати виконання місцевого бюджету протягом бюджетного періоду;

53) **розпис бюджету** - документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації;

54) **розпорядник бюджетних коштів** - бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом, середньострокових зобов'язань у сфері охорони здоров'я та здійснення витрат бюджету;

55) **середньострокове зобов'язання за договорами на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг** - зобов'язання відповідно до укладених договорів (контрактів) за напрямками використання коштів, визначеними пунктами 1 і 2 частини третьої статті 24² цього Кодексу, згідно з яким необхідно здійснити платежі протягом поточного бюджетного періоду та/або середньострокового періоду в межах відповідних бюджетних призначень, встановлених законом про Державний бюджет України, та обсягу коштів державного дорожнього фонду (за такими напрямками), визначеного Бюджетною декларацією та/або програмними документами економічного і соціального розвитку;

56) **середньострокове зобов'язання у сфері охорони здоров'я** - зобов'язання центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я, за напрямками використання бюджетних коштів, закупівля за якими здійснюється спеціалізованими організаціями, які здійснюють закупівлі, та/або зобов'язання особи, уповноваженої на здійснення закупівель у сфері охорони здоров'я, в частині доведеного до неї переліку напрямів використання бюджетних коштів, у тому числі за договором керованого доступу, укладеним відповідно до законодавства, здійснити платежі протягом поточного бюджетного періоду та/або середньострокового періоду для виконання програм та здійснення централізованих заходів з охорони здоров'я;

57) **субвенції** - міжбюджетні трансферти для використання на певну мету в порядку, визначеному органом, який прийняв рішення про надання субвенції;

58) **тимчасово вільні кошти єдиного казначейського рахунку та валютних рахунків бюджету** - обсяг коштів, що обліковуються на рахунках у Казначействі України, відволікання яких не призведе до втрати платоспроможності бюджетів (спроможність своєчасно і в повному обсязі здійснювати платежі та розраховуватися за всіма зобов'язаннями) та виникнення заборгованості протягом періоду, на який передбачається розміщення таких коштів на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів і спрямування на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, загального фонду державного бюджету та Пенсійного фонду України з подальшим їх поверненням до кінця поточного бюджетного періоду;

59) **умовні зобов'язання** - потенційні зобов'язання бюджету, що підтверджуються лише після настання чи ненастання певних подій у майбутньому;

60) **управління бюджетними коштами** - сукупність дій учасника бюджетного процесу відповідно до його повноважень, пов'язаних з формуванням та використанням бюджетних коштів, здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які спрямовані на досягнення цілей, завдань і конкретних результатів своєї діяльності та забезпечення ефективного, результативного і цільового використання бюджетних коштів;

61) **управління державним (місцевим) боргом** - сукупність дій, пов'язаних із здійсненням запозичень, обслуговуванням і погашенням державного (місцевого) боргу, інших правочинів з державним (місцевим) боргом, що спрямовані на досягнення збалансованості бюджету та оптимізацію боргового навантаження;

62) **фінансовий норматив бюджетної забезпеченості** - гарантований державою в межах наявних бюджетних коштів рівень фінансового забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно Радою міністрів Автономної Республіки Крим, місцевими державними адміністраціями, виконавчими органами місцевого самоврядування, що використовуються для визначення обсягу міжбюджетних трансфертів;

63) **фінансування бюджету** - надходження та витрати бюджету, пов'язані із зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету;

64) **фіскальні ризики** - чинники (включаючи умовні зобов'язання та квазіфіскальні операції), що можуть призводити до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету, відповідно спричинити збільшення дефіциту бюджету та державного (місцевого) боргу порівняно з плановими бюджетними показниками.

65) **активи** - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

66) **бухгалтерський облік** - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень;

67) **внутрішньогосподарський (управлінський) облік** - система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством;

68) **господарська операція** - дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства;

69) **зобов'язання** - заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

70) **економічна вигода** - потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів;

71) **консолідована фінансова звітність** - фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці;

72) **національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку** - нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності підприємствами (крім підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі), розроблений на основі міжнародних стандартів фінансової звітності і законодавства Європейського Союзу у сфері бухгалтерського обліку та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку;

73) **облікова політика** - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності;

74) **первинний документ** - документ, який містить відомості про господарську операцію;

75) **фінансова звітність** - звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства;

76) **користувачі фінансової звітності** - фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;

77) **міжнародні стандарти фінансової звітності** - прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності;

78) **витрати** - зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками);

79) **доходи** - збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

80) **звіт про платежі на користь держави** - документ, що містить узагальнену інформацію про діяльність суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях або заготівлю деревини, а також деталізовану інформацію про податки і збори, інші платежі, що були сплачені або належні до сплати на користь держави відповідно до закону. Звіт про платежі на користь держави подається суб'єктами господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, відповідно до Закону України "Про забезпечення прозорості у видобувних галузях", а також підприємствами, що здійснюють заготівлю деревини і при цьому становлять суспільний інтерес;

81) **звіт про управління** - документ, що містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності;

82) **власний капітал** - різниця між активами і зобов'язаннями підприємства;

83) **національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі** - нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для розпорядників бюджетних коштів, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, розроблений на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку;

84) **підприємства, що становлять суспільний інтерес** - підприємства - емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до цього Закону належать до великих підприємств;

85) **таксономія фінансової звітності** - склад статей і показників фінансової звітності та її елементів, які підлягають розкриттю. Таксономія фінансової звітності затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку;

86) **чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)** - дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів;

87) **державна цільова програма** - це комплекс взаємопов'язаних завдань і заходів, які спрямовані на розв'язання найважливіших проблем розвитку держави, окремих галузей економіки або адміністративно-територіальних одиниць, здійснюються з використанням коштів Державного бюджету України та узгоджені за строками виконання, складом виконавців, ресурсним забезпеченням;

88) **Метод галузевого порівняльного аналізу** – це порівняння фінансових показників із середньо галузевими та використання їх як основи для проведення аудиту.

89) **Метод порівняльного аналізу облікових та звітних даних клієнта за кілька минулих період часу** – це метод, який передбачає вивчення аудитором відхилень обраних ним показників, а також процентних співвідношень між проміжними та звітними показниками звітності.

90) **Метод порівняльного аналізу фактичних даних клієнта з розрахунками самого аудитора** – це перерахування аудитора тих чи інших показників звітності і порівняння їх з результатами клієнта.

91) **Метод коефіцієнтного аналізу** – заснований на визначенні залежностей між окремими показниками звітності

92) **Горизонтальний аналіз балансу** – це побудування однієї чи кількох таблиць, в яких абсолютні балансові показники доповнюються відносними темпами росту (зниження).

93) **Вертикальний аналіз коштів** – це подання балансу у вигляді відносних показників.

94) **Коефіцієнт мобільності коштів** – визначають із співвідношення вартості обігових коштів до вартості усіх коштів.

95) **Коефіцієнт мобільності обігових коштів** – визначають із співвідношення найбільш мобільної їх частини (грошей та фінансових вкладень) до вартості обігових коштів.

96) **Коефіцієнт зносу (амортизації)** – це співвідношення суми зносу основних засобів та нематеріальних активів до їх первісної вартості.

97) **Коефіцієнт власності** – це відношення власних коштів до загальної величини коштів підприємства.

98) **Коефіцієнт позичених коштів** – це відношення позичених коштів до загальної величини коштів підприємства.

99) **Коефіцієнт співвідношення позичених та власних коштів** – це ділення позичених коштів на власні.

100) **Коефіцієнт мобільності власних коштів** – це частка від ділення власних обігових коштів на загальну величину власних коштів.

101) **Коефіцієнт співвідношення не обігових та власних і довгострокових позичених коштів** - це відношення величини не обігових коштів до сукупної величини власних та довгострокових позичених коштів.

102) **Коефіцієнт окупності процентів за кредити** – це співвідношення, де в чисельнику сума чистого прибутку та витрат на сплату процентів, у знаменнику – витрати на сплату процентів за кредити.

103) **Коефіцієнт співвідношення витрат на виплату процентів і залучених коштів** – це характеристика частки проценту у позичених коштах, що показує, скільки коштує підприємству залучення позичкових коштів.

104) **Коефіцієнт абсолютної ліквідності** – співвідношення коштів та короткострокових фінансових вкладень до короткострокових зобов'язань.

105) **Проміжний коефіцієнт покриття** – це частка від ділення сукупної суми коштів, короткострокових фінансових вкладень та дебіторської заборгованості до короткострокових фінансових вкладень до короткострокових зобов'язань.

106) **Загальний коефіцієнт покриття** – це відношення сукупної величини запасів та витрат коштів, короткострокових фінансових вкладень, а також дебіторської заборгованості до короткострокових зобов'язань.

107) **Рентабельність фінансових вкладень** – це відношення доходів, отриманих за цінними паперами та від участі у статутних фондах інших підприємств до середньої вартості фінансових вкладень.

108) **Рентабельність продукції** – це відношення прибутку, отриманого від реалізації продукції до повної її собівартості чи виручки від реалізації продукції.

- 109) **Коефіцієнт покриття** – це розрахунок відношення величини поточних активів до поточних зобов'язань.
- 110) **Коефіцієнт загальної ліквідності** – це розрахунок відношення величини грошових засобів короткострокових фінансових вкладень до величини короткострокових зобов'язань.
- 111) **Коефіцієнт абсолютної ліквідності** – це розрахунок відношення величини грошових засобів до величини поточних зобов'язань.
- 112) **Частка оборотних засобів в активах** – це розрахунок з відношення поточних затрат до суми господарських засобів.
- 113) **Частка виробничих запасів у поточних активах** – це відношення запасів та затрат до величини поточних активів.
- 114) **Коефіцієнт фінансової залежності** – це відношення величини загальної суми господарських засобів до величини власного капіталу.
- 115) **Коефіцієнт фінансової автономії** – це відношення величини власного капіталу до суми загальної суми господарських засобів.
- 116) **Коефіцієнт оборотності** – це відношення виручки від реалізації до суми оборотних засобів підприємства.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА:

Основна:

1. Конституція України : закон України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>
2. Бюджетний кодекс України : закон України від 08.07.2010 р. № 2456- VI (редакція від 06.10.2016) URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/page9>.
3. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2940-12 (зі змінами та доповненнями) URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
4. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. №280/97-ВР (зі змінами та доповненнями) URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
5. Про міжбюджетні відносини між районним бюджетом та бюджетами територіальних громад сіл, селищ, міст та їх об'єднань: Закон України від 01.07.2004 р. № 1953-IV URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
6. Про місцеві державні адміністрації: Закон України від 09.04.1999 р. № 586- XIV URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua>
7. Про державні цільові програми: Закон України від 18.03.2004 р. № 1621-IV URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/84558>
8. Про схвалення Концепції застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі": Розпорядження Кабінету Міністрів України від 14.09.2002 р. №538-р. URL: <http://www.liga.net>
9. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів: Наказ Державного казначейства України від 01.11.2002 р. № 205 URL: <http://www.liga.net>
10. Про затвердження Інструкції про статус відповідальних виконавців бюджетних програм та особливості їх участі у бюджетному процесі: Наказ Міністерства фінансів України від 14.12.2001 р. № 574 URL: <http://www.liga.net>
11. Про паспорти бюджетних програм: Наказ Міністерство Фінансів України 29.12.2002 № 1098. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 січня 2003 р. за № 47/7368 із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 687 (з1462-04) від 01.11.2004 р., № 363 (z0516-06, z0517-06) від 14.04.2006 р.} URL: <http://www.liga.net>
12. Правила складання звітності про виконання місцевих бюджетів, затверджені наказом Державного казначейства України від 08.10.2004 р. № 173 URL: <http://www.liga.net>
13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 (редакція від 28.07.2016 р) URL: <http://zakon.golovbukh.ua/regulations/1521/8199/8200/461524/>.
14. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 28 грудня 2017 р. № 1170 URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsstandarti-buhobliku-v-derzhavnomu-sektori/metodichni-rekomendatsiyi-z-perevirki-porivnyannosti-pokaznikiv/>.
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 (редакція від 01.01.2018 р) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 (редакція від 28.07.2017 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11>.
17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568 (редакція від

28.07.2017 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12>.

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів від 28.12.2009 № 1542 (редакція від 01.01.2018р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» : наказ Міністерства освіти України від 29.12.2011 р. № 1798 (редакція від 01.01.2015 р.) URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>.

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 (редакція від 28.07.2017 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>.

21. Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (редакція від 01.01.2018 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

22. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ від 02.04.2014 р. № 372 (редакція від 01.01.2017 р.) URL:: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14>.

23. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307 (редакція від 29.11.2017 р.) URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1547-17>.

24. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування : наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44 (редакція від 06.10.2017 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.

25. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333 (редакція від 04.04.2017 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.

26. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності : постанова Кабінету Міністрів України від від 28.02.2000 р. № 419 (редакція від 24.06.2015 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF>.

27. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 (редакція від 13.12.2017) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228>.

28. Назарова К. О. Аналіз діяльності бюджетних установ [Текст] : навч. посібник / К. О. Назарова, Т. А. Кумченко ; заг. ред. Г. О. Кравченко ; Київський національний торговельно-економічний ун-т. – К. : КНТЕУ, 2016. – 208 с.

Додаткова:

Артюх О. В. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / О. В. Артюх, В. Ф. Максимова, Т. В. Черкашина. – Одеса : ОНЕУ. 2016. – 264 с.

29. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ [Текст] : навч. посібник / М. А. Болюх, А. П. Заросило ; Державний вищий навчальний заклад «Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана». – К. : КНЕУ, 2018. – 342 с.

30. Бублик М. І. Аналізування розвитку навчально-наукової діяльності закладів вищої освіти / М. І. Бублик, Н. І. Дуляба, Н. Я. Петришин, Х. В. Дрималовська // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярошук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2018. – Том 28. – № 1. – С. 30-39.

31. Василенко А. О. Аналіз трудових ресурсів бюджетних установ / А. О. Василенко // Управління розвитком. – 2017. – № 4. – С. 51–54.

32. Вишнівецька А. А. Особливості аналізу діяльності бюджетних установ / А. А.

Вишнівецька // Управління розвитком. – № 4 (167). – 2018. – С. 46–49.

33.Інструкція зі статистики заробітної плати : наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5 // URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.

34.Інструкція про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти : наказ Міністерства освіти України від 15.04.1993 р. № 102 (редакція від 30.06.2007 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0056-93>.

35.Інструкція про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ : наказ Державного казначейства України від 18 грудня 2000 р. № 130 (редакція від 13.02.2002 р.) URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0962-00>.

36.Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон : наказ від 13 серпня 1998 р. Міністерства фінансів України від 13 березня 1998 р. № 59 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 17.03.2011р. № 362) (редакція від 15.09.2017 р.) URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>.

37.Кемарська Л. Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору / Л. Г. Кемарська // Економіка і суспільство. – 2017. – Випуск № 8. – С.768–774.

38.Ланова О. М. Засади економічного аналізу діяльності закладів бюджетної сфери. Економічний простір. – 2015. – № 97. – С. 192–201.

39.Литвиненко Е. І. Бухгалтерський облік запасів суб'єктів державного сектору за новими стандартами НП(С)БОДС. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/conf/eko/12oct2015/24.pdf>.

40.Порядок ведення Реєстру неприбуткових установ та організацій, включення неприбуткових підприємств, установ та організацій до Реєстру та виключення з Реєстру : постанова Кабінету Міністрів України від 13.07.2016 р. № 440 (редакція від 31.03. 2017 р.) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/440-2016-%D0%BF>.

41.Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р.№ 333 (редакція від 04.04.2017 р.) // URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.

42.Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання : наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р.№ 755 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17>.

43.Скалюк Р. В. Бухгалтерський облік грошових потоків бюджетних установ / Р. В. Скалюк. – Вісник ТНЕУ. – 2015. – № 1. – С. 89–97.

44.Типові форми з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядок їх складання : наказ Міністерства фінансів України від 13.09. 2016 р. № 818 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16>.

45.Шаповал А. С. Методика економічного аналізу виконання кошторису бюджетних установ / А. С. Шаповал // Молодий вчений. – 2016. – № 3 (30). – С. 234–238.

46.Шафранська, Л. Т. Фінансова звітність за сегментами в державному секторі економіки URL:Л. Т. Шафранська // Інноваційна економіка. – 2016. – № 7-8. – С. 152–156.

47.Штимер Л. Т. До питання фінансового аналізу діяльності установ державного сектору URL: Л. Т. Штимер // Економічний форум. – 2016. – № 2. – С. 329–338.

Міжнародні видання:

48. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору URL: <http://www.minfin.gov.ua/document/81046/B4.pdf>.

49. Academic Journals & Conferences of Lviv Polytechnic National University.

50. Journal of Accounting Research.

51. Sustainable development of economy /Білоцерківський національний аграрний університет, Університет економіки і підприємництва, Інститут економіки, технологій і

підприємництва.

52. Актуальні проблеми міжнародних відносин: зб. наук. пр. / Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка, Ін-т міжнар. відносин.

53. Журнал європейської економіки: науковий журнал / Терноп. нац. екон. ун-т.

54. Збірник наукових праць "Фінанси, облік і аудит" / Київський національний економічний університет.

55. Збірник наукових праць «Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту» / Національна академія статистики, обліку та аудиту.

56. Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу» / Житомирський державний технологічний університет.

57. Міжнародний науковий економічний журнал «Бізнес-Інформ».

58. Науково-теоретичний журнал «Наука й економіка» / ПВНЗ «Хмельницький економічний університет».

59. Фаховий економічний журнал «Актуальні проблеми економіки».

Інформаційні ресурси Інтернет:

60. Google scholar. URL: <https://scholar.google.com/>

61. Газета «Бюджетна бухгалтерія». URL: <https://buhgalter.com.ua/other/editions/budget/byudzhetna-buhgalteriya/>

62. Державна казначейська служба України URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/index>

63. Державна служба статистики України. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

64. Державна податкова служба України. URL: <https://tax.gov.ua/>

65. Ліга. Закон. URL: <https://ligazakon.net/>

66. Міністерство фінансів України. URL: <https://www.mof.gov.ua/uk>

67. Рахункова палата України. URL: <http://rp.gov.ua/home/>

68. Верховна Рада України. URL: <https://www.rada.gov.ua/>

69. Урядовий портал. URL: <https://www.kmu.gov.ua/uryad-ta-organi-vladi/team>

1.