

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ІВАНА ПУЛЮЯ**

Гуль Надія Степанівна

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В ІНФОРМАЦІЙНОМУ ЗАБЕЗПЕЧЕННІ
СИСТЕМИ ЗВІТНОСТІ
(НА ПРИКЛАДІ УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ
СЛУЖБИ УКРАЇНИ У ГУСЯТИНСЬКОМУ РАЙОНІ)**

Спеціальність 8.03050901 – Облік і аудит

Автореферат

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня «магістр»

Тернопіль – 2017

Дипломною роботою за ОКР «Магістр» є рукопис.

**Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільського національного технічного університету імені Івана
Пулюя**

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Білоус Ольга Степанівна
Тернопільський національний технічний
університет імені Івана Пулюя;

Завідувач кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту

О.С. Білоус

Захист відбудеться “20” лютого 2017 р. о 9⁰⁰ годині на засіданні Державної екзаменаційної комісії за напрямом підготовки 8.03050901 «Облік і аудит» Тернопільського національного технічного університету за адресою: 46000, м. Тернопіль, вул. Танцорова 2, ауд. 24.

З дипломною роботою за ОКР «Магістр» можна ознайомитись на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту Тернопільського національного технічного університету за адресою: 46000, м. Тернопіль, вул. Танцорова 2.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність дослідження. Діяльність державного сектору характеризується низкою особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку та звітності. Бухгалтерський облік в органах виконавчої влади забезпечує відображення всіх операцій, пов'язаних з виконанням кошторису видатків бюджету, кошторисів спеціальних коштів та узагальнення даних обліку і звітності, що необхідно для оперативного управління, аналізу, контролю за цільовим використанням коштів на підставі кошторису, виявлення позапланових і незаконних витрат.

На сьогодні відсутня єдина методика відображення в бухгалтерському обліку операцій, які здійснюються під час виконання державного бюджету за доходами і видатками, що не дозволяє органам виконавчої влади отримувати повну, достовірну та прозору інформацію про фінансовий стан всього району, області, а казначейству, відповідно, виконувати у повній мірі свої повноваження. Поліпшення результатів можливе внаслідок пристосування бухгалтерського обліку, який ведеться управлінням і розпорядниками бюджетних коштів до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектора.

Історичним аспектам обліку в державному секторі присвячені праці: Р. Джоги, С. Свірко. Питання законодавчо-нормативного регулювання та перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку в державному секторі висвітлені у працях Н. Сушко. Проблеми обліку, контролю та аналізу функціонування установ знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П. Атамаса, Р. Джоги, С. Левицької, С. Свірко та ін. Не дивлячись на розробку низки теоретичних і практичних положень щодо обліку, аналізу і контролю в органах казначейства, недостатньо уваги приділяється вирішенню проблем щодо їх сутності, визнання та контролю, що і обумовлює актуальність теми випускної роботи.

Мета дослідження полягає у відображенні ролі, значення, організації та методики бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні системи звітності виконання бюджетів управління державної казначейської служби та розробці конкретних шляхів їх вдосконалення.

Відповідно до поставленої мети в роботі були визначені такі **завдання**:

- висвітлити теоретичні питання побудови обліку як інформаційної системи виконання бюджетів;
- розглянути організаційно-правові аспекти сучасного розвитку обліку в Державній казначейській службі України;
- відобразити склад, вимоги та порядок подання звітності про виконання бюджетів;
- розкрити організацію обліку виконання бюджетів за доходами та видатками;
- висвітлити методику відображення в обліку операцій з виконання загального й спеціального фонду державного та місцевого бюджетів за доходами та видатками;

- показати порядок відображення в системі обліку та звітності результатів виконання бюджетів;
- визначити методичні прийоми та етапи аналізу в системі казначейства;
- розкрити сутність, призначення казначейського контролю та методіку контролю бюджетних повноважень;
- дати оцінку виконання кошторису видатків, власного капіталу та обґрунтування результатів діяльності й фінансової стійкості установи.
- провести аналіз системи охорони праці в установі, дослідити умови праці та безпеку в надзвичайних ситуаціях.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні системи звітності Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних, методичних та практичних особливостей побудови системи обліку, звітності, контролю та аналізу в органах виконавчої влади.

Методи дослідження. В основу теоретичних і методичних досліджень були покладені наукові розробки вітчизняних та зарубіжних вчених з питань методології й організації бухгалтерського обліку в державних установах. При вивченні окремих питань були використані такі методи дослідження як системний аналіз, синтез; дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом; аналітичні розрахунки; порівняння; групування, тощо.

На етапі розробки пропозицій з удосконалення методіки бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні системи звітності використовувалися методи виявлення економіко-правової та функціональної їх сутності, аналізу та синтезу, індукції та дедукції, аналогії та порівняння.

Інформаційну базу роботи склали законодавчі та нормативні документи, які регламентують облік в казначействі, літературні джерела із досліджуваного питання, а також матеріали звітності Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі.

Структура та обсяг роботи. Основний зміст роботи викладений на 198 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 23 таблиці, 2 рисунки. Випускна робота складається із вступу, шести розділів, висновків, списку використаних джерел із 67 найменувань та 6 додатків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, визначено мету, основні завдання, предмет, об'єкт та методи дослідження.

У першому розділі «**Теоретичні засади побудови бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні системи звітності**» висвітлено теоретичні питання побудови обліку як інформаційної системи виконання бюджетів, розглянуто організаційно-правові аспекти сучасного розвитку обліку в Державній казначейській службі України та відображено склад, вимоги та порядок подання звітності про виконання бюджетів.

В органах Казначейства ведуться бухгалтерський та управлінський обліки, які ґрунтуються на єдиній методологічній та інформаційній базі, відрізняючись формою та періодичністю розрахунку даних (рис. 1).



Рис. 1. Структура системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів

Система бухгалтерського обліку у бюджетній сфері має свої особливості. З цих позицій впливає наступне: 1) сума отримуваних бюджетними установами доходів важлива лише тією мірою, в якій вона є джерелом покриття видатків; 2) видатки здійснюються в загальнодержавних інтересах і в основному не оцінюються з точки зору фінансової рентабельності.

Вагомою проблемою сучасного розвитку державного казначейського контролю за справлянням бюджетних коштів є нормативно-методичне забезпечення формування та порядку подання звітності, що потребує конкретизації та приведення у відповідність з міжнародною практикою обліку в державному секторі. Одним з таких питань є несвоечасність внесення змін до планових показників за видатками державного та місцевого бюджетів. Щодо місцевих бюджетів, то тут також є неврегульовані питання. Насамперед, це стосуються ухвалення рішення про переведення коштів місцевих бюджетів на казначейське обслуговування, де головною проблемою виступає тимчасова нестача грошових коштів, яка постає перед місцевими бюджетами й сьогодні.

Звітність про виконання Державного бюджету України (кошторисів бюджетних установ) включає фінансову та бюджетну звітність та є завершальним етапом бухгалтерського обліку узагальнення інформації.

Бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію про надходження і використання коштів, бюджетну заборгованість в розрізі бюджетної класифікації.

Форми фінансової і бюджетної звітності та порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України. Склад фінансової звітності розпорядників бюджетних коштів: «Баланс» (форма № 1), «Звіт про результати фінансової діяльності» (форма № 9д, № 9м), «Звіт про рух грошових коштів».

Склад бюджетної звітності одержувачів бюджетних коштів: "Звіт про надходження та використання коштів загального фонду" (форма № 2д, № 2м);

"Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень" (форма № 4-2д, № 4-2м); "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду" (форма № 4-3д, № 4-3м); "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)" (форма № 4-3д.1, № 4-3м.1); "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами" (форма № 7д, № 7м); "Звіт про заборгованість за окремими програмами".

Бюджетна звітність про виконання державного бюджету складається та подається за такими формами: Звіт про виконання державного бюджету (форма 2м(к)дб); Звіт про бюджетну заборгованість (форма 7 дб); Звіт про використання коштів з резервного фонду державного бюджету. Для забезпечення звірки показників бюджетної звітності складається та подається Сальдовий баланс рахунків.

Звітним періодом для складання фінансової та бюджетної звітності є (табл. 1):

Таблиця 1

Звітні періоди для складання фінансової та бюджетної звітності

Вид звітності	Період складання
Для місячної бюджетної звітності	Період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітного місяця
Для квартальної фінансової та бюджетної звітності	Період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітного кварталу
Для річної фінансової та бюджетної звітності	Бюджетний період, що становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того самого року, якщо не буде визначено інший період у випадках, визначених законодавством

Форми фінансової та бюджетної звітності складаються у гривнях з копійками. Форми фінансової та бюджетної звітності заповнюються за всіма передбаченими показниками граф, рядків. За відсутності даних у графах та рядках проставляються прочерки.

Головні розпорядники коштів державного бюджету подають квартальну та річну зведену фінансову звітність Казначейству за встановленим ним графіком та - Рахунковій палаті.

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

Головні управління Казначейства та Департамент бухгалтерського обліку операцій державного бюджету подають квартальну звітність разом із супровідним листом засобами електронного зв'язку в терміни: Сальдовий баланс рахунків – не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом; Звіт про виконання державного бюджету – не пізніше 21 числа місяця, наступного за звітним кварталом; Пояснювальна записка з додатками – не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

У другому розділі «**Організаційно-методичні засади обліку операцій виконання бюджетів за доходами і видатками**» розкрито організацію обліку виконання бюджетів за доходами та видатками, висвітлено методику відображення в обліку операцій з виконання загального й спеціального фонду державного та місцевого бюджетів за доходами та видатками та порядок відображення в системі обліку та звітності результатів виконання бюджетів.

Органи казначейства здійснюють облік та формують звітність про виконання державного та місцевого бюджетів за такими розділами: облік ресурсів бюджетів; облік доходів бюджетів; облік видатків бюджетів; облік операцій з кредитування; облік операцій з фінансування бюджетів.

Бухгалтерський облік виконання державного та місцевого бюджетів в органах казначейства ведеться із застосуванням програмного забезпечення, за допомогою якого в автоматизованому режимі здійснюються накопичення, обробка, систематизація та передача інформації користувачам. Організація автоматизованої реєстрації і обробки даних повинна забезпечити відображення всіх операцій, достовірність інформації, збереження її в електронному вигляді, а також можливість здійснення подальшого контролю.

Для відображення в казначейському обліку операцій з виконання бюджетів за доходами використовуються рахунки першого «Активи», третього «Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів», шостого «Доходи бюджету», восьмого «Управлінський облік» та дев'ятого «Позабалансовий облік» класів. Особливість казначейського обліку доходів полягає в тому, що при зарахування доходів бюджетів на рахунки третього класу, вони одночасно відображаються на рахунках шостого класу «Доходи бюджету». Ці рахунки передбачені для обліку доходів бюджетів наростаючим підсумком з початку року. Органи казначейства також ведуть облік планових показників за доходами на підставі розпису державного і місцевих бюджетів в розрізі платежів за кодами бюджетної класифікації доходів на відповідних рахунках 9-го класу «Позабалансовий облік планові показники за доходами в розрізі видів надходжень».

Для обліку операцій за видатками державного і місцевих бюджетів органами казначейства використовуються відповідні рахунки класу 1 «Активи», класу 3 «Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів», класу 7 «Видатки бюджету», класу 8 «Управлінський облік» та класу 9 «Позабалансовий облік».

Зведені показники річних розписів доходів загального фонду державного та місцевого бюджетів відображаються в обліку органів казначейства на рахунках дев'ятого класу такими бухгалтерськими проведеннями: 1) по загальному фонду державного бюджету: Д-т 9313 «Затверджені планові показники за доходами загального фонду державного бюджету» - К-т 9911 «Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку». Одночасно: Д-т 9311 «Поточні планові показники за доходами загального фонду державного бюджету» - К-т 9911 «Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку»; 2) по загальному фонду місцевого бюджету: Д-т 9323 «Затверджені планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету» - К-т 9911 «Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку».

Одночасно: Д-т 9321 «Поточні планові показники за доходами загального фонду місцевого бюджету» - К-т 9911 «Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку».

Здійснення видатків розпорядників коштів відображається в обліку органів казначейства такими бухгалтерськими проведеннями: Д-т 3541 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами загального фонду місцевого бюджету», (Д-т 3543 «Рахунок одержувачів коштів за коштами загального фонду місцевого бюджету») - К-т 1711 «Субрахунки єдиного казначейського рахунку». Здійснені видатки по рахунках розпорядників коштів одночасно відображається на рахунках бюджетного обліку як проведені касові видатки: Д-т 7211 «Видатки загального фонду місцевого бюджету» - К-т 7911 «Контррахунок за видатковими операціями». На суму проведених видатків зменшуються залишки поточних кошторисних призначень, поточних призначень за планом асигнувань і фінансових зобов'язань відповідного розпорядника коштів.

Щоденно за результатами проведених операцій при формуванні балансу в органах казначейства проводиться звірка правильності відображення в обліку інформації:

- В головних управліннях казначейства звіряється відповідність коштів, переданих органами казначейства місцевим бюджетам (рахунок 8311), зарахованим доходом загального фонду місцевого бюджету (рахунок 6121);

- У Казначействі України – відповідність коштів, переданих від головних управлінь (рахунок 8211), сумі коштів, отриманих на рахунок 8121.

Порядок відображення у бухгалтерському обліку операцій за доходами, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами бюджетів, між державним і місцевими бюджетами, а також операцій з коштами, тимчасово віднесеними на доходи бюджетів, є аналогічними до порядку ведення бухгалтерського обліку операцій з виконання загального і спеціального фондів бюджетів.

Оплата видатків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до кошторисів, планів асигнувань або планів використання бюджетних коштів здійснюються органами казначейства зі спеціальних реєстраційних рахунків шляхом проведення платежів з цих рахунків. Для проведення видатків на зазначені рахунки розпорядників коштів, відкриті в органах казначейства, надходять бюджетні асигнування. Ця операція у бухгалтерському обліку відображається такими бухгалтерськими проведеннями: Д-т 4452 «Інші розрахунки за коштами спеціального фонду державного бюджету» - К-т 3522 «Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами спеціального фонду державного бюджету» (К-т 3524 «Рахунки одержувачів коштів за коштами спеціального фонду державного бюджету»). Зазначена інформація одночасно відображається на рахунках управлінського обліку.

До закінчення бюджетного року в органах казначейства проводиться інвентаризація рахунків з обліку доходів, видатків бюджетів та інших коштів. В останній робочий день поточного бюджетного періоду органи казначейства визначають результати виконання бюджетів окремо по загальному та

спеціальному фондах. Після виведення результатів виконання бюджетів (не пізніше 31 грудня) органи казначейства проводять річне закриття рахунків. По завершенню бюджетного року органи казначейства складають річну фінансову звітність про виконання державного та місцевих бюджетів.

Результат виконання державного і місцевих бюджетів визначається окремо за загальним і спеціальним фондами бюджетів. При цьому проводиться списання доходів і видатків на результат виконання бюджетів. В обліку ці операції відображаються такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 3).

Таблиця 3

Відображення в обліку результатів виконання державного і місцевих бюджетів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Д-т	К-т
1. Списання доходу бюджету на результат його виконання за загальним фондом:		
1.1. З державного бюджету:	6111	5111
1.2. З місцевих бюджетів	6121	5121
2. Списання доходу бюджету на результат його виконання за спеціальним фондом:		
2.1. З державного бюджету:	6112	5112
2.2. З місцевих бюджетів	6122	5122
3. Списання на результати виконання бюджетів власні надходження бюджетних установ:		
3.1. По державному бюджету:	6114	5112
3.2. По місцевих бюджетах	6124	5122
4. Закрито контррахунки 6 класу на суму проведених операцій по списанню доходів на результати виконання бюджетів	5911	6911
5. Списано видатки на результати виконання бюджетів:		
5.1. По загальному фонду державного бюджету	5111	7111
5.2. По загальному фонду місцевих бюджетів	5121	7211
6. Списано на результат виконання бюджетів видатки спеціального фонду:		
6.1. По державному бюджету:	5112	7121
6.2. По місцевих бюджетах	5122	7221
7. Закрито контррахунки 7 класу по державному та місцевих бюджетах на суму проведених операцій по списанню видатків за результати виконання бюджетів	7911	5911

Таким чином визначаються результати виконання бюджетів усіх рівнів, які можуть бути дефіцитними – коли видаткова частина бюджету перевищує дохідну, і профіцитними – якщо доходи бюджету перевищують видатки. Якщо на рахунках п'ятого класу, що відображають результати виконання загального та спеціального фондів бюджетів, складається дебетовий залишок, це свідчить про те, що з відповідного бюджету у поточному році проведено більше видатків ніж надійшло доходів. Тобто бюджет виконано з дефіцитом. Кредитовий залишок за рахунками п'ятого класу означає, що відповідний бюджет виконано з профіцитом.

У третьому розділі «**Організація та методика аналізу і фінансового контролю в системі казначейства**» визначено методичні прийоми та етапи

аналізу в системі казначейства, розкрити сутність, призначення казначейського контролю та методику контролю бюджетних повноважень.

Аналіз діяльності установ державного сектору економіки - це процес з'ясування причинно-наслідкових зв'язків зміни та розвитку діяльності бюджетних установ. Він включає в себе аналіз виконання кошторису та аналіз фінансового стану установ державного сектору економіки. Крім того, необхідність проведення аналізу у установах державного сектору економіки зумовлена тим, що керівникам бюджетних установ потрібна аналітична інформація про діяльність суб'єктів господарювання для прийняття відповідних управлінських рішень.

Серед основних завдань, що стоять перед аналізом установ державного сектору економіки 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.

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.

Організація фінансового контролю у системі казначейства має певну особливість. Вона полягає в тому, що органи казначейства є єдиними виконавцями попереднього контролю та контролю на стадії здійснення платежу при виконанні державного та місцевих бюджетів і здійснюють такий контроль не вибірково, а тільки на регулярній основі. Таким чином забезпечується суворий контроль за правильністю фінансових операцій, їх бухгалтерським обліком, що є гарантією прийняття виважених управлінських рішень у бюджетній сфері.

У процесі обслуговування дохідної частини державного та місцевих бюджетів органи казначейства виконують контрольні функції, пов'язані зі здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень: з'ясовують належність відповідного виду надходжень до того чи іншого бюджету; проводять перевірку на відповідність бюджетним призначенням річного розпису доходів бюджету та помісячного розпису доходів загального фонду бюджету.

Органи казначейства взаємодіють також із органами державної фінансової інспекції, проводячи щоквартальні звірки щодо надходжень до бюджетів та бюджетних установ платежів, які сплачені внаслідок проведених контрольних заходів цими органами.

Наступним блоком контрольних процедур органів казначейства є організація їх роботи в процесі доведення планових показників бюджетних розписів та формування кошторисів бюджетних установ. Окремим блоком контрольних дій органів казначейства можна виділити організацію їх роботи

щодо відкриття (виділення) бюджетних асигнувань. Як заключну ланку в процесі обслуговування видаткової частини бюджетів можна виділити контроль на стадії проведення платежу.

При здійсненні внутрішнього аудиту та контролю повинна проводитися ідентифікація (визначення) й оцінка ризиків, з якими стикаються органи казначейства. Аналіз та оцінювання ризиків передбачає визначення ймовірності виникнення ризиків, суттєвості їх впливу на діяльність організації та можливі наслідки від їх настання. Оскільки ризик - фінансова категорія, то на його величину можна впливати. Керівник служби внутрішнього аудиту та контролю органу казначейства визначає тип реагування на певні ризики та заходи з управління ними.

Такий вплив може здійснюватися за допомогою фінансового механізму та відповідної чітко розробленої стратегії управління. Це вимагає розробки й застосування певної системи організаційних методів управління ризиком. Управління ризиком передбачає пошук оптимальних шляхів його зниження, таких як: попередження ризику шляхом проведення моніторингу необхідності проведення касових видатків в межах прогнозованої наявності коштів на кореспондентському рахунку; страхування ризику на стадії реєстрації фінансових зобов'язань; прийняття (збереження чи навіть збільшення) ризику у випадках, коли це має сенс; передбачення резервів (запасів) на покриття ймовірних витрат тощо.

У четвертому розділі **«Аналіз виконання кошторису видатків та власного капіталу Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі»** здійснено оцінку виконання кошторису видатків, власного капіталу, співвідношення касових та фактичних видатків Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі.

У ході проведеного аналізу виконання кошторису Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі досліджено, що у 2015 році він зекономив кошторисні призначення на 1166163,43 грн., у 2014 році - на 2346431,55 грн., у 2013 році - на 103967,64 грн. Всю частину кошторисних призначень у 2013-2015 роках склали поточні видатки. Грошові кошти за кошторисом у 2015 році освоєні на 98,7% (87138489,57: 88304653x 100), у 2014 році – на 96,9% (72570368,45: 74916800x 100), у 2013 році - на 99,8% (68846253,36: 68950221x 100), що є нормальним показником.

У 2015 році в динаміці спостерігається економія по всіх складових поточних видатків за виключенням перевитрат по обслуговуванню боргових зобов'язань, які зросли на 28607 грн.. Економія по оплаті праці та нарахуваннях на заробітну плату склала - 169935,58 грн., використанні товарів і послуг - 1023497,7 грн., соціальному забезпеченню – 1810 грн., інших поточних видатках – 715,66 грн. Низький рівень освоєння видатків на відрядження – 20,5%. У 2014 році в динаміці спостерігається економія по всіх складових поточних видатків. Економія по оплаті праці та нарахуваннях на заробітну плату склала - 383957,63 грн., використанні товарів і послуг - 8108520,61 грн., соціальному забезпеченню – 24473,99 грн., інших поточних видатках – 33,81 грн. Низький рівень освоєння видатків на відрядження – 3,4%. У 2013 році в динаміці спостерігається економія по всіх складових поточних видатків за

виключенням нарахувань на заробітну плату, які зросли на 381232,43 грн. Економія по оплаті праці - 4341,6 грн., використанні товарів і послуг - 7021011,78 грн., соціальному забезпеченню – 230,13 грн., інших поточних видатках – 51,63 грн. Знизився рівень освоєння видатків на дослідження і розробки – 52,8%.

Для Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі характерною є значна питома вага видатків на оплату праці та нарахуваннях на заробітну плату (ці видатки становлять 88% загальної суми видатків у 2015 році, 88,6 % загальної суми видатків – у 2014 році, 88,7 % загальної суми видатків – у 2013 році). Друге місце займають видатки на товари і послуги: у 2015 році – 11,7% (в тому числі оплата комунальних послуг та енергоносіїв 8,9%), у 2014 році - 11,2% (в тому числі оплата комунальних послуг та енергоносіїв 8,3%), у 2013 році - 11,78% (в тому числі оплата комунальних послуг та енергоносіїв 9,2%). Третє у 2015 році соціальне забезпечення – 0,08%., у 2014 році – обслуговування боргових зобов'язань – 0,2%, у 2013 році - соціальне забезпечення – 0,06%.

У ході аналізу співвідношення фактичних і касових видатків виявлено, що касові видатки у 2015 році в цілому перевищують фактичні на суму 746336,78 грн.. Відповідно перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається за видатками на товари і послуги — на суму 3926,02 грн., на продукти харчування – на 2855,25 грн., на відрядження – на 6694,55 грн., на дослідження, розробки, державні програми та обслуговування боргових зобов'язань – на 596,91 грн. за кожною статтею відповідно. Водночас касові видатки на придбання предметів постачання і матеріалів, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, соціальне забезпечення виявилися більшими за фактичні на 685296,47 грн., 103098,49 грн. та 1810 грн. відповідно (табл. 4)

Таблиця 4

**Аналіз співвідношення між касовими та фактичними видатками
Управління державної казначейської служби України
у Гусятинському районі за 2015 рік, грн.**

№ статті	Стаття видатків	Касові видатки	Фактичні видатки	Перевищення	
				касових видатків над фактичними	фактичних видатків над касовими
1	Видатки на товари і послуги	425503,93	429429,95	-	3926,02
2	Оплата праці	56918719,32	56918719,32	-	-
3	Нарахування на заробітну плату	19912078,1	19912078,10	-	-
4	Придбання предметів, матеріалів, обладнання та інвентарю	2199597,02	1514300,55	685296,47	-
5	Видатки на продукти харчування	408936,64	411791,89	-	2855,25
6	Видатки на відрядження	3462,14	10156,69	-	6694,55
7	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	7823270,46	7720171,97	103098,49	-

8	Дослідження та розробки, державні програми	129674,40	130271,31	-	596,91
9	Обслуговування боргових зобов'язань	129674,4	130271,31	-	596,91
10	Поточні трансферти	-	-	-	-
11	Соціальне забезпечення	38300	36490	1810	-
12	Інші поточні видатки	25284,34	25284,34	-	-
Усього за кошторисом		87884826,35	87138489,57	746336,78	-

Касові видатки у 2014 році в цілому перевищують фактичні на суму 2080850,19 грн.. Відповідно перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається лише за видатками на товари і послуги — на суму 49823,18 грн.. Водночас касові видатки виявилися більшими за фактичні майже по всіх статтях: по нарахуваннях на заробітну плату – на 382254,7 грн., по придбанню предметів постачання і матеріалів – на 78436,13 грн., по продуктах харчування – на 53225,49 грн., по відрядженнях – на 159279,5 грн., по оплаті комунальних послуг та енергоносіїв – на 1465379,15 грн., по дослідженнях, розробках, державних програмах та обслуговуванні боргових зобов'язань – на 113344,57 грн. за кожною статтею відповідно, по соціальному забезпеченні – на 22663,99 грн. Фактичні видатки у 2013 році в цілому перевищують касові на суму 183725,56 грн.. Відповідно перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається за видатками на товари і послуги — на суму 12813,73 грн., видатками на відрядження – на 14596,95 грн., нарахування на заробітну плату – на 382254,7 грн., видатками на дослідження, розробки, державні програми та обслуговування боргових зобов'язань – на 2988,57 грн. за кожною статтею відповідно.

Головною причиною перевищення фактичних видатків над касовими у 2015 році є неповне та несвоєчасне фінансування з державного бюджету. Причинами, через які касові видатки перевищили фактичні у 2015 році є зниження кредиторської заборгованості по розрахунках з постачальниками за товари, роботи й послуги, за спеціальними видами платежів, з податків та зборів, із заробітної плати (на 206756,17 грн.) та зростання дебіторської заборгованості з страхування, податків, зборів (на 12115,89 грн.). Перевищення фактичних видатків на відрядження над касовими у 2015 році зумовлено несвоєчасним відшкодуванням працівнику різниці у видатках, якщо останній витратив у відрядженні більше коштів, ніж отримав авансу. Це підтверджує ріст кредиторської заборгованості по розрахунках з підзвітними особами на 36647 грн.. Решта перевищень фактичних видатків над касовими зумовлено скороченням дебіторської заборгованості на 129684,63 грн. Причинами, через які касові видатки перевищили фактичні у 2014 році на 2387928,1 грн., є зниження кредиторської заборгованості по розрахунках за спеціальними видами платежів, з підзвітними особами та за іншими операціями (на 2051991,32 грн.) та зростання дебіторської заборгованості з страхування (на

11009,68 грн.). Перевищення фактичних видатків над касовими у 2014 році спостерігається за видатками на товари і послуги (на 49823,18 грн.), що зумовлено ростом дебіторської заборгованості з постачальниками та за іншими операціями на 195098,34 грн. Перевищення фактичних видатків над касовими у 2013 році (на 415642,52 грн.) зумовлено ростом кредиторської заборгованості по розрахунках з постачальниками, спеціальними видами платежів, з підзвітними особами та іншими операціями (на 224035,58 грн.), зниженням дебіторської заборгованості по розрахунках з постачальниками та іншими операціями (на 63562,1 грн.).

Аналіз динаміки та структури власного капіталу дозволив зробити висновки, що зростання розмірів власного капіталу Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2015 та 2014 роках було зумовлене такими факторами: поповненням МШП; перевищенням доходів над видатками спеціального фонду, що могло відбутися внаслідок як позапланового збільшення власних надходжень, так і необґрунтованого формування статей кошторису за видатками спеціального фонду; перевищенням доходів над видатками загального фонду. Зниження розмірів власного капіталу Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2013 році було зумовлене такими факторами: перевищенням видатків над доходами спеціального фонду, що могло відбутися внаслідок як позапланового зменшення власних надходжень, так і необґрунтованого формування статей кошторису за доходами спеціального фонду; перевищенням видатків над доходами загального фонду. Фонд у необоротних активах у 2013 році зріс на 5748991 грн. внаслідок їх переоцінки, а фонду у МШП – на 14594,59 грн..

У п'ятому розділі **«Обґрунтування результатів діяльності та фінансової стійкості Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі»** проаналізовано результати діяльності й фінансову стійкість установи.

Касові та фактичні видатки мають бути рівними. Але у процесі аналізу необхідно виходити з того, що відкриття бюджетних кредитів або перерахування грошових ресурсів із бюджету організації здійснюється згідно із затвердженим кошторисом. Кошторис передбачає потребу в грошових ресурсах для господарських операцій: придбання товарно-матеріальних цінностей, розрахунки за їх поставки та інші операції, пов'язані з діяльністю організації в поточному бюджетному році. Співвідношення касових і фактичних видатків Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі (табл. 5, 6).

Таблиця 5

Співвідношення касових і фактичних видатків Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2014-2015 роках

Показники	2014 р.	2015 р.	Відхилення	
			абсолютне, грн..	відносне. %
Касові видатки, грн.	74651218,64	87884826,35	13233607,71	17,7
Фактичні видатки, грн	72570368,45	87138489,57	14568121,12	20,07

Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витратків (рядок 1 : рядок 2)	1,03	1,009	-0,021	-2,0
---	------	-------	--------	------

Як видно з наведених даних, зменшення касових витратків на 17,7 % і фактичних витратків у 2015 році порівняно із 2014 роком на 20,07% зменшило коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витрат на 2 %.

Таблиця 6

Співвідношення касових і фактичних витратків Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2013-2014 роках

Показники	2013 р.	2014 р.	Відхилення	
			абсолютне, грн..	відносне. %
Касові витратки, грн.	68662527,8	74651218,64	5988690,84	8,7
Фактичні витратки, грн	68846253,36	72570368,45	3724115,09	5,4
Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витратків (рядок 1 : рядок 2)	0,997	1,03	0,033	3,3

Як видно з наведених даних, зростання касових витратків на 8,7 % і фактичних витратків у 2014 році порівняно із 2013 роком на 5,4%, підвищило коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витрат на 3,3 %.

За допомогою методу ланцюгових підстановок проведено послідовну заміну базової величини одних і тих самих факторів фактичною з подальшим відніманням від результату кожної наступної підстановки попереднього результату. Різниця результатів визначає величину впливу окремого фактора на узагальнюючий показник. Аналіз впливу зміни касових і фактичних витратків на коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витратків наведено у табл. 7, 8.

Таблиця 7

Аналіз впливу зміни витратків на коефіцієнти співвідношення касових і фактичних витратків Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2014-2015 роках

№ з/п	Фактори		Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витратків	Випив зміни витратків
	Касові витратки, грн.	Фактичні витратки, грн..		
0	74651218,64	87884826,35	1,03	-
1	72570368,45	87884826,35	0,83	0,83 - 1,03 = -0,2
2	72570368,45	87138489,57	1,009	1,009 - 0,83 = + 0,179

Усього = 0,179-0,2 = -0,021

Зменшення касових витратків у 2015 році на 17,7 % веде до зменшення коефіцієнта співвідношення касових і фактичних витратків на 20%, а збільшення фактичних витратків на 20,8 % збільшує цей коефіцієнт на 17,9%, що в сумі по роках зумовило зниження коефіцієнта співвідношення касових і фактичних витратків на 2,1%.

Аналіз впливу зміни видатків на коефіцієнти співвідношення касових і фактичних видатків Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2013-2014 роках

№ з/п	Фактори		Коефіцієнт співвідношення касових і фактичних видатків	Випив зміни видатків
	Касові видатки, грн.	Фактичні видатки, грн..		
0	68662527,8	74651218,64	0,997	-
1	68846253,36	74651218,64	0,83	0,83 - 0,997 = -0,167
2	68846253,36	72570368,45	1,03	1,03 - 0,83 = + 0,2

Усього = - 0,167 + 0,2 = 0,033

Збільшення касових видатків на 8,7 % веде до зменшення коефіцієнта співвідношення касових і фактичних видатків на 16,7%, а зменшення фактичних видатків на 5,4 % збільшує цей коефіцієнт на 20%, що в сумі по роках зумовило зростання коефіцієнта співвідношення касових і фактичних видатків на 3,3%.

За даними табл. 9 проаналізовано фінансову стійкість установи за абсолютними показниками.

Таблиця 9

Оцінка фінансової стійкості Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі за абсолютними показниками

№ з/п	Показник	2013 рік	2014 рік	2015 рік
1	Власний капітал, грн..	(1549899,99)	12049338,46	13091855,88
2	Необоротні активи, грн	11720279	11079370	10557135,83
3	Власні оборотні кошти, грн. (рядок 1 рядок -2)	(13270178,99)	969968,46	2534720,05
4	Поточні зобов'язання, грн.	2435864,93	467871,53	297762,33
5	Наявність власних і поточних джерел покриття запасів (основні джерела покриття запасів), грн..	(10834314,06)	1437839,99	2832482,38
6	Запаси, грн.	1070049	1135965,19	2690318,19
7	Надлишок (+) або нестача (-) власних коштів, грн. (рядок 3 - рядок 6)	-14340227,99	-165996,73	-155598,14
8	Надлишок (+) або нестача (-) основних джерел покриття запасів, грн. (рядок 5 - рядок 6)	- 11904363,06	+301874,8	+142164,19
9	Тип фінансової стійкості	кризовий стан	нестійкий фінансовий стан	нестійкий фінансовий стан
10	Запас стійкості фінансовою стану, днів (рядок 8 : В x 360, де В— сума надходжень від основної діяльності (асигнувань) за попередній/ звітний період)	-	1,5	0,6
11	Надлишок або нестача коштів на 1 грн. запасів (рядок 8 : рядок 6)	-11,13	0,27	0,05

Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі за абсолютними показниками у 2013 році перебуває в кризовому стані, у 2014 та 2015 роках його фінансовий стан оцінюється на рівні – нестійкий. При цьому запас стійкості фінансового стану у 2015 році знизився і не складає навіть одного повного дня як це спостерігалось у 2014 році.

У шостому розділі «Охорона праці в галузі та безпека в надзвичайних ситуаціях» проведено аналіз системи охорони праці в установі, досліджено умови праці та безпеку в надзвичайних ситуаціях.

Для виконання передбачених законодавством завдань органи охорони праці Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі: розробляють спільно з іншими підрозділами комплексні заходи, плани, програми з поліпшення умов праці, запобігання виробничому травматизму і професійних захворювань; готують проекти наказів з питань охорони праці і подають їх на розгляд роботодавцю; проводять перевірки дотримання працівниками нормативно-правових актів з охорони праці; складають звітність з охорони праці; проводять з працівниками інструктажі з охорони праці; ведуть облік та аналізують причини виробничого травматизму; забезпечують належне оформлення та зберігання документації з питань охорони праці, а також своєчасну передачу її в архів для тривалого зберігання; складають за участю керівників підрозділів підприємства переліки професій, посад і видів робіт, щодо яких повинні бути розроблені інструкції з охорони (безпеки) праці, надають допомогу під час їх розроблення; інформують працівників про основні вимоги законів, інші нормативно-правових акти та акти з охорони праці, що діють у межах підприємства.

Управлінню державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2015 році на фінансування заходів охорони праці виділено 77000733 грн., що на 24680,58 грн. більше попереднього року, а у 2014 році – 64660446 грн., що на 7938,29 грн. більше 2013 року. Стан охорони праці Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі за якісним параметром слід вважати задовільним.

ВИСНОВКИ

У випускній роботі проведено теоретичне дослідження і запропоновано вирішення актуальної науково-прикладної проблеми удосконалення теоретичних, методологічних та організаційних засад розвитку бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні системи звітності органів казначейства. За результатами сформульовано низку висновків концептуально-теоретичного, методологічного та науково-прикладного характеру, що відображають вирішення основних завдань роботи відповідно до поставленої мети.

1. Відповідно до Бюджетного кодексу України єдині правила бухгалтерського обліку всіх фінансових операцій, активів і фінансових зобов'язань держави визначає Державне казначейство України за погодженням з Міністерством фінансів України. Бухгалтерський облік усіх операцій щодо виконання Державного бюджету України здійснюють органи Державного казначейства України. Цей облік повинен відображати всі активи та зобов'язання держави. А розпорядники бюджетних коштів ведуть бухгалтерський облік відповідно до правил, встановлених Державним казначейством України. Тому, звичайно, ефективне функціонування даного органу є дуже важливим у процесі контролю за правомірним витрачанням бюджетних коштів.

Але, як показує практика, є й певні недоліки у функціонуванні даного органу. Так, до незадовільного виконання бюджету на сьогодні можна віднести: невизначеність відповідальності за прийняття і виконання рішень з бюджетних питань серед кількості різноманітних органів; бюджетну заборгованість, що продовжує посилювати напруження у бюджетній системі; відсутність чітких і повних юридичних регламентацій для використання учасниками бюджетного процесу; відсутність повної, точної та своєчасної інформації з бухгалтерського обліку щодо здійснення державного бюджету; відсутність достатньої відповідальності за витрачання державних коштів та стимулів для хорошої роботи; відсутність інформації, необхідної для визначення доцільності витрачання бюджетних коштів; складні, неефективні та трудомісткі процедури по контролю за видатками, що сприяють збільшенню залишку коштів державного бюджету, коли потреба бюджету в запозичених коштах залишаються надмірними; система щоденного визначення напрямів видатків та перерахування коштів залишається єдиним відгуком на потребу пристосування бюджету до зміни обставин.

2. В органах Казначейства ведуться бухгалтерський та управлінський обліки, які ґрунтуються на єдиній методологічній та інформаційній базі. Органи Державного казначейства ведуть бухгалтерський облік операцій з касового виконання державного і місцевих бюджетів за доходами в розрізі видів надходжень та органів стягнення, а за видатками – в розрізі напрямів і економічної суті видатків та розпорядників коштів бюджетів. В даний час існують суперечності щодо контрольних функцій Державного казначейства в нормах чинного БК і водночас відбувається модернізація системи казначейського контролю і його інституційні зміни.

3. Також вагомою проблемою сучасного розвитку державного казначейського контролю за справами бюджетних коштів є нормативно-методичне забезпечення формування та порядку подання звітності, що потребує конкретизації та приведення у відповідність з міжнародною практикою обліку в державному секторі. У даний час існує ряд нерегульованих нормами права проблем, які порушують ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Одним з таких питань є несвоєчасність внесення змін до планових показників за видатками державного та місцевого бюджетів. Щодо місцевих бюджетів, то тут також є нерегульовані питання. Насамперед, це стосується ухвалення рішення про переведення коштів місцевих бюджетів на казначейське обслуговування, де головною проблемою виступає тимчасова нестача грошових коштів, яка постає перед місцевими бюджетами й сьогодні.

4. У вітчизняному бюджетному законодавстві не має визначення поняття „касове виконання бюджету”. Дуже часто він вживається і тим більше ототожнюються з поняттям „казначейське обслуговування бюджету”, яке має законодавче оформлення. Тому вважаємо потрібно здійснити певні нововведення в казначейській системі виконання бюджету. Насамперед потрібно приділити увагу саме удосконаленням існуючої нормативної бази, особливо в напрямі оптимізації та спрощення процедур казначейського обслуговування бюджетів. Для підвищення ефективності контролю за

витрачанням бюджетних коштів необхідно чітко регламентувати функції, права й відповідальність органів Державної контрольно-ревізійної служби у здійсненні контролю. Тільки при реалізації таких заходів можливо буде здійснити ефективне управління бюджетними коштами

3. На сучасному шляху розвитку нашої держави необхідно здійснити удосконалення існуючої системи бухгалтерського обліку використання бюджетних коштів, що зумовлено внутрішніми та зовнішніми чинниками, причому останні сьогодні є визначальними. Інтеграція України в світове співтовариство вимагає відповідної адаптації чинного законодавства, у тому числі, облікової інформації до міжнародних вимог і стандартів. Тільки поліпшення системи державного бухгалтерського обліку дозволить вирішити не тільки проблеми бюджетної сфери, але і системи державного управління у цілому. Результатом має стати структурована система інформування про операції держави з виконання бюджетів, стан її активів і зобов'язань. Побудова прозорої і достовірної системи обліку стану та руху бюджетних коштів за міжнародними стандартами обліку і звітності, як підсистеми управління державними фінансами, і є метою нинішнього реформування.

4. Кошти, які зараховуються в доходи відповідного бюджету, в органах казначейства відображаються на аналітичних рахунках третього класу Плану рахунків бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів. Щоденно проводяться регламенти роботи з акумуляції коштів, їх розподілу та перерахуванню. Тобто, в автоматичному режимі за допомогою програмного забезпечення кошти з конкретних аналітичних рахунків зараховуються на котлові (узагальнюючі) рахунки третього класу. Особливість казначейського обліку доходів полягає в тому, що при зарахування доходів бюджетів на рахунки третього класу, вони одночасно відображаються на рахунках шостого класу «Доходи бюджету». Ці рахунки передбачені для обліку доходів бюджетів наростаючим підсумком з початку року.

Організація роботи щодо здійснення видатків розпочинається із внесення в базу даних органів казначейства (до початку бюджетного періоду) інформації про мережу розпорядників та одержувачів, які утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів. Для обліку операцій за видатками державного і місцевих бюджетів органами казначейства використовуються відповідні рахунки класу 1 «Активи», класу 3 «Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів», класу 7 «Видатки бюджету», класу 8 «Управлінський облік» та класу 9 «Позабалансовий облік».

5. В останній робочий день поточного бюджетного періоду органи казначейства визначають результати виконання бюджетів окремо по загальному та спеціальному фондах. Якщо на рахунках п'ятого класу, що відображають результати виконання загального та спеціального фондів бюджетів, складається дебетовий залишок, це свідчить про те, що з відповідного бюджету у поточному році проведено більше видатків ніж надійшло доходів. Тобто бюджет виконано з дефіцитом. Кредитовий залишок за рахунками п'ятого класу означає, що відповідний бюджет виконано з профіцитом.

Після виведення результатів виконання бюджетів (не пізніше 31 грудня) органи казначейства проводять річне закриття рахунків. По завершенню бюджетного року органи казначейства складають річну фінансову звітність про виконання державного та місцевих бюджетів. Бюджетна звітність органів казначейства про виконання державного бюджету складається у такому обсязі: 1) Звіт про виконання державного бюджету; 2) Звіт про бюджетну заборгованість (окремо за загальним та спеціальним фондами державного бюджету); 3) Звіт про використання коштів з резервного фонду державного бюджету; 4) Сальдовий баланс рахунків; 5) Пояснювальна записка до квартального та річного звіту. Фінансова звітність включає «Звіт про фінансовий стан (баланс) Державного бюджету України», «Звіт про фінансові результати виконання Державного бюджету України»; «Звіт про рух грошових коштів».

6. Створення ефективної системи внутрішнього аудиту та контролю в системі казначейства має відбуватися в контексті розвитку державного внутрішнього фінансового контролю з урахуванням сучасних умов розвитку України та норм і правил Європейського Союзу. Чинна практика організації системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує розроблення та реалізації новітніх інформаційно-програмних проектів, задоволення потреб у підготовці кадрів та підвищенні їх кваліфікації, посилення наукового потенціалу. Такий підхід сприятиме раціональному використанню державних фінансів та зміцненню фінансової дисципліни, оперативному реагуванню на виникнення або загрозу виникнення фактів неефективного використання державних фінансів та фінансових порушень.

7. У ході проведеного аналізу виконання кошторису Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі досліджено, що у 2015 році воно зекономило кошторисні призначення на 1166163,43 грн., у 2014 році - на 2346431,55 грн., у 2013 році - на 103967,64 грн. Всю частину кошторисних призначень у 2013-2015 роках склали поточні видатки. Грошові кошти за кошторисом у 2015 році освоєні на 98,7% (87138489,57: 88304653x 100), у 2014 році – на 96,9% (72570368,45: 74916800x 100), у 2013 році - на 99,8% (68846253,36: 68950221x 100), що є нормальним показником.

8. У 2015 році в динаміці спостерігається економія по всіх складових поточних видатків за виключенням перевитрат по обслуговуванню боргових зобов'язань, які зросли на 28607 грн.. Економія по оплаті праці та нарахуваннях на заробітну плату склала - 169935,58 грн., використанні товарів і послуг - 1023497,7 грн., соціальному забезпеченню – 1810 грн., інших поточних видатках – 715,66 грн. Низький рівень освоєння видатків на відрядження – 20,5%. У 2014 році в динаміці спостерігається економія по всіх складових поточних видатків. Економія по оплаті праці та нарахуваннях на заробітну плату склала - 383957,63 грн., використанні товарів і послуг - 8108520,61 грн., соціальному забезпеченню – 24473,99 грн., інших поточних видатках – 33,81 грн. Низький рівень освоєння видатків на відрядження – 3,4%. У 2013 році в динаміці спостерігається економія по всіх складових поточних видатків за виключенням нарахувань на заробітну плату, які зросли на 381232,43 грн. Економія по оплаті праці - 4341,6 грн., використанні товарів і послуг -

7021011,78 грн., соціальному забезпеченню – 230,13 грн., інших поточних видатках – 51,63 грн. Знизився рівень освоєння видатків на дослідження і розробки – 52,8%.

9. Для Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі характерною є значна питома вага видатків на оплату праці та нарахуваннях на заробітну плату (ці видатки становлять 88% загальної суми видатків у 2015 році, 88,6 % загальної суми видатків – у 2014 році, 88,7 % загальної суми видатків – у 2013 році). Друге місце займають видатки на товари і послуги: у 2015 році – 11,7% (в тому числі оплата комунальних послуг та енергоносіїв 8,9%), у 2014 році - 11,2% (в тому числі оплата комунальних послуг та енергоносіїв 8,3%), у 2013 році - 11,78% (в тому числі оплата комунальних послуг та енергоносіїв 9,2%). Третє у 2015 році соціальне забезпечення – 0,08%., у 2014 році – обслуговування боргових зобов'язань – 0,2%, у 2013 році - соціальне забезпечення – 0,06%.

10. У ході аналізу співвідношення фактичних і касових видатків виявлено, що касові видатки у 2015 році в цілому перевищують фактичні на суму 746336,78 грн.. Відповідно перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається за видатками на товари і послуги — на суму 3926,02 грн., на продукти харчування – на 2855,25 грн., на відрядження – на 6694,55 грн., на дослідження, розробки, державні програми та обслуговування боргових зобов'язань – на 596,91 грн. за кожною статтею відповідно. Водночас касові видатки на придбання предметів постачання і матеріалів, оплату комунальних послуг та енергоносіїв, соціальне забезпечення виявилися більшими за фактичні на 685296,47 грн., 103098,49 грн. та 1810 грн. відповідно. Касові видатки у 2014 році в цілому перевищують фактичні на суму 2080850,19 грн.. Відповідно перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається лише за видатками на товари і послуги — на суму 49823,18 грн.. Водночас касові видатки виявилися більшими за фактичні майже по всіх статтях: по нарахуваннях на заробітну плату – на 382254,7 грн., по придбанню предметів постачання і матеріалів – на 78436,13 грн., по продуктах харчування – на 53225,49 грн., по відрядженнях – на 159279,5 грн., по оплаті комунальних послуг та енергоносіїв – на 1465379,15 грн., по дослідженнях, розробках, державних програмах та обслуговуванні боргових зобов'язань – на 113344,57 грн. за кожною статтею відповідно, по соціальному забезпеченні – на 22663,99 грн. Фактичні видатки у 2013 році в цілому перевищують касові на суму 183725,56 грн.. Відповідно перевищення фактичних видатків над касовими спостерігається за видатками на товари і послуги — на суму 12813,73 грн., видатками на відрядження – на 14596,95 грн., нарахування на заробітну плату – на 382254,7 грн., видатками на дослідження, розробки, державні програми та обслуговування боргових зобов'язань – на 2988,57 грн. за кожною статтею відповідно.

11. Головною причиною перевищення фактичних видатків над касовими у 2015 році є неповне та несвоєчасне фінансування з державного бюджету. Причинами, через які касові видатки перевищили фактичні у 2015 році є зниження кредиторської заборгованості по розрахунках з постачальниками за товари, роботи й послуги, за спеціальними видами платежів, з податків та

зборів, із заробітної плати (на 206756,17 грн.) та зростання дебіторської заборгованості з страхування, податків, зборів (на 12115,89 грн.). Перевищення фактичних видатків на відрядження над касовими у 2015 році зумовлено несвоєчасним відшкодуванням працівнику різниці у видатках, якщо останній витратив у відрядженні більше коштів, ніж отримав авансу. Це підтверджує ріст кредиторської заборгованості по розрахунках з підзвітними особами на 36647 грн.. Решта перевищень фактичних видатків над касовими зумовлено скороченням дебіторської заборгованості на 129684,63 грн. Причинами, через які касові видатки перевищили фактичні у 2014 році на 2387928,1 грн., є зниження кредиторської заборгованості по розрахунках за спеціальними видами платежів, з підзвітними особами та за іншими операціями (на 2051991,32 грн.) та зростання дебіторської заборгованості з страхування (на 11009,68 грн.). Перевищення фактичних видатків над касовими у 2014 році спостерігається за видатками на товари і послуги (на 49823,18 грн.), що зумовлено ростом дебіторської заборгованості з постачальниками та за іншими операціями на 195098,34 грн. Перевищення фактичних видатків над касовими у 2013 році (на 415642,52 грн.) зумовлено ростом кредиторської заборгованості по розрахунках з постачальниками, спеціальними видами платежів, з підзвітними особами та іншими операціями (на 224035,58 грн.), зниженням дебіторської заборгованості по розрахунках з постачальниками та іншими операціями (на 63562,1 грн.).

12. Аналіз динаміки та структури власного капіталу дозволив зробити висновки, що зростання розмірів власного капіталу Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2015 та 2014 роках було зумовлене такими факторами: поповненням МШП; перевищенням доходів над видатками спеціального фонду, що могло відбутися внаслідок як позапланового збільшення власних надходжень, так і необґрунтованого формування статей кошторису за видатками спеціального фонду; перевищенням доходів над видатками загального фонду. Зниження розмірів власного капіталу Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2013 році було зумовлене такими факторами: перевищенням видатків над доходами спеціального фонду, що могло відбутися внаслідок як позапланового зменшення власних надходжень, так і необґрунтованого формування статей кошторису за доходами спеціального фонду; перевищенням видатків над доходами загального фонду. Фонд у необоротних активах у 2013 році зріс на 5748991 грн. внаслідок їх переоцінки, а фонду у МШП – на 14594,59 грн..

13. Значення коефіцієнту відношення видатків до доходів у 2013 році свідчить про зростання ефективності господарської діяльності за загальним та спеціальним фондами на 1% та 6,6% відповідно. У 2014 році спостерігалось зниження ефективності господарської Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі за загальним і спеціальним фондами на 2,8% та 10% відповідно. У 2015 році тенденція не покращилась і ефективність господарської діяльності Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі за загальним і спеціальним фондами продовжує скорочуватися на 0,8% та 28,6%.

14. За результатами проведеного факторного аналізу кошторису, зменшення касових видатків на 17,7 % і фактичних видатків у 2015 році порівняно із 2014 роком на 20,07% зменшило коефіцієнт співвідношення касових і фактичних витрат на 2 %. Збільшення касових видатків на 8,7 % веде до зменшення коефіцієнта співвідношення касових і фактичних видатків на 16,7%, а зменшення фактичних видатків на 5,4 % збільшує цей коефіцієнт на 20%, що в сумі по роках зумовило зростання коефіцієнта співвідношення касових і фактичних видатків на 3,3%.

15. Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі за абсолютними показниками у 2013 році перебуває в кризовому стані, у 2014 та 2015 роках його фінансовий стан оцінюється на рівні – нестійкий. При цьому запас стійкості фінансового стану у 2015 році знизився і не складає навіть одного повного дня як це спостерігалось у 2014 році.

16. Запаси Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2013 році непокриті власними коштами для виконання заходів статутної діяльності, а у 2014 та 2015 роках покриті на 85,4% та 94,2% відповідно. У 2014 році лише 8% власного капіталу знаходиться в обігу, у 2015 році ця частка зросла на 11,4% і становила 19,4%, що свідчить про зростання маневреності власного капіталу. Зростання показника структури капіталу у 2015 році на 6,44% свідчить про незначне покращення фінансової стійкості Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі. Питома вага основних засобів у загальному обсязі активів Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі у 2013-2015 роках є досить значною і складає 79,6%, 74,8% та 64,2% відповідно, що зумовлено особливостями діяльності цієї установи.

17. На сьогоднішній день в штатних розписах Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі не передбачена посада економіста або аналітика. Звідси аналітичні функції покладені на бухгалтерію, яка через велику завантаженість в роботі дуже часто не здійснює аналіз виконання кошторису, оцінку фінансового стану та стійкості. Це призводить до погіршення якості реалізації аналітичної функції управління установою. Проблема може бути вирішена лише в умовах достатнього фінансування шляхом залучення кваліфікованих фахівців на відповідні посади аналітика або економіста.

АНОТАЦІЯ

Гуль Н.С. Бухгалтерський облік в інформаційному забезпеченні системи звітності (на прикладі Управління державної казначейської служби України у Гусятинському районі) – Рукопис.

Випускна робота за напрямом підготовки 8.03050901 «Облік і аудит». – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2017.

Робота присвячена дослідженню ролі і значення бухгалтерського обліку в інформаційному забезпеченні системи звітності органів казначейства.

Висвітлено теоретичні питання побудови обліку як інформаційної системи виконання бюджетів. Розглянуто організаційно-правові аспекти сучасного розвитку обліку в Державній казначейській службі України. Відображено склад, вимоги та порядок подання звітності про виконання бюджетів.

Проілюстровано організацію та методику обліку операцій з виконання загального й спеціального фонду державного й місцевого бюджетів за доходами і видатками. Розкрито порядок відображення в системі обліку та звітності результатів виконання бюджетів.

Визначено методичні прийоми та етапи аналізу в системі казначейства. Розкрито сутність, призначення казначейського контролю та методику контролю бюджетних повноважень. Здійснено оцінку виконання кошторису видатків, власного капіталу та обґрунтування результатів діяльності й фінансової стійкості установи.

Ключові слова: результати виконання бюджетів, звітність про виконання бюджетів, доходи, видатки, загальний фонд, спеціальний фонд, кошторис, система казначейства.

ANNOTATION

Gul NS Accounting in the information security reporting system (for example, the Office of the State Treasury Service of Ukraine in Husyatyn district) - Manuscript.

Final work in the direction of 8.03050901 "Accounting and Auditing". - Ternopil Ivan Pul'uj National Technical University. - Ternopil, 2017.

The work is devoted to research the role and importance of accounting in providing information reporting system of the Treasury. Deals with theoretical issues as construction accounting information system of budget execution. We consider organizational and legal aspects of contemporary account of the State Treasury Service of Ukraine. Displaying composition requirements and procedure for reporting on budget execution.

Illustrated the organization and method of accounting for the implementation of general and special fund public and local budgets for revenues and expenditures. Reveals the order of the system of accounting and reporting the results of the budget.

The methodical techniques and stages of analysis in Treasury system. The essence, purpose and method of controlling treasury budget control powers. The estimation of the budget expenditures, equity and study the results of operations and financial stability of the institution.

Keywords: the results of the implementation of budgets, reporting on budget execution, revenues, expenditures, the general fund, special fund, estimates, Treasury system.