

Н. М. Тополенко,
к. н. держ. упр., доцент, Академія митної служби України

ОСОБЛИВОСТІ СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Розглянуто перелік форм річної звітності бюджетних установ, освітлено порядок її підготовки, складання та подання. На основі аналізу чинного законодавства запропоновано розробку та введення в дію Положень (стандартів) бухгалтерського обліку для установ та організацій, що отримують кошти державного або місцевих бюджетів, які об'єднували б в собі всі нормативно-правові акти Державного казначейства України та Міністерства фінансів України щодо організації, методології ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у бюджетних установах.

The list of forms of the annual accounting of budgetary establishments is considered, the order of its preparation, drafting and presentation is lighted up. On the basis of analysis of current legislation development and introduction in an action of Statutes (standards) of record-keeping is offered for establishments and organizations, which get a money state or local budgets which would unite in itself all normatively legal acts of the State treasury of Ukraine and Ministry of finance of Ukraine in relation to organization and methodology of conduct of record-keeping and drafting of the financial reporting in budgetary establishments.

Ключові слова: річна фінансова звітність бюджетних установ, кошторис доходів і видатків установи, органи Державного казначейства, фінансові органи.

Key words: annual financial reporting of budgetary establishments, estimate of profits and charges of establishment, organs of the State treasury, financial organs.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ

Контроль за виконанням бюджетів бюджетних установ, перевірка доцільності витрачання бюджетних коштів відповідно до кошторисних передбачень, аналіз повноти і доцільності використання майна, своєчасності та повноти платежів, стану розрахунків здійснюється на підставі бухгалтерської звітності. Це далеко не повний перелік операцій, які здійснюються на основі бухгалтерської звітності, саме тому вона є досить глибоко деталізованою та різноманітною. Цим можна пояснити і той факт, що бухгалтерська звітність бюджетних установ суворо регламентована як за змістом, так і за термінами подання.

Бухгалтерська звітність бюджетних установ складається за допомогою підрахування, групування і спеціального оброблення даних поточного бухгалтерського обліку, а саме: на підставі даних облікових реєстрів про господарські операції з виконання кошторису доходів і видатків установи за звітний період або про стан її коштів та розрахунків на звітну дату.

Фінансова звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку і має включати інформацію, яка є суттєвою та своєчасною для користувачів, виходячи з принципів безперервності, обачливості, превалювання сутності над формою та інших принципів міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Інформація, що на-

ведена у фінансових звітах та примітках до них, повинна бути зрозумілою, доречною, достовірною і порівняльною. Вона повинна сприяти прийняттю правильних економічних рішень шляхом оцінок минулих, теперішніх та майбутніх подій, підтвердження чи коригування їх оцінок, зроблених у минулому. Крім того, має бути забезпечена можливість співставлення фінансових звітів за різні періоди.

Звітність як складова методу бухгалтерського обліку є його завершальним етапом. Значення бухгалтерської звітності полягає в тому, що вона є джерелом інформації про результати фінансово-господарської діяльності організацій та установ, за відповідними показниками якої установи аналізують свою діяльність, одержують інформацію для подальшого її планування.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Бухгалтерська фінансова звітність є об'єктом досліджень таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як А.Н. Бєлов, А.С. Бакаєв, Д.Г. Беженуца, Є.П. Дідков, Р.Т. Джога, О.В. Зуєва, А.Ш. Маргуліс та інші.

Визначенню поняття "звітність" присвячені праці вчених І.Д. Бірюкової, А. В.Кодрянського, В. Палій, І.Т. Ткаченка. В основі усіх визначень звітності провідних вчених та спеціалістів з бухгалтерського обліку як нашої країни, так і країн СНД лежить загальне для всіх поняття "система показників".

У той же час науковці Беженуца Д.Г. та Зуєва О.В. у своїй праці наголошують, на нагальній потребі у розробці єдиної для всіх бюджетних установ інструкції з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, яка об'єднувала б в собі всі нормативно-правові питання організації та методології бухгалтерського обліку з врахуванням порядку ведення обліку усіх господарських операцій і процесів, вимог щодо документального забезпечення бухгалтерського обліку та регламенту складання фінансової звітності за аналогією з Інструкцією по бухгалтерському обліку в установах і організаціях, лише в частині меморіальних ордерів.

Метою статті є всебічне та ґрунтовне висвітлення процесів підготовки, складання та подання бухгалтерської фінансової звітності бюджетних установ, а також виявлення недоліків та можливих шляхів удосконалення.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Звітність бюджетних установ поділяється на фінансову та статистичну. Основним принципом складання форм фінансової та статистичної звітності є використання економічних показників безпосередньо із баз даних казначейства.

Бухгалтерська звітність у бюджетних установах має таку особливість, як обов'язковість та державне регламентування, що впливає з характеру затвердження бюджету. Держава через Міністерство фінансів суворо регламентує склад і порядок складання звітності, терміни її подання, розгляд та затвердження.

Єдність форми та змісту бухгалтерської звітності бюджетних установ дає змогу статистичного групу-

вання та зведення її показників, методологічна ж єдність показників передбачає єдині методи розрахунків однакових звітних показників, їх обов'язкове узгодження з відповідними показниками, затвердженими кошторисами та штатними розписами. Це необхідно для контролю за виконанням кошторису доходів і видатків.

Звітність про виконання бюджету — це метод узагальнення планових і звітних показників, приведених у таку систему, яка характеризує виконання бюджету, зобов'язань, затверджених кошторисами за відповідний звітний період.

Звітність про виконання кошторису доходів і видатків — це система показників, яка характеризує виконання бюджету та допомагає регулюванню діяльності організації та установи за відповідний звітний період часу.

Підготовчі роботи до складання річного звіту виконуються за такими напрямками:

- перевірка правильності відображення в обліку результатів інвентаризації коштів необоротних активів (запасів), розрахунків заборгованості, зроблених відповідно до плану інвентаризації установи за рік;

- перевірка правильності нарахування зносу на необоротні активи установи;

- списання заключними оборотами асигнувань з загального фонду бюджету;

- списання заключними оборотами доходу за спеціальним фондом бюджету;

- списання видатків поточного року, проведених за рахунок коштів загального фонду;

- списання видатків поточного року, проведених за рахунок доходів спеціального фонду бюджету;

- списання вартості переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації розподілу матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації.

Фінансова звітність бюджетних установ подається органам Державного казначейства чи фінансовим органам, а також галузевим міністерствам та відомствам після погодження з органами Держказначейства.

Звітність, яку надають установи та організації, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, налічує значну кількість форм, кожна з яких виконує певні функції.

Згідно наказу Державного казначейства України України "Про затвердження Порядку складання фінансової звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів" від 25.05.2010 р. № 164 звітним періодом для складання річної фінансової звітності є бюджетний період, який становить один календарний рік, що починається 1 січня і закінчується 31 грудня того самого року [7].

Звітним періодом для розпорядників бюджетних коштів, які створені протягом звітного року, є період від створення розпорядників бюджетних коштів до кінця звітного року. Звітним періодом для розпорядників бюджетних коштів, що ліквідуються, є період з початку звітного року до моменту ліквідації розпорядників. Форми фінансової звітності складаються у гривнях з копійками.

Бюджетні установи, подають річний звіт у такому обсязі:

- "Баланс" (форма № 1);
- "Звіт про надходження та використання коштів загального фонду" (форма № 2д, № 2м);
- "Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги" (форма № 4-1д, № 4-1м);
- "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 коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів" (форма № 4-4д);
- "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій)" (форма № 4-3д.1, № 4-3м.1);
- "Звіт про рух необоротних активів" (форма № 5);
- "Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування" (форма № 6);
- "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами" (форма № 7д, № 7м);
- "Звіт про заборгованість за окремими програмами" (форма № 7д.1, № 7м.1);
- "Звіт про результати фінансової діяльності" (форма № 9д, № 9м);
- "Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів та матеріальних цінностей" (форма № 15);

1) довідка щодо виконання головними розпорядниками розпису витрат спеціального фонду Державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій;

2) пояснювальна записка з довідками.

Обсяг та зміст пояснювальної записки не регламентовані, але недоцільно її перевантажувати інформацією, яка безпосередньо наводиться в формах звітності. Разом з тим, у пояснювальній записці наводяться пояснення основних факторів, що вплинули на господарські та фінансові результати роботи установи, висвітлюється фінансовий і майновий стан установи.

У пояснювальній записці слід висвітлювати такі питання:

- короткий опис діяльності бюджетної установи;
- рух грошових коштів за звітний рік за операціями, проведеними у грошовій та негрошовій формах, наводиться за встановленою формою;
- основні фактори, що вплинули на виконання кошторису, дані про заборгованість за заробітною платою та іншими соціальними виплатами;
- зміни у фінансовому стані бюджетної установи за звітний рік;
- результати проведення щорічної інвентаризації активів і зобов'язань, відповідно до вимог постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку подання фінансової звітності" від 28.02.2000 № 419;

— стан дебіторської та кредиторської заборгованості установи на кінець звітного року, причини проведення попередньої оплати та отримання товарів, робіт, послуг без здійснення платежів за них;

— суми списаної протягом звітного року дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, відповідно до наказу Головного управління Державного казначейства України "Про затвердження Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу" від 30.10.98 № 90, за встановленою формою по загальних та спеціальних фондах. У разі невиконання вимог зазначеного наказу причини невиконання наводяться у пояснювальній записці окремо;

— заборгованість з виплат допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;

— реструктуризована заборгованість бюджетної установи та підстави для неї;

— у разі сплати до бюджету штрафів, накладених на бюджетну установу контрольними органами, — сума виплати, підстава, винні особи;

— надходження гуманітарної допомоги та її використання;

— надходження благодійних внесків, грантів, дарунків та інвестицій у національній та іноземній валюті, підстави та мета їх отримання, номер розпорядчого документа, назва юридичної особи та строк погашення;

— розшифровка поточних рахунків, що перебувають в установах банків, підстави для наявності цих рахунків із зазначенням залишків на цих рахунках та виду коштів);

— інформація про виконання Закону України "Про Державний бюджет України на 2010 рік";

— інформація про скорочення нормативів на утримання установи;

— розшифровка про суми дебіторської та кредиторської заборгованості установи за операціями, які не відображаються у формах № 7д та № 7м "Звіт про заборгованість бюджетних установ" за встановленою формою.

Крім того, у пояснювальній записці до річного фінансового звіту обов'язково повинні бути викладені роз'яснення про розбіжності між плановими бюджетними асигнуваннями і фактичним надходженням коштів, між даними різних форм звітності, а також між показниками звітності на кінець звітного року і на початок наступного року (якщо такі розбіжності мали місце).

Форму № 5 "Звіт про рух необоротних активів" бюджетні установи подають додатково органу державної статистики за місцем реєстрації розпорядників бюджетних коштів.

Пенсійний фонд України, Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України (далі — Фонди) складають і подають фінансову звіт-

ність:

а) за формами, затвердженими Державним казначейством України і які заповнюються відповідно до його вимог:

- "Звіт про надходження та використання коштів загального фонду" (форма № 2д, № 2м);
- "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду" (форма № 4-3д, № 4-3м);
- "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами" (форма № 7д, № 7м);
- "Звіт про виконання кошторису Фонду";

б) за формами та у порядку, встановленими нормативно-правовими актами відповідних Фондів:

- "Баланс";
- "Звіт про виконання бюджету Фонду".

При казначейській формі виконання кошторисів річні фінансові звіти перевіряються на відповідність даних обліку в органі Державного казначейства України і візуються відповідним органом Державного казначейства України (в якому відкриті реєстраційні рахунки установи) з проставленням підпису, печатки або штампа на кожній формі звіту.

Віза органу Державного казначейства України підтверджує відповідність даних обліку в органі Державного казначейства України або відповідність окремих форм фінансової звітності між собою та факт приймання звітів від бюджетних установ (якщо таких даних в обліку органу Державного казначейства України немає).

Форми фінансової звітності, при складанні яких були допущені помилки, органами Державного казначейства України не візуються та повертаються на доопрацювання з супровідним листом, у якому зазначаються норми, які не були дотримані, та терміни, у які необхідно усунути недоліки.

Така фінансова звітність повторно надається до обслуговуючих органів Державного казначейства на перевірку та візування.

Форми фінансової звітності та пояснювальні записки підписуються керівниками бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів і головними бухгалтерами (керівниками фінансових служб). Без таких підписів фінансову звітність установи вважають недійсною.

Подання фінансової звітності супроводжується листом, в якому зазначаються перелік форм фінансової звітності, що подаються, та їх обсяг (кількість аркушів).

ВИСНОВКИ

Одним з найголовніших завдань реформування бухгалтерського обліку та звітності у бюджетних установах та організаціях є підвищення якості та достовірності бюджетного обліку, прозорості державних фінансів та забезпечення повного відображення даних у звітності.

Очевидною є необхідність розробки Положень (стандартів) бухгалтерського обліку для установ та організацій, що отримують кошти державного або місцевих бюджетів, які об'єднували б в собі всі нормативно-правові акти Державного казначейства України та Міністерства фінансів України щодо органі-

зації та методології ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності у бюджетних установах.

Важливим напрямом законодавчої діяльності в регулюванні галузі ведення бухгалтерського обліку та складання звітності є остаточне нормативно-правове закріплення правил формування облікової політики.

Грамотна організація процесів складання та подання бухгалтерської фінансової звітності є запорукою ефективності діяльності установ та організацій, що отримують кошти державного бюджету. Першочерговим завданням митних установ є дотримання цього принципу для втілення ефективної фінансово-господарської діяльності.

Література:

1. Бюджетний кодекс України від 21 червня 2001 року № 2542-III [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2542-14>.

2. Закон України "Про Державний бюджет на 2010 рік" (зі змінами) від 05.06.2010 № 2154-17 // Офіційний вісник України. — 2010. — № 32. — С. 10. — Стаття 1155. — Код акта 50889/2010.

3. Закон України від 16.07.99 №996-XIV "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

4. Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку подання фінансової звітності" (зі змінами) від 28.02.2000 № 419 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=419-2000-%EF>.

5. Постанова Кабінету міністрів України "Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ" (зі змінами) від 28.02.02 року № 228 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=228-2002-%EF>.

6. Постанова Кабінету міністрів України "Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання" (зі змінами) від 17.05.02 №659 // Офіційний вісник України. — 2002. — № 21. — С. 42. — Стаття 1032. — Код акта 22435/2002.

7. Наказ Державного казначейства України "Про складання фінансової звітності за I квартал 2010 року установами та організаціями, які отримують кошти державного або місцевих бюджетів" від 02.04.2010 № 115 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2010_04_02/an/52/RE17596.html.

8. Наказ "Про затвердження Порядку складання фінансової звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів" від 25.05.2010 р. № 164.

9. Ткаченко І.Т. Звітність бюджетних установ: навч. посібник. 2-ге вид., допов. і переробл. — К.: КНЕУ, 2005.

Стаття надійшла до редакції 01.08.2010 р.