

АНАЛІЗ ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ ЗА ДАНИМИ ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Розглянуто місце, роль та значення аналізу в системі управління бюджетними установами та їх запасами, проведено критичний огляд традиційної усталеної методики аналізу запасів та доведено необхідність доповнення існуючої методики аналізу запасів додатковими коефіцієнтами

Ключові слова: аналіз, запаси, бюджетні установи, управління

Запаси бюджетних установ відіграють важливу роль у забезпеченні їх нормальної безперебійної роботи. Видатки на придбання запасів складають доволі вагому частину кошторисів, а залишки запасів в установах також зазвичай є значними. Це обумовлює необхідність розробки таких важелів управління запасами бюджетних установ, які дозволяють досягнути максимально можливого ефекту економії бюджетних коштів через оптимізацію установами складу і структури наявних запасів, їх придбання та використання.

Не викликає сумніву, що облік і контроль запасів та правильна їх організація дозволяють отримувати інформацію про всі події, що відбуваються з запасами установи, про те, якою їх кількістю та вартістю вона забезпечена.

Нападowska Л. В. зазначає, що управлінський цикл містить функції планування, обліку, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень [9, с. 79].

Контроль як функція управління посідає особливе становище, оскільки він слугує засобом зворотного зв'язку між об'єктом і системою управління, який інформує про дійсний стан керованого об'єкта [4, с. 76]. Управлінські рішення значною мірою базуються на якісній бухгалтерсько-обліковій інформації [5, 342–343]. Бухгалтерський облік складає основу інформаційної системи, від удосконалення якої залежить забезпечення ефективності системи управління [10]. Економічний аналіз у комплексі з ревізією (перевіркою) може забезпечити глибше проникання в ту чи іншу господарську структуру і виробити всебічно обґрунтовані висновки і пропозиції [3, с. 29].

Ці твердження наведені відносно діяльності підприємств комерційного сектору господарювання. Не викликає сумніву, що вони є справедливими і стосовно діяльності бюджетних установ. Отже, облік, контроль та аналіз є функціями управління діяльністю бюджетних установ.

Методика і організація обліку та контролю діяльності бюджетних установ загалом та окремих складових їх господарських засобів є достатньо сформованою. Втім, у практичній діяльності бюджетних установ низкою переваг, які дає застосування прийомів та методів аналізу для управління, зазвичай нехтують, на проведення аналізу належна увага не звертається.

Оскільки інформація - невід'ємна частина системи управління [6], управлінський апарат бюджетних установ позбавлений значної частини інформації та,

відповідно, функції управління, що впливає на своєчасність та якість управлінських рішень.

Серед доробку з питань аналізу діяльності бюджетних установ є окремі вітчизняні [8; 2], закордонні [1] навчальні видання та декілька наукових праць [7; 12; 13].

Втім, попри значний доробок у цій сфері, поза увагою науковців залишилася методика аналізу запасів бюджетних установ, що для побудови раціональної системи управління ними є актуальним та важливим. Наукові розробки з удосконалення аналізу видатків бюджетних установ відсутні.

Також немає жодної наукової праці, у яких би пропонувалися шляхи удосконалення аналізу запасів бюджетних установ з позиції управління ними для підвищення ефективності використання бюджетних коштів. Це обумовлює важливість та актуальність проведення дослідження у цьому напрямі.

Вбачаючи актуальність та важливість вивчення даного питання, визначаємо метою статті організаційно-методичне обґрунтування аналізу запасів для потреб управління бюджетними установами та пошук шляхів удосконалення методики аналізу запасів.

Завдання статті наступні: визначити роль і місце аналізу у системі управління бюджетними установами, здійснити огляд усталених процедур аналізу запасів, виявити їх недоліки та запропонувати альтернативні коефіцієнти для покращення процесу управління запасами бюджетних установ.

Опрацюванню методики аналізу запасів та механізму її удосконалення має передувати ґрунтовна організаційна робота, що передбачає низку послідовних заходів, спрямованих на отримання результатів, які уможливають виявлення надлишку або нестачі запасів окремих номенклатурних позицій. Проведення аналізу передбачає алгоритм послідовних організаційних та методичних етапів, до кожного з яких висувається комплекс завдань, що потребують виконання та спрямовані на отримання результатів.

Аналіз запасів бюджетних установ традиційно ґрунтується на застосуванні: кількісних описових прийомів аналізу (рядів динаміки; середніх величин; коефіцієнтів) та кількісних аналітичних прийомів аналізу (приймів детермінованого факторного аналізу (елімінування)).

Першим етапом аналізу має бути встановлення обсягу запасів за даними форми фінансової звітності

№ 1 «Баланс», у якій інформація про залишки запасів бюджетних установ відображається та подається у рядках розділу 2 «Оборотні активи»: 150 «Матеріали і продукти харчування»; 160 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»; 170 «Інші запаси» [11].

Для прийняття рішень необхідно з'ясувати питому вагу запасів протягом року як у складі всіх активів, так і у складі оборотних активів установи.

Важливо встановити динаміку залишків запасів протягом року та порівняно з попередніми бюджетними періодами. У разі виявлення відхилень слід обчислити структурні зрушення у активах загалом та оборотних активах зокрема.

Наступний етап аналізу має базуватися на формах звітності, у яких додатково розкриваються елементи фінансової звітності: зокрема Звіті про рух матеріалів і продуктів харчування» (форма № 6), у якому у першій частині наводиться інформація про залишки запасів відповідно на початок і на кінець звітного року та про суму витрачених на потреби установи за звітний рік запасів. Друга його частина містить інформацію про напрямки та обсяги надходження запасів і вибуття за звітний рік.

Оцінка фактичної забезпеченості установи запасами за видами порівнюється з плановою потребою у них. Розрахунки здійснюються як у вигляді абсолютного відхилення, так і у вигляді співвідношення планової потреби і фактичної наявності у відсотках. Аналогічна методика застосовується і при оцінці витрачання запасів. Аналіз витрачання запасів також містить обчислення фактичної економії або перевитрат порівняно з нормативами витрачання.

Оцінка матеріалоспоживання у динаміці проводиться зіставленням коефіцієнтів матеріалоспоживання (відношення обсягу використаних матеріалів на потреби установи до обсягу наданих послуг) за періодами.

Важливе значення для прийняття управлінських рішень має аналіз джерел придбання та напрямів вибуття запасів із визначенням їх динаміки, структури та структурних зрушень.

Втім, зазначені процедури не дають повної відповіді на питання доцільності придбання запасів та чи може придбання запасів призвести до накопичення зайвих їх залишків на складі установи.

Для отримання відповіді, чи не накопичує установа зайві запаси, доцільно порівнювати обсяги їх надходжень та витрачання між собою.

Знаючи залишки на початок і кінець року та обсяги витрачання запасів та скориставшись балансовим прийомом, можемо обчислити обсяги надходження запасів за формулою:

$$\text{Залишок запасів на кінець періоду} = \text{Залишок запасів на початок періоду} + \text{надходження} - \text{вибуття} \quad (1)$$

Звідси обчислимо обсяги надходження запасів:

$$\text{Надходження} = \text{Залишок запасів на кінець періоду} - \text{Залишок запасів на початок періоду} + \text{вибуття} \quad (2)$$

Проводячи аналіз запасів, доцільно зіставити залишки матеріалів на кінець звітного року за обліковими групами з вартістю витрачених за рік на потреби установи цінностей. Це дозволяє оцінити стан використання запасів та відіграє важливу роль у безперебійному забезпеченні ними установ та недопущенні утворення непотрібних залишків.

Також доцільно запропонувати обчислювати співвідношення обсягів надходження та вибуття запасів. Це дасть змогу визначити рівномірність забезпечення установи запасами, а також слугувати індикатором накопичення зайвих залишків запасів.

Поряд із порівняльним аналітичним балансом запасів бюджетної установи корисним для прийняття управлінських рішень щодо запасів є побудова аналітичної таблиці за формою, наведеною у табл. 1.

Запропонований Коефіцієнт інтенсивності (співвідношення) надходження та витрачання запасів у порівнянні з відношенням залишку запасів на кінець року до їх витрачання покаже реальну потребу у придбанні запасів.

Так за даними табл. 1 показовими є дані по залишках та руху за субрахунком 231 «Матеріали для учбових, наукових та інших цілей». Надходження запасів зазначеної групи перевищує їх витрачання в 1,11 раза (або на 11%), що призводить до їх зростання на кінець року. Але ці запаси доволі інтенсивно використовувалися протягом року, про що свідчить показник відношення залишку запасів на кінець року до їх витрачання 38,19%.

Господарські матеріали і канцелярське приладдя надходило у обсягах, менших за витрачання, отже, установа використовувала наявні залишки запасів. Втім, постає питання доцільності придбання запасів цієї групи, оскільки залишок запасів на кінець року перевищує їх витрачання протягом року на 30,61%.

Інші матеріали в устанovu надходили у більших обсягах, ніж витрачалися, крім того, їх залишок на кінець року значно перевищує обсяги витрачання. Отже, по цій групі запасів має бути проведено більш ретельне вивчення їх складу, номенклатури та потреби у окремих видах матеріалів.

Підсумовуючи, слід підкреслити, що доповнення методики аналізу Коефіцієнтом інтенсивності (співвідношення) надходження та витрачання запасів у поєднанні з відношенням залишку запасів на кінець року до їх витрачання дозволяє побачити реалістичну картину наявності та руху запасів бюджетних установ. У найближчій перспективі доцільним є розробка нових показників для покращення управління бюджетним коштом загалом та запасами зокрема.

Таблиця 1. Аналіз наявності, надходження та витрачання запасів

№ з/п	Показники	код рядка	На початок звітного року, грн.	На кінець звітного року, грн.	Витрачено на потреби установи за 2011 рік	Питома вага в структурі витрачання запасів (%)	Надійшло на потреби установи за 2011 рік	Питома вага в структурі надходження запасів (%)	Коефіцієнт інтенсивності (співвідношення) надходження та витрачання	Залишок на кінець року до витрат (%)
1	Матеріали для учбових, наукових та інших цілей (231)	010	65608,76	92560,62	242365,36	87,57	269317,22	86,85	1,11	38,19
1.1	– дорогоцінні метали	011	75,25	75,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
1.2	– скло	012								
1.3	– реактиви	013								
2	Продукти харчування (232)	020								
3	Медикаменти і перев'язувальні засоби (233)	030								
4	Господарські матеріали і канцелярське приладдя (234)	040	2949,82	2594,64	1986,48	0,72	1631,30	0,53	0,82	130,61
5	з них будівельні матеріали для поточного і капітального ремонту	041								
6	Паливо, горючі і мастильні матеріали (235)	050	914,53	6382,13	30580,74	11,05	36048,34	11,62	1,18	20,87
7	Тара (236)	060						0,00		
8	Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання (238)	070	160,42	861,42	914,48	0,33	1615,48	0,52	1,77	94,20
9	Інші матеріали (239)	080	1049,38	1626,83	913,52	0,33	1490,97	0,48	1,63	178,08
11	Разом матеріалів і продуктів харчування (231 -239)	100	70682,91	104025,64	276760,58	100,00	310103,31	100,00	1,12	37,59

Список літератури

1. Аналіз господарської діяльності бюджетних організацій: учеб. посібник для студ., навчаючихся по спец. "Бухгалтерський учет, аналіз і аудит" / под ред. : Д. А. Панкова, Е. А. Головковой. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Новое знание, 2005. – 631 с. – (Экономическое образование).
2. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: навч. посібник / М. А. Болюх, А. П. Заросило; М-во освіти і науки України, Держ. вищ. навч. заклад "Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана". – К. : КНЕУ, 2008. – 344 с.
3. Вейкрута Л. С. Роль і значення аналізу та аудиту в системі управління підприємств / Л. С. Вейкрута, З. Л. Бандура // Вісн. Нац. ун-ту "Львів. політехніка". Менедж. та підприємництво в Україні: етапи становлення і пробл. розв. — 2012. — N 722. — С. 28-31.
4. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: навч. посіб. - 2-ге вид., перероб. і доп. /Л. В. Дікань. – К. : Знання, 2007. – 327 с.
5. Дорош Н. І. Аудит: методологія і організація. – К. : Т-во "Знання", ККО, 2001. – 402 с.

6. Інформаційні системи і технології на підприємствах: Конспект лекцій (для студентів і слухачів ФПО та ЗН спеціальності "Економіка підприємства") - Укл. В. М. Охріменко, Т. Б. Воронкова. – Харків: ХНАМГ, 2006. - 185 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://eprints.knate.edu.ua/17149/1/Inform_systems_et_technologies_Ochrimenko.pdf.
7. Левицька С. О. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ [Текст] : монографія / С. О. Левицька; Укр. держ. ун-т водн. гос-ва та природокористування. - Рівне : [б. и.], 2004. - 233 с.
8. Назарова К. О. Аналіз діяльності бюджетних установ : навч. посіб. / К. О. Назарова, Т. А. Кумченко; За заг. ред. Г. О. Кравченко; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. - К. : КНТЕУ, 2006. - 208 с.
9. Нападівська Л. В. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин / Л. В. Нападівська // Бух. облік і аудит. — 2009. — № 8–9. — С. 78–93.
10. Пилипів Н. І. Облік в системі управління підприємством / Н. І. Пилипів, М. І. Пилипів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vpu/Ekon/2008_6/45.pdf.
11. Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів : наказ Мінфіну України від 24.01.2012 № 44 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.
12. Чередніченко Т. В. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ (на прикладі державних медичних установ м. Києва): Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 / Т. В. Чередніченко; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2003. – 18 с.
13. Яришко О. В. Фінансовий аналіз діяльності бюджетної організації / О. В. Яришко, Є. Ю. Ткаченко // Вісник Запорізького національного університету: Економічні науки. – Запоріжжя: ЗНУ, 2008. – №1. – С. 174-180.

РЕЗЮМЕ

Кондратюк Ирина

Анализ запасов бюджетной организации по данным форм финансовой отчетности

Рассмотрены место, роль и значение анализа в системе управления бюджетными организациями и их запасами, проведен критический обзор традиционной установившейся методики анализа запасов и доказана необходимость ее дополнения соответствующими коэффициентами.

RESUME

Kondratyuk Iryna

Analysis of inventories of budget institutions according to the data of financial statements

There have been examined the place, role and importance of the analysis of management system of budget institutions and their inventories. The critical review of the traditional methods of analysis of inventories is done. The necessity of complement of the existing methods of this analysis with additional coefficients is shown.

Стаття надійшла до редакції 03.03.2013 р.