

**Міністерство освіти і науки України
Відокремлений структурний підрозділ
«Ковельський промислово-економічний фаховий коледж
Луцького національного технічного університету»**



ОБЛІК У БЮДЖЕТНИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

**для здобувачів
освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр
галузі знань 07 Управління та адміністрування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
денної форми здобуття освіти**

Ковель, 2025

УДК 657 (07)

О – 13

Облік у бюджетних організаціях[Текст]: конспект лекцій для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 071 Облік і оподаткування денної форми здобуття освіти / уклад. Альона Дацюк – Ковель: ВСП «КПЕФК ЛНТУ», 2025. – 120 с.

Видання містить короткий текст лекцій, питання для самоконтролю, перелік рекомендованої літератури.

Призначене для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 071 Облік і оподаткування денної форми здобуття освіти.

Зміст

Вступ	5
Розділ 1. Організація діяльності бюджетних установ	6
1.1. Бюджетна система України та основи бюджетного процесу.....	6
<i>Питання для самоконтролю</i>	8
1.2. Казначейська служба України.....	9
<i>Питання для самоконтролю</i>	13
1.3. Бюджетні установи, організація їх діяльності.....	14
<i>Питання для самоконтролю</i>	15
1.4. Кошторис доходів та видатків бюджетних організацій	16
<i>Питання для самоконтролю</i>	19
Розділ 2. Основи побудови бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях	20
2.1. Організація обліку в бюджетних установах.....	20
<i>Питання для самоконтролю</i>	22
2.2. Форма ведення обліку в бюджетних організаціях.....	23
<i>Питання для самоконтролю</i>	29
2.3. Баланс бюджетної установи.....	29
<i>Питання для самоконтролю</i>	31
Розділ 3. Облік доходів і видатків	32
3.1. Облік доходів бюджетних організацій	32
<i>Питання для самоконтролю</i>	34
3.2. Облік видатків бюджетних організацій	35
<i>Питання для самоконтролю</i>	38
Розділ 4. Облік фінансово-розрахункових операцій	39
4.1. Облік та документальне оформлення безготівкових розрахунків бюджетних установ.....	39
<i>Питання для самоконтролю</i>	47
4.2. Облік та документальне оформлення касових операцій.....	47
<i>Питання для самоконтролю</i>	51
4.3. Облік розрахунків з дебіторами	52
<i>Питання для самоконтролю</i>	56
Розділ 5. Облік розрахунків із заробітної плати	57
5.1. Облік зобов'язань розпорядників бюджетних коштів.....	57
<i>Питання для самоконтролю</i>	59
5.2. Облік заробітної плати в бюджетних організаціях.....	59
<i>Питання для самоконтролю</i>	62
5.3. Облік відпусток та допомоги з тимчасової втрати працездатності ...	63
<i>Питання для самоконтролю</i>	68

5.4. Облік розрахунків із заробітної плати.....	69
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>71</i>
Розділ 6. Облік необоротних активів	72
6.1. Суть та класифікація необоротних активів.....	72
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>75</i>
6.2. Облік надходження і вибуття основних засобів	75
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>81</i>
6.3. Облік амортизації основних засобів	81
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>84</i>
Розділ 7. Облік запасів	85
7.1. Суть та класифікація запасів	85
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>87</i>
7.2. Облік надходження запасів	88
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>92</i>
7.3. Облік вибуття запасів	92
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>95</i>
Розділ 8. Облік виробничих витрат.....	96
8.1. Облік виробничих витрат у бюджетних організаціях	96
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>103</i>
Розділ 9. Облік власного капіталу	104
9.1. Поняття та склад власного капіталу бюджетних установ	104
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>106</i>
9.2. Облік внесеного капіталу та фінансових результатів виконання кошторису.....	106
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>111</i>
Розділ 10. Звітність бюджетних установ	112
10.1. Фінансова звітність бюджетних установ	112
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>114</i>
10.2. Бюджетна звітність бюджетних установ	114
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>117</i>
Список рекомендованої літератури.....	118

Вступ

Діяльність бюджетних установ є дуже різноманітною: соціальна, медична сфери, управління державою, місцеве самоврядування, незалежне судочинство тощо. Особливістю діяльності бюджетних установ є те, що метою цієї діяльності не є створення прибутку, а досягнення визначених планами та кошторисами показників, виконання поставлених в статуті або ж передбачених програмою фінансування завдань і функцій. Діяльність здійснюють за рахунок фінансування з державного чи місцевого бюджетів.

Бюджетні установи свої видатки суворо планують в спеціальних документах – кошторисах, які складаються кожною бюджетною установою та узагальнюються в зведених кошторисах вищого розпорядника.

Оскільки в діяльності бюджетних установ мають місце як бюджетне фінансування, так і власні кошти, зароблені установою, організація та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах мають свої особливості. Вони полягають в тому, що необхідно вести облік та здійснювати постійний контроль за отриманими асигнуваннями, власними надходженнями та їх використанням відповідно до вимог, встановлених Бюджетним кодексом, інструкціями Державного казначейства та згідно з затвердженим кошторисом фінансування діяльності установи. Виконання кошторису доходів та витрат відображається за окремим планом рахунків.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах ведеться на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції, але у зв'язку з специфічними функціями бюджетних установ, має свої специфічні об'єкти. У зв'язку з цим, для бюджетних установ розроблена окрема нормативна та методична база бухгалтерського обліку. Має відмінності від господарюючих суб'єктів і звітність бюджетних установ. У зв'язку з цим бухгалтерський облік у бюджетних установах розглядається як окремий вид діяльності.

У пропонованому конспекті лекцій на основі чинного законодавства викладено теоретичні і практичні питання організації та ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ, формування результатів діяльності і складання звітності. Основні теоретичні положення супроводжуються практичними прикладами відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Для оцінки та практичної апробації отриманих теоретичних знань запропоновані питання для самоконтролю.

Розділ 1

Організація діяльності бюджетних установ

Тема. Бюджетна система України та основи бюджетного процесу

Питання до розгляду:

- 1. Правові засади функціонування та структура бюджетної системи України.**
- 2. Бюджетний процес.**

1. Правові засади функціонування та структура бюджетної системи України

Основним законодавчим документом, який регулює діяльність бюджетних установ є Бюджетний кодекс України. Він визначає засади бюджетної системи України, її структуру, принципи, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу та відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

До складу бюджетного законодавства належать нормативно-правові акти, що регулюють бюджетні відносини в Україні, а саме: Конституція України; Бюджетний кодекс України; закон про Державний бюджет України; інші закони, що регулюють бюджетні відносини; нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України; нормативно-правові акти виконавчої влади і т.д.

Бюджет - план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Бюджетна система України – сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного і адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права.

Бюджетна система України складається з державного бюджету та місцевих бюджетів (обласних, районних, бюджетів територіальних громад) і ґрунтується на принципах єдності бюджетної системи, збалансованості, самостійності, повноти, обґрунтованості, ефективності та результативності, справедливості і неупередженості, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості.

2. Бюджетний процес

Бюджетний процес – регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Бюджетний період для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему України, становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року. Неприйняття Верховною Радою України закону про Державний бюджет України до 1 січня відповідного року не є підставою для встановлення іншого бюджетного періоду.

Відповідно до Конституції України бюджетний період для Державного бюджету України за особливих обставин може бути іншим, ніж передбачено частиною першою цієї статті.

Особливими обставинами, за яких Державний бюджет України може бути затверджено на інший, ніж передбачено частиною першою цієї статті, бюджетний період, є:

- 1) введення воєнного стану;
- 2) оголошення надзвичайного стану в Україні.

У разі затвердження Державного бюджету України на інший період ніж 1 календарний рік, місцеві бюджети мають бути затверджені на такий самий період.

Бюджет виконує такі основні функції:

- розподільчу – розподіл та перерозподіл валового внутрішнього продукту і національного доходу;
- контрольну – дозволяє знати наскільки своєчасно і в повному обсязі фінансові ресурси надходять у розпорядження держави та як раціонально й ефективно вони використовуються;
- регулюючу – втручання держави через державний бюджет на відтворювальні процеси у суспільстві.

Щоб згрупувати доходи, видатки та фінансування бюджету розроблено бюджетну класифікацію.

Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Бюджетна класифікація має такі складові частини: 1) класифікація доходів бюджету; 2) класифікація видатків та кредитування бюджету; 3) класифікація фінансування бюджету; 4) класифікація боргу.

Доходи бюджету – податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ).

Трансферти – кошти, одержані від інших органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі.

Видатки бюджету – кошти, спрямовані на виконання бюджетних програм, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування.

Кредитування бюджету – операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, внаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів з бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету).

Фінансування бюджету – надходження та витрати бюджету, пов'язані зі зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна, зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету.

Дефіцит бюджету – перевищення видатків бюджету над його доходами (з урахуванням різниці між наданням кредитів з бюджету та поверненням кредитів до бюджету).

Профіцит бюджету – перевищення доходів бюджету над його видатками (з урахуванням різниці між поверненням кредитів до бюджету та наданням кредитів з бюджету).

Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, АР Крим, органів місцевого самоврядування. Державний борг класифікується також за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання (внутрішній та зовнішній борг).

Для встановлення безпосереднього зв'язку між виділенням бюджетних коштів та результатами їх виконання, запроваджено формування бюджету в розрізі бюджетних програм.

Бюджетна програма – сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Бюджетні програми формуються головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання бюджетної декларації.

Бюджетна декларація – документ середньострокового бюджетного планування, що визначає засади бюджетної політики і показники державного бюджету на середньостроковий період та є основою для складання проекту Державного бюджету України і прогнозів місцевих бюджетів.

Бюджетний кодекс України (с.19) визначає наступні стадії бюджетного процесу:

- складання та розгляд Бюджетної декларації;
- складання проектів бюджетів;
- розгляд проекту та прийняття Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- виконання бюджету, включаючи внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотримання бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

Питання для самоконтролю:

1. Які нормативно-правові акти регулюють бюджетні відносини в Україні?
2. Дайте визначення поняттям «бюджет» та «бюджетна система».
3. Проаналізуйте функції бюджету.
4. Обґрунтуйте сутність бюджетного процесу.
5. Назвіть стадії бюджетного процесу.
6. Проаналізуйте призначення та склад бюджетної класифікації.
7. Дайте визначення поняттям «бюджетна програма» та «бюджетна декларація».

Тема. Казначейська служба України

Питання до розгляду:

- 1. Особливості діяльності казначейської служби України.***
- 2. Завдання казначейської служби України.***

1. Особливості діяльності казначейської служби України

Державна казначейська служба є одним із органів в системі державного управління. Згідно «Положення про Державну казначейську службу України» затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 р. № 215 Державна казначейська служба України є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

Основна мета створення казначейства – забезпечення ефективного управління коштами Державного бюджету України, підвищення оперативності у фінансуванні видатків у межах наявних обсягів фінансових ресурсів у Державному бюджеті України.

Казначейство у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства, а також дорученнями Кабінету Міністрів України і Міністра фінансів.

Казначейська система виконання бюджетів, яка діє в Україні з 2004р., дозволила сконцентрувати усі кошти державного та місцевого бюджетів на єдиному казначейському рахунку; підвищила оперативність і мобільність управління ними.

Єдиний казначейський рахунок – рахунок, відкритий центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів (далі - Казначейство України), у Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у системі електронних платежів Національного банку України, на якому консоліднуються кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, кошти інших клієнтів, які відповідно до

законодавства знаходяться на казначейському обслуговуванні (включаючи кошти, зараховані на єдиний рахунок).

2. Завдання казначейської служби України

Основними завданнями Казначейства є:

1) реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів;

2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах.

Казначейство відповідно до покладених на нього завдань та в установленому законодавством порядку:

1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру фінансів;

2) забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунка, відкритого у Національному банку, зокрема:

здійснює розрахунково-касове обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства;

здійснює відкриття і закриття рахунків в національній валюті, проводить операції на рахунках, формує та видає виписки з рахунків;

проводить відповідні розрахунки між державним та місцевими бюджетами, між місцевими бюджетами, а також між учасниками бюджетного процесу та суб'єктами господарювання;

здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;

здійснює платежі за дорученнями розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до законодавства, в тому числі платежі, пов'язані з виконанням зобов'язань, взятих під державні та місцеві гарантії;

перераховує міжбюджетні трансферти;

здійснює операції в іноземній валюті для проведення витрат розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;

3) здійснює безспірне списання коштів державного та місцевих бюджетів або боржників на підставі рішення суду;

4) здійснює відкриття, закриття та обслуговування рахунків у системі електронного адміністрування податків;

5) обслуговує кошти фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, інших клієнтів та кошти єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

6) управляє наявними фінансовими ресурсами, що консолідуються на єдиному казначейському рахунку;

7) забезпечує розміщення тимчасово вільних коштів єдиного казначейського рахунка та коштів валютних рахунків державного бюджету на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів за рішенням Міністра фінансів, погодженим з Національним банком;

8) здійснює покриття тимчасових касових розривів загального фонду державного бюджету, місцевих бюджетів та Пенсійного фонду України;

9) здійснює операції з купівлі іноземної валюти та за погодженням з Мінфіном операції з продажу іноземної валюти, яка обліковується на рахунках Казначейства;

10) здійснює видачу і погашення фінансових казначейських векселів;

11) веде бухгалтерський облік операцій з виконання державного та місцевих бюджетів;

12) встановлює графіки подання квартальної (проміжної) та річної бюджетної та фінансової звітності розпорядникам коштів державного, місцевих бюджетів, органам фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та головним розпорядникам бюджетних коштів;

13) зводить і складає звітність про виконання державного, місцевих, зведених місцевих і зведеного бюджетів та подає звітність органам законодавчої, виконавчої влади, місцевим фінансовим органам;

14) розміщує на офіційному веб-сайті Казначейства звітність про виконання Державного бюджету України та інформацію про виконання місцевих бюджетів, річну консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан і результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів;

15) здійснює в межах повноважень, передбачених законом, контроль за:

веденням бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, складенням та поданням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності;

бюджетними повноваженнями під час зарахування надходжень бюджету;

відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;

відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми;

відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням;

дотриманням правил за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті;

16) застосовує або здійснює заходи впливу за порушення бюджетного законодавства;

17) забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом проведення оцінки їх діяльності;

18) розглядає і погоджує проекти законодавчих актів, актів Президента України, актів Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру фінансів;

19) надає консультаційну допомогу учасникам бюджетного процесу з питань, що належать до його компетенції;

20) забезпечує функціонування багаторівневої інформаційно-обчислювальної та внутрішньої платіжної систем Казначейства, вживає заходів до захисту інформації, яка обробляється органами Казначейства;

21) здійснює управління об'єктами державної власності, що належать до сфери управління Казначейства;

22) здійснює інші повноваження, визначені законом.

Питання для самоконтролю:

1. Охарактеризуйте мету створення та призначення казначейської служби України.
2. Дайте визначення поняттю «єдиний казначейський рахунок».
3. Проаналізуйте основні завдання казначейської служби України.

Тема. Бюджетні установи, організація їх діяльності

Питання до розгляду:

- 1. *Поняття про бюджетні установи.***
- 2. *Організаційно-правові засади діяльності бюджетних організацій.***

1. Поняття про бюджетні установи.

1. Відповідно до пункту 12 статті 2 Бюджетного кодексу України бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

До бюджетних установ відносяться: Верховна Рада України; Адміністрація Президента; міністерства і відомства; місцеві державні адміністрації; органи місцевого самоврядування (районні, міські, селищні, сільські ради); установи і організації, що фінансуються виключно з бюджетів усіх рівнів (установи системи освіти, науки, культури, медичні заклади тощо).

Основними ознаками бюджетних установ є:

- мають статус неприбуткових;
- базовим документом для прогнозування діяльності є кошторис;
- розпорядники бюджетних коштів діють в рамках бюджетних призначень;
- здійснюють облік і складають звітність за нормами Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС);
- не мають права здійснювати запозичення у будь-якій формі.

2. Організаційно-правові засади діяльності бюджетних організацій

Для виконання статутних завдань бюджетні установи отримують бюджетні асигнування, тобто кошти з бюджету для здійснення платежів з конкретною метою (на утримання установи з метою виконання поставлених перед ними завдань) в процесі виконання бюджету.

Бюджетні організації є юридичними особами. Вони діють на підставі статуту (положення), мають свою печатку, рахунки в органах Держказначейства (чи в установах банків), права та обов'язки, несуть відповідальність згідно з Цивільним кодексом України. Бюджетні

установи є платниками податків та платежів до бюджетно-фінансової системи, а тому при створенні вони обов'язково реєструються в органах виконавчої державної влади за їх місцезнаходженням та в органах податкової служби, Пенсійному фонді, інших фондах соціального страхування.

Бюджетні установи належать до організацій некомерційного характеру, для яких отримання прибутку не є основною метою діяльності. Тому їх відносять до неприбуткових організацій.

Для отримання статусу неприбуткової організації бюджетні установи повинні зареєструватись в органах податкової служби за місцем знаходження, як неприбуткові організації, де їм присвоюється код неприбуткової організації, вони заносяться в Реєстр неприбуткових організацій: автоматизованої системи збору і накопичення інформації про неприбуткові організації.

Фінансово-господарська діяльність бюджетних організацій як юридичних осіб має низку особливостей, які впливають на методику й організацію бухгалтерського обліку:

- бюджетні установи функціонують на правах державної чи комунальної власності;
- метою діяльності бюджетних установ є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг;
- бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, їх фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів;
- бюджетні установи є складовою бюджетної системи та її первинною ланкою, в якій щоденно відбуваються численні господарські операції, що вносять зміни до складу та розміщення господарських засобів і джерел їх формування.

Питання для самоконтролю:

1. Розкрийте поняття бюджетної установи.
2. Назвіть приклади бюджетних установ.
3. Проаналізуйте організаційно-правові засади діяльності бюджетних організацій.

Тема. Кошторис доходів і видатків бюджетних організацій

Питання до розгляду:

- 1. Суть та структура кошторису.***
- 2. Порядок складання та затвердження кошторису.***

1. Суть та структура кошторису

Основним документом, що регулює процеси складання, розгляду й затвердження кошторисів бюджетних установ, є Порядок складання, розгляду, затвердження й основні вимоги щодо виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228.

Згідно з Порядком № 228 кошторис доходів і видатків бюджетної установи є основним плановим документом, який підтверджує повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання нею своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень, установлених Законом України «Про Державний бюджет».

Кошторис бюджетних установ – це документ, який підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік, відповідно до бюджетних повноважень.

Кошторис складається з двох частин:

- **доходи;**
- **видатки.**

В свою чергу доходи і видатки плануються за рахунок загального фонду бюджету та спеціального фонду.

Загальний фонд – це кошти, що надходять із загального фонду бюджету та підлягають розподілу за повною економічною класифікацією на здійснення видатків з метою виконання бюджетною установою основних функцій.

Спеціальний фонд кошторису – це обсяг надходжень зі спеціального фонду бюджету, що підлягають розподілу згідно з економічною класифікацією на здійснення видатків спеціального призначення, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій.

До спеціальних коштів належать кошти отримані в результаті дозволеної законодавством господарської діяльності бюджетних установ (платні послуги, виробнича діяльність, науково-дослідні роботи).

Форму кошторису затверджує Міністерство фінансів України.

2. Порядок складання та затвердження кошторису

Бюджетним установам бюджетні кошти виділяються тільки за наявності затверджених кошторисів. Виділяються асигнування бюджетним установам після затвердження закону про Державний бюджет України. У тижневий термін після опублікування даних Державного бюджету України до головних розпорядників доводяться лімітні довідки про бюджетні асигнування. Лімітна довідка про бюджетні асигнування – це документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів. Головні розпорядники лімітні довідки надають розпорядникам нижчого рівня.

Формування кошторису бюджетної установи здійснюється на основі показників лімітної довідки про основні показники фінансово-господарської діяльності, яку вищестояща організація надсилає усім підпорядкованим установам у тижневий термін після затвердження бюджету, з якого проводиться фінансування.

На основі лімітної довідки бюджетна установа складає власний кошторис доходів і видатків. При складанні кошторису установа самостійно визначає і планує статті доходів і витрат, передбачені формою кошторису, крім чітко визначених у лімітній довідці.

Формуючи видатки, бюджетна установа враховує такі показники:

- мережу та контингенти, які вона обслуговує, тобто оперативно-виробничі показники своєї діяльності (кількість шкіл, чисельність учнів у них, кількість лікарень і лікарняних ліжок і т.д.);
- норми бюджетних видатків на розрахункову одиницю (на кабінет у коледжі, ліжко або ліжко-день у лікарні, на дитину або дитино-день у дошкільній установі).

При цьому норми бюджетних видатків - це обсяг витрат (у натуральному або вартісному виразі), установлений згідно з основними показниками діяльності установи.

Матеріальні норми видатків (у натуральному виразі) відображають витрати матеріальних ресурсів (у кількісному виразі) на одиницю виміру витрат. Наприклад, склад і кількість продуктів харчування на одного

студента, кількість електроенергії на освітлення 1 м² площі приміщення тощо.

Грошова норма – це матеріальна норма, переведена у грошовий вираз згідно з установленими тарифами. Наприклад, кількість студентів у коледжі, помножена на встановлену норму видатків на харчування, дасть суму видатків на харчування в коледжі.

Норми видатків можна поділити також на обов'язкові та розрахункові. Обов'язкові норми встановлюються законодавчо-нормативними документами, і їх застосування обов'язкове для всіх бюджетних установ. До них належать ставки заробітної плати, штатні нормативи, норми добових, норми видатків на харчування та ін. Розрахункові норми – це середні витрати, що припадають на розрахункову одиницю з урахуванням конкретних умов роботи установи.

Використовуючи встановлені для неї норми видатків і основні виробничі показники, бюджетна установа визначає видатки на своє утримання та функціонування.

Формування дохідної частини загального фонду здійснюється на підставі планових обсягів бюджетних асигнувань, що виділяються на утримання цієї установи. Дані про планові обсяги бюджетних асигнувань повідомляються установі безпосередньо вищою організацією.

Планування доходної частини спеціального фонду проводиться на підставі розрахункових даних про доходи, які очікується отримати у наступному році. Розрахунки щодо формуванню цих доходів необхідно робити по кожному джерелу надходжень, що планується на наступний рік. При цьому планування власних надходжень здійснюється за групами та підгрупами власних коштів.

Складається і затверджується кошторис установи, як правило, у трьох примірниках: один примірник залишається у розпорядника вищого рівня, один примірник залишається самій установі і один примірник затвердженого кошторису подається у відповідні органи Держказначейства.

Кошторис складається усіма установами на календарний рік і затверджується керівниками розпорядників вищого рівня не пізніше ніж через місяць після затвердження відповідного бюджету, з якого провадиться фінансування установи.

Протягом року до кошторису установи з різних причин можуть вноситись зміни. Для внесення змін розпорядник коштів нижчого рівня подає до розпорядника коштів вищого рівня Довідку про зміни до річного розпису бюджету (кошторису) встановленої форми.

Разом з кошторисом до розпорядника вищого рівня установою

подається штатний розпис за типовою формою.

Затверджується кошторис розпорядником вищого рівня. Затверджені кошториси бюджетних установ скріплюються гербовою печаткою і підписом керівників установ, уповноважених затверджувати такі документи із зазначенням дати затвердження.

Затверджений кошторис доходів і видатків є для бюджетної установи основним фінансовим документом, що визначає обсяг коштів, виділених з бюджету на утримання установи, і розподіл їх у напрямках витрачання.

Питання для самоконтролю:

1. Який документ регулює процеси складання, розгляду й затвердження кошторисів бюджетних установ?
2. Обґрунтуйте суть та структуру кошторису.
3. Дайте визначення поняттю «загальний фонд».
4. Дайте визначення поняттю «спеціальний фонд».
5. Проаналізуйте порядок складання та затвердження кошторису.

Розділ 2

Основи побудови бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях

Тема. Організація обліку в бюджетних установах

Питання до розгляду:

- 1. Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.***
- 2. Предмет, об'єкти, функції та завдання обліку.***

1. Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Загальні правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в бюджетних установах визначаються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 № 996-XIV та Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в Державному секторі (НП(с)БОДС), які затверджуються Міністерством фінансів України.

У бюджетних установах здійснюється державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Головне управління Державного казначейства України розробляє єдині правила ведення обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх бюджетних установ. Така регламентація методології обліку забезпечує порівнюваність показників та можливість отримання зведених показників для контролю за виконанням кошторисів і бюджетів.

Для цілей обліку і фінансової звітності, відповідно до п. 4 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», суб'єкти державного сектору – суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди.

Розпорядник бюджетних коштів – бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах ведеться з дня їх державної реєстрації до ліквідації. Бюджетні установи зобов'язані вести

бухгалтерський облік і складати бухгалтерську звітність на підставі принципів і методів обліку, відображених в обліковій політиці.

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за виконанням кошторисів, а також складання звітності в бюджетних установах покладається на бухгалтерію, яка є, як правило, самостійною службою і має свою структуру.

Існують дві організаційні форми обліку в бюджетних установах:

- бухгалтерська служба;
- централізовані бухгалтерії.

Бухгалтерська служба створюється як самостійний структурний підрозділ бюджетної установи, вид якого залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, – департамент, управління, відділ, сектор або в бюджетній установі вводиться посада спеціаліста, на якого покладається виконання обов'язків бухгалтерської служби. Обов'язки бухгалтерської служби може виконувати централізована бухгалтерія бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи. Бухгалтерська служба підпорядковується безпосередньо керівникові бюджетної установи або його заступникові.

Бухгалтерська служба у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бюджетні відносини і фінансово-господарську діяльність бюджетної установи, наказами керівника бюджетної установи, а також положенням про бухгалтерську службу.

2. Предмет, об'єкти, функції та завдання обліку

Метою ведення бухгалтерського обліку бюджетних організацій є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів установи.

Предметом обліку у бюджетних установах є фінансово-господарська діяльність, яка пов'язана з процесом виконання бюджету.

Об'єктами обліку у бюджетних установах є:

- доходи і видатки бюджетної установи;
- господарські засоби та джерела їх утворення;
- господарські процеси.

Як система інформаційного забезпечення процесу контролю за використанням бюджетних коштів бухгалтерський облік у суб'єктів державного сектору виконує три функції: управлінську; контрольну; інформаційну.

Основними завданнями бухгалтерського обліку бюджетних установ є:

- дотримання вимог діючих законодавчих і нормативно-правових актів;
- повне документування всіх господарських операцій; постійна систематизація інформації, що міститься у первинних документах, в реєстрах синтетичного і аналітичного обліку;
- своєчасне складання та подання фінансової, бюджетної та інших видів звітності;
- забезпечення контролю за раціональним та ефективним використанням коштів бюджетної установи, за їх цільовим призначенням відповідно до затвердженого кошторису;
- забезпечення повноти і своєчасності проведення інвентаризації матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків;
- своєчасне запобігання негативним явищам у діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів для раціонального зниження видатків та використання ресурсів;
- своєчасне формування повної, достовірної облікової інформації про господарські процеси і результати діяльності, необхідної для оперативного управління та забезпечення інформаційних потреб зовнішніх користувачів.

Як система контролю за наявністю та рухом бюджетних коштів бухгалтерський облік у бюджетних установах виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції. Основним його завданням є повне і своєчасне відображення фінансово-господарських операцій з використання бюджетних коштів відповідно до їхнього цільового призначення.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях.
2. Які організаційні форми обліку існують в бюджетних установах?
3. Що є предметом та об'єктами обліку в бюджетних установах?
4. Назвіть функції бюджетного обліку.
5. Охарактеризуйте завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Тема. Форма ведення обліку в бюджетних організаціях

Питання до розгляду:

- 1. Меморіально-ордерна форма обліку. Характеристика меморіальних ордерів.**
- 2. Узагальнення інформації в облікових регістрах.**

1. Меморіально-ордерна форма обліку. Характеристика меморіальних ордерів

Рациональна організація бухгалтерського обліку залежить від форми бухгалтерського обліку, яка відповідно до статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» є певною системою реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації.

Основною формою ведення бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору є меморіально-ордерна форма. З метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку наказом Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755 «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» затверджено типові форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їх складання; а також книгу аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій; реєстр депонованих сум; бухгалтерську довідку; книгу «Журнал-головна».

При меморіально-ордерній формі перевірені та прийняті до обліку документи систематизуються за датами здійснення операцій і оформляються меморіальними ордерами-накопичувальними відомостями, яким присвоюються постійні номери. Наказом № 755 передбачено 16 регламентованих форм ордерів:

Меморіальний ордер № 1 – Накопичувальна відомість за касовими операціями. Накопичувальна відомість за касовими операціями застосовується при обробці звітів касирів з метою систематизації оборотів у касі за поточний місяць. Кожен звіт касира заноситься до накопичувальної відомості за відповідними субрахунками одним рядком, тобто записуються всі обороти в касі з надходження та витрачання коштів за дебетом чи кредитом відповідних субрахунків рахунку 2211 (2221) «Готівкові кошти та їх еквіваленти».

Меморіальний ордер № 2 – Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках). Використовується для відображення в обліку

операцій з надходження на рахунок суб'єкта державного сектору асигнувань та здійснення касових видатків загального фонду. Накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (іншим, поточним) рахунком суб'єкта державного сектору, тобто за наявності декількох рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках), відкритих на ім'я суб'єкта державного сектору, вони оформлюються окремими меморіальними ордерами, які нумеруються № 2-1, 2-2, 2-3 тощо. Операції з руху коштів загального фонду в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют. Записи операцій до накопичувальних відомостей здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (інших, поточних) рахунків, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

Меморіальний ордер № 3 – Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках). Використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок суб'єкта державного сектору доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів спеціального фонду з реєстраційних (поточних) рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках). За наявності декількох рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках), відкритих на ім'я суб'єкта державного сектору, накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (поточним) рахунком та нумеруються № 3-1, 3-2, 3-3 тощо. Операції з руху коштів спеціального фонду в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют.

Меморіальний ордер № 4 – Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами. У накопичувальній відомості за розрахунками з дебіторами ведеться облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є дебіторами суб'єкта державного сектору. Відомість складається окремо за відповідними субрахунками рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та окремо за кожним дебітором у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства. Операції за розрахунками з дебіторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому меморіальному ордері за цією самою формою. У графі «Залишок на кінець місяця за субрахунком 21___» розраховується загальний залишок

та окремо за кожним дебітором у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Меморіальний ордер № 5 – Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій. У суб'єктів державного сектору, де виписуються декілька розрахунково-платіжних відомостей, за підсумками цих відомостей складається зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій. Записи в меморіальному ордері систематизуються за програмною класифікацією та найменуваннями суб'єктів державного сектору, що обслуговуються. При нарахуванні заробітної плати та стипендій за рахунок коштів спеціального фонду записи систематизуються і за видами коштів спеціального фонду. Дані розрахунково-платіжних відомостей за коштами спеціального фонду записуються до меморіального ордера після виведення підсумку за коштами загального фонду. До меморіального ордера додаються всі документи, які є підставою для нарахування заробітної плати (табелі використання робочого часу, витяги з наказів про зарахування працівників, їх звільнення тощо).

Меморіальний ордер № 6 – Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами. Ведеться облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є кредиторами суб'єкта державного сектору. Відомість складається окремо за субрахунками 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами» окремо за кожним кредитором та в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства. Операції за розрахунками з кредиторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Меморіальний ордер № 7 – Накопичувальна відомість по розрахунках в порядку планових платежів. Ведеться облік розрахунків за продукти харчування, медикаменти та перев'язувальні матеріали, що здійснюються в порядку планових платежів. Облік ведеться окремо за кожним постачальником, для якого відводиться необхідна кількість рядків з метою відображення операцій протягом місяця в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Операції за розрахунками в порядку планових платежів, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожним документом (платіжним дорученням, рахунком тощо) в міру здійснення операцій.

Меморіальний ордер № 8 – Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами. Ведеться облік розрахунків з підзвітними особами в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Накопичувальна відомість за субрахунком 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» складається щомісяця за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства. Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Меморіальний ордер № 9 – Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів. Використовується для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій та матеріально відповідальних осіб необоротних активів, до яких належать основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та інвестиційна нерухомість. Записи здійснюються щодо кожного документа (акт приймання-передачі основних засобів, акт внутрішнього переміщення основних засобів, акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів, акт списання основних засобів (часткової ліквідації), акт списання транспортних засобів, акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду тощо) із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Меморіальний ордер № 10 – накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів. Використовується для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій та матеріально відповідальних осіб малоцінних та швидкозношуваних предметів. Записи здійснюються за кожним документом із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Меморіальний ордер № 11 – Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування. Використовується в тих випадках, коли суб'єктом державного сектору складається декілька накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування. Меморіальний ордер складається за результатами місяця на підставі накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (суб'єктом державного сектору). Записи у накопичувальній відомості здійснюються окремо за кожним постачальником.

Меморіальний ордер № 12 – Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування. Використовується в тих випадках, коли суб'єктом державного сектору складається декілька накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування.

Меморіальний ордер складається в кінці місяця на підставі накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (суб'єктом державного сектору). До меморіального ордера переносяться підсумки з відомостей витрачання продуктів харчування за відповідною кореспонденцією субрахунків.

Меморіальний ордер № 13 – Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів. Використовується для обліку операцій про витрачання виробничих та інших запасів, крім продуктів харчування. До меморіального ордера заносяться дані з первинних документів про витрачання матеріальних цінностей (накладних (вимог), забірних карток тощо).

Меморіальний ордер № 14 – Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору. Використовується для обліку операцій нарахування доходів спеціального фонду (субрахунки 7011 «Бюджетні асигнування» (7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату»)) (крім асигнувань із загального фонду), 7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»), 7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями»). На кожен вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються відповідно № 14-1, 14-2, 14-3.

Меморіальний ордер № 15 – Зведення відомостей за розрахунками з батьками за утримання дітей. Складається у централізованих бухгалтеріях на підставі відомостей за розрахунками з батьками. Зведення відомостей відкривається виведенням залишку на початок місяця. У кінці місяця за всіма графами розраховуються підсумки на кінець місяця. Усі записи здійснюються окремо за кожною обслуговуючою установою (дитячою групою).

Меморіальний ордер № 16 – Накопичувальна відомість позабалансового обліку. У накопичувальній відомості позабалансового обліку ведеться облік надходження та вибуття в розрізі об'єктів позабалансового обліку.

Крім того, кожна бюджетна установа має можливість вести інші меморіальні ордери за операціями, що не знайшли відображення у регламентованих формах за допомогою меморіального ордеру № 17. Меморіальний ордер ф. № 17 застосовується для відображення операцій,

що не фіксуються в меморіальних ордерах № 1-16, та для операцій, за якими не потрібно складати накопичувальні відомості та зведення.

2. Узагальнення інформації в облікових регістрах

Підставою для записів в облікових регістрах є належним чином оформлені первинні документи, які повинні надходити до бухгалтерії в терміни, встановлені графіком документообігу.

Записи в меморіальних ордерах здійснюються на підставі первинних документів, накопичувальних документів, інших журналів-ордерів, бухгалтерських довідок. Меморіальні ордери підписуються виконавцем, особою що перевірила меморіальний ордер і головним бухгалтером.

Для реєстрації всіх меморіальних ордерів суб'єкта державного сектору використовується книга «Журнал-головна». Книга «Журнал-головна» відкривається щороку на початок звітного року записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу та залишків на рахунках книги «Журнал-головна» за минулий рік. Записи в книзі при веденні суб'єктами державного сектору окремих меморіальних ордерів здійснюються у міру їх складання, але не пізніше наступного дня, а при складанні меморіальних ордерів-накопичувальних відомостей - один раз на місяць. Сума меморіального ордера переноситься спочатку до графи «Сума оборотів за меморіальним ордером», а потім за дебетом та кредитом відповідних субрахунків. У кінці місяця перевіряється правильність записів за субрахунками в книзі «Журнал-головна». Для цього підсумовуються обороти за кожним субрахунком і виводяться залишки на кінець місяця в рядку «Усього». Сума оборотів за місяць за всіма субрахунками (як за дебетом, так і за кредитом) повинна дорівнювати підсумку графи «Сума оборотів за меморіальним ордером».

Узагальнення облікових даних щодо депонованої заробітної плати і стипендій за кожним депонентом здійснюється в книзі аналітичного обліку депонованих сум заробітної плати і стипендій (реєстрі депонованих сум).

Помилки в облікових регістрах за минулий звітний період виправляються способом сторно. Цей спосіб передбачає складання бухгалтерської довідки, до якої помилка (сума, кореспонденція субрахунків) вноситься червоним чорнилом або із знаком «мінус», а виправлення (сума, кореспонденція субрахунків) - чорнилом темного кольору. Унесенням цих даних до регістру бухгалтерського обліку і книги «Журнал-головна» в місяці, у якому виявлено помилку, ліквідується неправильний запис та відображаються правильна сума і кореспонденція

субрахунків бухгалтерського обліку. У довідці наводяться причина помилки, посилання на документи та облікові реєстри, в яких допущено помилку. Довідку підписує працівник, який її склав, та головний бухгалтер.

Аналітичний облік ведеться в картках, книгах, накопичувальних відомостях.

Питання для самоконтролю:

1. Яка форма ведення бухгалтерського обліку є основною для бюджетних організацій?
2. Проаналізуйте призначення меморіальних ордерів.
3. Що є підставою для записів в облікових реєстрах бюджетних установ?
4. В яких випадках оформляється бухгалтерська довідка?
5. Дайте характеристику основним класам рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Тема. Баланс бюджетної установи

Питання до розгляду:

- 1. Суть та призначення балансу.***
- 2. Структура балансу.***

1. Суть та призначення балансу

Для керівництва бюджетною установою необхідно мати достовірну та вичерпну інформацію про загальний обсяг використання, джерел утворення, стану та розміщення коштів. Такі дані отримують за допомогою бухгалтерського балансу.

Баланс (форма № 1-дс) як звіт про фінансовий стан відображає активи, зобов'язання і власний капітал суб'єкта державного сектору та/або бюджету на початок року та на кінець звітного періоду на підставі звірених даних бухгалтерського обліку.

Активи – ресурси, контрольовані суб'єктом державного сектору у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до

отримання економічний вигід у майбутньому, та/або матимуть потенціал корисності.

Власний капітал – частина в активах суб'єкта державного сектору, що залишається після вирахування зобов'язань.

Зобов'язання – заборгованість суб'єкта державного сектору, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів суб'єкта державного сектору, що втілюють в собі економічні вигоди або потенціал корисності.

Всі показники балансу є момент ними і характеризують фінансовий стан установи на певний момент часу. Фінансова звітність складається у гривнях. Основою для заповнення показників балансу є бухгалтерські записи про залишки (сальдо) на кінець звітного періоду на синтетичних рахунках книги «Журнал-головна».

Бюджетні установи складають єдиний баланс, який відображає результат про всі проведені господарські операції за коштами загального і спеціального фондів, за всіма програмами (функціями), що виконуються.

2. Структура балансу

За складом статей і побудовою баланс бюджетної установи відрізняється від балансів госпрозрахункових підприємств і має на меті не розкриття інформації для інвесторів, а забезпечення контролю та аналізу використання бюджетних коштів. Баланс (форма № 1-дс) бюджетних установ складається з трьох розділів активу та чотирьох розділів пасиву.

Розділ I активу балансу «Нефінансові активи» містить дані про основні засоби, інвестиційну нерухомість, нематеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції, біологічні активи (довгострокові та поточні), запаси, виробництво, інші нефінансові активи. При цьому нематеріальні активи й основні засоби до підсумку балансу включаються за залишковою вартістю.

У II розділі активу балансу «Фінансові активи» відображаються дебіторська заборгованість (довгострокова та поточна), фінансові інвестиції (довгострокові та поточні), грошові кошти та інші активи.

У III розділі активу балансу відображаються витрати майбутніх періодів – витрати, що були здійснені розпорядниками бюджетних коштів у звітному періоді, але підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах (сплачені авансом орендні платежі, передплат газет, журналів, періодичних та довідкових видань тощо).

Статті пасиву балансу об'єднані у чотири розділи.

У І розділі «Власний капітал та фінансовий результат» відображається величина внесеного капіталу, капіталу у дооцінках, фінансових результатів, капіталу у підприємствах, резервів, цільового фінансування.

Розділ II «Зобов'язання» містить статті, на яких відображається заборгованість установи за довгостроковими і поточними зобов'язаннями, кредиторська заборгованість юридичних та фізичних осіб.

У III розділі пасиву балансу «Забезпечення» відображаються кошти, які за рішення суб'єкта державного сектору резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів.

У IV розділі пасиву балансу «Доходи майбутніх періодів» відображаються доходи звітного періоду, які підлягають включенню дол. Доходів у майбутніх звітних періодах (доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи тощо).

Важливою складовою балансу бюджетних установ є довідки про рух асигнувань загального та спеціального фондів, які дають змогу органам Державного казначейства і вищим органам контролювати надходження та використання бюджетних коштів.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та призначення балансу бюджетних організацій.
2. Назвіть та охарактеризуйте розділ активу балансу.
3. Проаналізуйте розділи балансу бюджетних установ.

Розділ 3

Облік доходів і видатків

Тема. Облік доходів бюджетних організацій

Питання до розгляду:

1. *Класифікація доходів бюджетних установ.*
2. *Облік доходів загального та спеціального фондів.*

1. Класифікація доходів бюджетних установ

НП(с)БОДС 124 «Доходи» передбачає поділ доходів на доходи від обмінних операцій та доходи від необмінних операцій.

Обмінна операція – це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань.

До доходів від обмінних операцій відносяться:

- бюджетне асигнування;
- доходи від надання послуг (виконання робіт): плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;
- доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна);
- доходи від відсотків, роялті та дивідендів;
- інші доходи від обмінних операцій.

Не визнаються доходами від обмінних операцій такі надходження:

- суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- сума попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг;
- сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики (кредиту) у випадках, передбачених законодавством;
- надходження, що належать іншим особам.

Необмінна операція – це господарська операція, яка не передбачає передачі активів, послуг (робіт) в обмін на отриманий дохід або активи, але може передбачати виконання певних умов.

До доходів від необмінних операцій належать:

- податкові надходження;
- неподаткові надходження (збори та платежі);
- трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;
- надходження до державних цільових фондів;
- зобов'язання, що не підлягають погашенню.

2. Облік доходів загального та спеціального фондів

Доходами загального фонду бюджетних установ є асигнування з державного та місцевого бюджету, які бюджетна установа отримує відповідно до кошторису від вищих розпорядників на утримання установи, на виконання програм і заходів.

Згідно з НП(с)БОДС 124 «Доходи», бюджетні асигнування належать до обмінних операцій і визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.

Облік доходів, що у кошторисі установ належать до доходів загального фонду, ведеться на субрахунку 7011 «Бюджетні асигнування» рахунку 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями». За кредитом рахунку відображається отримання бюджетних асигнувань, за дебетом – зменшення доходу за бюджетними асигнуваннями на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів; списання з рахунків залишків коштів, не витрачених у звітному році; закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду.

Бухгалтерські записи з обліку надходження коштів і доходів загального фонду відображають у щомісячних накопичувальних відомостях ф. №381 (бюджет), об'єднаних з меморіальним ордером №2 «Накопичувальна відомість руху коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку)»

Аналітичний облік отриманих асигнувань ведеться у картці аналітичного обліку отриманих асигнувань, яка відкривається на рік і ведеться за кодами функціональної класифікації у розрізі кодів економічної класифікації.

Записи щодо отриманих асигнувань здійснюються на підставі виписок органів ДКСУ (установ банків) з реєстраційних, особових (поточних) рахунків.

Власні надходження бюджетних установ – це кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності. І належать вони до доходів бюджету.

Власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету.

Власні надходження бюджетних установ поділяють на дві групи:

1) надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;

2) інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

Для обліку доходів спеціального фонду використовують рахунки:

7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»

7211 «Доходи від реалізації активів» (надходження від реалізації майна (крім нерухомого майна))

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (відсотки)

7411 «Інші доходи за обмінними операціями» (плата за оренду майна бюджетних установ)

7511 «Доходи за необмінними операціями» (благодійні внески, цільові заходи)

Бухгалтерські записи з обліку надходження коштів і доходів загального фонду відображають у щомісячних накопичувальних відомостях ф. №382 (бюджет), об'єднаних з меморіальним ордером №3 «Накопичувальна відомість руху коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку)», «Накопичувальній відомості нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» ф. № 409 (бюджет) (меморіальний ордер № 14).

Аналітичний облік доходів ведеться за кожним видом спеціальних засобів у книзі ф. № 297-б.

Питання для самоконтролю:

1. Який нормативний документ регламентування порядок визнання, оцінку та обліку доходів?
2. На які групи поділяються доходи у бюджетній сфері?
3. Охарактеризуйте порядок формування доходів загального фонду та їх облік.
4. Проаналізуйте власні надходження бюджетних установ та їх облік.

Тема. Облік видатків бюджетних організацій

Питання до розгляду:

- 1. Поняття видатків. Захищені видатки бюджету.***
- 2. Облік касових і фактичних видатків.***

1. Поняття видатків. Захищені видатки бюджету.

Видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. Видатки – це державні платежі, які не підлягають поверненню.

До видатків бюджету не належать:

- погашення боргу;
- надання кредитів із бюджету;
- розміщення бюджетних коштів на депозитах;
- придбання цінних паперів;
- повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування;
- компенсація частини суми штрафних (фінансових) санкцій, що перераховується покупцям (споживачам) за рахунок штрафних (фінансових) санкцій, застосованих органами, які контролюють справляння надходжень бюджету, за наслідками перевірки, проведеної за зверненням або скаргою покупця (споживача) про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій.

З метою забезпечення збалансованого розвитку суспільства та економіки країни Бюджетним кодексом визначено перелік видатків бюджету, до яких не застосовується механізм секвестру (захищеності).

Захищеними видатками бюджету визнаються видатки загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися при скороченні затверджених бюджетних призначень.

Захищеними видатками державного бюджету визнаються видатки загального фонду:

- на оплату праці працівників бюджетних установ;
- нарахування на зарплату;
- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;
- забезпечення продуктами харчування;
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв;
- обслуговування державного боргу;
- поточні трансфери населенню та місцевим бюджетам;

- підготовку кадрів вишами I–IV рівнів акредитації;
- забезпечення інвалідів технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення для індивідуального користування;
- фундаментальні дослідження, прикладні наукові та науково-технічні розробки; роботи та заходи, спрямовані на виконання загальнодержавної програми зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему, та роботи з посилення бар'єрних функцій зони відчуження;
- компенсацію процентів, сплачуваних банкам та/або іншим фінансовим установам за кредитами, отриманими громадянами на будівництво (реконструкцію) чи придбання житла.

2. Облік касових і фактичних видатків

Касовими видатками вважають всі суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах ДКСУ для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом: отримання готівки в касу на видачу зарплати, перерахування коштів за матеріали, продукти харчування, обладнання, у фонди на соціальні заходи тощо.

Фактичні видатки, на відміну від касових, це дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені відповідними первинними документами: операції нарахування заробітної платні працівникам, списання витрачених медикаментів та продуктів харчування, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, нарахування внесків до спеціальних фондів на соціальні заходи тощо.

Касові та фактичні видатки на практиці найчастіше не збігаються у часі, оскільки в їх основу покладено різні принципи запису бухгалтерських операцій: для касових видатків - це касовий метод, для фактичних видатків - це метод нарахувань.

Якщо касові та фактичні видатки збігаються у часі (що буває досить рідко), їх називають прямими видатками.

Облік касових видатків ведеться на синтетичних рахунках 2311 «Поточні рахунки в банку» та 2313 «Реєстраційні рахунки» у розрізі відповідних субрахунків.

Ці рахунки є активними, грошовими. За дебетом відображаються суми грошових коштів, що були отримані у вигляді фінансування і плати за надані послуги, а за кредитом – використання вказаних грошових коштів та повернення плати

Таблиця 3.1

Основні види касових і фактичних видатків бюджетних установ

<i>Коди видатків</i>	<i>Касові видатки</i>	<i>Фактичні видатки</i>
2110	Отримано кошти в касу установи для виплати заробітної плати	Нараховано заробітну плату
2120	Перераховано у Пенсійний фонд єдиний соціальний внесок	Нараховані єдиний соціальний внесок
2210	Перераховано кошти за канцелярське приладдя, інші господарські матеріали	Списано канцелярське приладдя, інші господарські матеріали
2220	Перераховано кошти постачальнику за медикаменти і перев'язувальні засоби	Списано витрачені медикаменти і перев'язувальні засоби
2230	Перераховано кошти постачальникам за продукти харчування	Списано витрачені продукти харчування
2250	Отримана готівка для видачі під звіт на відрядження	Списано на видатки суму авансового звіту про відрядження
2270	Перераховано кошти за використану електроенергію (водопостачання, газопостачання тощо).	Списано на видатки вартість використаної електроенергії на підставі документів організації-постачальника електроенергії

Облік фактичних видатків ведеться на активних затратних рахунках класу 8 «Витрати»:

80 «Витрати на виконання бюджетних програм»;

81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»;

82 «Витрати з продажу активів»;

83 «Фінансові витрати»;

84 «Інші витрати за обмінними операціями»;

85 «Витрати за необмінними операціями»;

86 «Умовні витрати».

За дебетом цих рахунків відображають суми фактичних видатків, проведених упродовж року, за кредитом - наприкінці року списання сум фактичних видатків на результат виконання кошторису.

Бухгалтерські записи щодо збільшення чи відновлення касових видатків роблять на підставі виписок із поточних чи реєстраційних рахунків і доданих до них документів у накопичувальних відомостях - меморіальних ордерах №2 і №3 (ф. №381 (бюджет) і ф. №382 (бюджет)).

Аналітичний облік касових видатків ведуть за кожним поточним чи реєстраційним рахунком у картках аналітичного обліку касових видатків

за кодами економічної класифікації, які відкриваються щомісячно і заповнюються щодня бухгалтером на підставі виписок із поточних чи реєстраційних рахунків.

Кошти на відновлення касових видатків повинні записуватися на зворотному боці картки.

Регістрами синтетичного обліку фактичних видатків є меморіальні ордери № 5 (ф. №405 (бюджет), № 6 (ф. №409 (бюджет), № 7 (ф. №410 (бюджет), № 8 (ф. №386 (бюджет), № 12 (ф. №411 (бюджет), № 13 (ф. № 396 (бюджет).

Аналітичний облік фактичних видатків ведуть у картках аналітичного обліку фактичних видатків за кодами економічної класифікації, за кожним кодом функціональної класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондами.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «видатки бюджету».
2. Які виплати не належать до видатків бюджету?
3. Охарактеризуйте захищені видатки державного бюджету.
4. Обґрунтуйте суть та порядок відображення в обліку фактичних видатків.
5. Проаналізуйте суть та облік касових видатків.

Розділ 4

Облік фінансово-розрахункових операцій

Тема. Облік та документальне оформлення безготівкових розрахунків бюджетних установ

Питання до розгляду:

- 1. Порядок відкриття рахунків у відділеннях Державного казначейства.*
- 2. Облік безготівкових розрахунків бюджетних установ.*

1. Порядок відкриття рахунків у відділеннях Державного казначейства

Розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів відповідно до Законодавства здійснює Держказначейство України на основі Договору про здійснення розрахунково-касового обслуговування. На основі укладеного договору можуть бути відкриті бюджетні та не бюджетні рахунки.

Бюджетні рахунки – рахунки, які відкриваються в органах Казначейства для забезпечення казначейського обслуговування коштів державного та місцевих. бюджетів.

Для розпорядників бюджетних коштів з бюджетних рахунків відкриваються реєстраційні рахунки (для обліку операцій з виконання загального фонду кошторисів), спеціальні реєстраційні рахунки (для обліку операцій з виконання спеціального фонду кошторисів), яких може бути по одному або більше тому, що вони відкриваються за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету.

Можуть бути відкриті також депозитні рахунки для операцій з коштами, які з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

Небюджетні рахунки – рахунки, які відкриваються органами Казначейства у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, розпорядникам бюджетних коштів та одержувачам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів, підприємствам, установам, організаціям та фізичним особам — підприємцям за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів. До небюджетних рахунків відносяться: депозитні рахунки; рахунки для

зарахування коштів єдиного соціального внеску, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування; рахунки державних цільових фондів; рахунки для операцій з коштами від приватизації майна; коштами фінансового резерву та інші рахунки клієнтів за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів.

Бюджетні рахунки відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду відповідно до закону України про Державний бюджет України та рішень про місцеві бюджети на відповідний рік. У разі неприйняття або несвоєчасного прийняття закону України про Державний бюджет України на відповідний рік відкриваються рахунки попереднього бюджетного періоду. Спеціальні реєстраційні рахунки, на яких зберігаються залишки коштів для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їх цільового призначення, відкриваються у наступному бюджетному періоді з перенесенням невитрачених у попередньому періоді залишків коштів.

Бюджетні рахунки, відкриті в поточному бюджетному періоді, закриваються не пізніше 31 грудня або на останній день іншого бюджетного періоду. За виняткових обставин Міністр фінансів України може визначити інший термін закриття рахунків, який повинен настати не пізніше як через п'ять робочих днів після закінчення бюджетного періоду. У разі змін у законодавстві бюджетні рахунки можуть закриватися (відкриватися) протягом поточного бюджетного періоду.

Розпорядники бюджетних коштів, які не мають відкритих рахунків в органі Держказначейства, для відкриття бюджетних рахунків подають до органу Державної казначейської служби України такі документи:

а) заяву про відкриття рахунків установленого зразка за підписом керівника та головного бухгалтера або інших посадових осіб, яким відповідно до затвердженої в установленому порядку картки із зразками підписів та відбитка печатки надано право першого та другого підписів;

б) картку із зразками підписів та відбитка печатки і перелік рахунків, якими можуть розпоряджатися зазначені у картці (тимчасовій картці) особи, у двох примірниках;

в) копію довідки про включення розпорядника бюджетних коштів до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів, яким в органах Казначейства справи з юридичного оформлення рахунків уже сформовані, для відкриття нового бюджетного рахунка подають лише заяву про відкриття рахунків.

При проведенні грошових розрахунків розпорядники бюджетних коштів керуються Порядком реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02.03.12 № 309.

З метою посилення відповідальності за витратами бюджетних коштів встановлені вимоги до оформлення Картки із зразками підписів зокрема.

При оформленні карток із зразками підписів для проставляння на них зразків першого та другого підписів використання факсиміле забороняється.

Разом із картою із зразками підписів та відбитка печатки до органів Державного казначейства України клієнтами надаються:

- копії сторінок паспорта або документа, що його замінює, які містять фото, прізвище та ім'я, інформацію про дату видачі та орган, що видав паспорт, місце проживання або тимчасового перебування;

- копія документа, виданого органом державної податкової служби, що засвідчує присвоєння фізичній особі ідентифікаційного номера (за наявності), осіб, які зазначені в картці із зразками підписів та відбитка печатки.

- копії відповідних документів (наказ, протокол тощо), що підтверджують повноваження зазначених у картці осіб, засвідчені відбитком печатки та підписом уповноваженого працівника з питань кадрового забезпечення клієнта.

До картки із зразками підписів та відбитком печатки клієнтом надається перелік рахунків, якими можуть розпоряджатися зазначені у картці особи, засвідчений підписами осіб, яким надано право першого і другого підписів, та відбитком печатки клієнта .

Право першого підпису належить першому керівнику та його заступникам і не може бути надане головному бухгалтеру (начальнику структурного підрозділу, на який покладено функцію ведення бухгалтерського обліку та складання звітності) та іншим особам, які мають право другого підпису.

Право другого підпису належить головному бухгалтеру та його заступнику (начальнику структурного підрозділу, на який покладено функцію ведення бухгалтерського обліку і складання звітності, та його заступнику) або особам, відповідальним за ведення бухгалтерського обліку та складання звітності.

Право другого підпису не може бути надане особам, які користуються правом першого підпису.

Картка із зразками підписів та відбитком печатки засвідчується нотаріально або підписом осіб, які мають право першого підпису, та печаткою установи/організації, якій клієнт підпорядкований або до складу якої входить.

У населених пунктах, де немає нотаріальних контор чи приватних нотаріусів, картки засвідчуються сільською, селищною, міською, районною радою.

2. Облік безготівкових розрахунків бюджетних установ

Органи Казначейства здійснюють розрахунково-касове обслуговування розпорядників бюджетних коштів шляхом проведення платежів з реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників бюджетних коштів та рахунків одержувачів бюджетних коштів, відкритих в органах Казначейства, відповідно до кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), планів надання кредитів із загального фонду державного бюджету, планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) або планів використання бюджетних коштів та помісячних планів використання бюджетних коштів.

Безготівкові розрахунки бюджетних установ здійснюються на основі наступних принципів:

1. Бюджетна установа не має права самостійно обирати установу банку для відкриття рахунків.
2. Бюджетна установа сама обирає форму безготівкових рахунків і узгоджує її у відповідній формі (договорі, контракті), укладеній з постачальником, виходячи з умов фінансування та наявності коштів.
3. Кошти з рахунку установи списуються лише за розпорядженням його власника.
4. Момент здійснення платежу має бути максимально наближеним до часу надання послуг, виконання робіт, отримання матеріалів тощо.
5. Платежі здійснюються в межах залишків на рахунку платника.
6. Платежі здійснюються лише в розмірі зареєстрованих зобов'язань платника.
7. Платежі здійснюються лише на передбачені кошторисом цілі та на підставі документів, що підтверджують цільові призначення витрачання коштів.

Відповідно до Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами затвердженого наказом Міністерства фінансів

України 24 грудня 2012 року N 1407 органи Казначейства здійснюють платежі на підставі платіжних інструкцій за дорученнями розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів у разі наявності в обліку відповідного бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання у межах залишків на рахунках для обліку відкритих асигнувань.

Платіжні інструкції подаються до органів Казначейства в паперовій або електронній формі.

Обов'язкові реквізити, строк дії платіжних інструкцій (у тому числі, які формуються органами Казначейства для здійснення внутрішніх операцій) та вимоги щодо їх заповнення визначаються Національним банком України.

Платіжні інструкції в паперовій формі подаються до органів Казначейства в кількості примірників, необхідних для всіх учасників безготівкових розрахунків.

Подані розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів платіжні інструкції перевіряються органами Казначейства щодо наявності всіх необхідних реквізитів, відповідності підписів відповідальних посадових осіб і відбитка печатки установи зразкам (якщо картка із зразками підписів та відбитка печатки містить відбиток печатки). За правильність оформлення та достовірність інформації, наведеної у платіжній інструкції, відповідає розпорядник бюджетних коштів (одержувач бюджетних коштів). У разі невідповідності дати подання платіжної інструкції у паперовій формі даті, зазначеній у полі «Дата складання», на всіх примірниках такої інструкції обов'язково проставляються дата її отримання та підпис відповідного працівника органу Казначейства.

Платіжна інструкція не приймається до виконання у разі:

а) неправильного заповнення реквізитів та/або недотримання вимог до оформлення платіжної інструкції;

б) відсутності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми, крім бюджетних програм, за якими не складаються паспорти бюджетних програм;

в) відсутності в обліку органів Казначейства відповідних бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;

г) невідповідності платежу зареєстрованим бюджетним зобов'язанням та бюджетним фінансовим зобов'язанням;

г) невідповідності зазначеного коду економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету економічній характеристиці платежу;

д) обмеження здійснення видатків та надання кредитів, що встановлюється нормативно-правовими актами;

е) накладення арешту на кошти, що перебувають на відповідному рахунку розпорядника бюджетних коштів;

є) зупинення операцій з бюджетними коштами на відповідному рахунку розпорядника бюджетних коштів;

ж) відміни процедури закупівлі / спрощеної закупівлі; набрання законної сили рішенням суду про визнання результатів процедури закупівлі / спрощеної закупівлі недійсною та/або договору про закупівлю нікчемним; оскарження відповідно до Закону України "Про публічні закупівлі" на період призупинення процедури закупівлі; наявності відповідного рішення органу оскарження відповідно до статті 18 Закону України "Про публічні закупівлі";

з) відсутності або недостатності невикористаних відкритих асигнувань у частині загального та спеціального фондів державного бюджету (крім власних надходжень бюджетних установ) розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів) та відсутності або недостатності коштів (у частині власних надходжень бюджетних установ) на відповідних рахунках розпорядників бюджетних коштів;

и) перевищення показників, затверджених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду державного бюджету (за винятком надання кредитів з державного бюджету), планах надання кредитів із загального фонду державного бюджету, планах спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), планах використання бюджетних коштів розпорядників бюджетних коштів (одержувачів бюджетних коштів);

і) неподання документів, що підтверджують отримання товарів (робіт, послуг) за договорами, згідно з умовами яких було здійснено авансування.

Платіжна інструкція, не прийнята до виконання, не пізніше наступного робочого дня повертається без виконання органами Казначейства розпорядникам бюджетних коштів (одержувачам бюджетних коштів), від яких вона надійшла.

На зворотному боці платіжної інструкції, не прийнятої до виконання у зв'язку з причинами, зазначеними у підпунктах "а", "е" - "з" цього пункту, зазначаються причини повернення без виконання та дата її повернення за підписами керівника структурного підрозділу (заступника керівника структурного підрозділу) і виконавця.

Платіжна інструкція, яка подана в електронній формі та не прийнята до виконання, повертається засобами системи Казначейства з

накладанням кваліфікованого електронного підпису із зазначенням причини її повернення без виконання.

Якщо платіжна інструкція не прийнята до виконання у зв'язку з порушенням бюджетного законодавства розпорядниками бюджетних коштів (одержувачами бюджетних коштів), органи Казначейства застосовують заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, визначені Бюджетним кодексом України.

На першому примірнику платіжної інструкції ставляться відбиток печатки (якщо картка із зразками підписів та відбитка печатки містить відбиток печатки) та підписи відповідальних осіб розпорядника (одержувача) бюджетних коштів, які мають право підписів згідно з картою із зразками підписів та відбитка печатки.

Перерахування коштів з рахунків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів здійснюється на підставі першого примірника платіжної інструкції, який залишається на зберіганні в органі Казначейства. Органи Казначейства зберігають платіжні інструкції згідно з вимогами законодавства.

Під час підписання платіжної інструкції в паперовій формі не дозволяються використання факсиміле, а також виправлення та заповнення платіжної інструкції в кілька прийомів. Органами Казначейства до виконання такі платіжні інструкції не приймаються.

Розпорядники бюджетних коштів та одержувачі бюджетних коштів несуть відповідальність за правильність заповнення платіжної інструкції, у тому числі номерів рахунків, суми податків, кодів бюджетної класифікації тощо.

Органи Казначейства не несуть відповідальності за недостовірність підтвердних документів та їх зміст, на підставі яких були складені платіжні інструкції, оформлені розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів, а також за повноту і своєчасність сплати ними податків, зборів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Органи Казначейства при здійсненні розрахунково-касового обслуговування розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів шляхом проведення платежів з їх рахунків надають розпоряднику бюджетних коштів та одержувачу бюджетних коштів виписки з рахунка про здійснені операції за результатами попереднього операційного дня, на яких проставляють відбиток штампа «Оплачено»

У разі застосування системи Казначейства виписки з рахунків формуються в електронній формі засобами системи Казначейства.

Бухгалтерські записи з обліку надходження на рахунки асигнувань та

здійснення касових видатків загального фонду відображають у меморіальному ордері №2 «Накопичувальна відомість руху коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку)» №381 (бюджет), а спеціального фонду у меморіальному ордері № «Накопичувальна відомість руху коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку)» №382 (бюджет).

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів, що знаходяться на рахунках в установах банків та в органах Казначейства у плані рахунків бюджетних установ передбачений активний рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках», субрахунок 231 «Грошові кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів», а саме:

2311 «Поточні рахунки в банках» (використовують установи, що фінансуються за відомчою структурою і відкривають поточні рахунки у банках)

2313 «Реєстраційні рахунки» (використовують установи, що обслуговуються в органах Державної казначейської служби України (ДКСУ)).

За дебетом рахунку відображається надходження грошових коштів на рахунки в установах банків та в органах Державного казначейства, за кредитом - їх використання.

Таблиця 4.1

Відображення в обліку операцій на рахунках в банку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Одержано на спеціальний реєстраційний рахунок кошти, отриманих як плата за послуги	2313	6911
2.	Перераховано з реєстраційного рахунка кошти постачальнику за матеріальні цінності	6415	2313
3.	Перераховано кошти з поточного рахунку в банку за електроенергію та комунальні послуги	6415	2311
4.	Одержано кошти в касу з реєстраційного рахунка	2211	2313
5.	Перераховано з реєстраційного рахунка єдиний соціальний внесок	6313	2313
6.	Надходження на поточний рахунок установи сум, що відносяться до сплати за надані послуги	2311	2111
7.	Отримана орендна плата	2313	2117

Питання для самоконтролю:

1. Які документи подає бюджетна установа в органи Державного казначейства для відкриття рахунків?
2. Проаналізуйте призначення картки із зразками підписів та відтиском печатки.
3. За якими принципами здійснюються безготівкові розрахунки бюджетних установ.
4. Назвіть форми розрахункових документів.
5. Розкрийте суть та призначення платіжного доручення.
6. Обґрунтуйте порядок оформлення виписки з рахунку.

Тема. Облік та документальне оформлення касових операцій

Питання до розгляду:

1. ***Порядок організації готівкових розрахунків. Ліміт залишку готівки в касі.***
2. ***Документальне оформлення касових операцій.***
3. ***Синтетичний та аналітичний облік касових операцій.***

1. Порядок організації готівкових розрахунків. Ліміт залишку готівки в касі

Для приймання, зберігання і витрачання готівки установа має касу.

Каса – це приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівки, інших цінностей, касових документів.

Порядок приймання, зберігання, видачі та обліку грошових коштів у касі підприємств регламентується Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні затвердженим постановою Правління банку України від 29.12.2017 р. № 148 з подальшими змінами та доповненнями.

Відповідальною особою в касі підприємства є касир, з яким укладено договір про повну матеріальну відповідальність за збереження цінностей.

На посаду касира не рекомендовано брати осіб, які раніше притягалися до матеріальної відповідальності за навмисні злочини, у яких

судимість не погашена або не знята в установленому порядку, які за вироком суду позбавлені прав займати визначені посади, які страждають на психічні і хронічні захворювання, які перебувають на спеціальному медичному обліку з приводу алкогольного чи наркотичного захворювання.

Касиру забороняється передоручати виконання своєї роботи іншим особам. Якщо на підприємстві виникає необхідність тимчасової заміни касира, то його обов'язки може виконувати інший працівник, призначений наказом керівника установи і з яким укладено договір про повну матеріальну відповідальність.

Якщо за штатним розписом посада касира не передбачена, обов'язки касира може виконувати бухгалтер або інший працівник, призначений наказом керівника установи і за умови укладання договору про повну матеріальну відповідальність.

Готівка в касі бюджетної установи на кінець робочого дня має залишатися в межах встановленого ліміту.

Ліміт залишку готівки в касі – граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час.

Ліміт каси встановлюється самостійно, на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується головним бухгалтером та керівником установи. До розрахунку приймається термін здавання установою готівки для її зарахування на рахунки в банках. Установлений ліміт затверджується внутрішнім наказом установи.

Бюджетна установа визначає ліміт каси з урахуванням режиму і специфіки роботи, віддаленості від банку, обсягу касових оборотів, встановлених термінів здавання готівки, тривалості операційного часу банку.

Якщо ліміт каси не встановлений, вся наявна готівка на кінець робочого дня вважається понадлімітною і підлягає поверненню до установи банку

2. Документальне оформлення касових операцій

Первинними документами, які засвідчують законність руху готівки в касі установи, є:

- прибуткові касові ордери;
- видаткові касові ордери.

Прибуткові та видаткові касові ордери заповнюються бухгалтером кульковою (чорнильною) ручкою або за допомогою механізованих засобів в одному примірнику і передаються безпосередньо касиру до

виконання.

Забороняється видавати касові ордери на руки особам, які одержують або вносять готівку та допускати будь-які виправлення.

Правильно оформлені касові документи реєструються бухгалтерією у журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів. Приймання і видача готівки проводиться винятково в день складання касових ордерів. Тобто термін дії касових ордерів становить 1 день.

Прибуткові касові ордери або видаткові документи одразу ж після одержання або видачі за ними грошей підписуються касиром, а долучені до них документи погашаються штампом або надписом «Оплачено» із зазначенням дати (число, місяць, рік).

Приймання грошових коштів до каси установи оформляється прибутковим касовим ордером, який підписується головним бухгалтером і касиром.

При заповненні прибуткового касового ордеру заповнюються такі реквізити:

- найменування установи;
- номер прибуткового касового ордеру та дата його складання;
- кореспондуючий рахунок до рахунку 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» для відображення здійснюваної операції;
- сума цифрами і прописом;
- від кого надходять кошти;
- підстава, на основі якої вносять грошові кошти.

У графі «Додаток» перелічують документи, що додані до прибуткового касового ордеру і на яких касир ставить штамп або напис «Оплачено» із зазначенням дати.

Прибутковий касовий ордер заповнюється в одному екземплярі із одночасним заповненням квитанції, що видається на руки особі, яка вносить грошові кошти до каси установи.

Видача готівки з каси оформлюється видатковим касовим ордером, який підписується керівником, головним бухгалтером і касиром.

При заповненні видаткового касового ордеру вказують:

- найменування установи;
- номер та дату складання документа;
- кореспондуючий з рахунком 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» рахунок для відображення цієї операції;
- суму (цифрами та прописом);
- кому будуть видані кошти;
- на якій підставі видано кошти.

Видачу готівки касир проводить тільки тій особі, що зазначена у видатковому ордері. При цьому касир вимагає пред'явлення документа, що засвідчує особу одержувача, записуючи ці дані до видаткового касового ордера. Факт одержання коштів особа засвідчує власним підписом із зазначенням дати та суми.

3. Синтетичний та аналітичний облік касових операцій

Кожна установа, що є юридичною особою і має касу, веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в національній валюті.

Аркуші касової книги повинні бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені печаткою підприємства - юридичної особи. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера на останній її сторінці.

Записи у касовій книзі здійснюються у двох примірниках (через копіювальний папір) кульковою ручкою, чорнилом або за допомогою комп'ютеризованих засобів. Перші і другі примірники мають однакові номери.

Перші примірники - *«вкладні аркуші касової книги»* є невідривними і залишаються в касовій книзі. Другі примірники є відривною частиною аркуша касової книги і служать *звітом касира*. Звіт касира передається у бухгалтерію разом з прибутковими та видатковими ордерами під розписку у касовій книзі. При цьому кількість прибуткових і видаткових ордерів вказується прописом.

Записи в касовій книзі робляться касиром за операціями одержання або видачі готівки за кожним прибутковим та видатковим касовим документом у день їх здійснення. За відсутності руху готівки протягом робочого дня записи в касовій книзі можуть не проводитись.

В кінці робочого дня касир підраховує операції з надходження та вибуття готівки, вираховує їх залишок, який порівнюється зі встановленим лімітом.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів у готівці, грошових документів (у національній та іноземній валютах), які знаходяться у касі бюджетної установи призначений рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» субрахунок 221 «Готівкові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів», а саме:

2211 «Готівка в національній валюті»

2212 «Готівка в іноземній валюті»

За дебетом рахунку відображається надходження готівкових коштів, грошових документів у касу, за кредитом – їх використання, виплата готівкових коштів із каси.

Таблиця 4.2

Кореспонденція рахунків з обліку касових операцій в національній валюті

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Внесено з каси кошти на реєстраційний рахунок	2313	2211
2.	Одержано в касу плату за навчання, за користування гуртожитком	2211	2111
3.	Виплачено з каси заробітну плату	6511	2211
4.	Виплачено з каси стипендію	6512	2211
5.	Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги у готівковій формі	2211	7511
6.	Отримання в касу готівки в національній валюті з реєстраційного рахунку в Державному казначействі	2211	2313
7.	Видача готівки з каси підзвітним особам	2116	2211

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте порядок організації готівкових розрахунків бюджетних установ.
2. Дайте визначення поняттю «ліміт залишку готівки в касі» та обґрунтуйте особливості його розрахунку в бюджетних установах.
3. Розкрийте загальні вимоги щодо оформлення касових документів.
4. Проаналізуйте порядок заповнення прибуткового касового ордера.
5. Охарактеризуйте порядок оформлення видаткового касового ордера.
6. Обґрунтуйте порядок оформлення касової книги.

Тема. Облік розрахунків з дебіторами

Питання до розгляду

- 1. Поняття дебіторської заборгованості, її класифікація та облік.***
- 2. Облік розрахунків з підзвітними особами.***

1. Поняття дебіторської заборгованості, її класифікація та облік

Відповідно до Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів установі на певну дату. Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання установою майбутніх економічних вигід або досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб установи і може бути достовірно визначена її сума.

Активи установи у формі дебіторської заборгованості включають розрахунки з покупцями, замовниками та різними дебіторами (розрахунки у порядку планових платежів, з підзвітними особами, з відшкодування завданих збитків, з іншими дебіторами та державними цільовими фондами).

Дебіторську заборгованість у бухгалтерському обліку бюджетних установ визнають фінансовим інструментом. Згідно з НП(С)БОДС 134 «Фінансові інструменти», фінансовим інструментом вважають контракт, який одночасно приводить до збільшення фінансового активу в одного суб'єкта держсектору та фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу – в іншого суб'єкта держсектору.

За терміном погашення розрізняють: довгострокову; поточну; прострочену; строк позовної давності якої минув; безнадійну дебіторську заборгованість.

Простроченою дебіторською заборгованістю є заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дату платежу не визначено після виписування рахунка на оплату.

Дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув, це заборгованість, яку обліковують після закінчення терміну позовної давності.

Безнадійною дебіторською заборгованістю є поточна заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником, або дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув.

Довгостроковою вважається заборгованість, яка не виникає в процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року.

Для обліку й узагальнення інформації про таку заборгованість призначено рахунок 20 «Довгострокова дебіторська заборгованість», на якому узагальнюється інформація за довгостроковими кредитами, наданими з державного чи місцевого бюджету відповідно до законодавства. За дебетом рахунка відображається визнання довгострокової дебіторської заборгованості, за кредитом – її погашення чи списання. Рахунок 20 має наступні субрахунки:

- 2011 (2021) «Довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди» - ведеться облік довгострокової дебіторської заборгованості, що виникла за операціями з оренди, зокрема за переданими в лізинг активами;

- 2012 «Довгострокові кредити, надані розпорядниками бюджетних коштів» (2022 «Довгострокові кредити, надані з бюджету державного цільового фонду») - ведеться облік довгострокових кредитів, наданих розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами) відповідно до законодавства;

- 2013 (2023) «Інша довгострокова дебіторська заборгованість» - ведеться облік довгострокової дебіторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, яка відповідає критеріям визнання активу та не включена до субрахунків 2011–2012 (2021–2022).

Для обліку розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю призначений рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість», який має такі субрахунки:

- 2110 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом»;
- 2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги»;
- 2112 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими розпорядниками бюджетних коштів»;
- 2113 «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»;
- 2114 «Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування»;
- 2115 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»;

- 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»;
- 2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»;
- 2118 «Розрахунки із спільної діяльності».

2. Облік розрахунків з підзвітними особами

Облік розрахунків з підзвітними особами в бюджетних організаціях регламентується інструкцією «Про службове відрядження в межах України та за кордон» №59 від 13.03.1998р. Відповідно до інструкції №59 службовим відрядженням вважається поїздка за розпорядженням керівника установи чи організації на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю установи).

Документами, що підтверджують зв'язок відрядження з основною діяльністю установи є: запрошення від установи, що приймає і діяльність якої збігається з діяльністю установи, що направляє у відрядження; укладений договір чи контракт; документи, що засвідчують участь відрядженої особи у переговорах, конференціях та інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з діяльністю установи, яке відряджає працівника.

Установа, що відряджає працівника, здійснює реєстрацію особи, яка вибуває у відрядження у спеціальному журналі і забезпечує коштами для здійснення поточних витрат під час поїздки.

Кошти, видані працівнику перед відрядженням, називаються авансом, а особи, які його отримали – підзвітними.

Підзвітна особа – працівник даної установи, який отримав грошові суми в підзвіт для майбутніх витрат згідно з наказом (розпорядженням) керівника установи.

Підзвітні кошти можуть в бюджетних установах витрачатися на господарські потреби, відрядження, а також на наукові експедиції.

Аванс підзвітними особам може видаватися готівкою або перераховуватись у безготівковій формі на платіжну картку.

Установа зобов'язана ознайомити працівника з кошторисом витрат на його відрядження або з довідкою-розрахунком на виданий аванс, складений за довільною формою, а також з вимогами нормативно-правових актів стосовно звітування про використання коштів, виданих на відрядження.

Днем вибуття у відрядження вважається день відправлення транспортного засобу (автобуса, поїзда, літака тощо) з місця постійної роботи працівника, а днем прибуття з відрядження – день прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи.

Питання виходу працівника на роботу у день вибуття у відрядження та день прибуття з відрядження, регулюються правилами внутрішнього трудового розпорядку установи. За відрядженням працівником зберігається місце роботи та середній заробіток за весь період перебування у відрядженні.

Направлення працівника у відрядження здійснюється керівником або його заступником і оформляється наказом із зазначенням: пункту призначення; найменування організації, установи, куди направляється працівник; терміну відрядження; мети відрядження.

Термін відрядження визначається керівником установи, але не може перевищувати в межах України 30 календарних днів, а за кордоном 60 календарних днів.

За кожен день перебування у відрядженні, враховуючи вихідні, святкові і неробочі дні, а також час перебування у дорозі, працівнику виплачуються добові. При відрядженні працівника на один день або у місцевість, звідки працівник має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові виплачуються як за повну добу.

Після повернення з відрядження (повернення з наукових експедицій, придбання товарно-матеріальних цінностей чи виконання іншого завдання) працівник зобов'язаний прозвітувати про витрачені кошти – скласти звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт. Звіт про використання коштів / електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт повинен включати витрати, які мають бути обов'язково документально підтверджені.

Бюджетна установа, за наявності підтверджуючих документів, відшкодовує наступні витрати, понесені у відрядженні:

- витрати на проїзд до пункту призначення (місця відрядження) і назад. Витрати відшкодовуються в розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, автомобільним, водним транспортом загального користування (крім таксі) з урахуванням усіх витрат, пов'язаних з придбанням проїзних квитків, страхових платежів і користування постільними речами.

- витрати на проживання (винайм житлового приміщення).

- добові витрати. Сума добових визначається згідно з наказом про відрядження. За відсутності наказу добові витрати не виплачуються.

Суми витрат на оплату добових для працівників установ, що повністю або частково фінансуються за рахунок бюджетних коштів, встановлена в наступних розмірах:

- в межах України – 300 грн. за кожен день відрядження;
- за кордон – в конкретних сумах, розрахованих в доларах США, залежно від країни відрядження – за кожен календарний день відрядження.

Кошти, які були видані працівнику під звіт і не використані ним, підлягають поверненню до каси установи.

Облік розрахунків з підзвітними особами в бюджетних установах здійснюється на активному субрахунку 2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами». За дебетом субрахунку відображається сума виданих працівнику коштів під звіт, а за кредитом – їх списання відповідно до підтверджуючих документів або оприбуткування невикористаної підзвітної суми.

Таблиця 4.3

Відображення в обліку операцій за розрахунками з підзвітними особами

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано кошти в касу установи на виплати працівникам	2211	2313
2.	Видано з каси кошти під звіт на відрядження	2116	2211
3.	Списано витрачені кошти на витрати на відрядження	8013	2116
4.	Представлено звіт про витрачені підзвітні суми на придбання виробничих запасів (продуктів харчування)	1511	2116
5.	Повернуто в касу невикористаний аванс підзвітною особою	2211	2116

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та види дебіторської заборгованості бюджетних установ.
2. Проаналізуйте рахунки, призначені для обліку дебіторської заборгованості
3. Охарактеризуйте порядок направлення працівників бюджетної установи у відрядження.
4. Дайте визначення поняттю «підзвітна особа»
5. В якому документі відображаються витрати, понесені підзвітною особою у відрядженні?

Розділ 5

Облік зобов'язань, розрахунків із заробітної плати, страхування і стипендій

Тема. Облік зобов'язань розпорядників бюджетних коштів

Питання до розгляду:

- 1. *Поняття та види зобов'язань.***
- 2. *Облік кредиторської заборгованості.***

1. Поняття та види зобов'язань

Відповідно до Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України затвердженого наказом Міністерства фінансів України 02 березня 2012 року N 309 зобов'язання – це будь-яке розміщення замовлення, укладення договору чи виконання інших аналогічних операцій, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет.

З метою бухгалтерського обліку НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання» поділяє зобов'язання на такі види: довгострокові; поточні; непередбачені зобов'язання; доходи майбутніх періодів.

Поточним є зобов'язання, на яке нараховують відсотки та яке підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу.

Довгостроковим вважають зобов'язання, якщо строк його погашення – більш як 12 місяців, та до затвердження фінансової звітності існує договір про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

Зобов'язання, яке не відповідає критеріям визнання, є непередбачуваним зобов'язанням, і суб'єкти держсектору його не визнають, а відображають на позабалансових рахунках 053 «Непередбачені зобов'язання розпорядників бюджетних коштів» у сумі очікуваного погашення (п. 6 розд. II НП(С)БОДС 128).

Доходи, отримані у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах, відносяться до доходів майбутніх періодів. До таких доходів належать, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за передані в оренду основні засоби та

інші необоротні активи (авансові орендні платежі), передплата газет, журналів, періодичних та довідкових видань, абонентна плата за користування засобами зв'язку тощо. Облік таких зобов'язань ведуть на субрахунок 6911 «Доходи майбутніх періодів».

У разі невиконання бюджетними установами своїх зобов'язань у них виникає кредиторська заборгованість. Така заборгованість може бути:

- за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги;
- за всіма видами платежів до бюджету, зокрема податками із працівників;
- з оплати праці, включаючи депоновану зарплату;
- за внутрішньовідомчими розрахунками;
- інша заборгованість за поточними зобов'язаннями.

Суму кредиторської заборгованості, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами, або якщо дата платежу не визначена – після отримання підтвердних документів за отримані товари, виконані роботи, надані послуги, вважають простроченою кредиторською заборгованістю.

Кредиторська заборгованість, строк позовної давності якої минув, є прострочена кредиторська заборгованість, щодо якої кредитором втрачено право звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу.

Кредиторська заборгованість з терміном позовної давності, що минув, перерахуванню до бюджету не підлягає. Згідно зі ст. 257 ЦК загальна позовна давність встановлена тривалістю три роки.

2. Облік кредиторської заборгованості

Для обліку зобов'язань та розрахунків за виконані роботи, за податками і зборами, розрахунків з оплати праці, зі страхування, розрахунків за іншими операціями із кредиторами планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі призначені пасивні рахунки класу 6 «Зобов'язання»

Для обліку довгострокової та поточної кредиторської заборгованості призначено такі рахунки:

- 60 «Довгострокові зобов'язання»;
- 61 «Поточна заборгованість за кредитами та позиками»;
- 62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги»;
- 63 «Розрахунки за податками і зборами»;
- 64 «Інші поточні зобов'язання»;
- 65 «Розрахунки з оплати праці»;

66 «Зобов'язання за внутрішніми розрахунками».

Розрахунки за виконані роботи, розрахунки з податків і зборів, розрахунки зі страхування, розрахунки з оплати праці, розрахунки за іншими операціями із кредиторами та внутрішні розрахунки відображають розгорнуто: кредитове сальдо – у складі зобов'язань, а дебетове – у складі оборотних активів.

Списання кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, показують за кредитом субрахунка 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису». Тобто на суму такої заборгованості збільшують результат виконання кошторису попередніх звітних періодів.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та види зобов'язань бюджетних установ.
2. В яких випадках виникає кредиторська заборгованість?
3. Проаналізуйте рахунки, призначені для обліку кредиторської заборгованості.

Тема. Облік заробітної плати в бюджетних організаціях

Питання до розгляду:

1. *Сутність заробітної плати в бюджетних установах та завдання обліку.*
2. *Форми оплати праці в бюджетних організаціях.*
3. *Синтетичний та аналітичний облік заробітної плати.*

1. Сутність заробітної плати в бюджетних установах та завдання обліку

Видатки на заробітну плату мають найбільшу питому вагу в кошторисах і складають основну суму загальних видатків, а тому облік праці та її оплати в бюджетних установах є важливою ділянкою обліку.

Праця в бюджетних установах виступає як цілеспрямована діяльність людей щодо управління державою в цілому та місцевого самоврядування, охорони громадського порядку, забезпечення незалежного судочинства та

прокурорського нагляду тощо, а також надання нематеріальних послуг в соціальній сфері для задоволення потреб членів суспільства.

На бюджетні установи, як і на всі юридичні особи, поширюється дія законів України «Про оплату праці», «Про відпустки», Кодекс законів про працю, інструкції Держкомстату (Міністерства статистики), накази та інструкції інших державних органів щодо праці, її оплати, нарахування внесків на соціальне страхування та до Пенсійного фонду.

Згідно із Законом України від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності і господарювання шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати, інших державних норм і гарантій, умов і розмірів оплати праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, керівників державних підприємств, а також шляхом оподаткування доходів працівників.

Право на працю в бюджетних установах громадяни реалізують укладанням колективного договору, трудового договору або трудового контракту, який є однією з форм трудового договору.

Колективний договір укладається для визначення прав, обов'язків та відповідальності працівників, з одного боку, та власника або його представника, з іншого. Трудовий договір – це угода між працівником і керівником установи, організації або уповноваженим ним органом, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу визначену цією угодою, із дотриманням внутрішнього трудового розпорядку, а власник установи, організації або уповноважений ним орган зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Чисельність працівників бюджетних установ визначається штатним розписом. Штатний розпис бюджетної установи являє собою затверджений вищою установою перелік найменувань посад постійних співробітників із зазначенням кількості однойменних посад (вакансій) та посадових окладів за структурними підрозділами установи.

Бухгалтерський облік заробітної плати покликаний забезпечити:

- контроль за дотриманням видатків на оплату праці, що передбачається в кошторисі установи та штатному розписі;
- контроль за дотриманням встановленої чисельності працівників відповідно до затвердженого штатного розпису;
- контроль за використанням робочого часу;
- своєчасне і достовірне нарахування заробітної плати, оплати відпусток, соціальної допомоги;
- своєчасне складання податкової та статистичної звітності з праці;
- своєчасне і достовірне складання звітів до Пенсійного фонду та фондів соціального страхування і надання їх у встановлений термін;
- надання інформації працівникам щодо даних їх особових рахунків.

2. Форми оплати праці в бюджетних організаціях

У бюджетних установах основою організації оплати праці є тарифна система, складовими якої є тарифно-кваліфікаційні характеристики, тарифні розряди, тарифні коефіцієнти, схеми посадових окладів.

При тарифній системі діють дві форми оплати праці: погодинна і відрядна. Сутність погодинної форми оплати праці є її оплата за кількість відпрацьованого часу з урахуванням кваліфікації працівника.

Сутність відрядної форми – це оплата за кількість і якість виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг за встановленими розцінками.

Заробітна плата при погодинній оплаті визначається згідно з тарифною ставкою і кількістю відпрацьованого часу.

Тарифна ставка – це розмір зарплати за одиницю часу, як правило, за годину чи місяць, а тому розрізняють годинні та місячні тарифи.

У бюджетних установах застосовуються переважно місячні тарифні ставки, які називають посадовими окладами.

При погодинній формі оплати праці для бюджетних установ найбільш поширеною є штатно-окладна система. Вона передбачає встановлення кожному працівникові місячного окладу (ставки) відповідно до посади, яку він обіймає. Первинним документом для нарахування заробітної плати у бюджетних організаціях при такій формі є Табель обліку використання робочого часу.

3. Синтетичний та аналітичний облік заробітної плати

Зведеним документом, який відображає розрахунки з робітниками та службовцями, є Розрахунково-платіжна відомість. Вона складається

щомісячно за кожним цехом, службою, відділом шляхом групування прізвищ робітників і службовців у розрізі категорій працюючих або за табельними номерами.

Відомість складається із трьох частин. У першій частині вказується прізвище, ім'я, по-батькові працівника і його посада. У другій – суми нарахованої заробітної плати за її видами (основна, додаткова заробітна плата, допомога з тимчасової втрати працездатності, відпускні і т.ін.). В третій – утримання (податку на доходи фізичних осіб, військового збору тощо).

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працюючим і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки видатків бюджетної установи.

Для обліку нарахованої заробітної плати використовується пасивний субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати». А для обліку витрат, пов'язаних з нарахованою заробітною платою використовується активний субрахунок 8011 «Витрати на оплату праці» та інші рахунки обліку витрат (8111 «Витрати на оплату праці» - якщо заробітна плата нараховується за рахунок коштів спеціального фонду).

Нарахована заробітна плата Д-т 8011 К-т 6511

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «заробітна плата».
2. Проаналізуйте основні завдання обліку заробітної плати в бюджетній сфері.
3. Назвіть форми оплати праці в бюджетних установах та проаналізуйте їх.
4. Який рахунок призначений для обліку заробітної плати в бюджетних установах?

Тема. Облік відпусток та допомоги з тимчасової втрати працездатності

Питання до розгляду:

- 1. Облік відпусток.**
- 2. Облік допомоги з тимчасової втрати працездатності.**

1. Облік відпусток

Державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою працівників, регулюються Конституцією України, Кодексом законів про працю України, Законом України «Про відпустки» № 504/96-ВР від 15.11.96 р. (зі змінами та доповненнями), іншими законодавчими та нормативно-правовими актами.

Закон України «Про відпустки» встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи.

Право на відпустки мають громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи.

Законом України «Про відпустки» визначено такі види відпусток:

- Щорічна відпустка (основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством).

- Додаткова відпустка у зв'язку з навчанням.

- Творча відпустка - надається працівникам для закінчення дисертаційних робіт, написання підручників та в інших випадках, передбачених законодавством.

Відпустка для підготовки та участі в змаганнях

- Соціальна відпустка (відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка у зв'язку з усиновленням дитини; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину – особу з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи; відпустка при народженні

дитини).

- Відпустка без збереження заробітної плати.

Щорічна основна відпустка надається працівнику тривалістю не менше як 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору.

Право працівника на щорічну відпустку повної тривалості у перший рік роботи настає після закінчення шести місяців безперервної роботи на даному підприємстві. Відпустки за другий і наступні роки роботи на підприємстві надають у будь - який період часу згідно з графіком відпусток.

Загальна тривалість щорічної відпустки (основної і додаткових) не може перевищувати 59 календарних днів. Щорічну відпустку на прохання працівника може бути поділено на частини будь-якої тривалості за умови, що основна безперервна її частина становитиме не менше 14 календарних днів. За бажанням працівника частина щорічної відпустки замінюється грошовою компенсацією за умови, що тривалість щорічної та додаткових відпусток не повинна бути меншою 24 календарних днів. Особам до вісімнадцяти років заміна всіх видів відпусток грошовою компенсацією не допускається.

Відповідно до Закону України «Про відпустки» заробітна плата працівникам за час відпустки виплачується не пізніше ніж за три дні до її початку.

Розрахунковим періодом для нарахування відпускних є останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю відпустки.

Нарахування виплат за час відпустки проводиться шляхом ділення сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки дванадцять місяців на відповідну календарну кількість днів року (за винятком святкових і неробочих днів, встановлених законодавством) і множенням на число календарних днів відпустки.

Відповідно до ст. 73 Кодексу законів про працю в Україні у році є 11 святкових та неробочих днів: 1 січня (Новий рік); 8 березня (Міжнародний жіночий день); Перший день Паски; 1 травня (День праці); 8 травня (День пам'яті та перемоги над нацизмом у Другій світовій війні 1939-1945 років); Перший день Трійці; 28 червня (День Конституції України); 15 липня (День Української Державності); 24 серпня (День незалежності України); 1 жовтня (День захисників і захисниць України); 25 грудня (Різдво Христове).

Працівникові, який пропрацював менше одного року, середня заробітна плата обчислюється, виходячи з виплат за фактичний час

роботи (з першого числа після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка). При цьому нарахування відпускних здійснюється шляхом ділення сумарного заробітку за фактично відпрацьований час на календарну кількість днів у даному періоді.

Для обліку нарахованих відпускних використовується пасивний субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати». А для обліку витрат, пов'язаних з нарахованими відпускними використовується активний субрахунок 8011 «Витрати на оплату праці» та інші рахунки обліку витрат (8111 «Витрати на оплату праці» - якщо відпускні нараховують за рахунок коштів спеціального фонду).

Нараховані відпускні працівнику бюджетної установи

Д-т 8011 К-т 6511

2. Облік допомоги з тимчасової втрати працездатності

Правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії працюючим громадянам щодо їх соціального захисту у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, вагітністю та пологами, у разі нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання, охорони їхнього життя та здоров'я визначає Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 1105 від 23.09.99р. (із змінами від 01.01.23р.)

Право на страхові виплати за страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності мають застраховані особи – громадяни України, іноземці, особи без громадянства та члені їхніх сімей, які приживають в Україні.

Допомога з тимчасової втрати працездатності надається на основі виданих лікувальним закладом документів, що підтверджують факт хвороби, а саме:

1) Медичний висновок про тимчасову непрацездатність – це електронний документ, що формується на підстав медичних записів в електронній системі охорони здоров'я та містить висновок лікаря за результатами медичної експертизи з тимчасової втрати працездатності, що засвідчує тимчасову непрацездатність та є підставою для створення листка непрацездатності;

2) Листок непрацездатності – це сформований програмними засобами електронного реєстру листків непрацездатності на підставі медичного висновку про тимчасову непрацездатність або документа, що засвідчує факт усиновлення дитини і зареєстрований за єдиним реєстраційним номером цього реєстру електронний документ, що є підставою для

звільнення від роботи та призначення страхових виплат.

Основними страховими випадками, що є підставою для виплати допомоги з тимчасової втрати працездатності є:

- 1) хвороба працівника, якщо вона не пов'язана з нещасним випадком на виробництві;
- 2) догляд за хворою дитиною, віком до 14 років – допомога виплачується працівнику з першого дня захворювання дитини, але не більше ніж за чотирнадцять календарних днів. При стаціонарному лікуванні дитини допомога виплачується працівнику з першого дня за весь час його перебування у стаціонарі разом з хворою дитиною;
- 3) догляд за хворим членом сім'ї – допомога надається застрахованій особі з першого дня захворювання, але не більш ніж за три календарних дні, а у виняткових випадках - не більш як за сім календарних днів;
- 4) догляд за дитиною віком до трьох років або дитиною-інвалідом віком до 18 років у разі хвороби матері чи іншої особи, яка доглядає за цією дитиною - допомога надається застрахованій особі, яка здійснює догляд за дитиною з першого дня за весь період захворювання.
- 5) карантину, накладеного органами санітарно-епідеміологічної служби – допомога надається з першого дня за весь період відсутності на роботі з цієї причини і т.д.

Допомога по тимчасовій непрацездатності не надається у разі отримання застрахованою особою травми або її захворювання: при вчиненні нею злочину; у разі умисного заподіяння шкоди своєму здоров'ю з метою ухилення від роботи чи інших обов'язків або симуляції хвороби; за час перебування під арештом і за час проведення судово-медичної експертизи; за час примусового лікування, призначеного постановою суду; у разі тимчасової непрацездатності у зв'язку із захворюванням або травмою, що сталися внаслідок алкогольного, наркотичного, токсичного сп'яніння або дій, пов'язаних із таким сп'янінням; за час перебування застрахованої особи у відпустці без збереження заробітної плати, творчій відпустці, додатковій відпустці у зв'язку з навчанням.

Розрахунковим періодом для нарахування допомоги є останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок.

Допомога з тимчасової втрати працездатності розраховується шляхом ділення заробітної плати (оподатковуваного доходу) за останні дванадцять календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю, у якому настав страховий випадок на кількість календарних днів у даному періоді і множенням одержаної середньоденної заробітної плати

на встановлений відсоток залежно від страхового стажу та кількість календарних днів хвороби.

Якщо в розрахунковому періоді були календарні дні, не відпрацьовані працівником з поважних причин, то ці дні виключаються з розрахункового періоду.

Поважними причинами вважаються:

- 1) тимчасова непрацездатність;
- 2) відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- 3) відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку або шестирічного віку за медичним висновком;
- 4) відпустка без збереження заробітної плати.

Решта днів, не відпрацьованих працівником у розрахунковому періоді з інших причин, а також святкові та неробочі дні, що припадають на розрахунковий період, беруть участь у розрахунку.

Якщо працівник пропрацював менше як дванадцять календарних місяців, середня заробітна плата обчислюється за фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа), за які сплачено страхові внески.

Страховий стаж – це період (строк), протягом якого особа підлягала загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і за який щомісячно сплачено страхові внески у сумі не меншій ніж мінімальний страховий внесок.

Допомога з тимчасової втрати працездатності нараховується з врахуванням відсотку, встановленого відповідно до страхового стажу працівника, а саме:

- 1) 50% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем до 3 років;
- 2) 60% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем від 3 до 5 років;
- 3) 70% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем від 5 до 8 років;
- 4) 100% середньої заробітної плати - для осіб зі страховим стажем понад 8 років.

Незалежно від страхового стажу допомога в розмірі 100% середнього заробітку нараховується таким категоріям працівників:

- особам, віднесеним до 1 - 4 категорій осіб, які постраждали унаслідок Чорнобильської катастрофи;
- одному з батьків чи особи, яка їх замінює і доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка постраждала від Чорнобильської катастрофи;
- ветеранам війни, постраждалим учасникам Революції гідності та

особам, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» від 22.10.93 р. №3551 – XII.

- донорам, які мають право на пільгу, передбачену Законом України «Про донорство крові та її компонентів» та ін.

Допомогу з тимчасової втрати працездатності за перші п'ять днів хвороби нараховує бюджетна установа. Починаючи з шостого дня хвороби і до відновлення працездатності допомога виплачується Пенсійним фондом України.

Для обліку нарахованої допомоги з тимчасової втрати працездатності використовується пасивний субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати».

Для обліку витрат, пов'язаних з нарахованою допомогою з тимчасової втрати працездатності використовуються активні субрахунки

8011 «Витрати на оплату праці» – якщо допомога нараховується за рахунок коштів бюджетної установи (за перших п'ять днів хвороби)

2114 «Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування» – якщо допомога нараховується за рахунок коштів Пенсійного фонду (починаючи з шостого дня хвороби).

Таблиця 5.1

Відображення в обліку нарахування допомоги з тимчасової втрати працездатності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за рахунок коштів бюджетної установи	8011	6511
2.	Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності, що здійснюється за рахунок коштів Пенсійного фонду	2114	6511

Питання для самоконтролю

1. Якими нормативними документами визначаються державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою працівників?
2. Які види відпусток визначає Закон України «Про відпустки»?
3. На які частини може бути поділена тривалість щорічної відпустки?
4. Як нараховується оплата за час відпустки?
5. На основі яких документів нараховується допомога з тимчасової втрати працездатності?
6. Як нараховується допомога з тимчасової втрати працездатності?
7. Як страховий стаж працівника впливає на розмір допомоги з тимчасової втрати працездатності?

Тема. Облік розрахунків із заробітної плати

Питання до розгляду:

- 1. Облік утримань із заробітної плати.**
- 2. Облік відрахувань та соціальне страхування.**

1. Облік утримань із заробітної плати

З суми нарахованої суми заробітної плати працівників бюджетних установ проводяться утримання, які поділяються на:

- обов'язкові – утримання яких регламентується законодавством України і є обов'язковим для всіх працівників;
- утримання, які проводяться за необхідності – профспілкові внески (якщо працівник є членом профспілки); суми за виконавчими листами; відшкодування за заподіяну шкоду; аліменти тощо.

До обов'язкових утримань включають податок на доходи фізичних осіб; військовий збір.

Базу оподаткування та порядок утримання податку на доходи фізичних осіб визначає розділ 4 Податкового кодексу України. Ставка податку становить 18% бази оподаткування.

База оподаткування для утримання податку на доходи фізичних осіб визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги (за її наявності).

Розмір загальної податкової соціальної пільги становить 50% розміру місячного прожиткового мінімуму працездатної особи, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року.

Загальна податкова соціальна пільга в 2025 році становить 1514 грн. (3028 грн. (прожитковий мінімум на 01.01.2025р.) * 50%).

Дана пільга застосовується до доходу платника податку, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму працездатної особи, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 грн.

Розмір місячного доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, у 2025 році становить 4240 грн. ($3028 * 1,4 = 4239,20$ грн. ≈ 4240 грн.)

Окремі категорії працівників мають право на отримання податкової соціальної пільги в розмірі:

- 150% суми загальної податкової соціальної пільги - особи, які віднесені законом до I або II осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; учні, студенти, аспіранти, ординатори, ад'ютанти; інваліди I або II групи, у тому числі дитинства та ін.

- 200% суми загальної податкової соціальної пільги – герої України та ін.

Податкова соціальна пільга застосовується один раз з підстави, що передбачає її найбільший розмір на основі заяви, одержаної від працівника за умови, що місце роботи не є основним і без заяви, – якщо місце роботи є основним.

Для обліку податку з доходів фізичних осіб планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений пасивний субрахунок 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» (6311/1).

Утримання військового збору здійснюється в розмірі 5% із доходу працівника та обліковується на пасивному субрахунку 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» (6311/2).

Таблиця 5.2

Відображення в обліку утриманих податків і зборів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Утримано з заробітної плати податок з доходів фізичних осіб	6511	6311/1
2.	Утримано з заробітної плати військовий збір	6511	6311/2

2. Облік відрахувань на соціальне страхування

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного соціального внеску визначені Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.07.2010р.

Для бюджетних установ єдиний внесок встановлюється в розмірі 22% визначеної бази нарахування.

У бюджетних установах, в яких працюють наймані працівники-інваліди, єдиний соціальний внесок на суму заробітної плати працівників-інвалідів нараховується за ставкою 8,41%.

Для обліку нарахованого єдиного внеску призначений субрахунок 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Нарахування єдиного соціального внеску в обліку відображається записом Д-т 8011 К-т 6313.

Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС нараховують єдиний соціальний внесок за ставкою 5,5 % – на доходи працівників-інвалідів та 22 % – на доходи інших працівників, якщо у них кількість працівників-інвалідів становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих та за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів дорівнює не менше 25 % суми витрат на оплату праці.

Якщо сума доходу працівника за місяць, за основним місцем роботи, є меншою за мінімальну заробітну плату, то нарахування єдиного внеску необхідно проводити не від суми фактично нарахованого доходу, а від мінімальної заробітної плати.

Бухгалтерські записи на суму нарахованої заробітної плати та утримань з неї відображають на підставі розрахунково-платіжних відомостей у Зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендії (меморіальний ордер № 5) ф. №405 (бюджет).

Аналітичний облік за субрахунком 6511 ведеться на картках-довідках ф. № 417, які відкривають окремо на кожного працівника.

Питання для самоконтролю

1. Які утримання проводять з нарахованого доходу працівника?
2. Назвіть обов'язкові утримання.
3. Проаналізуйте порядок розрахунку податку з доходів фізичних осіб.
4. В якому розмірі проводиться утримання військового збору?
5. Який рахунок використовується для відображення в обліку утриманих податків та зборів?
6. Назвіть ставки нарахування єдиного соціального внеску.
7. Проаналізуйте порядок відображення в обліку нарахованого єдиного соціального внеску.
8. В якому меморіальному ордері відображаються записи щодо суми нарахованої заробітної плати та утримань з неї?

Розділ 6

Облік необоротних активів

Тема. Суть та класифікація необоротних активів

Питання до розгляду:

- 1. Суть та класифікація необоротних активів.**
- 2. Поняття та оцінка основних засобів.**
- 3. Документальне оформлення операцій з необоротними активами.**

1. Суть та класифікація необоротних активів

Для забезпечення своєї діяльності бюджетна установа, подібно до інших організацій будь-якої форми власності, повинна мати засоби праці у вигляді необоротних матеріальних та нематеріальних активів.

Необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні засоби праці, які належать установі та забезпечують її функціонування і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року.

Необоротні активи бюджетних установ включають:

- основні засоби та інвестиційну нерухомість (рахунок 10);
- інші необоротні матеріальні активи (рахунок 11);
- нематеріальні активи (рахунок 12);
- незавершені капітальні інвестиції (рахунок 13);
- довгострокові біологічні активи рослинництва (субрахунок 1711);
- довгострокові біологічні активи тваринництва (субрахунок 1712).

2. Поняття та оцінка основних засобів

Найбільшу питому вагу серед необоротних активів бюджетних установ займають основні засоби.

Відповідно до НП(с) БОДС 121 «Основні засоби» основні засоби – матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві (діяльності) або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року.

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;

відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, який контролюється суб'єктом державного сектору.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний термін корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства; і вартість об'єкта основних засобів може бути визначена.

Група основних засобів – це сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів.

Придбані об'єкти основних засобів зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Первісна вартість – історична (фактична) вартість активів у сумі грошових коштів або справедлива вартість інших активів, сплачених (переданих, витрачених) для придбання (створення) активів.

Крім первісної вартості розрізняють:

- відновлювальну вартість – це вартість активів після їх переоцінки;
- залишкову(балансову) вартість – це первісна (переоцінена) вартість необоротного активу за вирахуванням суми накопиченого зносу;
- справедливую вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату;
- вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості;
- ліквідаційну вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку бюджетна установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення терміну їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Основні засоби в бюджетних установах класифікуються за наступними групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та

обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар; тварини та багаторічні насадження; інші основні засоби.

Для обліку і узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів призначено активний рахунок 10 «Основні засоби». За дебетом рахунку відображається: надходження основних засобів, витрати, пов'язані з поліпшенням об'єктів, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, суми дооцінки вартості об'єктів основних засобів. За кредитом відображається вибуття основних засобів, а також сума їх уцінки.

3. Документальне оформлення операцій з необоротними активами

Первинні документи з обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів у бюджетних установах, затверджені наказом Головного управління Держказначейства України та Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, та Інструкції з їх складання» від 02.12.97 № 125/70.

Порядок документального оформлення господарських операцій з необоротними активами наведений в таблиці 6.1.

Таблиця 6.1

Документування господарських операцій з необоротними активами

Зміст операції	Назва документа та його код
Придбання за плату, безоплатне надходження, безоплатна передача	Акт прийому-передачі основних засобів ф. № 03-1 (бюджет)
Інвентарний облік	Інвентарні картки ф. № 03-6 (бюджет), 03-8 (бюджет), 03-9 (бюджет), опис інвентарних карток ф. № 03-10 (бюджет)
Зберігання, експлуатація	Інвентарний список основних засобів ф. № 03-11 (бюджет)
Ремонт, модернізація	Акт прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів ф. № 03-2 (бюджет)
Нарахування зносу	Відомість нарахування зносу на основні засоби ф. № 03-12 (бюджет)
Списання з балансу	Акт списання основних засобів ф. № 03-3 (бюджет), акт списання автотransпортних засобів ф. № 03-4 (бюджет), акт списання з балансу вилученої із бібліотеки літератури ф. № 03-5 (бюджет)

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «необоротні активи».
2. Обґрунтуйте порядок групування необоротних активів в бюджетних установах.
3. Дайте визначення поняттю «основні засоби».
4. Проаналізуйте класифікацію основних засобів в бюджетних установах.
5. Обґрунтуйте поняття первісної вартості основних засобів бюджетних установ.
6. Проаналізуйте документальне оформлення операцій з необоротними активами.

Тема. Облік надходження і вибуття основних засобів

Питання до розгляду:

1. ***Облік надходження та вибуття основних засобів.***
2. ***Аналітичний облік основних засобів.***

1. Облік надходження та вибуття основних засобів

Відповідно до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» основні засоби можуть надходити до бюджетної установи в результаті:

- придбання за плату;
- виготовлення (створення);
- безоплатного надходження;
- обміну.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс бюджетної установи за первісною вартістю.

Первісна вартість об'єктів основних засобів у разі придбання за плату складається з наступних витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються бюджетній установі);

- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони є придатними для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі).

Первісна вартість основних засобів, виготовлених (створених) власними силами або підрядною організацією, включає:

- вартість робіт, виконаних підрядниками;

- прямі матеріальні витрати;

- прямі витрати на оплату праці;

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленням (створенням) основних засобів (оплата послуг юристів, архітекторів тощо).

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), є їх справедлива вартість на дату отримання. Понесені витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження безоплатно одержаних основних засобів включаються до їх первісної вартості.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого у результаті обміну на інший актив, є залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то первісною вартістю отриманого об'єкта основних засобів є його справедлива вартість на дату оприбуткування.

Бюджетні установи застосовують окремий субрахунок, на якому ведуть облік коштів для придбання, модернізації, реконструкції тощо основних засобів та інших необоротних активів, а саме рахунок 54 «Цільове фінансування», субрахунок 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів».

За кредитом цього рахунку відображають отримання коштів на фінансування заходів цільового призначення або вилучення з бюджетних асигнувань цільового фінансування суми поточних витрат, що включаються до вартості об'єкта основних засобів згідно з НП(С)БО 121. За дебетом рахунку відображають зменшення цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів, на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів.

Суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами бюджетні установи зараховують на субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки».

Основні засоби до моменту введення в експлуатацію обліковують у складі капітальних інвестицій.

Для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів (тобто тих витрат, які установа включає до первісної вартості об'єктів необоротних активів) призначений рахунок 13 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунку 13 «Капітальні інвестиції» відображають збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів (тобто основних засобів та інших необоротних матеріальних активів). За кредитом рахунку відображають зменшення витрат на придбання або створення необоротних активів (введення в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо).

На вартість придбаних, виготовлених об'єктів необоротних активів в бюджетних установах збільшується величина внесеного капіталу, для обліку якого призначено рахунок 51 «Внесений капітал» субрахунок 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів».

Для обліку розрахунків з постачальниками (з бюджетом за податками) за операціями надходження (виготовлення) основних засобів використовуються наступні рахунки:

21 «Поточна дебіторська заборгованість» субрахунок 211 «Поточна дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів», 2113 «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги», 2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги».

62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги» субрахунок 621 «Розрахунки за товари, роботи, послуги розпорядників бюджетних коштів», 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

63 «Розрахунки за податками і зборами», субрахунок 631 «Розрахунки за податками і зборами розпорядників бюджетних коштів»,

6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»

Основні засоби можуть вибувати в результаті:

- продажу (реалізації);
- ліквідації;
- безоплатної передачі.

Основні засоби перестають вважатися активом та підлягають списанню з балансу в результаті невідповідності критеріям визнання активом.

Списанню підлягають матеріальні цінності як такі, що:

- непридатні для подальшого використання;
- виявлені в результаті інвентаризації як недостача;
- морально застарілі;
- фізично зношені;
- пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха (за умови, що відновлення їх є неможливим або економічно недоцільним і вони не можуть бути реалізовані).

Надходження, отримані в результаті продажу основних засобів, вважаються доходами бюджетної установи, крім доходів від продажу нерухомого майна, які вважаються доходами відповідного бюджету.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

У разі вибуття об'єкта основних засобів з балансу списуються його первісна (переоцінена), балансова вартість та сума накопиченого зносу.

Для обліку одержаних доходів, понесених витрат, розрахункових операцій та фінансових результатів за операціями вибуття основних засобів використовуються наступні рахунки:

72 «Доходи від продажу активів» субрахунок 721 «Доходи від продажу розпорядників бюджетних коштів», 7211 «Дохід від реалізації активів».

82 «Витрати від продажу активів» субрахунок 821 «Витрати розпорядників бюджетних коштів з продажу активів», 8211 «Собівартість проданих активів».

84 «Інші витрати за обмінними операціями» субрахунок 841 «Інші витрати за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями».

55 «Фінансовий результат» субрахунок 551 «Фінансовий результат розпорядників бюджетних коштів», 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду», 5512 «Накопичені фінансові

результати виконання кошторису».

62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги» субрахунок 621 «Розрахунки за товари, роботи, послуги розпорядників бюджетних коштів», 6214 «Розрахунки за одержаними авансами».

2. Аналітичний облік основних засобів.

З метою своєчасного відображення надходження, вибуття, ліквідації та руху необоротних матеріальних активів їх аналітичний облік бюджетними установами ведеться за місцями зберігання (експлуатації), матеріально відповідальними особами та в бухгалтерії за типовими формами.

Особи, відповідальні за збереження необоротних активів, ведуть інвентарні списки необоротних активів.

«Інвентарний список основних засобів» – типова форма ОЗ-11 (бюджет) застосовується матеріально відповідальними особами для здійснення пооб'єктного обліку необоротних активів за їх місцезнаходженням (місцем експлуатації). Дані пооб'єктного обліку необоротних активів за їх місцезнаходженням (місцем експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку необоротних активів, які ведуться в бухгалтерії.

З метою забезпечення контролю за збереженням необоротних активів, їх облік ведуть за кожним об'єктом. Однорідні активи обліковують у картках групового обліку типової форми ОЗ-9 (бюджет).

Для обліку будинків, споруд, передавальних пристроїв, робочих силових машин і обладнання, автоматизованих ліній, інструментів, виробничого (включаючи прилади) і господарського інвентарю, транспортних засобів, вимірювальних приладів і регулювальних пристроїв, лабораторного обладнання застосовується «Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах» типової форми ОЗ-6 (бюджет). Інвентарна картка відкривається на підставі акта прийняття-передачі необоротних активів (типова форма ОЗ-1 (бюджет)), накладних, технічної та іншої супровідної документації. Записи в інвентарній картці типової форми ОЗ-6 (бюджет) робляться на підставі перевірених документів: актів приймання про введення в експлуатацію, технічних паспортів заводів-виробників та інших документів.

Записи в картку про роботи з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації й капітального ремонту існуючого об'єкта вносяться на підставі акту прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (типова форма ОЗ-2

(бюджет)).

У картці зазначаються дата й номер акту введення необоротних активів в експлуатацію та характерні ознаки об'єктів (предметів): креслення, модель, тип, марка, заводський номер, дата випуску (виготовлення). Крім того, записується коротка індивідуальна характеристика об'єкта (предмета). Якщо в складі обладнання, приладів, обчислювальної техніки тощо є дорогоцінні метали, то в розділі «Коротка індивідуальна характеристика об'єкта» зазначаються перелік деталей, у складі яких є дорогоцінні метали, найменування деталі та маса металу, зазначена в паспорті.

На зворотному боці картки типової форми ОЗ-6 (бюджет) робиться запис про переміщення необоротних активів в установі.

Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 23.01.15 № 11, визначено, що кожному необоротному активу (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання та таких, що мають специфічне призначення) присвоюється інвентарний номер, який має вісім знаків. Перші чотири знаки означають номер субрахунку, п'ятий – підгрупу і останні три знаки – порядковий номер предмета у підгрупі.

Для тих субрахунків, для яких не виділені підгрупи, п'ятий знак позначається нулем.

Інвентарний номер зазначається на жетоні, який прикріплюється до об'єкта, позначається фарбою на об'єкті або проставляється іншим способом. Якщо інвентарний об'єкт є складним і включає ті чи інші відокремлені елементи, що становлять разом з ним одне ціле, на кожному такому елементі повинен бути зазначений той самий інвентарний номер, що й на основному об'єкті.

Інвентарні та номенклатурні номери, присвоєні об'єкту необоротних активів, зберігаються за ними на весь період перебування їх у даній установі. Номери інвентарних об'єктів, які вибули чи ліквідовані, не повинні присвоюватись іншим об'єктам, що заново надійшли протягом трьох років.

Інвентарні номери заносяться у форму ОЗ-10 (бюджет) «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів», яка відкривається для реєстрації відкритих інвентарних карток обліку необоротних активів. Опис складається в бухгалтерії з метою контролю за зберіганням інвентарних карток і здаються в архів тоді, коли в останню інвентарну картку вноситься відмітка про списання об'єкта необоротних активів.

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть джерела надходження основних засобів.
2. Обґрунтуйте порядок формування первісної вартості основних засобів, що придбані за плату.
3. Обґрунтуйте порядок формування первісної вартості основних засобів, що виготовляються власними силами.
4. Які витрати не включаються до первісної вартості придбаних основних засобів?
5. Проаналізуйте порядок присвоєння інвентарних номерів об'єктам основних засобів.

Тема. Облік амортизації основних засобів

Питання до розгляду:

1. ***Поняття амортизації.***
2. ***Порядок нарахування та облік амортизації основних засобів.***

1. Поняття амортизації

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» містить визначення основних термінів, що стосуються амортизації, а саме:

Амортизація – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості;

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліквідаційна вартість основних засобів може дорівнювати нулю, якщо установа не може достовірно визначити суму, яку чекає отримати від реалізації (ліквідації) такого об'єкта основних засобів.

Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується.

Не підлягають амортизації земельні ділянки, музейні фонди (пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України «Про Національний архівний фонд та архівні установи», як об'єкти з невизначеним строком корисного використання), піддослідні тварини, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, природні ресурси, незавершені капітальні інвестиції.

2. Порядок нарахування та облік амортизації основних засобів

Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

Строк корисного використання (експлуатації) – очікуваний період у часі, протягом якого активи будуть використовуватися суб'єктом державного сектору або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний суб'єктом державного сектору обсяг продукції (робіт, послуг).

Після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта основних засобів нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів враховуються такі чинники:

- очікуване використання об'єкта основних засобів бюджетною установою. Використання оцінюють, виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта основних засобів;

- очікуваний фізичний знос, який залежить від інтенсивності використання об'єкта основних засобів, якості сервісного обслуговування;

- моральний знос, який виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом основних засобів;

- правові або подібні обмеження на використання об'єкта основних засобів.

З метою уніфікації та обґрунтованості визначення суми зносу основних засобів бюджетних установ, Методичними рекомендаціями щодо обліку основних засобів суб'єкта державного сектору, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 23.01.15 № 11, визначені типові строки їх корисного використання.

Амортизацію основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) бюджетні установи нараховують із застосуванням прямолінійного методу. Сума амортизації визначається шляхом ділення вартості основних засобів, що амортизується, на строк корисного використання.

Вартість об'єкта основних засобів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4 .

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію.

Сума амортизації об'єктів основних засобів визначається в гривнях без копійок за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації у звітному періоді.

У разі передачі об'єкта основних засобів у випадках, передбачених законодавством, суб'єкт державного сектору, що їх передає, нараховує амортизацію в місяці їх передачі за повну кількість календарних місяців перебування його в експлуатації у звітному кварталі.

Для обліку нарахованої амортизації (зносу) основних засобів планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Суму нарахованої амортизації суб'єкт державного сектору відображає збільшенням суми зносу основних засобів та витрат на амортизацію.

Нарахована сума амортизації на основні засоби відображається у Відомості нарахування зносу на основні засоби типової форми ОЗ-12 (бюджет).

Нарахування зносу необоротних активів відображають за дебетом субрахунків 8014 або 8114 «Амортизація» та кредитом відповідного

субрахунку рахунка 14 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Нарахований знос у розмірі 100 % вартості на об'єкти, що придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання за причиною повного зносу, а сума нарахованого зносу не може перевищувати 100 % вартості необоротних активів.

Для нарахування щорічного зносу на необоротні активи застосовується типова форма 03-12 (бюджет) «Відомість нарахування зносу на основні засоби». Суми нарахованого зносу відображаються також в інвентарних картках обліку необоротних активів типової форми 03-6 (бюджет) та 03-8 (бюджет).

На загальну суму нарахованого зносу складається меморіальний ордер № 16, дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттям «амортизація» та «знос» основних засобів.
2. Що є об'єктом нарахування амортизації?
3. Які об'єкти не підлягають амортизації?
4. Які чинники враховуються при визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів?
5. Який метод нарахування амортизації основних засобів застосовується у бюджетних установах?
6. Проаналізуйте порядок відображення в обліку операцій з нарахування амортизації на об'єкти основних засобів у бюджетних установах.

Розділ 7

Облік запасів

Тема. Суть та класифікація запасів

Питання до розгляду:

- 1. *Поняття та класифікація запасів.***
- 2. *Оцінка запасів.***

1. Поняття та класифікація запасів

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку бюджетних установ інформації про запаси визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010р. № 1202.

Відповідно до даного положення запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу, передачі за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі звичайної діяльності бюджетної установи для подальшого споживання;
- перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб бюджетної установи.

До запасів бюджетних установ відносять оборотні матеріальні активи, що належать установі і забезпечують її функціонування, витрачання яких планується здійснити протягом року.

До запасів належать: сировина, основні та допоміжні матеріали; будівельні матеріали; обладнання, конструкції і деталі до установок; спеціальне обладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами; молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл; доросла худоба, вибракувана з основного стада, худоба, прийнята від населення для реалізації; малоцінні та швидкозношувані предмети; паливо; матеріали для учбових, наукових та інших цілей; запасні частини до машин і обладнання (що не можуть належати до основних засобів); продукти харчування; медикаменти і перев'язувальні засоби; господарські матеріали і канцелярське приладдя; тара; матеріали в дорозі; готова продукція або незавершене виробництво,

яке складається з витрат на виконання незакінчених робіт, щодо яких ще не визначено доходу; готову продукцію, до якої включаються вироби виробничих (навчальних) майстерень; продукцію сільськогосподарського виробництва, до якої включається продукція підсобних (навчальних) сільських господарств; інші матеріальні ресурси установи, що передбачається використовувати протягом одного року.

Запаси бюджетних установ розподілені на групи:

- виробничі запаси;
- поточні біологічні активи рослинництва та тваринництва;
- інші нефінансові активи.

Відповідно до перелічених груп запасів, згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, облік запасів здійснюється на рахунках класу 1 «Нефінансові активи», а саме:

- 151 Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів;
- 171 Біологічні активи розпорядників бюджетних коштів;
- 181 Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів.

Аналітичний облік запасів у бюджетних установах ведуть у кількісному і сумарному вимірах за найменуваннями та в розрізі матеріально відповідальних осіб. Додатково облік запасів установа може здійснювати за номенклатурними номерами. *Номенклатурний номер* – це умовний числовий код обліку, який присвоюється групі предметів одного найменування, якості та ціни та має вісім знаків: перші чотири знаки означають субрахунок, п'ятий – підгрупу, три останні - порядковий номер предмета у підгрупі.

Запаси бюджетних установ обліковуються за місцем їх відповідального зберігання та в бухгалтерії.

Використання запасів протягом поточного бюджетного періоду не є обов'язковим – частина їх може бути перехідними залишками на наступний бюджетний рік з тим, щоб забезпечити її діяльність на початку нового року. Використання запасів здійснюється тільки на передбачені статутними документами завдання або ж в процесі надання платних послуг, що заплановані та передбачені кошторисом установи.

У бюджетних установах при використанні запасів їх вартість списується на видатки кошторису за відповідним кодом економічної класифікації видатків.

2. Оцінка запасів

У бухгалтерському обліку установ запаси, у т. ч. одержані та передані безоплатно в установленому чинним законодавством порядку,

оцінюються за балансовою вартістю, яка поділяється на:

- первісну вартість;
- справедливу вартість;
- відновлювальну вартість.

Балансова вартість – це вартість запасів, за якою вони відображаються у балансі.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності на дату балансу, в тому числі у разі зміни мети утримання запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Первісна вартість – це історична (фактична) вартість запасів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих, витрачених) для придбання (створення) запасів.

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли чи іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів.

Справедлива вартість – первісна вартість запасів, одержаних установою безоплатно.

Відновлювальна вартість – це змінена первісна вартість запасів після проведення їх переоцінки, сучасна собівартість придбання.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «запаси».
2. Обґрунтуйте класифікацію запасів бюджетних установ та їх облік.
3. Охарактеризуйте особливості оцінки запасів у бюджетних установах.

Тема. Облік надходження запасів

Питання до розгляду

1. Документальне оформлення операцій з надходження запасів.
2. Джерела надходження запасів та їх облік.

1. Документальне оформлення операцій з надходження запасів.

Відповідальність за приймання, зберігання і відпуск запасів покладається на матеріально відповідальних осіб, призначених наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за збереження матеріальних цінностей, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Порядок документального оформлення оприбуткування запасів у бюджетних установах наведений в таблиці 7.1.

Таблиця 7.1

Первинні документи обліку надходження запасів

Назва документа	Призначення та порядок оформлення
Товарно-транспортна накладна (ф. №1-ТН)	Випишується постачальником при перевезенні матеріалів залученим автотранспортом. Видається у чотирьох примірниках, перший з яких є підставою для списання матеріалів у відправника вантажу; другий - для оприбуткування матеріалів одержувачем; третій - для розрахунків з автотранспортною організацією; четвертий - для обліку виконаних транспортних робіт (додається до дорожнього листа вантажного автомобіля). При відсутності розбіжностей товарно-транспортна накладна використовується одержувачем матеріалів як <u>прибутковий документ</u> .
Прибутковий ордер (ф. № М-4)	Цим документом оформляють прийняті на склад матеріали. Його підписують завідуючий складом і експедитор. Один примірник прибуткового ордера експедитор додає до супровідних документів постачальника і передає до бухгалтерії.
Накладна (вимога) (ф. № 3-3)	Оформлюється при надходженні на склад матеріалів власного виготовлення, відходів виробництва, від ліквідації основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів і т. ін. Випишується у двох примірниках: один - для сторони, що передає, а другий - для сторони (складу), що отримує.
Актом про приймання матеріалів (форма 3-1)	Виявлені, під час отримання матеріальних цінностей, кількісні та/або якісні розбіжності з даними документів постачальників, оформлюються. Акт складається приймальною комісією в двох примірниках з обов'язковою участю завідуючого складом та представника постачальника або незацікавленої організації. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, інший – для направлення претензійного листа постачальнику.

2. Джерела надходження запасів та їх облік

Відповідно до національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» запаси можуть надходити до бюджетної установи в результаті:

- придбання за плату;
- виготовлення (створення);
- безоплатного надходження;
- обміну.

Придбані (створені) запаси зараховуються на баланс бюджетної установи за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони будуть придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх вартість, то такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на

тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за НП(с)БОДС 135 «Витрати» і яка включає:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленням (створенням) запасів;
- інші витрати, пов'язані з виготовленням (створенням) запасів.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), є їх справедлива вартість на дату отримання. Понесені витрати на транспортування безоплатно одержаних запасів включаються до їх первісної вартості.

Первісною вартістю запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, є балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб, визнається їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, пов'язаних з їх отриманням (транспортування, доведення їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати;
- витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони будуть придатні для використання у запланованих цілях;
- витрати на збут.

Облік операцій з надходження запасів відображено в табл.7.2.

Таблиця 7.2

Відображення в обліку операцій з надходження запасів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Придбання запасів за попередньою оплатою				
Бюджетна установа – не платник ПДВ				
1.	Перерахована сума постачальнику з реєстраційного рахунку	2113	2313	120,00
2.	Одержано і оприбутковано сировину	1517	2113	120,00
3.	Списані затрати сторонньої організації із транспортування сировини в сумі з ПДВ	1519	6211	30,00
4.	Сплачено за транспортування з реєстраційного рахунку	6211	2313	30,00
Придбання запасів без попередньої оплати				
Бюджетна установа — платник ПДВ				
5.	Одержано і оприбутковано сировину	1517	6211	100,00
6.	Одночасно відображено податковий кредит	6311	6211	20,00
7.	Перерахована сума постачальнику з реєстраційного рахунку	6211	2313	120,00
8.	Списані затрати сторонньої організації по транспортуванню сировини у сумі без ПДВ	1519	6211	25,00
9.	Одночасно відображено заборгованість постачальнику за податковим кредитом з ПДВ	6311	6211	5,00
10	Сплачено за транспортування з реєстраційного рахунку	6211	2313	30,00
Оприбуткування надлишків запасів				
11	Оприбутковані виявлені надлишки сировини і матеріалів та відображено збільшення фінансування	1517	7211	100,00
Безоплатне одержання запасів				
12	Безоплатне отримання сировини (нарахований дохід від безоплатного отримання сировини)	1517	7511	100,00

Накопичуються дані про надходження запасів та розрахунки за ними у ряді меморіальних ордерів:

- Меморіальний ордер № 1. Накопичувальна відомість за касовими операціями ф. 380 (бюджет);
- Меморіальний ордер № 2. Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Держказначейства України (установах банків) ф. 381 (бюджет);
- Меморіальний ордер № 3. Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Держказначейства України

(установах банків) ф. 382 (бюджет);

- Меморіальний ордер № 4. Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами ф. 408 (бюджет);

- Меморіальний ордер № 6. Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами ф. 409 (бюджет);

- Меморіальний ордер № 8. Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами ф. 386 (бюджет).

Операції з надходження продуктів харчування відображаються у Зведенні накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування ф. 398 (бюджет) – меморіальний ордер 11.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте документальне оформлення надходження запасів.
2. Назвіть джерела надходження запасів.
3. Обґрунтуйте порядок формування первісної вартості запасів, що придбані за плату.
4. Обґрунтуйте порядок формування первісної вартості запасів, що виготовляються власними силами.
5. Які витрати не включаються до первісної вартості придбаних запасів?
6. В яких меморіальних ордерах відображається інформація про надходження запасів?

Тема. Облік вибуття запасів

Питання до розгляду

1. ***Документальне оформлення операцій з вибуття запасів.***
2. ***Оцінка запасів при їх вибутті.***

1. Документальне оформлення операцій з вибуття запасів.

Порядок документального оформлення вибуття запасів у бюджетних установах наведений в таблиці 7.3.

Первинні документи обліку вибуття запасів

Назва документа	Призначення та порядок оформлення
Накладна (вимога) (ф. № 3-3).	Застосовується для оформлення внутрішнього переміщення матеріалів в установі. Її можна використовувати також для оприбутковування матеріалів власного виробництва і т. ін.
Меню-вимога на видачу продуктів харчування (ф. № 3-4).	Складається щодня на підставі даних про кількість людей, які харчуються в їдальні, та норм розкладки продуктів харчування. Меню-вимога з підписами осіб про видачу і одержання продуктів харчування передається до бухгалтерії згідно з графіком документообігу, але не рідше як три рази на місяць (тобто
Забірна картка (ф. № 3-5).	Застосовується як при систематичному щоденному відпуску матеріалів та палива, так і при періодичному через відповідні проміжки часу протягом місяця (при щоденному відпуску запасів забірна картка виписується строком на 15 днів, а при періодичному відпуску – строком на місяць). Ця картка виписується на кожного одержувача на одне або декілька найменувань матеріалів для потреб за конкретним прямим призначенням у двох примірниках. Один примірник забірної картки з підписами одержувача за кожну видачу матеріалів зберігається на складі, а другий з підписами завідуючого складом про видачу матеріалів - в одержувача.
Шляховий лист вантажного автомобіля (ф. № 4)	Це обліковий листок тракториста-машиніста, змінний рапорт. Використовується для списання на видатки бензину, дизельного палива, мастильних матеріалів, витрачених на роботу різних машин і механізмів (автомобілів, тракторів, стаціонарних та пересувних двигунів тощо). Витрати пального списуються за фактичними видатками, але не вище затверджених норм на фактичний обсяг виконаних робіт (відпрацьований час).
Акт списання (ф. № 3-2).	Складається комісією зі списання товарно-матеріальних цінностей, яку створюють наказом керівника установи. Акт складається у двох примірниках і затверджується керівником, а далі передається матеріально-відповідальній особі та до бухгалтерії.
Акт обміру залишків	Використовується у тих випадках, коли видача палива зі складу за накладною або забірною карткою неможлива. Тоді згідно з актом обміру визначаються залишки (наприклад, вугілля у буртах або дров на складі), а розрахунковим шляхом - кількість витраченого палива. При перевитрачанні палива порівняно з встановленими нормами витрачання керівник установи вживає заходів щодо виявлення причин цього явища і накреслює шляхи усунення виявлених
Книга кількісно-сумового обліку (форма 3-6).	

2. Оцінка запасів при їх вибутті

Списання запасів з балансу бюджетної установи може відбуватись у випадку:

- використання для потреб основної діяльності бюджетної установи;
- виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг;
- реалізації на сторону;
- безоплатної передачі;
- списання у зв'язку з псуванням, розкраданням тощо.

Вибуття запасів оцінюється за такими методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Запаси, які відпускаються, та послуги, що надаються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю. Даний метод передбачає ведення окремого обліку за кожним видом запасів і списання їх за фактичною собівартістю, яка склалася на момент придбання.

Оцінка за середньозваженою собівартістю дається кожній одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних в звітному місяці запасів.

Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Цей метод застосовується при значному коливанні цін на одні і ті ж види запасів протягом місяця, у результаті чого виникає потреба у визначенні середньої ціни для подальшого списання матеріальних цінностей.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до бюджетної установи (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. Найчастіше цей метод використовується тими бюджетними

установами, діяльність яких пов'язана з використанням запасів, які швидко псуються чи втрачають свої властивості.

Облік операцій з вибуття запасів відображено в таблиці 7.4.

Таблиця 7.4

Відображення в обліку операцій з вибуття запасів (на прикладі сировини та матеріалів)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Списання запасів для потреб основної діяльності бюджетної установи				
1.	Списані матеріали на виконання бюджетних програм	8013	1517	500,00
2.	Матеріальні витрати списані на фінансовий результат виконання кошторису звітного періоду	5511	8013	500,00
Списання запасів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)				
3.	Списані матеріали на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	8113	1517	500,00
4.	Одночасно робиться запис	1611 1613	8113	500,00
Списання нестач за рахунок установи				
5.	Списання матеріалів, як нестач і втрат, виявлених при інвентаризації	8013 (8113)	1517	100,00
6.	Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку здійснюється запис про відображення сум нестач матеріальних цінностей	073		100,00

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте документальне оформлення вибуття запасів.
2. Назвіть джерела вибуття запасів.
3. Назвіть методи оцінки вибуття запасів.
4. Охарактеризуйте метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів в процесі їх вибуття.
5. Охарактеризуйте метод середньозваженої собівартості запасів в процесі їх вибуття.
6. Проаналізуйте оцінку вибуття запасів за методом ФІФО.

Розділ 8

Облік виробничих витрат

Тема. Облік виробничих витрат у бюджетних організаціях

Питання до розгляду:

- 1. *Особливості виробничого процесу в бюджетних установах.***
- 2. *Облік витрат на виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт.***
- 3. *Облік витрат виробничих майстерень.***

1. Особливості виробничого процесу в бюджетних установах

Бюджетні установи можуть здійснювати господарську та/або виробничу діяльність, яка приносить доходи. Зокрема до такої діяльності належать науково-дослідні роботи, діяльність підсобних сільських господарств, навчальних майстерень, тощо.

Поняття виробництва в бюджетних установах має свою специфіку, оскільки виробничими підрозділами виступають окремі види виробництв щодо створення матеріальних чи інтелектуальних цінностей в порядку виконання основного призначення установи. Так, виробничими підрозділами вважаються колектив науковців, що виконують науково-дослідні роботи за господарськими договорами, навчальні майстерні, підсобні сільські господарства.

Основним нормативним документом, що регламентує методологічні основи обліку виробничих витрат бюджетних установ є Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.05.12 № 568

Згідно з НП(с)БОДС 135 витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

Витрати визнаються за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами:

- платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Для обліку виробничих операцій бюджетних установ призначений активний рахунок 161 «Виробництво розпорядників бюджетних коштів», що має відповідні субрахунки:

1611 «Науково-дослідні роботи».

1612 «Виготовлення експериментальних пристроїв».

1613 «Інше виробництво».

У робочому плані рахунків розпорядники бюджетних коштів можуть виділяти субрахунки 1618 «Змінні загальновиробничі витрати», 1619 «Постійні загальновиробничі витрати», а також інші субрахунки.

Для обліку виробничих витрат визначений активний рахунок 811 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)», який має відповідні субрахунки:

8111 «Витрати на оплату праці»

8112 «Відрахування на соціальні заходи»

8113 «Матеріальні витрати»

8114 «Амортизація»

8115 «Інші витрати»

За дебетом рахунка 811 відображаються витрати, а за кредитом – їх закриття на рахунок 161 «Виробництво розпорядників бюджетних коштів».

Для обліку доходів, отриманих від реалізації продукції та надання послуг, передбачений рахунок 711 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів», субрахунок 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»

За кредитом рахунка 711 відображаються одержані доходи, а за дебетом – їх закриття на результати виконання кошторису за спеціальним фондом.

2. Облік витрат на виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт

До науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (НДДКР) належать науково-дослідні, проектні, конструкторські, технологічні роботи та послуги, створення дослідних зразків або партій виробів, необхідних для проведення НДДКР згідно з вимогами, погодженими із замовниками, що виконуються чи надаються науково-дослідними, конструкторськими, проектно-конструкторськими і технологічними організаціями, а також науково-дослідними і конструкторськими підрозділами підприємств, установ і організацій.

У собівартість науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт включаються витрати, пов'язані з їх виконанням головною організацією, а також витрати на виконання робіт сторонніми підприємствами, установами і організаціями.

До витрат, що включаються у собівартість науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, належать:

- витрати на теоретичні (пошукові) дослідження, розроблення технічних пропозицій, виконання розрахункових робіт, моделювання процесів;

- витрати, пов'язані з добором та вивченням науково-технічної літератури, інформаційних матеріалів вітчизняних і зарубіжних видань, проведенням досліджень на патентну чистоту, складанням аналітичних оглядів з досліджуваних проблем, вибором напряму досліджень, складанням методики виконання робіт, розробленням техніко-економічного обґрунтування, технічного завдання і планової документації;

- витрати на проектування, розроблення робочої документації та виготовлення дослідних зразків або макетів, засобів для їх випробування, монтаж та налагодження, а також роботи, пов'язані з підготовкою експерименту;

- витрати на дослідні роботи і випробування, узагальнення і аналіз результатів досліджень і розроблень пропозицій про впровадження у виробництво результатів виконаної роботи або обґрунтування доцільності чи недоцільності подальшого проведення робіт;

- витрати на винахідництво і раціоналізацію;

-витрати на розроблення дослідно-технологічного регламенту, дослідно-промислового регламенту, положень технології серійного виробництва створених зразків виробів, на здійснення авторського нагляду;

-витрати на передачу підприємствам, установам і організаціям своїх науково-технічних досягнень і надання допомоги щодо впровадження та використання ними передового досвіду.

Витрати, що включаються у собівартість науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, групуються за видами витрат (елементи, статті); темами і завданнями науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, затвердженими у встановленому порядку, укладеними договорами на розроблення та виконання цих робіт; календарними періодами, протягом яких витрати включаються у собівартість НДДКР (місяць, квартал, рік); місцем виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (відділ, сектор, лабораторія та інші підрозділи організації); джерелами фінансування науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (за рахунок коштів державного і місцевих бюджетів, коштів замовника, власних коштів організації, за рахунок кредитів).

Витрати, що включаються у собівартість науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, групуються відповідно до їх економічного змісту за такими елементами:

- матеріальні витрати (з вирахуванням вартості зворотних відходів);
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація основних фондів та нематеріальних активів;
- інші витрати.

Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами і установами обліковуються за елементами витрат на рахунку 811 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)», який за кредитом кореспондує з відповідним субрахунком рахунка 161 «Виробництво розпорядників бюджетних коштів».

На субрахунку 1611 «Науково-дослідні роботи» накопичують всі затрати, пов'язані з виконанням теми (роботи), у тому числі й витрати на придбання спеціального обладнання, необхідного для проведення робіт. Спеціальне обладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт, обліковується в складі витрат незавершеного виробництва.

Затрати за завершеними та прийнятими науково-дослідними та

дослідно-конструкторськими роботами списуються з субрахунку 1611 на субрахунок 8211 «Собівартість проданих активів» з одночасним збільшенням доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) (субрахунок 7111).

Таблиця 8.1

Відображення в обліку витрат на науково-дослідні та дослідно-конструкторські роботи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Надійшли аванси від замовників науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт	2313	6911	40 000
2	Нарахування заробітної плати виконавцям науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт	8111	6511	10 000
		1611	8111	10 000
3	Передано зі складу матеріали на виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт	8113	1517	5 000
		1611	8113	5 000
4	Прийнято виконані роботи від співвиконавців	1611	6415	15 000
5	Перераховано співвиконавцям кошти з реєстраційного рахунку	6415	2313	15 000
6	Розподілені загальновиробничі витрати за темами та/або замовленнями	1611	1618, 1619	5 300
7	Здача замовникам виконаних науково-дослідних робіт за вартістю, що передбачена в договорі	2111	7111	47 000
8	Списання доходу на результати виконання кошторису	7111	5511	47 000
9	Списані витрати з науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт після підписання акту виконаних робіт	8211	1611	35 300
10	Списання витрат на результати виконання кошторису	5511	8211	35 300
11	Взаємозалік заборгованості між замовником і виконавцем науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт	6911	2111	40 000

3. Облік витрат виробничих майстерень

Бюджетні установи можуть мати у своєму складі виробничі (навчальні) майстерні, які утворюються з метою виконання відповідних функцій цієї установи. Зокрема в навчальних закладах виробничі майстерні створюються для трудової підготовки контингенту учнів та студентів, у науково-дослідних установах – для створення експериментальних зразків

та їх дрібнотоварного виробництва з метою розробки технологій тощо. Профіль роботи виробничих майстерень узгоджується з розпорядниками вищого рівня з урахуванням функцій установи та місцевих можливостей, а також педагогічної й іншої доцільності конкретного виду праці.

Фінансування діяльності навчально-виробничих майстерень може здійснюватися як за рахунок загального фонду кошторису, так і спеціального, який формується за рахунок надходжень від реалізації продукції зазначеного структурного підрозділу установи.

Для обліку витрат виробничих (навчальних) майстерень у Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі передбачено субрахунок 1613 «Інше виробництво». За дебетом субрахунку 1613 накопичують вартість витрачених матеріалів, нараховану зарплату, обов'язкові нарахування на суму зарплати та інші затрати пов'язані з діяльністю майстерні. За кредитом субрахунку 1613 списують одержану продукцію та витрати пов'язані з виконанням і прийняттям замовниками робіт та послуг. Продукцію майстерень оприбутковують на дебетом субрахунку 1811 «Готова продукція» за виробничою собівартістю. На субрахунку 1613 на кінець звітного періоду може бути дебетове сальдо за наявності незавершеного виробництва або незакінчених і не переданих замовникам робіт.

Для обліку реалізації продукції, робіт і послуг виробничих (навчальних) майстерень використовують субрахунок 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)». За кредитом субрахунку відображається збільшення (отримання) доходів від реалізації продукції (робіт, послуг), за дебетом – зменшення доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів, закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису звітного періоду.

Затрати на виробництво підрозділяються на прямі й накладні (непрямі) видатки.

До прямих затрат належать: матеріали, заробітна плата виробничих робітників, наукових співробітників і т.д., нарахування на заробітну плату, електроенергія, витрати минулих років, які включаються до вартості продукції звітного року, та інші прямі витрати.

До накладних (непрямих) затрат належать: заробітна плата апарату управління й обслуговуючого персоналу, оренда приміщень, опалення, поточний ремонт та інші непрямі видатки. У тих установах, де виробляється один вид продукції, всі видатки є прямими.

Прямі виробничі витрати включаються до собівартості продукції виробничих майстерень безпосередньо. Загальновиробничі затрати

попередньо враховуються на субрахунках витрат до розподілу.

Змінні загальновиробничі витрати, залежно від конкретних умов, розподіляються за окремими виробами пропорційно заробітній платі виробничих робітників, наукових співробітників, витраченим матеріалам, сукупності прямих витрат. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Витрати із розширення діяльності виробничих майстерень, здійснені за рахунок сум перевищення доходів над видатками (придбання устаткування й виробничого інвентарю та інструментів, капітальні вкладення в будівництво й витрати на капітальний ремонт основних засобів), до собівартості випущеної продукції не включаються.

Таблиця 8.2

Відображення в обліку витрат виробничих майстерень

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Списані матеріали на виробництво продукції	8113	1517	1 200,00
		1613	8113	1 200,00
2	Витрати на вивіз сміття (відходів виробництва) віднесені на прямі витрати	8113	6415	70,00
		1613	8113	70,00
3	Оплачено за вивіз сміття	6415	2313	70,00
4	Нарахована зарплата за виготовлення продукції у майстерні	8111	6511	1 600,00
		1613	8111	1 600,00
5	Здійснено нарахування на заробітну плату єдиного внеску	8112	6313	352,00
		1613	8112	352,00
6	Нарахована амортизація основних засобів	8114	1411	450,00
		1613	8114	450,00
7	Списані постійні та змінні загальновиробничі витрати	1613	1618, 1619	600,00
8	Оприбутковані готові вироби і передані з майстерні на склад	1811	1613	4 272,00
9	Відпущені готові вироби майстерень покупцеві (бюджетна установа – не платник ПДВ)	2111	7111	5000,00
		7111	5511	5000,00
10	Списана собівартість реалізованої продукції	8211	1811	4272,00
		5511	8211	4272,00

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте особливості процесу виробництва у бюджетних сфері.
2. Охарактеризуйте нормативну базу обліку виробничих витрат.
3. Який рахунок призначений для обліку виробничих витрат? Охарактеризуйте його.
4. Які витрати формують собівартість науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт?
5. Проаналізуйте облік витрат на виконання науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт.
6. Який рахунок призначений для обліку витрат виробничих майстерень?
7. Які витрати формують собівартість готової продукції виробничих майстерень?

Розділ 9

Облік власного капіталу

Тема. Поняття та склад власного капіталу бюджетних установ

Питання до розгляду:

- 1. Поняття та склад власного капіталу бюджетних організацій.**
- 2. Завдання обліку власного капіталу.**

1. Поняття та склад власного капіталу бюджетних організацій

Власний капітал суб'єктів державного сектору є основою для початку і продовження їх фінансово-господарської діяльності. Поняття та склад власного капіталу розкриті в НП(с)БОДС 101 «Подання фінансової звітності». Згідно з цим стандартом під власним капіталом розуміється частина в активах суб'єкта державного сектору, що залишається після вирахування зобов'язань.

Основними складовими власного капіталу розпорядників бюджетних коштів є:

- внесений капітал – капітал розпорядників бюджетних коштів, сформований за відповідними рішеннями органів управління;
- капітал у підприємствах – сума капіталу у формі внесків у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, акцій та цінних паперів;
- капітал у дооцінках – результат дооцінок (уцінок) матеріальних, нематеріальних і фінансових активів, які здійснюються у випадках, передбачених законодавством, що склався на кінець звітного періоду;
- цільове фінансування – сума залишку коштів цільового фінансування, які виділяються з відповідного бюджету та проведення заходів цільового характеру;
- фінансовий результат – результат виконання кошторису (бюджету) розпорядниками бюджетних коштів.

2. Завдання обліку власного капіталу

Метою бухгалтерського обліку власного капіталу в бюджетних установах є надання повної, правдивої та неупередженої інформації зацікавленим користувачам, щодо складу, розміру та причин руху

власного капіталу.

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, облік власного капіталу здійснюється із застосуванням 5 класу рахунків «Капітал та фінансовий результат», які мають наступні субрахунки:

- 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів»;
- 5211 «Капітал у підприємствах у формі акцій»;
- 5212 «Капітал у підприємствах в іншій формі участі у капіталі»;
- 5213 «Капітал у частках (паях)»;
- 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів»;
- 5312 «Дооцінка (уцінка) інших активів»;
- 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;
- 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»;
- 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису».

Завданням обліку власного капіталу бюджетних установ є:

- облік і контроль за формуванням внесеного капіталу, за джерелами його утворення;
- облік і контроль за причинами та напрямками зміни вартості внесеного капіталу;
- визначення фінансового результату звітного року;
- накопичення даних про фінансовий результат за попередні звітні періоди;
- визначення результатів переоцінок матеріальних та нематеріальних активів і відображення їх впливу на розмір власного капіталу;
- контроль за зміною облікової політики бюджетної установи та відображення її впливу на розмір власного капіталу;
- коригування розміру власного капіталу в результаті виявлених помилок;
- облік і контроль за нарахуванням, використанням та списанням створених бюджетною установою резервів;
- забезпечення управлінського персоналу інформацією про наявність та рух власного капіталу;
- забезпечення зовнішніх користувачів інформацією щодо наявності та руху власного капіталу, шляхом складання балансу та звіту про власний капітал.

Власний капітал відображається у першому розділі пасиву балансу бюджетної установи. Власний капітал бюджетної установи з часом змінюється. Результат зміни власного капіталу може проявлятися через його збільшення, зменшення або зміну структури при незмінності розміру.

Збільшення власного капіталу бюджетної установи може відбуватись в результаті додаткових внесків засновників до внесеного капіталу; безоплатного отримання активів; дооцінки активів; оприбуткування надлишків активів, виявлених під час інвентаризації; збільшення фінансового результату виконання кошторису звітного періоду.

Зменшення власного капіталу бюджетної установи можливе в результаті зменшення внесеного капіталу; перевищення суми уцінок над сумою дооцінок активів; безоплатної передачі активів; списання нестач активів виявлених під час інвентаризації; при отриманні в кінці року від'ємного фінансового результату виконання кошторису (перевищення дебетового обороту за субрахунком 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» над кредитовим за цим же субрахунком).

До зміни величини власного капіталу призводить також зміна облікової політики, виправлення помилок минулих періодів тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «власний капітал».
2. Проаналізуйте складові власного капіталу бюджетних установ.
3. Які рахунки призначені для обліку власного капіталу бюджетних установ?
4. Охарактеризуйте основні завдання обліку власного капіталу бюджетних установ.

Тема. Облік власного капіталу

Питання до розгляду

1. ***Облік внесеного капіталу.***
2. ***Облік фінансових результатів виконання кошторису.***

1. Облік внесеного капіталу

Внесений капітал – це капітал розпорядників бюджетних коштів, сформований за відповідними рішеннями органів управління.

На початку діяльності процедура закріплення майна установи означає забезпечення установи статутним капіталом, наданим за рахунок коштів місцевого чи державного бюджету. Асигнування для придбання такого майна в кошторисі установи не передбачаються, отже, йдеться про безоплатні надходження.

Внесений капітал бюджетних установ є основою для початку і продовження фінансово-господарської діяльності установ, тому що його розмір визначає ступінь їх незалежності.

Завданнями бухгалтерського обліку внесеного капіталу є:

- контроль за формуванням фондів за джерелами утворення та їх зменшенням за напрямками та причинами;
- визначення результатів виконання кошторису за бюджетний рік;
- забезпечення різних рівнів управління інформацією про наявність та рух внесеного капіталу.

Внесений капітал збільшується на суму:

- первісної вартості оприбуткованих необоротних активів, закріплених на праві оперативного управління за розпорядником бюджетних коштів згідно з рішеннями органу управління;
- ліквідаційної вартості об'єкта необоротних активів, залишкова вартість якого дорівнює нулю, якщо його продовжують використовувати;
- витрат на поліпшення об'єкта необоротних активів;
- цільового фінансування на створення (придбання) необоротних активів, виділеного з відповідного бюджету на баланс установи, внаслідок таких господарських операцій, як придбання; самостійне виготовлення; безплатне отримання; отримання шляхом внутрішньовідомчого переміщення; оприбуткування в результаті інвентаризації; оприбуткування від ліквідації та розбирання необоротних активів .

Внесений капітал зменшується у разі:

- здійснення операцій із вилучення активів (на суму первісної вартості необоротних активів) за рішенням органу управління внаслідок списання або безплатної передачі;
- безплатного отримання необоротних активів, які вже були в експлуатації (на суму амортизації, нарахованої до моменту отримання відповідного необоротного активу);
- віднесення до накопичених фінансових результатів під час списання вартості необоротних активів, на суму яких у попередніх звітних періодах було збільшено капітал.

Для обліку внесеного капіталу призначено рахунок 51 «Внесений капітал», де узагальнюється інформація про наявність та рух капіталу

розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів, сформованого за відповідними рішеннями органів управління.

За кредитом рахунка 51 відображається збільшення внесеного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення) та віднесення до накопичених фінансових результатів під час списання вартості необоротних активів, на суму якої у попередніх звітних періодах було збільшено капітал.

Рахунок 51 має такі субрахунки:

5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів» - ведеться облік формування капіталу розпорядників бюджетних коштів;

5121 «Внесений капітал державним цільовим фондам».

Внесений капітал бюджетної установи – це закріплені за нею на праві оперативного управління та отримані шляхом цільового фінансування та іншим шляхом, не забороненим чинним законодавством, необоротних активів, визначені в НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» та 122 «Нематеріальні активи».

У фінансовій звітності внесений капітал відображають у формі № 1-дс «Баланс». Крім того, для відображення інформації про внесений капітал бюджетної установи передбачено форму № 4-дс «Звіт про власний капітал», у якому інформацію про внесений капітал

2. Облік фінансових результатів виконання кошторису

Кінцевим результатом діяльності будь-якого суб'єкта бухгалтерського обліку є його фінансовий результат.

Визначення фінансових результатів звітного періоду бюджетної установи є однією із заключних стадій обліку, яка здійснюється з урахуванням принципу нарахування та відповідності доходів та витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей.

Фінансовий результат звітного періоду може бути позитивним, негативним чи нульовим. Він є ключовим показником, що характеризує ефективність роботи бюджетної установи, здатність її працювати в умовах обмеженості бюджетного фінансування, раціонально використовувати наявні ресурси тощо.

Фінансовий результат розраховується як різниця між сумою одержаних доходів та сумою понесених витрат.

Доходи – збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника).

Витрати – зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником);

Згідно із НП(с)БОДС 101 «Подання фінансової звітності», фінансовий результат необхідно визначати принаймні один раз на квартал та за звітний рік. Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати звітного періоду Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі виділено рахунок 55 «Фінансовий результат», що має субрахунки:

5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»;

5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису».

Облік фінансових результатів виконання кошторисів здійснюється шляхом виконання бухгалтерських проведення зі списання доходів і видатків установи на субрахунок 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду». При цьому видатки бюджетної установи списують у дебет, а доходи – у кредит цього субрахунку. Не списуються на результати виконання кошторисів витрати виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств, на науково-дослідні роботи, на виготовлення експериментальних пристроїв, на заготівлю і переробку матеріалів за незакінченими або закінченими, але не зданими роботами, відповідно за якими, на субрахунках обліку видатків на кінець звітного року відображається дебетове сальдо.

Не закривають на результати виконання кошторису доходи та видатки майбутніх періодів. До доходів майбутніх періодів відносять суми коштів за договорами з фізичними або юридичними особами за надані послуги, що надійшли у звітному році і не використані, але які будуть витрачені в наступному році на видатки, передбачені договорами. Суми таких доходів відображають на кінець року кредитовим сальдо за субрахунком 6911 «Доходи майбутніх періодів». У наступному залишок за цим субрахунком списується на рахунок відповідних доходів у тому звітному періоді, в якому були використані такі кошти. До витрат майбутніх періодів відносяться витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса, оплата торгового патенту; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо. Такі витрати

обліковують на субрахунку 2911 «Витрати майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів» і списують на відповідні витрати у періоді, до якого вони належать.

Основні бухгалтерські проводки з обліку результатів виконання кошторисів наведені в табл.9.1.

Таблиця 9.1

Облік фінансових результатів виконання кошторису

Господарська операція	Кореспонденція рахунків		Сума
	Дебет	Кредит	
Списання на фінансовий результат доходу за бюджетними асигнуваннями	7011	5511	1 500 000
Списання на фінансові результати доходів від реалізації продукції (робіт, послуг)	7111	5511	150 000
Списання на фінансові результати доходів від реалізації активів	7211	5511	30 000
Списання на фінансові результати фінансових доходів розпорядників бюджетних коштів	7311	5511	15 000
Списання на фінансові результати інших доходів за обмінними операціями	7411	5511	40 000
Списання на фінансові результати доходів за необмінними операціями	7511	5511	25 000
Списання на фінансові результати витрат розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм	5511	801	1 500 000
Списання на фінансові результати собівартості реалізованої продукції (наданих послуг, виконаних робіт) та інших активів	5511	8211	140 000
Списання на фінансові результати фінансових витрат	5511	8311	15 000
Списано на фінансові результати інші витрати за обмінними операціями	5511	8411	40 000
Списання на фінансові результати витрат за необмінними операціями	5511	8511	25 000

Позитивний фінансовий результат виконання кошторису звітного періоду за загальним фондом неможливий, адже прибуток у таке фінансування не закладається. Від'ємний фінансовий результат за загальним фондом може свідчити про недофінансування установи відповідно до кошторису та або про взяття бюджетних зобов'язань на суму, що перевищує бюджетні асигнування, встановлені кошторисом

бюджетної установи.

Фінансовий результат виконання кошторису за спеціальним фондом, як правило, є позитивним, адже це результат діяльності, що здійснюється бюджетною установою самостійно (надання послуг, виконання робіт, реалізація продукції, виробів тощо), яку доцільно здійснювати лише за умови, що такий результат буде позитивний. Тому від'ємний результат виконання кошторису за спеціальним фондом буває дуже рідко і в більшості випадків пов'язаний з непередбачуваними обставинами (стихійне лихо, фінансова криза тощо).

Залишок за субрахунком 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» на кінець року визначається розрахунковим способом і може бути як кредитовим, так і дебетовим. У кінці року залишок за субрахунком 5511 переводиться на субрахунок 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» та відображається в пасиві балансу у вигляді додатного чи від'ємного сальдо відповідно.

Фінансовий результат минулих звітних періодів (5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису») на початок звітного періоду може бути відкоригований на результат зміни облікової політики та у разі виправлення помилок минулих звітних періодів.

Фінансові результати виконання кошторисів бюджетних установ знаходить своє відображення в балансі та звіті про власний капітал. У звіті про власний капітал наводиться інформація про причини змін у власному капіталі, у тому числі за рахунок: зміни облікової політики; виправлення помилок та інших змін у порядку, передбаченому відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте порядок формування та облік внесеного капіталу.
2. Охарактеризуйте порядок визначення та облік фінансових результатів звітного періоду бюджетної установи.
3. Що відбувається з залишками на рахунках розпорядників бюджетних коштів у кінці року?
4. В яких формах звітності знаходить своє відображення фінансові результати виконання кошторисів бюджетних установ?

Розділ 10

Звітність бюджетних установ

Тема. Фінансова звітність бюджетних установ

Питання до розгляду:

- 1. *Поняття та види звітності бюджетних установ.***
- 2. *Структура фінансової звітності бюджетних організацій.***
- 3. *Основні вимоги до складання фінансової звітності.***

1. Поняття та види звітності бюджетних установ

Звітність є завершальним етапом бухгалтерського обліку, на якому відбувається узагальнення інформації про стан майна учасника відносин у сфері господарювання, результати його діяльності.

Користувачами інформації, яку надає звітність бюджетних установ, є, здебільшого, органи державної та місцевої влади, для них звітність – це можливість спостереження та контролю за діяльністю установи, основа для прийняття управлінських рішень щодо напрямів використання ресурсів бюджету відповідного рівня з метою забезпечення їх раціонального розподілу та використання.

Бюджетні установи складають та подають значно більшу кількість форм звітності, ніж промислові підприємства. Це пояснюється необхідністю контролю держави за витрачанням бюджетних коштів їх розпорядниками та контролю за збереженням державного майна.

Бюджетні установи формують та подають фінансову, податкову, статистичну, бюджетну, адміністративну, управлінську звітність, а також звітність бюджетних установ за розрахунками з пенсійним фондом.

Звітним періодом для складання звітності є бюджетний період, який становить календарний рік, що починається 1 січня і закінчується 31 грудня одного року.

2. Структура фінансової звітності бюджетних організацій

Фінансова звітність бюджетних установ – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів установ за звітний період, яка складається для користувачів з метою прийняття відповідних рішень.

Загальні засади формування фінансової звітності та їх форми в

бюджетних установах визначені НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» від 28.12.09 № 1541.

Згідно НП(С)БОДС 101 основними формами фінансової звітності є:

- Баланс (Форма № 1-дс)
- Звіт про фінансові результати (Форма № 2-дс)
- Звіт про рух грошових коштів (Форма № 3-дс)
- Звіт про власний капітал (Форма № 4-дс)

Елементи фінансової звітності бюджетних установ додатково розкриваються також у таких формах, затверджених наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 24.01.12 № 44:

- «Звіт про рух необоротних активів» (форма № 5);
- «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування» (форма № 6);
- «Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей» (форма № 15);
- Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»;
- Довідка про матеріальні цінності, які передані на відповідальне зберігання.

Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал належать до квартальної та річної фінансової звітності.

Квартальна фінансова звітність подається розпорядниками коштів державного і місцевих бюджетів не пізніше ніж 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна – не пізніше ніж 22 січня наступного за звітним року.

Розпорядники коштів державного і місцевих бюджетів подають квартальну та річну фінансову звітність за встановленими графіками органам Казначейства за місцем обслуговування.

3. Основні вимоги до складання фінансової звітності

При складанні звітності бюджетні установи мають дотримуватись наступних вимог:

1. Фінансова звітність має бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок і перекручень.

2. Фінансова звітність має відповідати аналогічним даним фінансового обліку та звітності органів Державного казначейства.

3. Фінансова звітність повинна містити інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку.

4. Звітність складається наростаючим підсумком з початку року.

5. Форми фінансової звітності складаються у гривнях з копійками.

6. Форми фінансової звітності заповнюються за всіма передбаченими показниками граф, рядків. За відсутності даних незаповнені графи, рядки заповнюються нулями. Додаткові показники у форми фінансової звітності вводити забороняється.

Форми фінансової звітності, при складанні яких не були витримані вказані умови, органами Державного казначейства не візуються та повертаються на доопрацювання.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та призначення звітності бюджетних установ.
2. Назвіть види звітності, що формують бюджетні організації.
3. Який нормативний документ регламентує загальні засади формування фінансової звітності та їх форми в бюджетних установах?
4. Проаналізуйте сутність та склад фінансової звітності.
5. Охарактеризуйте основні вимоги до складання фінансової звітності бюджетних установ.

Тема. Бюджетна звітність бюджетних установ

Питання до розгляду:

1. *Поняття бюджетної звітності, вимоги до її складання та подання.*
2. *Структура бюджетної звітності.*

1. **Поняття бюджетної звітності, вимоги до її складання та подання**

Складовою частиною бухгалтерського обліку виконання бюджету є фінансова та бюджетна звітність. Бюджетна звітність відображає стан виконання бюджету, містить інформацію в розрізі бюджетної класифікації.

Бюджетна звітність повинна бути достовірною; відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органів Казначейства; містити інформацію про виконання кошторисів та/або планів використання бюджетних коштів.

Бюджетна звітність поділяється на такі види:

- місячна – складається за період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітного місяця;
- квартальна – складається за період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітного кварталу;
- річна – складається за бюджетний період, що становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того самого року, якщо законодавством не визначено іншого періоду.

Бюджетна звітність призначена для контролю за виконанням кошторису бюджетних установ. Ці форми звітності розпорядники бюджетних коштів подають до органу Держказначейства України та установі вищого рівня.

Звітним періодом для складання річної бюджетної звітності є бюджетний період, який становить один календарний рік, що починається 1 січня і закінчується 31 грудня одного року, якщо не буде визначено інший період. Звітним періодом для установ, які створені протягом звітного року, є період від створення установи до кінця року. Звітним періодом установ, що ліквідуються, є період з початку року до часу ліквідації установи.

Форми бюджетної звітності заповнюються за всіма передбаченими позиціями, графами, рядками. За відсутності даних незаповнені статті прокреслюються або заповнюються нулями. Додаткові статті та показники у форми фінансової звітності вводити забороняється. Не допускається також проставлення додаткових кодів економічної класифікації видатків, які не включені до відповідних форм бюджетної звітності.

Форми бюджетної звітності підписуються керівниками установ та організацій і головними бухгалтерами (керівниками фінансових служб). Без таких підписів звіти вважаються недійсними.

2. Структура бюджетної звітності

Основні форми бюджетної звітності наведені в таблиці 10.1

Таблиця 10.1

Склад бюджетної звітності розпорядників бюджетних коштів

№ з/п	Форми фінансової звітності	Терміновість		
		річна	квар-тальна	місячна
1	2	3	4	5
1	Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, № 2м)	+	+	
2	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д, № 4-1 м)	+	+	+
3	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2д, № 4-2м)	+	+	+
4	Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3д, № 4-3м)	+	+	+
5	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д)	+	+	
6	Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (форма № 4-3д.1, № 4-3м.1)	+	+	+
7	Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7д, № 7м)	+	+	+
8	Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1)	+	+	+
9	Довідка про виконання головними розпорядниками розпису витрат спеціального фонду Державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій			+

Елементи бюджетної звітності додатково розкриваються у формах:

- Довідка про підтвердження залишків коштів загального та спеціального фондів державного або місцевих бюджетів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках;

- Довідка про підтвердження залишків коштів на інших рахунках клієнтів Державної казначейської служби України;
- Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня;
- Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;
- Довідка про залишки коштів на інших поточних рахунках в установах банків; Довідка про депозитні операції;
- Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;
- Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення;
- Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;
- Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- Довідка про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;
- Довідка про використання іноземних грантів;
- Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;
- Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20__ рік між адміністративно-територіальними одиницями.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та призначення бюджетної звітності.
2. Охарактеризуйте вимоги та звітні періоди щодо складання бюджетної звітності.
3. Проаналізуйте склад бюджетної звітності.

Список рекомендованої літератури

1. Атамас П.Й., Атамас О.П. Облік у бюджетних установах [текст]: навчальний посібник / П.Й. Атамас. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 392 с.
2. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах [текст]: навчальний посібник / К. В. Безверхий. Київ: «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.
3. Бюджетний кодекс України №2456-VI від 08.07.2010р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2542-14>
4. Гевлич Л.Л. Облік у бюджетних установах [текст]: навчальний посібник / Л.Л.Гевлич. Вінниця: ДонНУ імені Василя Стуса, 2022. 184 с.
5. Євдокимов В.В., Грицишен Д.О., Свірко С.В. Бухгалтерський облік в секторі загального державного управління України. Том 1: бухгалтерський облік в бюджетних установах України: підручник / Євдокимов В.В., Грицишен Д.О., Свірко С.В. Житомир: Видавець О.О. Євенок, 2017. 1380с.
6. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 від 16.07.1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14>
7. Закон України «Про відпустки» № 504/96-ВР від 15.11.96р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/504/96-%D0%B2%D1%80>
8. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 1105-XIV від 23.09.99 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1105-14>
9. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.2010р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2464-17>
10. Закон України «Про оплату праці» № 108/95-ВР від 24.03.1995р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/108/95-%D0%B2%D1%80>
11. Закон України «Про офіційну статистику» №2524-IX від 16.08.2022р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2524-20>
12. Інструкція «Про службове відрядження в межах України та за кордон» №59 від 13.03.1998р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0218-98>
13. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом Міністерства фінансів України 12.03.2012 № 333 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text>
14. Кодекс законів про працю України від 26 жовтня 2014 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/322-08>
15. Лень В.С. Облік у бюджетних установах: Навчальний посібник. 2-е вид. / В.С. Лень. Київ: Каравела, 2022. 564 с.

16. Мельник Т.Г., Михальська О.Л., Травінська С.І., Фещенко Є.А. Облік і контроль в бюджетних установах: Підручник / Т.Г. Мельник. Київ: Видавничий дім «Кондор», 2023. 460 с.
17. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджені наказами Міністерства фінансів України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0095-11>
18. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 № 1203 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0161-14>
19. Податковий кодекс України № 2755- VI від 02.12.2010р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14>
20. Положення про Державну казначейську службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 15 квітня 2015 р. № 215 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>
21. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні затверджене постановою Правління банку України від 29.12.2017 р. № 148 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0148500-17>
22. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затверджений наказом Міністерства фінансів України N 372 02 04.2014 року URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0426-14>
23. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України 29.12.2015 № 1219 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>
24. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами затверджений наказом Міністерства фінансів України 24 грудня 2012 року N 1407 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0130-13>
25. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 02.03.12 № 309 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0419-12>
26. Порядок складання, розгляду, затвердження й основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ», затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/228-2002-%D0%BF>
27. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання, наказ Міністерства фінансів України 08.09.2017 № 755 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17>

Облік у бюджетних організаціях [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 071 Облік і оподаткування денної форми навчання/ уклад. Альона Дацюк – Ковель: ВСП «КПЕФК ЛНТУ», 2025. – 120 с.

ВСП «КПЕФК ЛНТУ»
45000 м. Ковель, вул. Заводська, 23
Друк – ВСП «КПЕФК ЛНТУ»

