

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

КАФЕДРА ФІНАНСІВ, АНАЛІЗУ ТА СТРАХУВАННЯ

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

з дисципліни «БЮДЖЕТНИЙ ОБЛІК»

**для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня
спеціальності 072 „Фінанси, банківська справа та страхування”
(денна і заочна форми навчання)**

Харків 2019

Бюджетний облік. Конспект лекцій для студентів напряму підготовки 072 «Фінанси, банківська справа та страхування» / А.С. Крутова, О.О. Нестеренко. Х. : ХДУХТ, 2020. 237 с.

Укладачі: А.С. Крутова, завідувач кафедри, д.е.н., проф.
О.О. Нестеренко, професор кафедри, д.е.н., доц.

Рецензент: д.е.н., проф. Т.О. Тарасова

Кафедра фінансів, аналізу та страхування

Схвалено методичною комісією ХДУХТ за спеціальністю 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»

Схвалено кафедрою фінансів, аналізу та страхування
Протокол від «22» жовтня 2019 року № 4

© А.С. Крутова, О.О. Нестеренко, 2019
© Харківський державний університет
харчування та торгівлі, 2019

Вступ

Бухгалтерський облік є скрізь, де здійснюється господарська діяльність, в тому числі й в бюджетних організаціях. У наш час функції бухгалтера зазнали суттєвих змін. Сучасний бухгалтер займається не лише веденням рахунків, але й здійснює широку діяльність, що включає планування й прийняття рішень, контроль і привертання уваги керівництва до порушень, оцінку, огляд діяльності й аудит, повинен задовольнити потреби тих, хто використовує облікову інформацію.

Курс «Бюджетний облік» є складовою блоку вибіркових навчальних дисциплін із підготовки бакалаврів за спеціальністю «Фінанси». Процес навчання має комплексний характер і включає лекційні та практичні заняття. Крім того, передбачено відповідну кількість годин на індивідуальну підготовку та самостійну роботу студентів. Цей курс повинен сформувати у студентів комплексний науковий підхід до аналізу господарських явищ у бюджетних організаціях та відображення їх в обліку, уміння поєднувати одержані теоретичні знання з практичними навичками та вмінням в обліковій сфері. Необхідною умовою підвищення рівня підготовки студентів є максимальне наближення практичних завдань до реальних умов, активне впровадження в навчальний процес нових методів і технічних засобів навчання. Ці умови покладено в основу навчального посібника з курсу «Бюджетний облік».

У навчальному посібнику можна знайти відповіді на всі головні питання, з якими можуть зіткнутися фахівці бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Завдання до практичних занять розроблено відповідно до програми курсу «Бюджетний облік». Вони складаються із завдань, які містять вихідні дані, ситуацію, завдання та рекомендовану літературу. Виконання завдань допоможе студентам на практичних прикладах засвоїти організацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах, навчить умінню діяти в реальних ситуаціях.

Після опанування цього курсу студент повинен уміти:

- складати специфічні первинні бухгалтерські документи;
- заповнювати бухгалтерські регістри;
- складати типові бухгалтерські проводки.

Для досягнення названих цілей важливе значення має самостійна робота студентів, якій сприятиме цей навчальний посібник.

Перед початком виконання завдання за певною темою засвоєння теоретичних основ курсу рекомендується перевірити методом обговорення головних питань теми. Виконання практичних завдань є способом закріплення набутих теоретичних знань і застосування їх при відображенні в бухгалтерському обліку певної господарської ситуації в бюджетній установі. Для виконання практичного завдання студент повинен проаналізувати рекомендовану літературу, ознайомитися з вихідними даними та ситуацією, яка виникла в бюджетній установі та виконати необхідні вказівки, що засвідчені у відповідному завданні.

Розділ 1

ОСНОВИ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1 Загальні положення

Відповідно до пункту 6 частини першої статті 2 «Бюджетного кодексу України» бюджетними установами визнаються органи, установи чи організації, визначені Конституцією України, а також установи чи організації, створені у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, які повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими.

Бюджетні установи можна класифікувати:

- за функціональними ознаками (органи державного управління, судові органи, правоохоронні органи, органи збройних сил, заклади освіти, охорони здоров'я, культури тощо);

- за ієрархічною системою вертикальних зв'язків на: головних розпорядників коштів і розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Єдині правила ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання кошторисів бюджетних установ встановлює Державне казначейство України.

Основними завданнями бухгалтерського обліку в бюджетних установах є:

- а) формування повної та достовірної інформації про діяльність установи (організації) та її майновий стан, необхідної для використання внутрішніми користувачами бухгалтерської звітності (керівниками), а також зовнішніми – розпорядниками бюджетних коштів вищого рівня;

- б) забезпечення інформацією, яка необхідна внутрішнім і зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності для контролю за дотриманням законодавства України у виконанні кошторису, а також наявністю та рухом майна і зобов'язань, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;

- в) контроль за дотриманням фінансової дисципліни, суворого режиму економії, ефективного використання та збереження коштів і матеріальних цінностей;

- г) запобігання негативним результатам діяльності та вишукування резервів забезпечення її фінансової стабільності.

Для виконання цих завдань ведеться бухгалтерський облік, а саме:

- надходжень і витрат коштів загального та спеціального фондів;
- використання коштів, матеріалів, обладнання, продуктів харчування, медикаментів тощо;
- розрахунків з дебіторами та кредиторами.

Правильність бухгалтерського обліку забезпечується єдністю його системи, що будується на бюджетній класифікації. Бюджетна класифікація передбачає науково обґрунтоване обов'язкове групування доходів і видатків за

однорідними ознаками, які закодовані певним чином. У системі ведення бухгалтерського обліку бюджетних установ класифікація має організаційне та правове значення. Перше виявляється в тому, що вона дає змогу однорідно враховувати доходи та витрати, складати звітність, здійснювати контроль і аналіз за кожним видом доходів і видатків, кодувати показники під час машинного опрацювання. Правове значення бюджетної класифікації полягає в тому, що всі показники доходів і видатків, передбачені в бюджеті та згруповані, відповідно до бюджетної класифікації, є фінансовими планами, обов'язковими до виконання.

Основні правила (принципи) ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах (організаціях) будуються на нормах, встановлених Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Бюджетні організації здійснюють бухгалтерський облік відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України 29 грудня 2015 року № 1219.

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, розроблений на підставі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, призначений для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій установ та організацій, основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, та операцій з виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

1.2. Державна реєстрація бюджетної установи

Найперше, що необхідно здійснити новоствореній бюджетній установі, щоб розпочати свою діяльність, – це підтвердити факт її створення як юридичної особи (далі – юрособа) шляхом державної реєстрації. Раніше ідентифікаційні номери (восьмирозрядні коди) юрособи в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (далі – ЄДРПОУ) присвоювались лише органами статистики для проведення спостережень за структурними змінами в економіці щодо видів діяльності, створення, реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) та ліквідації суб'єктів господарювання.

На сьогодні відповідно до п. 5 постанови КМУ від 22.01.96 р. № 118 «Про створення Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України» присвоєння ідентифікаційних кодів за ЄДРПОУ здійснюється: органами державної статистики та відповідними центральними органами виконавчої влади – щодо суб'єктів, відомості про які становлять державну таємницю; державними реєстраторами – щодо суб'єктів, на яких поширюється дія Закону від 15.05.03 р. № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» (далі – Закон № 755).

Код за ЄДРПОУ зберігається за суб'єктом, якому він присвоєний, протягом усього періоду існування такого суб'єкта і є єдиним. Він є обов'язковим для використання в усіх видах звітних та облікових документів суб'єкта господарювання й зазначається на його печатках та штампах, а також в усіх документах – адміністративних, фінансових чи інших, де фігурує цей суб'єкт. Правові засади державної реєстрації юросіб Юридичною особою є організація, створена й зареєстрована в установленому законом порядку (ч. 1 ст. 80 Цивільного кодексу, далі – ЦК).

Юрособи, як передбачено ст. 2 ЦК, є учасниками цивільних відносин. Загальні положення про юридичну особу (поняття, види юросіб, їх створення, вимоги до змісту установчих документів тощо) визначено у гл. 7 ЦК. Кожній юрособі властиві ідентифікуючі ознаки учасника правовідносин, що дозволяють виокремити юрособу-контрагента з-поміж інших юросіб. На практиці широко застосовується поняття «реквізити юридичної особи». Такими основними реквізитами є: найменування юрособи, місцезнаходження, ідентифікаційний код за ЄДРПОУ.

Також важливими є реквізити рахунків, призначені для проведення розрахунків у процесі господарської діяльності. Що стосується найменування юрособи або її відокремленого підрозділу, то Вимоги до його написання затверджено наказом Мін'юсту від 05.03.12 р. № 368/5. Ними, зокрема, визначено: особливості найменування окремих юросіб та їх відокремлених підрозділів; порядок використання символів, розділових знаків у найменуванні юрособи тощо. Крім того, встановлено, що: юрособа може мати, крім повного найменування, скорочене найменування; найменування юрособи не може бути тотожним найменуванню іншої юрособи.

Юрособи, залежно від порядку їх створення, поділяються на юридичних осіб приватного права та юридичних осіб публічного права (ст. 81 ЦК). Юрособи публічного права створюються розпорядчим актом Президента України, органу державної влади, органу влади АР Крим або органу місцевого самоврядування. Порядок утворення та правовий статус юросіб публічного права встановлюються Конституцією України та законом. Рішення про створення (заснування) юросіб приймаються їх засновниками. Порядок прийняття такого рішення залежить від конкретного типу юрособи (її організаційно-правової форми).

Юрособи можуть створюватися у таких організаційно-правових формах, як товариства, установи та в інших формах, передбачених законом. Отже, установа є однією з організаційно-правових форм юросіб. У бюджетній сфері функціонують бюджетні установи. Значення цього терміна наведено в законодавстві, що регулює бюджетні відносини. Так, відповідно до ст. 2 Бюджетного кодексу (далі – БК) бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету.

З огляду на зазначене вище бюджетні установи є юридичними особами публічного права. Після прийняття рішення та оформлення документів,

необхідних для здійснення діяльності бюджетних установ, ці документи подаються для проведення державної реєстрації (ст. 89 ЦК). Наголошуємо, що юридична особа (у т. ч. й бюджетна установа) вважається створеною із дня її державної реєстрації. Державна реєстрація юрособи полягає в підтвердженні факту її створення, що здійснюється уповноваженим органом державної влади (на сьогодні – державними реєстраторами Державної реєстраційної служби) у порядку, установленому Законом № 755.

Реєстрація проводиться за місцезнаходженням юрособи або за місцезнаходженням органу, що прийняв рішення про утворення центрального органу виконавчої влади, у разі невизначення місцезнаходження новоутвореного центрального органу виконавчої влади. Підсумовуючи, слід зазначити, що саме бюджетною установою визначається державний орган, який здійснює її держреєстрацію. Відомості про державну реєстрацію юридичної особи (у т. ч. й бюджетної установи) заносяться до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців (далі – ЄДР). Водночас до ЄДР не заносяться відомості, що становлять державну таємницю, оскільки для окремих категорій юросіб встановлено спеціальний порядок державної реєстрації.

Відповідно до ч. 4 ст. 4 Закону № 755 відокремлені підрозділи юрособи не підлягають державній реєстрації. Документи для державної реєстрації бюджетних установ Для державної реєстрації юрособи (бюджетної установи) керівник, засновники або уповноважена ними особа подає державному реєстратору комплект документів, визначений у ст. 24 Закону № 755 (або ст. 241 – для здійснення держреєстрації центрального органу виконавчої влади). Закон № 755 передбачає три способи подання документів: особисто (засновниками, керівником або уповноваженою особою), поштовим відправленням або електронним документом.

Електронні документи, що подаються для держреєстрації, оформлюються згідно з вимогами законодавства у сфері електронних документів та електронного документообігу. За здійснення державної реєстрації реєстраційний збір не справляється. Комплект документів, які подаються для державної реєстрації, залежить від способу утворення установи. Їх можна умовно поділити на обов'язкові та додаткові.

До обов'язкових документів належать:

1. Заповнена реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи за формою 1 або 2 (на порядку її заповнення зупинимось пізніше). Зауважимо, що в разі подання документів поштовим відправленням справжність підпису заявника на цій картці має бути нотаріально засвідчена.

2. Рішення засновників або уповноваженого ними органу про створення юридичної особи (примірник оригіналу, ксерокопія, нотаріально засвідчена копія) – протокол загальних чи установчих зборів засновників або рішення засновника.

3. Два примірники установчих документів. Статут (або положення, або засновницький договір) прошивається, пронумеровується та підписується засновником (засновниками) або уповноваженими особами. Зауважимо, що

статут не подається при створенні юридичної особи на підставі модельного статуту, затвердженого постановою КМУ. У такому разі в реєстраційній картці проставляється відповідна відмітка з посиланням на типовий установчий документ.

До додаткових документів належать:

1. Документ, що засвідчує повноваження (довіреність, доручення тощо) – якщо документи подаються уповноваженою особою.

2. Передавальний акт – для створення юридичної особи у результаті злиття, приєднання або перетворення.

3. Розподільчий баланс – для створення юридичної особи у результаті поділу або виділу. Що стосується форм реєстраційних карток, то на виконання вимог ч. 2 ст. 7 Закону № 755 їх затверджено наказом Мініюсту від 14.10.11 р. № 3178/5 (далі – Наказ № 3178/5).

Залежно від способу утворення юридичної особи для проведення її державної реєстрації застосовується:

форма 1 – Реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи, утвореної шляхом заснування нової юридичної особи.

форма 2 – Реєстраційна картка на проведення державної реєстрації юридичної особи, утвореної шляхом реорганізації діючої (діючих) юридичної особи (юридичних осіб) у результаті злиття, поділу, виділу або перетворення. Користуючись нагодою, звертаємо увагу, що наказом Мініюсту від 10.04.15 р. № 529/5 унесено зміни до Наказу № 3178/5, зокрема викладено в новій редакції форми карток 1, 2 та 4.

Форми реєстраційних карток, які необхідно заповнити для проведення державної реєстрації юридичних осіб, розміщено на офіційному веб-сайті Державної реєстраційної служби (<http://www.drsu.gov.ua>). Крім того, на цьому сайті міститься інформація про електронну реєстрацію юридичних осіб, адміністративні послуги, що надаються через Укрпошту, доступ до ЄДР.

У реєстраційній картці наводяться відомості про:

юридичну особу та її засновників; види економічної діяльності юридичної особи;

органи управління юридичною особою;

розпорядчий акт, на підставі якого створено орган державної влади, орган місцевого самоврядування;

фізичних осіб – платників податків, які обираються (призначаються) до органу управління юридичної особи, уповноважених представляти юридичну особу у правовідносинах із третіми особами, про керівника юридичної особи;

наявність обмежень щодо представництва від імені юридичної особи;

фізичних осіб – платників податків, які мають право вчиняти дії від імені юридичної особи без довіреності, у тому числі підписувати договори тощо.

В разі створення відокремлених підрозділів відповідно до вимог ст. 27 Закону № 755 відомості про відокремлені підрозділи юридичної особи залучаються до її реєстраційної справи та включаються до ЄДР. При цьому

виконавчий орган юридичної особи або уповноважена ним особа зобов'язані подати в установленому законодавством порядку державному реєстратору за місцезнаходженням юридичної особи заповнену реєстраційну картку про створення відокремленого підрозділу (форма 5).

У цій картці наводиться інформація про:

юридичну особу;

створений відокремлений підрозділ юридичної особи (найменування, місцезнаходження);

осіб, які мають право вчиняти юридичні дії від імені юридичної особи на підставі довіреності, у тому числі підписувати договори, про керівника відокремленого підрозділу юридичної особи;

наявність обмежень щодо представництва від імені юридичної особи;

види економічної діяльності відокремленого підрозділу юридичної особи тощо.

Виконавчий орган – це орган, який безпосередньо діє від імені юридичної особи та виконує рішення вищого органу. Виконавчий орган може бути утворений як колегіальний орган, так і як одноособовий. Зазвичай одноособовий виконавчий орган – це директор, керівник, голова тощо. Якщо документи для проведення державної реєстрації юридичної особи подаються засновником або керівником юридичної особи, пред'являється його паспорт громадянина України.

Державному реєстратору забороняється вимагати додаткові документи для проведення державної реєстрації юридичної особи, якщо вони не передбачені ч. 1–7 ст. 24 Закону № 755. Крім того, законодавством визначено випадки, у яких подані документи можуть не розглядатися. Так, державний реєстратор зобов'язаний залишити без розгляду документи, якщо вони:

подані за неналежним місцем проведення державної реєстрації;

не відповідають вимогам, установленим ч. 1, 2, 4–7 ст. 8 та ч. 5 ст. 10 Закону № 755;

подані не в повному обсязі;

подані особою, яка не має на це повноважень;

до держреєстратора надійшло рішення суду щодо заборони проведення реєстраційних дій.

Строк державної реєстрації юридичної особи не повинен перевищувати трьох робочих днів із дати надходження відповідних документів. Слід звернути увагу, що державна реєстрація новоутвореного та утвореного в результаті злиття, приєднання, поділу або перетворення центрального органу виконавчої влади як юридичної особи здійснюється у триденний строк із дня набрання чинності акта Президента України про призначення керівника цього органу.

Інформація про проведення державної реєстрації юридичної особи підлягає обов'язковому оприлюдненню на офіційному веб-сайті Державної реєстраційної служби протягом 10 робочих днів із дня внесення відповідного запису до ЄДР. Результатом держреєстрації є отримання Виписки з ЄДР та

одного примірника оригіналу установчих документів з відміткою держреєстратора про проведення держреєстрації юридичної особи.

Ураховуючи можливість отримання даних у порядку взаємообміну інформацією відомчих реєстрів органів статистики, фіскальних органів, Пенсійного фонду, Виписка з ЄДР містить інформацію про установи та коди реєстрації юридичної особи в названих органах. Виписка може бути отримана особисто заявником чи уповноваженою особою за документом, що підтверджує її повноваження. За надання Виписки з ЄДР за результатами проведення реєстраційної дії плата не справляється (ч. 6 ст. 20 Закону № 755). У подальшому копія Виписки з ЄДР використовується при відкритті рахунків в установах банків, якщо це передбачено законодавством, та реєстрації в Єдиному реєстрі розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів. Витяг з ЄДР У разі необхідності бюджетні установи можуть отримувати (за запитом) в органах Державної реєстраційної служби Витяг з ЄДР – документ установленого зразка, який видається юридичній особі на підтвердження інформації, що міститься в ЄДР, за критерієм пошуку, зазначеним у запиті. Критерій пошуку формується особою, що звернулася за наданням витягу.

Витяги з ЄДР бувають трьох видів: базовий, розширений та вибірковий. Залежно від виду витягу деталізація інформації про юридичну особу різниться. Найбільш повна інформація про юридичну особу та відомості, отримані в порядку взаємного обміну інформацією з відомчих реєстрів органів статистики, фіскальної служби, Пенсійного фонду, міститься в розширеному витягу.

Форму Запиту про надання витягу з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців затверджено в додатку 2 до Порядку надання відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, затвердженого наказом Мін'юсту від 14.12.12 р. № 1846/5 (далі – Наказ № 1846). Форму запиту також розміщено на офіційному веб-сайті Державної реєстраційної служби (<http://www.drsu.gov.ua>).

Відповідно до Наказу № 1846 запит про надання Витягу подається запитувачем особисто або через Реєстраційний портал, або надсилається поштовим відправленням. Що стосується плати за отримання Витягу, то відповідно до ч. 4 ст. 20 Закону № 755 органи державної влади, органи місцевого самоврядування, суди, органи внутрішніх справ, органи прокуратури, органи Служби безпеки та їх посадові особи безоплатно отримують відомості з ЄДР з метою здійснення ними повноважень, визначених законом, виключно в електронній формі через веб-сайт Державної реєстраційної служби у порядку, визначеному Наказом № 1846.

За надання Витягу з ЄДР у паперовій формі справляється плата в розмірі 0,05 мінімальної заробітної плати в місячному розмірі, установленій законом на 1 січня календарного року, в якому подається запит про надання відповідних відомостей (ч. 5 ст. 20 Закону № 755). Тобто на сьогодні сума оплати становить 60,90 грн. (1 218 грн. x 0,05). Однак це не остаточний роз-

мір плати, оскільки при здійсненні будь-яких платежів через установи банку або термінали прийому платежів додатково стягується вартість послуг за обслуговування.

Однією особливістю правового регулювання юридичних осіб в Україні, що надійшла з історії права, є використання печатки юридичними особами. Звертаємо увагу, що з метою спрощення порядку відкриття бізнесу Законом від 15.04.14 р. № 1206-VII, який набув чинності з 30.10.14 р., унесено зміни до низки кодексів та законодавчих актів України, зокрема щодо переходу на добровільне використання печаток суб'єктами господарювання приватного права. Детальну позицію із цього питання висвітлено також у листі Мін'юсту від 14.08.14 р. № 6820-0-4-14/8.1. Що стосується використання печаток бюджетними установами, то нормативно-правовими актами, які регулюють бюджетні правовідносини та затверджують форми відповідних документів, передбачено скріплення підписів печаткою бюджетної установи, що вказує на необхідність наявності печатки в бюджетній установі.

Крім того, відповідно до законодавства, яке визначає статус і атрибути міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (ст. 4 Закону від 17.03.11 р. № 3166-VI «Про центральні органи виконавчої влади»), останні мають печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в органах Державної казначейської служби України. При цьому зразки печаток, бланків і табличок (вивісок) міністерств, інших центральних органів виконавчої влади затверджуються КМУ.

Про обов'язковість наявності печаток у цих установах свідчать норми Указу Президента від 24.12.10 р. № 1199/2010 «Деякі питання організації роботи міністерств, інших центральних органів виконавчої влади», яким затверджено Типове положення про Міністерство України (п. 14) та Типове положення про центральний орган виконавчої влади України, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через відповідного члена Кабінету Міністрів України (п. 12).

Отже, міністерства, інші центральні органи виконавчої влади мають ураховувати зазначені вимоги при затвердженні своїх положень. У разі якщо діяльність бюджетної установи здійснюється за статутом, при його затвердженні також мають бути враховані вимоги бюджетного законодавства в частині застосування печатки. На підставі проведеного аналізу норм законодавства можна дійти висновку, що кожна бюджетна установа повинна мати круглу печатку із зазначенням свого найменування, ідентифікаційного коду за ЄДРПОУ та назви адміністративно-територіальної одиниці, в якій зареєстровано цю юридичну особу. З огляду на те, що на печатці зазначається ідентифікаційний код юридичної особи, виготовлення печатки можливе лише після державної реєстрації юридичної особи та отримання Виписки з ЄДР. З 2011 року спрощено порядок виготовлення печаток – не потрібно отримувати дозвіл у дозвільному органі, оскільки втратив чинність наказ МВС від 11.01.99 р. № 17 щодо видачі дозволів на оформлення замовлень на виготовлення печаток і штампів. На сьогодні, щоб виготовити

печатку, достатньо звернутися з відповідним замовленням до спеціалізованого підприємства, яке цим займається.

При цьому бюджетні установи також мають розраховувати на проведення відповідних витрат. Вартість виготовлення печатки залежить від строку її виготовлення, складності захисту та наявності у регіоні спеціалізованих підприємств тощо. Для виготовлення печатки спеціалізованим підприємствам, як правило, подається: копія реєстраційного документа організації, копія документа, що підтверджує право на гербову печатку, ескіз печатки, погоджений керівником, та довіреність (якщо печатку замовляє уповноважена особа за дорученням). Акцентуємо увагу тих, хто вперше займатиметься підготовкою зразка печатки для її подальшого виготовлення. Існують установлені законодавством вимоги щодо зображення на печатці Державного герба України, а також до форми, розміру, краю печатки та шрифту написів на ній. Зокрема, постановою Верховної Ради від 19.02.92 р. № 2137-ХІІ встановлено, що зображення Державного Герба України поміщується на печатках органів державної влади і державного управління з обов'язковим додержанням пропорцій зображення герба, затвердженого п. 1 цієї постанови.

Указані вище вимоги дістали подальшого розвитку у відповідних рішеннях уряду. Так, наприклад, постановами КМУ від 03.08.11 р. № 857 «Про затвердження зразків та описів печатки і таблички (вивіски) міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади» та від 23.08.95 р. № 672 «Про затвердження зразків і описів гербових печаток, малих гербових печаток, печаток без зображення Державного Герба України, бланків і табличок обласних, Київської та Севастопольської міських, районних, районних у містах Києві та Севастополі державних адміністрацій» затверджено вимоги до зразків печаток зазначених органів влади.

В Типовій інструкції з діловодства у центральних органах виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих органах виконавчої влади, затвердженій постановою КМУ від 30.11.11 р. № 1242 (далі – Типова інструкція № 1242), міститься окремий розділ, присвячений відбитку печатки. Відповідно до п. 73 Типової інструкції № 1242 на документах, що засвідчують права громадян і юридичних осіб, на яких фіксується факт витрати коштів і проведення операцій із матеріальними цінностями, підпис посадової (відповідальної) особи скріплюється гербовою печаткою установи.

Перелік інших документів, підписи на яких необхідно скріплювати гербовою печаткою, визначається установою на підставі нормативно-правових актів та примірного переліку документів, підписи на яких скріплюються гербовою печаткою. Такий перелік документів наводиться в інструкції з діловодства установи, яка затверджується розпорядчим документом. При цьому відбиток печатки ставиться таким чином, щоб він охоплював останні кілька літер найменування посади особи, яка підписала документ, але не підпис посадової особи, або на окремо виділеному для цього місці з відміткою «М. П.». Крім того, на виконання п. 75 Типової

інструкції № 1242 наказом (розпорядженням) керівника установи визначається порядок використання, місце зберігання гербової печатки та посадова особа, відповідальна за її зберігання, а також перелік осіб, підписи яких скріплюються гербовою печаткою. Інформація, наведена в цій статті, допоможе бюджетним установам організувати підготовчі заходи щодо забезпечення їх державної реєстрації як юридичних осіб та виготовлення печатки, що дозволить у подальшому зареєструватися в Єдиному реєстрі розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів, ведення якого здійснюється Державною казначейською службою.

1.3. Ліквідація бюджетних організацій

В умовах реформування та децентралізації влади припинення бюджетних установ відбувається шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) та ліквідації. Через складність існуючої процедури ліквідації та відсутність єдиного нормативно-правового документа, що регулює основні засади її здійснення, виникає потреба у вивченні великої кількості законних і підзаконних актів, кодексів і роз'яснень.

Відповідно до п. 12 ч. 1 ст. 2 БКУ бюджетними установами є 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 (міністерства, інші центральні органи виконавчої влади) припиняються, як зазначено у ч. 5 ст. 5 Закону № 3166-VI, шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації.

Оскільки засновником бюджетної установи є держава, процес її ліквідації є особливо клопітким і довготривалим. Прийняття рішення про ліквідацію та створення ліквідаційної комісії Процес ліквідації бюджетної установи починається з моменту прийняття рішення щодо ліквідації засновником суб'єкта господарювання.

За загальним правилом згідно із ст. 110 ЦКУ юридична особа ліквідується:

1) за рішенням її учасників або органу юридичної особи, уповноваженого на це установчими документами, в тому числі у зв'язку із закінченням строку, на який було створено юридичну особу, досягненням мети, для якої її створено, а також в інших випадках, передбачених установчими документами;

2) за рішенням суду про ліквідацію юридичної особи через допущені при її створенні порушення, які не можна усунути, за позовом учасника юридичної особи або відповідного органу державної влади;

3) за рішенням суду про ліквідацію юридичної особи в інших випадках, встановлених законом, — за позовом відповідного органу державної влади. Згідно з ч. 3 ст. 105 ЦКУ орган, що прийняв рішення про припинення юридичної особи, відповідно до ЦКУ призначає ліквідаційну комісію

(ліквідатора), голову комісії або ліквідатора та встановлює порядок і строк заявлення кредитором своїх вимог до юридичної особи, що припиняється. Виконання функцій комісії з припинення юридичної особи (ліквідаційної комісії) може бути покладено на орган управління юридичної особи (ч. 3 ст. 105 ЦКУ).

Окремі аспекти визначення механізму здійснення заходів, пов'язаних з ліквідацією міністерства, інших центральних органів влади та їх територіальних органів визначено Порядком № 1074. До ліквідаційної комісії з моменту призначення переходять повноваження щодо управління справами юридичної особи. Голова комісії, її члени або ліквідатор юридичної особи представляють її у відносинах з третіми особами (ч. 4 ст. 105 ЦКУ). Окремі аспекти порядку ліквідації юридичної особи врегульовані положеннями ст. 111 ЦКУ, відповідно до якої визначено основні повноваження ліквідаційної комісії.

Питання оплати праці працівників ліквідаційної комісії не є достатньо врегульованим у нашому законодавстві. Міністерство соціальної політики України у листі від 24.09.2013 р. № 821/13/155-13 зробило посилання на пп. 25 та 26 Порядку № 1074. Ними встановлено, що ліквідаційна комісія «утримується за рахунок і в межах коштів, передбачених на утримання органу виконавчої влади або територіального органу, що припиняється.

Фінансування заходів, пов'язаних з утворенням, реорганізацією або ліквідацією органів виконавчої влади або територіальних органів, здійснюється в межах коштів, передбачених на їх утримання законом про Державний бюджет України на відповідний рік. Що стосується виплати заробітної плати голові і членам ліквідаційної комісії, то спеціального механізму оплати їх праці немає, тобто ці особи працюють та отримують заробітну плату за займаними посадами згідно з чинними у відповідній установі, організації умовами оплати праці».

Отже, беручи за основу загальний порядок ліквідації юридичної особи, наведений у ст. 111 ЦКУ та Порядку № 1074, ідентифікуємо подальші етапи процесу ліквідації бюджетної установи та розглянемо особливості кожного із них.

Повідомлення про рішення щодо ліквідації бюджетної установи Відповідно до ч. 1 ст. 105 ЦКУ орган, що прийняв рішення про припинення юридичної особи, зобов'язаний протягом трьох робочих днів з дати прийняття рішення письмово повідомити орган, що здійснює державну реєстрацію. При цьому варто зазначити, що вимога у разі ліквідації суб'єкта господарювання внести відповідний запис до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців врегульована також ст. 248 ГКУ.

За загальним правилом, протягом трьох робочих днів з дня прийняття рішення про ліквідацію бюджетної установи платник податків зобов'язаний повідомити контролюючі органи за місцем обліку такого платника про його ліквідацію (п. 11.1 Порядку № 1588). Для цього подаються відомості з ЄДР

про рішення уповноваженого органу про припинення юридичної особи (п. 11.5 Порядку № 1588).

Дані про прийняття рішення щодо припинення юридичних осіб, відомості щодо яких містяться в Єдиному державному реєстрі, контролюючі органи отримують від державних реєстраторів у порядку інформаційної взаємодії між Єдиним державним реєстром та інформаційними системами Центрального контролюючого органу. Відповідно до п.п. 37.3.1 ПКУ ліквідація юридичної особи є підставою для припинення податкового обов'язку, крім його виконання.

Виконанням податкового обов'язку відповідно до п. 38.1 ПКУ визнається сплата в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений податковим законодавством строк.

Процес зняття з обліку в органі ДФС у процесі припинення бюджетної установи передбачає проведення документальної позапланової перевірки (п.п. 78.1.7 ПКУ). Тривалість такої перевірки визначається відповідно до п. 82.2 ПКУ та складає 10 робочих днів. За результатами проведення перевірки податківці самостійно передають відомості про відсутність (наявність) заборгованості зі сплати податкових зобов'язань та зборів за формою № 30-ОПП (п. 11.10 Порядку № 1588).

Механізм взяття на облік та зняття з обліку в органах Пенсійного фонду України платників єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування визначається п. 5.1 Порядку № 21-6. У разі отримання від державного реєстратора повідомлення про рішення уповноваженого ними органу щодо припинення юридичної особи орган Пенсійного фонду в 10-денний строк проводить документальну перевірку платника щодо правильності нарахування та сплати єдиного внеску.

На основі акта перевірки платник здійснює остаточні розрахунки. За наявності заборгованості у платника, державна реєстрація якого припиняється, орган Пенсійного фонду України заявляє вимоги як кредитор у строки, передбачені у повідомленні про внесення запису до ЄДР щодо прийняття рішення уповноваженого ним органу про припинення юридичної особи шляхом направлення голові ліквідаційної комісії, уповноваженій ним особі або ліквідатору довідки про борг за всіма видами платежів, а також документів, що підтверджують суми недоїмки (звіти платника, картки особових рахунків платника, рішення про застосування фінансових санкцій, акт перевірки тощо). У разі неможливості погашення боргу зобов'язання з його сплати переходять до правонаступника. При цьому працівники органів Пенсійного фонду на підставі акта перевірки проводять відповідні операції у картках особових рахунків платників єдиного внеску щодо зменшення боргу за місцем обліку платника, державна реєстрація якого припиняється, та відображення сум боргу за місцем обліку правонаступника.

Орган Пенсійного фонду закриває справу платника єдиного внеску після остаточного погашення ним недоїмки зі сплати єдиного внеску та інших платежів або передачі боргу за місцезнаходженням правонаступника. Реєстраційний номер знятого з обліку платника єдиного внеску надалі не

використовується, його платежі враховуються органом Пенсійного фонду до кінця поточного року. Після проведення позапланової перевірки платника, здійснення ним розрахунків у вищезазначеному порядку та на підставі довідок про відсутність заборгованості зі сплати страхових коштів, наданих фондами соціального страхування за формою згідно з додатком 8 до Порядку № 21-6, орган Пенсійного фонду України складає довідку про відсутність заборгованості зі сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових коштів до Пенсійного фонду України і фондів соціального страхування за формою згідно з додатком 6 до Порядку № 21-6.

За зверненням голови ліквідаційної комісії, уповноваженої нею особи або ліквідатора довідка про відсутність заборгованості може бути видана органом Пенсійного фонду України такій особі безпосередньо в органі Пенсійного фонду України, але не пізніше третього робочого дня, наступного за днем реєстрації довідки в органі Пенсійного фонду України. Після закінчення триденного строку вона направляється поштою за адресою, вказаною у зверненні.

Ліквідаційна комісія письмово повідомляє усіх дебіторів про припинення бюджетної установи. У разі відмови боржників погасити заборгованість бюджетна установа, що ліквідується, може підготувати позов про стягнення заборгованості у судовому порядку. При цьому варто керуватися нормами процесуальних кодексів відповідного виду судочинства. Заявлення вимог кредиторів до бюджетної установи, що ліквідується Відповідно до ч. 5 ст. 105 ЦКУ строк заявлення кредиторами своїх вимог до юридичної особи, що припиняється, не може становити менше двох і більше шести місяців з дня оприлюднення повідомлення про рішення щодо припинення юридичної особи. Надалі кожна окрема вимога кредитора, зокрема щодо сплати податків, зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових коштів до Пенсійного фонду України, фондів соціального страхування, розглядається, після чого приймається відповідне рішення, яке надсилається кредитору не пізніше тридцяти днів з дня отримання юридичною особою, що припиняється, відповідної вимоги кредитора (ч. 6 ст. 105 ЦКУ).

Виплата грошових сум кредиторам юридичної особи, що ліквідується, у тому числі за податками, зборами, єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та іншими коштами, що належить сплатити до державного або місцевого бюджету, Пенсійного фонду України, фондів соціального страхування, провадиться у порядку черговості, встановленому ст. 112 цього Кодексу (ч. 9 ст. 111 ЦКУ).

У ст. 112 ЦКУ зазначено таку черговість задоволення вимог кредиторів у разі ліквідації платоспроможності юридичної особи:

- 1) у першу чергу задовольняються вимоги щодо відшкодування шкоди, завданої каліцтвом, іншим ушкодженням здоров'я або смертю, та вимоги кредиторів, забезпечені заставою чи іншим способом;

2) у другу чергу задовольняються вимоги працівників, пов'язані з трудовими відносинами, вимоги автора про плату за використання результату його інтелектуальної, творчої діяльності;

3) у третю чергу задовольняються вимоги щодо податків, зборів (обов'язкових платежів);

4) у четверту чергу задовольняються всі інші вимоги.

Вимоги однієї черги задовольняються пропорційно сумі вимог, що належать кожному кредитору цієї черги (ч. 1 ст. 112 ЦКУ). У разі відмови ліквідаційної комісії у задоволенні вимог кредитора або ухилення від їх розгляду кредитор має право протягом місяця з дати, коли він дізнався або мав дізнатися про таку відмову звернутися до суду із позовом до ліквідаційної комісії. За рішенням суду вимоги кредитора можуть бути задоволені за рахунок майна, що залишилося після ліквідації юридичної особи (ч. 3 ст. 112 ЦКУ). Вимоги кредиторів, які не визнані ліквідаційною комісією, якщо кредитор у місячний строк після одержання повідомлення про повну або часткову відмову у визнанні його вимог не звертався до суду з позовом, вимоги, у задоволенні яких за рішенням суду кредиторіві відмовлено, а також вимоги, які не задоволені через відсутність майна юридичної особи, що ліквідується, вважаються погашеними (ч. 5 ст. 112 ЦКУ).

Відповідно до ч. 9 ст. 111 ЦКУ у разі недостатності в юридичної особи, що ліквідується, коштів для задоволення вимог кредиторів ліквідаційна комісія організовує реалізацію майна юридичної особи. Механізм і способи відчуження об'єктів державної власності визначено у Порядку № 803. Відчуженням майна є передача права власності на майно юридичним та фізичним особам за процедурами та у спосіб, що передбачені Порядком № 803. Здійснюється таке відчуження майна шляхом його продажу на аукціоні (тобто шляхом продажу майна, за яким його власником стає покупець, який під час торгів запропонував за нього найвищу ціну), що проводиться організаторами аукціону. Зазначимо, що об'єкти державної власності — це матеріальні активи, які відповідно до законодавства визнаються основними фондами (засобами).

Відповідно до п. 4 розд. 1 НП(С)БО № 121 основні засоби — це 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 державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року. Натомість у п. 198.3 ПКУ наведено перелік основних фондів, який складається з основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи.

Із детальним переліком майна, що належить до основних засобів суб'єктів державного сектору, можна ознайомитися у Плані рахунків, а із рекомендаціями стосовно застосування Плану рахунків щодо операцій з основними засобами суб'єктів державного сектору. Згідно із п. 6 Порядку №

803 відчуження майна здійснюється безпосередньо суб'єктом господарювання, на балансі якого перебуває таке майно, лише після надання на це згоди або дозволу відповідного суб'єкта управління майном, який є представником власника і виконує його функції у межах, визначених законодавчими актами. Відчуження майна, що перебуває на балансі суб'єкта управління, здійснюється за рішенням такого суб'єкта, крім нерухомого майна, а також повітряних та морських суден, суден внутрішнього плавання та рухомого складу залізничного транспорту, відчуження якого здійснюється лише за погодженням з Фондом державного майна.

Як визначено у п. 18 Порядку № 803, кошти, що надійшли від продажу державного майна, спрямовуються відповідно до вимог законодавства, за наявності у підприємства заборгованості: • насамперед на виплату заробітної плати; • на погашення заборгованості за податками і зборами (обов'язковими платежами) до бюджетів та державних цільових фондів, пов'язаних із заробітною платою, та інших.

Суб'єкти господарювання зобов'язані подати суб'єкту управління, Фонду державного майна протягом 30 календарних днів з моменту реалізації майна звіт за результатами відчуження та використання зазначених коштів згідно з додатком 3 до Порядку № 803. Детальну інформацію про прийняття рішення про відчуження майна, оцінку майна, що пропонується на відчуження, загальні вимоги щодо процедури відчуження майна, підготовку до проведення аукціону, умови участі покупців в аукціоні, особливості проведення аукціону, здійснення розрахунків за придбане майно наведено у Порядку № 803. Інвентаризація у разі припинення бюджетної установи Відповідно до пп. 6 та 7 Положення № 879 проведення інвентаризації у разі припинення установи є обов'язковим.

У такому випадку проводиться суцільна інвентаризація, під час якої охоплюються всі види зобов'язань та всі активи установи незалежно від їх місцезнаходження, у тому числі предмети, що передані у прокат, оренду або перебувають на реконструкції, модернізації, консервації, у ремонті, запасі або резерві незалежно від технічного стану. Також інвентаризації підлягають активи та зобов'язання, які обліковуються на позабалансових рахунках, зокрема цінності, що не належать установі, але тимчасово перебувають у її користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі), умовні активи та зобов'язання (непередбачені активи та зобов'язання) установи (застави, гарантії, зобов'язання тощо), бланки документів суворої звітності, інші активи.

Організація та основні правила проведення інвентаризації, порядок інвентаризації активів і зобов'язань зазначено у Положенні № 879 та п. 22 Порядку № 1074.

Проведення оцінки майна бюджетної установи, що ліквідується, є обов'язковою нормою, яка зазначена у ст. 7 Закону № 2658. Проводиться така оцінка суб'єктами незалежної професійної діяльності на засадах,

передбачених Законом № 2658 та НС № 1, НС № 2, НС № 3, НС № 4, і дозволяє визначити вартість майна та зобов'язань бюджетної установи, що ліквідується. Також проведення незалежної професійної оцінки є обов'язковою умовою для проведення аукціону з відчуження об'єктів державної власності, що зазначено в Порядку № 803.

Згідно з ч. 8 ст. 111 ЦКУ ліквідаційна комісія після закінчення строку для пред'явлення вимог кредиторами складає проміжний ліквідаційний баланс. Він затверджується учасниками юридичної особи або органом, який прийняв рішення про ліквідацію юридичної особи. Складається такий баланс з метою відображення складу майна бюджетної установи, що ліквідується, за результатами проведеної інвентаризації та оцінки уточнених сум заборгованостей, переліку пред'явлених кредиторами вимог і результатів їх розгляду.

Оскільки форма проміжного ліквідаційного балансу не визначена на законодавчому рівні, вважаємо за доцільне скласти його за формою № 1-дс або в довільній формі. Затверджується такий баланс відповідно до ч. 8 ст. 111 ЦКУ органом, який прийняв рішення про ліквідацію бюджетної установи. Закриття рахунків бюджетної установи, що ліквідується, відкритих у фінансових установах Згідно із вимогами ч. 3 ст. 111 ЦКУ під час ліквідації бюджетна установа має закрити рахунки в Державній казначейській службі України.

Для цього до органів Казначейства подаються такі документи:

- копія рішення відповідних органів державної влади про ліквідацію бюджетної установи, засвідченого в нотаріальному порядку або відповідним органом державної влади, який прийняв таке рішення;
- картка зі зразками підписів і відбитка печатки та перелік рахунків, якими можуть розпоряджатися зазначені у картці особи, у двох примірниках.

До цієї картки включаються зразки підписів ліквідатора (уповноважених членів ліквідаційної комісії) і відбитка печатки клієнта, що ліквідується. Рахунки, які використовувались для проведення ліквідаційної процедури, закриваються на підставі заяви ліквідатора про закриття рахунка. Детальніше із процедурою закриття рахунків бюджетних установ у Державній казначейській службі України можна ознайомитися в Порядку № 758.

Контрольні запитання

1. Які організації називаються бюджетними?
2. Сформулюйте визначення бухгалтерського обліку в бюджетних установах?
3. Назвіть основні завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ?
4. Якими організаціями приймається рішення про створення бюджетної організації?

5. На підставі якого документа бюджетні організації здійснюють свою діяльність?
6. Де повинна реєструватись бюджетна організація?
7. Які необхідно надати документи для реєстрації бюджетної організації в органах податкової служби України?
8. Які документи необхідно надати для реєстрації в пенсійному фонді України?
9. Які документи необхідно надати бюджетній установі для реєстрації в фондах соціального страхування?
10. На основі яких документів бюджетній організації видається дозвіл на виготовлення печаток та штампів? Хто надає цей дозвіл?
11. Які документи надають розпорядники коштів для відкриття реєстраційних рахунків в органах державного казначейства України?
12. Яким органом створюється ліквідаційна комісія для ліквідації бюджетної організації?
13. Які документи необхідно надати в орган державної реєстрації підприємства при його ліквідації?
14. Кому передаються активи ліквідованої бюджетної організації?
15. Охарактеризуйте облікову політику бюджетних установ.

Тести

1. До бюджетних підприємств належать:
 - 1) дитячі дошкільні заклади;
 - 2) судові органи;
 - 3) наукові організації;
 - 4) акціонерні товариства;
 - 5) правильні відповіді: 1. 2. 3.
2. Відповідно до пункту 6 частини першої статті 2 «Бюджетного кодексу України» бюджетними установами визнаються:
 - 1) органи, установи чи організації, визначені Конституцією України, а також установи чи організації, створені у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, які повністю фінансуються за рахунок відповідно державного чи місцевого бюджетів;
 - 2) статутні об'єднання підприємств промисловості, наукових організацій, транспорту, банків, торгівлі тощо з повною фінансовою залежністю від одного або групи підприємств, які перебувають під єдиним контролем;
 - 3) договірні об'єднання, створені з метою постійної координації господарської діяльності;
 - 4) договірні об'єднання, створені на підставі поєднання виробничих, наукових і комерційних інтересів, з делегуванням окремих повноважень централізованого регулювання діяльності від кожного з учасників;

5) тимчасові статутні об'єднання промислового і банківського капіталу для досягнення спільної мети.

3. Бюджетна класифікація передбачає:

- 1) науково обґрунтоване обов'язкове групування доходів і видатків за однорідними ознаками, які закодовані певним чином;
- 2) розмежування доходів та видатків за їх економічним змістом;
- 3) механізм визначення джерел доходів;
- 4) усі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

4. Бюджетні організації здійснюють свою діяльність на підставі:

- 1) колективного договору;
- 2) положення (статуту);
- 3) свідоцтва про підприємницьку діяльність;
- 4) свідоцтва про державну реєстрацію;
- 5) ваш варіант відповіді.

5. Для бюджетних установ основним фінансовим документом є:

- 1) звіт про фінансові результати;
- 2) калькуляція витрат на надані послуги;
- 3) кошторис доходів і видатків;
- 4) баланс;
- 5) звіт про надходження доходів загального фонду бюджету.

6. Установи та організації, які фінансуються за рахунок засобів бюджетів підлягають обов'язковій реєстрації у:

- 1) податкових органах;
- 2) пенсійному фонді;
- 3) фондах соціального страхування;
- 4) резервному фонді;
- 5) правильні відповіді: 1. 2. 3.

7. В органах державного казначейства України бюджетним установам відкриваються такі рахунки:

- 1) реєстраційні;
- 2) спеціальні реєстраційні;
- 3) поточні;
- 4) спеціальні поточні;
- 5) правильні відповіді: 1. 2.

8. Дозвіл на виготовлення печаток і штампів бюджетним установам видається:

- 1) податковими органами;
- 2) органами внутрішніх справ;
- 3) державним казначейством України;

- 4) вищестоячою установою;
- 5) облдержадміністрацією.

9. Бюджетні рахунки відкриваються в органах державного казначейства України:

- 1) на весь період існування установи;
- 2) щорічно, на початок бюджетного року;
- 3) на 5 років;
- 4) на квартал;
- 5) на кінець бюджетного року.

10. Юридична особа вважається ліквідованою:

- 1) з моменту зняття її з обліку в податковій адміністрації;
- 2) з моменту виключення її з ЄДРПОУ;
- 3) з моменту зняття її з обліку в пенсійному фонді;
- 4) з моменту зняття її з обліку у фондах соціального страхування;
- 5) ваш варіант відповіді.

11. Порядок фінансування бюджетних установ здійснюється :

- 1) через органи державного казначейства України;
- 2) за відомчою структурою;
- 3) через органи державної податкової адміністрації;
- 4) всі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

12. Бюджетні установи – це:

- 1) прибуткові організації;
- 2) неприбуткові організації;
- 3) приватні підприємства;
- 4) договірні об'єднання;
- 5) правильної відповіді немає.

13. Основні правила ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах будуються на нормах встановлених:

- 1) Законом України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”;
- 2) Бюджетним кодексом України;
- 3) Господарським кодексом України;
- 4) Планом рахунків;
- 5) Положенням (статутом).

14. Основними завданнями бухгалтерського обліку бюджетних установ є:

- 1) повне та своєчасне відображення фінансово-господарських операцій з використанням бюджетних і позабюджетних коштів відповідно до цільового призначення;

- 2) зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку;
- 3) виявлення порушень;
- 4) координація дій фінансових служб;
- 5) усі відповіді правильні.

15. У випадку ліквідації неприбуткової організації її активи повинні бути передані:

- 1) іншій неприбутковій організації;
- 2) вищестоячій організації;
- 3) зараховані в доход бюджету;
- 4) правильні відповіді: 1. 3;
- 5) ваш варіант відповіді.

Розділ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1 Бухгалтерський баланс

У бухгалтерському балансі бюджетних установ реалізується принцип двосторонності, який полягає в тому, що господарські засоби установи відображаються у двох розрізах: за їх речовим складом (основні засоби, кошти, матеріали, продукти харчування тощо) та за джерелами їх формування, які можуть бути власними та залученими.

Усі бюджетні установи незалежно від їх профілю складають бухгалтерський баланс за формою № 1.

Бухгалтерський баланс – це звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви та капітал у синтезованому вигляді на певну дату. За складом статей і побудовою баланс бюджетної установи відрізняється від балансів госпрозрахункових підприємств і має за мету не розкриття інформації для інвесторів, а забезпечення контролю та аналізу використання коштів загального та спеціального фондів. Структуру балансу бюджетних установ наведено на рис. 2.1.

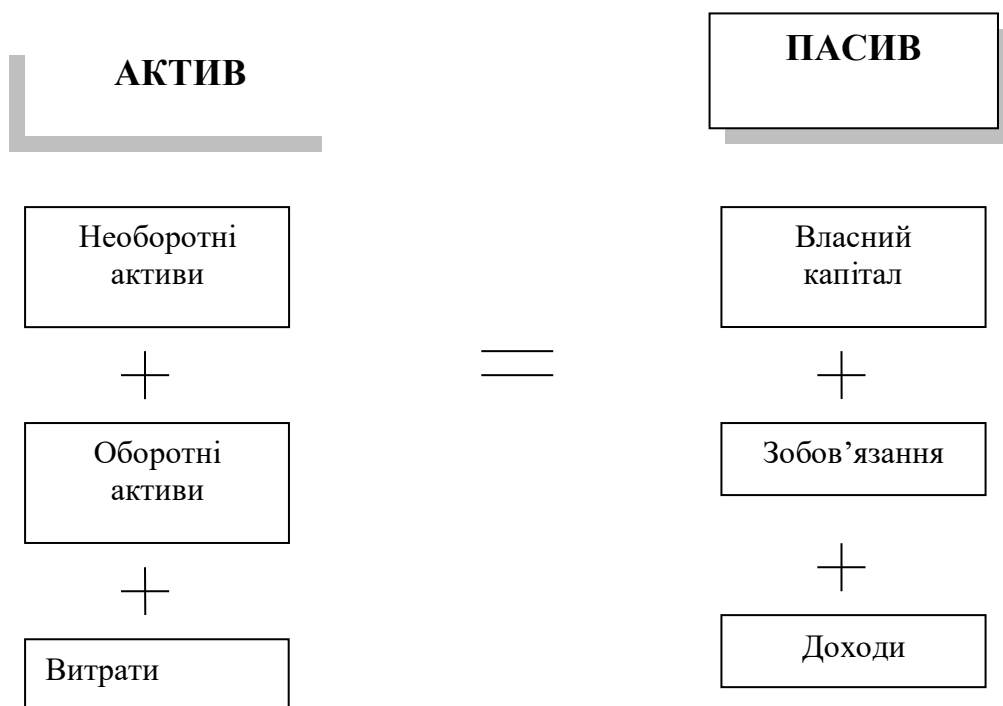


Рисунок 2.1. Баланс бюджетної установи

Склад статей активу характеризує належність бюджетних установ до державної та комунальної форм власності, які фінансуються повністю або частково за рахунок державного або місцевих бюджетів.

У загальному вигляді баланс бюджетної установи відображається формулою:

Активи + Витрати = Власний капітал + Зобов'язання + Доходи.

До активів установ належать ресурси, які вони контролюють і повинні принести їм економічну вигоду шляхом використання в процесі надання нематеріальних послуг, при обміні на інші активи чи під час погашення зобов'язань установ.

Необоротні активи – це засоби, придбані або створені для довгострокового використання (понад один рік) у процесі господарської діяльності вартість яких з 1 січня 2005 року складає більше 1000 грн: основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи.

У валюту балансу включається залишкова вартість необоротних активів, тобто баланс складається за принципом «баланс – нетто».

До оборотних засобів належать засоби, призначені для невиробничого споживання або використання в процесі господарської діяльності протягом одного року (або менше): каса, запаси, дебітори, рахунки в банках і казначействі тощо.

Витрати бюджетних установ включають фактичні витрати матеріальних, трудових і грошових ресурсів на утримання установи, які здійснюються за рахунок загального і спеціального фондів та інші виробничі витрати.

Активи і витрати бюджетних установ не оцінюються щодо спроможності їх трансформації в грошові кошти, а тому й розділи активу балансу не розміщуються за ознаками зростання ліквідності, як це прийнято в балансі госпрозрахункових підприємств. Класифікацію господарських засобів бюджетних установ наведено на рис. 2.2.

Джерелами формування активів і витрат бюджетних установ є власні кошти (капітал), зобов'язання та доходи. До власного капіталу належать фонд у необоротних активах і фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах, які відображають частку державного, комунального майна, переданого в постійне безпосереднє розпорядження бюджетних установ, а також результати виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами.

Зобов'язання установи належать до залучених коштів; вони виникають у наслідок минулих подій, після їх урегулювання у майбутньому зменшується економічна вигода установи через виплату готівкою, передавання інших активів, заміну одного зобов'язання іншим. Короткострокові зобов'язання підлягають оплаті протягом одного року, а довгострокові – протягом періоду, що перевищує один рік. На рис. 2.3. наведено класифікацію господарських засобів за джерелами їх утворення та призначенням.

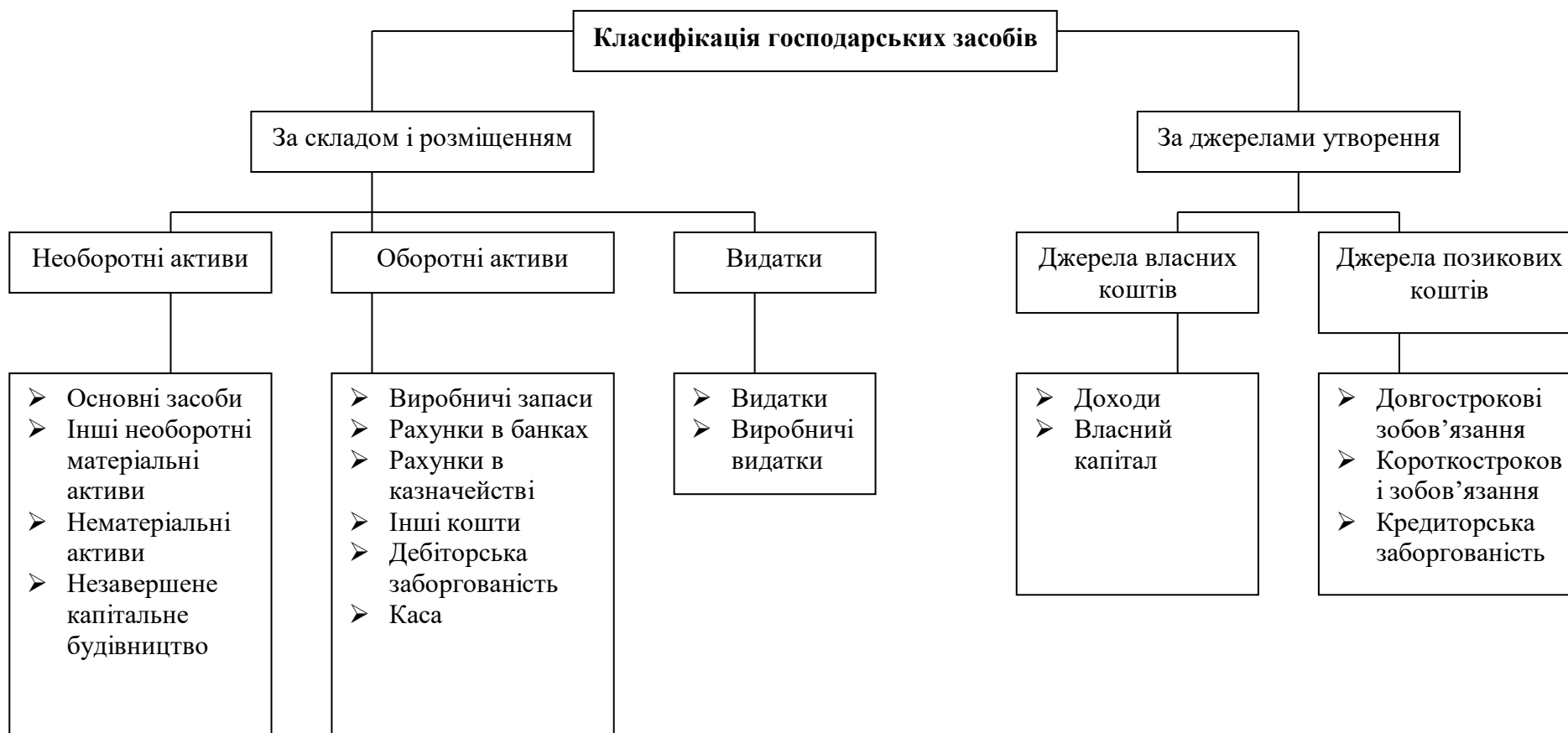


Рисунок 2.2 - Класифікація господарських засобів бюджетних організацій

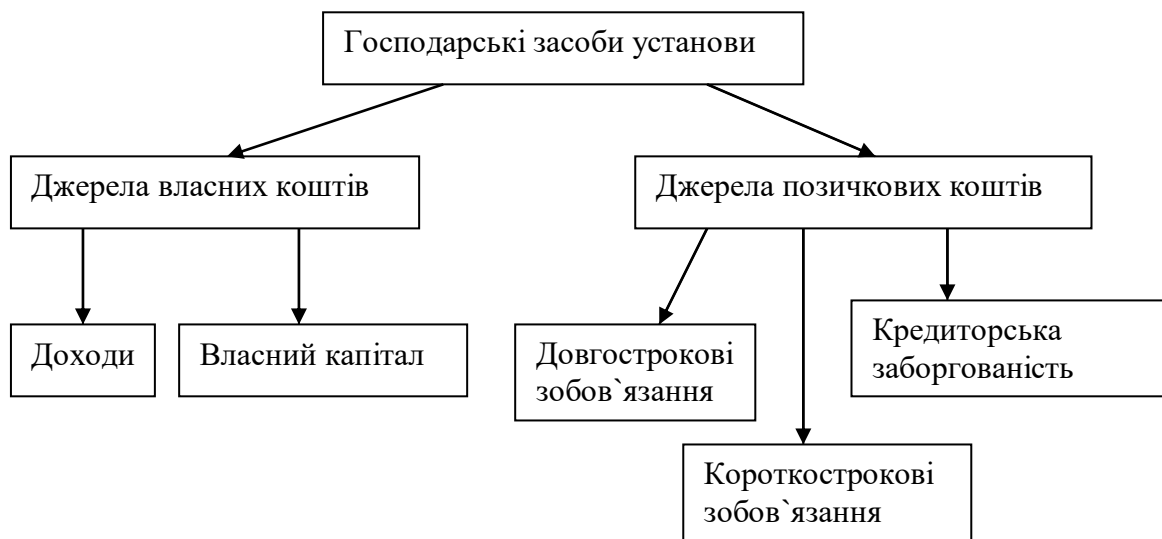


Рисунок 2.3 - Класифікація господарських засобів за джерелами їх утворення та призначенням.

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

2.2 План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах

На сьогодні в Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі, що є невід'ємною складовою процесу реформування системи державного управління фінансами України. Станом на сьогоднішній день:

- Мінфін затвердив 20 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в держсекторі, які відповідають міжнародним стандартам. Це надає можливість відображати в бухгалтерського обліку господарські операції з урахуванням економічної складової доцільності і ефективності діяльності суб'єкта;
- Мінфін затвердив план рахунків для забезпечення єдиного підходу у відображенні господарських операцій в держсекторі;
- запроваджено нові форми фінансової звітності та порядок їх заповнення. Це дозволяє розкривати інформацію про результати діяльності суб'єкта держсектору та вплив окремих показників на формування фінансового результату;

- затверджено типові положення про бухгалтерську службу бюджетної установи для окреслення завдань, повноважень та відповідальності бухгалтерів;

- здійснено перехід бюджетних установ на ведення бухгалтерського обліку за методом нарахування, що забезпечило відображення всіх узятих такими установами зобов'язань;

- запроваджено інформаційно-аналітичну систему «Є-Казна». Це дає змогу в режимі реального часу відслідковувати стан рахунків, здійснювати превентивний контроль витрат та їх цільове призначення, а також приймати в оперативному порядку фінансову звітність.

Розроблена Міністерством фінансів Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в держсекторі на період до 2025 року має вирішальне значення для подальшого підвищення якості, повноти та достовірності даних фінансової звітності, на основі яких приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів.

Стратегія передбачає, зокрема:

- створення та впровадження інформаційно-аналітичної системи ведення бухгалтерського обліку та складення фінансової звітності суб'єктами державного сектору;

- систематизацію облікових процесів;

- покращення формування організаційної структури бухгалтерських служб;

- удосконалення системи підготовки та перепідготовки профільних спеціалістів.

Втілення в життя положень Стратегії дозволить створити до 2025 року єдиний інформаційний простір в бухгалтерського обліку у державному секторі, що удосконалити управління державними фінансами, стратегічним бюджетним плануванням на середньостроковий та довгостроковий періоди, системою контролю за процесом виконання бюджету.

Вимоги Плану рахунків є обов'язковими для всіх установ і організацій, основна діяльність яких здійснюється за рахунок засобів державного чи місцевих бюджетів. План рахунків має структуру, яка дає можливість отримувати вичерпну інформацію, необхідну для складання балансу та звітності про виконання кошторисів бюджетних установ. Усі рахунки згруповано в два розділи: 1 розділ – балансові рахунки, 2 розділ – позабалансові. В основу Плану рахунків покладено Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а також План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291, з урахуванням специфіки діяльності бюджетних організацій. Структуру плану рахунків зорієнтовано на потреби балансу та інших форм фінансової звітності (рис. 2.4.) (табл. 2.1).



Рисунок 2.4 - Взаємозв'язок балансу та Плану рахунків

Таблиця 2.1- Класи й рахунки Плану рахунків

Клас рахунків		Рахунок		Примітки
Номер	Найменування	Номер	Найменування	
Розділ I «Балансові рахунки»				
1	Нефінансові активи	10	Основні засоби	Включає субрахунки: 1010–1018 (для бюджетних установ); 1020–1028 (для фондів). Вони призначені для обліку ОЗ, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, запасів, біологічних активів, капінвестицій, зносу (амортизації)
		11	Інші необоротні матеріальні активи	
		12	Нематеріальні активи	
		13	Капітальні інвестиції	
		14	Знос (амортизація) необоротних активів	
		15	Виробничі запаси	
		16	Виробництво	
		17	Біологічні активи	
		18	Інші нефінансові активи	
2	Фінансові активи	20	Довгострокова дебіторська заборгованість	Визначені окремі субрахунки для бюджетних установ фондів, коштів державного й місцевого
		21	Поточна дебіторська заборгованість	
		22	Готівкові кошти та їх	

Клас рахунків		Рахунок		Примітки
Номер	Найменування	Номер	Найменування	
			еквіваленти	бюджетів ЄКР.
		23	Грошові кошти на рахунках	На субрахунках обліковують кошти в касі, на рахунках в установах банків або в органах Казначейства, у розрахунках із дебіторами, довгострокових і поточних фінансових інвестицій, довгострокових і короткострокових векселів одержаних та інших фінансових активів
		24	Єдиний казначейський рахунок	
		25	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи	
		26	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи	
		27	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками	
		28	Розрахунки за надходженнями до бюджету	
		29	Витрати майбутніх періодів	
3	Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів	31	Находження бюджету	Інформацію на субрахунках узагальнюють органи Казначейства — про всі надходження до державного та місцевих бюджетів, у т.ч. коштів бюджету, які підлягають розподілу, а також коштів, що виділені відповідно до бюджетних призначень розпорядникам й одержувачам бюджетних коштів, тощо
		32	Кошти бюджету	
		33	Кошти бюджету, які підлягають розподілу	
		34	Рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інші рахунки для здійснення витрат	
		35	Інші рахунки розпорядників бюджетних коштів та рахунки інших клієнтів	
		36	Рахунки за нез'ясованими сумами й інші транзитні рахунки	
		37	Рахунки органів Казначейства	
4	Розрахунки	41	Розрахунки за фінансовими операціями	На субрахунках обліковують розрахунки за фінансовими інвестиціями та фінансовими активами, за операціями з відображення зобов'язань за фінансовими операціями держбюджету (місцевих бюджетів), розрахунки за коштами, які підлягають розподілу, тощо
		42	Інші розрахунки	
		43	Розрахунки за коштами, які підлягають розподілу	
		44	Позиція щодо балансуючої валюти та балансуючі рахунки	
		45	Накопичувальні рахунки для обліку надходжень до бюджету, які підлягають розподілу	
		46	Технічні рахунки	
5	Капітал та фінансовий результат	51	Внесений капітал	На субрахунках обліковують інформацію про стан і рух коштів внесеного капіталу, капіталу в підприємствах,
		52	Капітал у підприємствах	
		53	Капітал у дооцінках	
		54	Цільове фінансування	
		55	Фінансовий результат	

Клас рахунків		Рахунок		Примітки
Номер	Найменування	Номер	Найменування	
		56	Резервний капітал	капіталу в дооцінках, резервного капіталу, цільового фінансування, про фінансові результати
6	Зобов'язання	60	Довгострокові зобов'язання	На субрахунках ведуть облік довгострокових і поточних зобов'язань за кредитами, позиками, за цінними паперами, операціями з оренди, розрахунків із постачальниками та підрядниками, замовниками, розрахунків із податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, зобов'язань за внутрішніми розрахунками, забезпечень майбутніх витрат і платежів, зобов'язань за надходженнями до бюджету, доходів майбутніх періодів
		61	Поточна заборгованість за кредитами та позиками	
		62	Розрахунки за товари, роботи, послуги	
		63	Розрахунки за податками та зборами	
		64	Інші поточні зобов'язання	
		65	Розрахунки з оплати праці	
		66	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками	
		67	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	
		68	Зобов'язання за надходженнями до бюджету	
		69	Доходи майбутніх періодів	
7	Доходи	70	Доходи за бюджетними асигнуваннями	На субрахунках відображають інформацію про доходи за бюджетними асигнуваннями, доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), доходи від продажу активів, фінансові доходи тощо та необмінними операціями
		71	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)	
		72	Доходи від продажу активів	
		73	Фінансові доходи	
			Інші доходи за обмінними операціями	
		75	Доходи за необмінними операціями	
		76	Умовні доходи	
8	Витрати	80	Витрати на виконання бюджетних програм	На субрахунках відображають інформацію про доходи за бюджетними асигнуваннями, доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), доходи від продажу активів, фінансові доходи тощо й
		81	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	
		82	Витрати з продажу активів	
		83	Фінансові витрати	
		84	Інші витрати за обмінними операціями	

Клас рахунків		Рахунок		Примітки
Номер	Найменування	Номер	Найменування	
		85	Витрати за необмінними операціями	необмінними операціями
		86	Умовні витрати	
Розділ II «Позабалансові рахунки»				
9	Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів	90	Пропозиції та відкриті асигнування	На субрахунках відображають інформацію про бюджетні асигнування, доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), доходи від продажу активів, фінансові доходи тощо та необмінними операціями (податкові та неподаткові надходження, трансфери тощо)
		91	Асигнування	
		92	Показники розпису	
		93	Бюджетні зобов’язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, розрахункові документи, не оплачені	
		94	Нараховані відсотки, плата за надання державних гарантій і кредитів (позик), залучених державою, та штрафні санкції	
		95	Зобов’язання і вимоги за кредитуванням, всіма видами гарантій та цінними паперами	
		96	Емітовані цінні папери	
		97	Рахунки для обліку коштів та розрахунків, отриманих	
		98	Рахунки для обліку коштів, переданих	
		99	Контррахунки до рахунків позабалансового обліку	
0	Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів	01	Орендовані основні засоби та нематеріальні активи	На позабалансових рахунках обліковують матцінності, інші активи та зобов’язання, що належать розпорядникам бюджетних коштів (державним цільовим фондам) або перебувають у їх тимчасовому розпорядженні: вибуття, використання, продаж матцінностей, бланків документів суворої звітності, утворення умовних прав і зобов’язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості
		02	Активи на відповідальному зберіганні	
		03	Бюджетні зобов’язання	
		04	Непередбачені активи	
		05	Непередбачені зобов’язання, гарантії та забезпечення надані	
		06	Гарантії та забезпечення отримані	
		07	Списані активи	
		08	Бланки документів суворої звітності	
		09	Передані (видані) активи відповідно до законодавства	

Майже кожен рахунок включає субрахунки декількох видів, які відрізняються третьою цифрою, якою позначають ідентифікатор суб'єкта держсектора: розпорядники бюджетних коштів — «1», державні цільові фонди — «2», державний бюджет — «3», місцеві бюджети — «4», рахунки органів Казначейства — «5». Як розуміємо, у зв'язку з відтермінуванням застосування нового Плану рахунків для Казначейства, останні 3 види субрахунків поки що не застосовуватимуть.

Структура балансових субрахунків

Балансовий субрахунок містить 4 цифри: перша цифра визначає клас рахунків; друга — номер синтетичного рахунка; третя — ідентифікатор суб'єкта держсектора; четверта цифра — номер субрахунку. Але до балансових рахунків доведеться відкривати додаткові аналітичні рахунки, щоб вести облік активів і розрахунків окремо за загальним і спеціальним фондами. Адже витрати накопичуватимуть на окремих субрахунках залежно від того, на що вони спрямовані, зокрема:

на субрахунках 8011–8014 — відповідно, витрати бюджетних установ, пов'язані з виконанням бюджетних програм, які включають: оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію;

на субрахунках 8111–8115 — відповідно, витрати бюджетних установ, пов'язані з виготовленням продукції (наданням послуг, виконанням робіт), які включають: оплату праці, відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати, амортизацію, інші витрати;

на субрахунках 8211 і 8212 — відповідно, витрати бюджетних установ, пов'язані з продажем активів, що включають: собівартість проданих активів; втрати на реалізацію майна.

Як бачимо, амортизацію на необоротні активи теж потрібно буде нараховувати окремо за загальним фондом і спеціальним фондом.

Наприклад, субрахунок призначений для обліку машин й обладнання в бюджетній установі, що придбані за рахунок загального фонду (які не використовуються для надання платних послуг). Структуру балансового рахунка див. далі на схемі.

Натисніть на картинку для перегляду в збільшеному вигляді

Отже, бюджетні установи повинні на початку року обов'язково розробити й затвердити робочий план рахунків, додавши його до наказу про облікову політику, який теж потрібно переглянути.

Кореспонденція субрахунків — її затверджено наказом Мініну від 29.12.2015 р. № 1219. Однак тепер кореспонденція дуже загальна, і користуватися нею буде надто складно, адже вона не враховує всі можливі господарські операції. Тому кожна бюджетна установа має затвердити власну кореспонденцію субрахунків (з урахуванням галузевих особливостей і додатково введених аналітичних рахунків) як додаток до наказу про облікову політику. Допоможуть у цьому Методрекомендації № 1127 і Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками

бюджетних коштів та державними цільовими фонами, затверджена наказом Мінфіну від 29.12.2015 р. № 1219.

Отже, перш ніж застосовувати новий План рахунків, бюджетні установи мають унести зміни чи затвердити в новій редакції положення про облікову політику, додавши до нього робочий план рахунків і кореспонденцію субрахунків, що використовуватимуться. Детальніше про всі ці нововведення розповімо на початку наступного року.

2.3. Сутність бюджетного обліку та облікова політика

Безпосередньо відповідальність за організацію бухгалтерського обліку в установі несе її керівник. Так, згідно з п. 3 ст. 8 розд. III Закону № 996 відповідальним за організацію бухгалтерського обліку, фіксацію фактів усіх проведених господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну в бюджетній установі є її керівник, який здійснює керівництво відповідно до законодавства і установчих документів. Тому для того, щоб в установі можливо було вести бухгалтерський облік, керівник повинен утворити спеціальний структурний підрозділ — бухгалтерську службу.

У залежності від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, це може бути 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.

Якщо ж у бюджетній установі не утворюється бухгалтерська служба, повноваження головного бухгалтера бюджетної установи поширюються на спеціаліста, на якого покладається виконання завдань та функціональних обов'язків бухгалтерської служби.

Основні завдання та функціональні обов'язки бухгалтерської служби визначені в п. 7 Типового положення № 59:

«7. Бухгалтерська служба відповідно до покладених на неї завдань:

1) веде бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку, в тому числі з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності;

2) складає на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в порядку, встановленому законодавством;

3) здійснює поточний контроль за:

дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах Казначейства та здійсненням платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань;

правильністю зарахування та використання власних надходжень бюджетної установи;

веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової та бюджетної звітності, дотриманням бюджетного законодавства та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку бухгалтерськими службами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

4) своєчасно подає звітність;

5) своєчасно та в повному обсязі перераховує податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів;

6) забезпечує дотримання вимог нормативно-правових актів щодо: використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) та інформаційних ресурсів під час прийняття та оформлення документів щодо проведення господарських операцій;

інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;

7) проводить аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, у тому числі зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробляє та здійснює заходи щодо стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організовує та проводить роботу з її списання відповідно до законодавства;

8) забезпечує:

дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи та послуги, що закуповуються за бюджетні кошти;

достовірність та правильність оформлення інформації, включеної до реєстрів бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;

повноту та достовірність даних підтвердних документів, які формуються та подаються в процесі казначейського обслуговування;

зберігання, оформлення та передачу до архіву оброблених первинних документів та облікових реєстрів, які є підставою для відображення в бухгалтерському обліку операцій та складення звітності, а також звітності;

користувачів у повному обсязі правдивою та неупередженою інформацією про фінансовий стан бюджетної установи, результати її діяльності та рух бюджетних коштів;

відповідні структурні підрозділи бюджетної установи даними бухгалтерського обліку та звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складення економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості послуг, що можуть надаватися за плату відповідно до законодавства, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності;

9) бере участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;

10) розробляє та забезпечує здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників та

працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

11) здійснює заходи щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства».

Для того щоб бухгалтерська служба повноцінно працювала та виконувала покладені на неї завдання, керівник повинен організувати роботу всіх структурних підрозділів та комісій.

Одним з найважливіших документів, за допомогою якого можна організувати ведення бухгалтерського обліку в установі, є наказ про організацію бухгалтерського обліку (далі — наказ).

За своїм статусом це звичайний розпорядчий документ бюджетної організації, який визначає порядок організації і ведення бухгалтерського обліку та ґрунтується на вимогах НП(С)БО й інших нормативно-правових актів Кабміну, Мінфіну, Державної казначейської служби, що регулюють питання бухгалтерського обліку та звітності. Основна мета такого документа — належна організація та вдосконалення системи ведення бухгалтерського обліку, складання бюджетної та фінансової звітності бюджетною установою.

На відміну від наказу про облікову політику, певні вимоги до складу якого визначені *Методрекомендаціями ОП та НП(С)БО 125*, вимоги до наказу про організацію бухгалтерського обліку не прописані в жодних документах.

Але це зовсім не означає, що зміст цього документа є якоюсь таємницею.

Навпаки, зміст цього наказу визначено як вимогами загального законодавства, так і вимогами, встановленими внутрішніми актами, а також особливостями (специфікою) діяльності конкретної бюджетної установи.

Упевнені, що більшість із вас і раніше складали щось подібне до такого наказу, але раніше це були різні розпорядчі документи. Зараз же є можливість усі ці моменти щодо організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності зібрати до купи і оформити у вигляді саме такого документа.

Хто повинен зайнятися підготовкою проекту такого наказу? Це безпосередньо відноситься до обов'язків **головного бухгалтера**.

Так, відповідно до *п.п. 7 п. 13 Типового положення № 59* головний бухгалтер розробляє пропозиції для керівника бюджетної установи з таких напрямів діяльності, які нададуть можливість бухгалтерській службі здійснювати свої повноваження, а саме:

- порядок обробки облікових даних з урахуванням галузевих особливостей установи;
- системи і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку;
- правила документообігу;

— додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

А оскільки головний бухгалтер організовує роботу з ведення бухгалтерського обліку в установі (п.п. 1 п. 13 Типового положення № 59), то саме він повинен підготувати такий наказ (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 - Структура наказу про організацію бухгалтерського обліку бюджетної установи

Інформація	Зміст інформації
1	2
Форма організації бухгалтерського обліку	Вибір форми організації бухгалтерського обліку залежить від вимог законодавства і вищого за рівнем розпорядника при формуванні та затвердженні штатного розпису бюджетної установи. Визначають структуру бухгалтерської служби бюджетної установи. Структуру бухгалтерської служби та її кількісний склад встановлюють на підставі штатного розпису установи, з урахуванням пропозицій керівника бухгалтерської служби
Форма ведення бухгалтерського обліку	Усі бюджетні установи застосовують меморіально-ордерну форму ведення бухгалтерського обліку. При складанні типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів бюджетні установи керуються <u>наказом Мініну «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 р. № 755</u> (див. «Бюджетна бухгалтерія», № 47, 2017). При веденні бухгалтерського обліку в автоматизованому вигляді (у тому числі і частково) наводять перелік програмного забезпечення, яке використовують в установі (включаючи програми, розроблені самостійно)
Перелік посадових осіб, які мають право розпоряджатися рахунками і підписувати платіжні, розрахункові й інші первинні документи, бюджетну і фінансову звітність	Наводять: — перелік посадових осіб, яким надано право розпоряджатися рахунками і підписувати платіжні, розрахункові й інші первинні і розпорядчі документи, бюджетну, фінансову й іншу звітність; — перелік посадових осіб, уповноважених на отримання та видачу ТМЦ, а також тих осіб, які підписують первинні документи й інші документи, що є підставою, наприклад, для планування витрат, відображення касових і фактичних витрат. Також ті посадові особи, які приймають виконані роботи і послуги на предмет відповідності взятих зобов'язань (підписують акти виконаних робіт, накладні, інші документи)

1	2
Визначення порядку видачі підзвітних сум	Визначають порядок видачі підзвітних сум працівникам бюджетної установи. Зазначають документи, на підставі яких працівників установи направляють у відрядження. Окремо зазначають документи, які складають підзвітні особи
Окремі моменти ведення бухгалтерського обліку, пов'язані з особливостями його ведення в бюджетній установі	Установи, які отримують готівку до каси установи, зазначають установлений ліміт каси на виконання <u>Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою НБУ від 29.12.2017 р. № 148.</u> Також у додатку до наказу можуть навести порядок розрахунку ліміту залишку грошових коштів у касі та порядок оприбуткування готівки або ж встановити це окремим наказом
	Особливості ведення обліку окремих видів матеріальних цінностей, що мають свою специфіку для бюджетної установи (наприклад, списання витрачених медичних препаратів, реактивів, малоцінного медичного інвентарю, паливно-мастильних матеріалів тощо). У такому випадку зазначають нормативно-правові акти, на підставі яких здійснюються операції з такими матеріальними цінностями, а також зазначають внутрішні документи, затверджені головним розпорядником, на підставі яких установа здійснює такі операції
	Особливості відображення окремих операцій в обліку. Наприклад, за службовими відрядженнями і службовими поїздками в межах місця розташування бюджетної установи, порядок компенсації за проїзд у службових цілях тощо. Якщо для забезпечення працівників установи, які відповідно до посадових обов'язків виконують роботи, пов'язані зі службовими поїздками в міському транспорті загального користування, придбаваються електронні картки для проїзду або відшкодовуються понесені витрати на проїзд, складають список таких працівників. У такому разі затверджують: — список працівників, яким відшкодовуються витрати на проїзд (наводять у додатку до наказу, а також можуть визначатися додатково наказом керівника установи); — форму маршрутного листа; — Журнал реєстрації маршрутних листів. Зазначені документи доцільно навести в додатку до цього наказу

1	2
Окремі моменти ведення бухгалтерського обліку, пов'язані з особливостями його ведення в бюджетній установі	Якщо установа використовує службовий автомобіль, то зазначають нормативно-правові акти, на підставі яких вона здійснює таке використання (наприклад, <u>постанова КМУ «Про впорядкування використання легкових автомобілів бюджетними установами та організаціями» від 04.06.2003 р. № 848</u>). У такому разі в установі доцільно визначити Порядок користування службовими автомобілями (затверджують окремим наказом керівника установи). Також зазначають, що нормативи витрачання пального для службових автомобілів встановлено відповідно до <u>Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті, затверджених наказом Міністерства транспорту від 10.02.98 р. № 43</u>. Не забудьте додати: облік пробігу та контроль за використанням паливно-мастильних матеріалів, списання шин та періодичність проведення технічного обслуговування й ремонт службових автомобілів здійснюють на підставі даних Подорожніх листів службового автомобіля (форму цього документа наводять у додатку до наказу) Установи, які отримують поштові марки, описують порядок оприбуткування, обліку та списання. Також зазначають, якими документами оформлюють операції з поштовими марками. При цьому облік поштових марок установи здійснюють відповідно до <u>НП(С)БО 134</u> як грошові кошти та їх еквіваленти в порядку, визначеному для грошових коштів
Порядок і терміни проведення інвентаризації	У наказі можуть бути визначені порядок і випадки, коли проведення інвентаризації активів і зобов'язань є обов'язковим, оформлення її результатів. Для цього можна розробити окреме Положення про проведення інвентаризації в бюджетній установі, яке ввести в дію наказом керівника, або ж зробити посилання на <u>Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879</u>. А також зазначити, що відображення результатів інвентаризації здійснюють із застосуванням типових форм, затверджених <u>наказом Мінфіну «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» від 17.06.2015 р. № 572</u>

1	2
Форми робочих документів, відмінних від типових, а також тих, які розроблені установою самостійно	Наводять форми документів, які розроблені самостійно і будуть використані при відображенні господарських операцій (зразки таких форм додають до наказу). Такими документами можуть бути: відомості обліку термінів експлуатації основних засобів протягом звітного періоду, маршрутні листи, подорожні листи, посвідчення про відрядження, відомості для обліку періодів перебування основних засобів на складі, в ремонті тощо. Увага: якщо установа вирішить застосовувати форми документів, які наведені в проектах відповідних нормативно-правових актів до офіційного затвердження їх наказами і набуття ними чинності, то про такі форми також слід зазначити в цьому розділі наказу
Виправлення облікових та суттєвих помилок, які належать до попереднього періоду	Порядок виправлення помилок у первинних документах та облікових регістрах визначено в Положенні № 88. Виправлення суттєвих помилок, допущених при складанні фінансової звітності в попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо фінансового результату попередніх періодів на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на розмір фінансового результату попередніх періодів. Виправлення таких помилок, що належать до попередніх періодів, передбачає повторне відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності, крім випадків, коли це недоцільно. Порядок виправлення суттєвих помилок урегульований НП(С)БО 125. Бюджетна установа повинна встановити причину помилки, необхідність коригування сальдо фінансового результату і розмір такого коригування та узгодити з головним розпорядником бюджетних коштів питання доцільності або недоцільності внесення відповідних змін фінансового результату і тільки після цього вносити зміни до регістрів бухгалтерського обліку і звітності. Додамо, що опис виконаних операцій слід показати у Примітках до бюджетної і фінансової звітності за відповідний звітний період. Про те, як виправити помилки, ми розповідали детально в матеріалі «Виправляємо помилки в обліку разом» (див. «Бюджетна бухгалтерія», № 32, 2017)

1	2
Відповідальність посадових осіб за організацію і ведення бухгалтерського обліку	Головний бухгалтер забезпечує дотримання єдиних методологічних підходів до ведення бухгалтерського обліку, складання і надання у встановлені терміни фінансової звітності відповідно до Типового положення № 59, тобто несе відповідальність за дотримання облікової політики в бюджетній установі. Цей момент має бути зафіксований у Положенні про бухгалтерську службу та посадовій інструкції головного бухгалтера (начальника фінансово-економічної служби). Щодо інших осіб бухгалтерської служби, то відповідальність за операції, які знаходяться в їх веденні, встановлюють посадовими інструкціями (розробляють персонально за кожною посадою виходячи зі штатної структури і розподілу обов'язків усередині бухгалтерської служби), розробленими згідно з чинним законодавством і доведеними до працівника під розпис (під час прийому на роботу або при внесенні змін до таких документів). Зверніть увагу: при визначенні відповідальності головного бухгалтера потрібно вказати, що він несе відповідальність виключно в межах бюджетного законодавства. Таке формулювання дозволить зняти багато запитань, які виникають у контролюючих органів при виявленні порушень, пов'язаних з різними аспектами діяльності бюджетної установи

Перелік документів, які установа наводить у додатках до наказу, визначається нею самостійно. Наприклад, такими документами можуть бути:

1. Графік документообігу.
2. Перелік посадових осіб, яким дозволено одержувати та видавати товарно-матеріальні цінності (майно), у тому числі грошові кошти, грошові документи та бланки суворої звітності, які несуть повну матеріальну відповідальність за такі дії згідно з укладеними договорами, відповідно до посадових інструкцій та чинного законодавства України.
3. Посвідчення про відрядження.
4. Кошторис витрат на відрядження працівника (Довідка-розрахунок на виданий аванс).
5. Порядок компенсації витрат на проїзд у службових цілях.
6. Перелік осіб, яким компенсується вартість проїзду транспортом загального користування у зв'язку з виконанням службових обов'язків.
7. Маршрутний лист.
8. Журнал реєстрації маршрутних листів.
9. Довіреність.
10. Подорожній лист службового автомобіля тощо.

Наказ про організацію бухгалтерського обліку установа може оновлювати щорічно, а також протягом року вносити до нього необхідні зміни та доповнення, наводити в новій редакції окремі пункти та додатки,

виходячи з особливостей своєї діяльності. При цьому ще раз нагадаємо: такі зміни не повинні зачіпати елементів облікової політики, які визначені наказом про облікову політику.

За загальним порядком цей наказ затверджує керівник бюджетної установи. Він є внутрішнім документом, тому може бути наданий вищій за рівнем організації лише у разі вимоги. При цьому узгоджувати зміни до такого наказу немає потреби. Приклад наказу про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку наведено нижче.

Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV, Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою КМУ від 26.01.2011 р. № 59, Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі — НП(С)БО), Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Мінфіну від 31.12.2013 р. № 1203, з метою організації ведення бухгалтерського обліку та складання бюджетної та фінансової звітності **НАКАЗУЮ:**

1. Затвердити Положення про організацію бухгалтерського обліку, що додається.
2. Керівнику бухгалтерської служби (Савченко О. М.) довести цей наказ до відома працівників бухгалтерської служби та керівників структурних підрозділів установи.
3. Бухгалтерській службі установи прийняти цей наказ до виконання та забезпечити приведення документів, які регламентують питання бухгалтерського обліку, у відповідність до вимог цього Положення.
4. Визнати таким, що втратив чинність, наказ «Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку на 2016 рік».
5. Цей наказ набирає чинності з дня його підписання та застосовується з 01.01.2018 року.
6. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

З наказом ознайомлені:

[Відмітки про ознайомлення з наказом]

Положення про організацію бухгалтерського обліку

1. Основні положення.

1.1. Основні завдання обліку:

- організація систематичного контролю за виконанням кошторису видатків;
- ведення касових і фактичних видатків окремо за кожним видом надходжень загального та спеціального фондів;
- організація обліку в розрізі кодів бюджетної класифікації;

— дотримання суворої відповідності обліку і звітності до вимог нормативних документів;

— контроль за дотриманням фінансової дисципліни, ефективного використання та збереження грошових коштів та матеріальних цінностей.

1.2. Організувати ведення бухгалтерського обліку виходячи з таких умов:

— організаційно-правова форма господарювання — комунальний заклад;

— джерело фінансування — бюджет м. Харкова;

— підпорядкованість — Департаменту охорони здоров'я Харківської міської ради;

— рівень розпорядника бюджетних коштів — 3-й — розпорядник бюджетних коштів;

— вид діяльності згідно із КВЕД: 86.21 — загальна медична практика.

1.3. Головного бухгалтера закладу наділити правом другого підпису, який він ставить на первинних облікових документах, регістрах бухгалтерського обліку та відповідних звітах, у відповідності з Графіком документообігу (додаток 1).

1.4. Організацію ведення бухгалтерського обліку та звітності покласти на відділ бухгалтерського обліку на чолі з головним бухгалтером закладу, який повинен:

1.4.1. Забезпечити повноту відображення в бухгалтерському обліку усіх сфер діяльності закладу відповідно до плану рахунків.

1.4.2. Проводити відображення доходів та витрат в бухгалтерському обліку та звітності в момент їх виникнення незалежно від отримання грошових коштів або оплати.

1.4.3. Контролювати тотожність даних аналітичного обліку оборотам та залишкам на рахунках синтетичного обліку на останній календарний день кожного місяця.

1.4.4. Забезпечити виконання вимог бюджетного законодавства та раціональне використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів.

1.5. Господарські операції відображати в бухгалтерському обліку методом їх суцільного і безперервного документування. Записи в облікових регістрах проводити на підставі первинних документів. Оформлення та подання первинних документів здійснювати відповідно до вимог Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мінфіну від 24.05.95 р. № 88.

1.6. Усі первинні документи, облікові реєстри і бухгалтерську звітність складати українською мовою.

1.7. З метою повноти і своєчасності надходження документів до бухгалтерії затвердити **Графік документообігу комунального закладу охорони здоров'я** (додаток 1). Відповідальним особам, зазначеним у графіку документообігу, забезпечити складання (у тому числі працівниками очолюваних ними підрозділів) та подання до бухгалтерії закладу відповідних документів у строки, визначені цим графіком. Зобов'язати вищезазначених

осіб під час перевірок контролюючих органів надавати письмові пояснення щодо поданих документів.

1.8. Форма бухгалтерського обліку закладу є меморіально-ордерна з використанням програмного комплексу (програм «1С Бухгалтерія», «Парус», «Бюджет міста») для обліку записів господарських операцій в облікових регістрах із забезпеченням їх збереження на електронних носіях інформації та в паперовому вигляді.

2. Організувати ведення бухгалтерського обліку з дотриманням таких вимог.

2.1. Організувати облік операцій з грошовими коштами.

2.1.1. Для окремого обліку надходження асигнувань за різними кодами функціональної класифікації видатків запроваджувати застосування субрахунків плану рахунків бухгалтерського обліку шляхом додавання до номера субрахунку відповідного номера джерела фінансування (додаток 3 до Положення про облікову політику).

2.1.2. Забезпечити облік касових операцій у відповідності до чинного законодавства, використовуючи меморіальний ордер № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями».

2.1.3. Застосовувати для відображення в обліку операцій з надходження асигнувань та здійснення видатків загального фонду бюджету меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)».

2.1.4. Використовувати для відображення в обліку операцій з руху грошових коштів спеціального фонду меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)».

2.1.5. Проводити регулярно раптову інвентаризацію каси комісією, склад якої затверджується наказом головного лікаря закладу.

2.1.6. Оформлення та ведення касових операцій здійснювати відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою НБУ від 29.12.2017 р. № 148.

Одержана готівка витрачається суворо за цільовим призначенням. Використання коштів, які надходять до каси за надані послуги або з інших джерел готівкою, без попереднього зарахування на рахунки установи, заборонено. Порядок оприбуткування готівки наведено в додатку 5.

Установити ліміт залишку готівки в касі в розмірі 200 грн. Розрахунок ліміту каси наведено в додатку 6.

2.1.7. Для аналітичного обліку готівкових операцій застосовувати Картку аналітичного обліку готівкових операцій, затверджену наказом Мініфіну від 29.06.2017 р. № 604.

2.2. Організувати облік операцій з основними засобами та іншими необоротними активами.

2.2.1. З метою подання достовірної та своєчасної інформації щодо наявності, руху, збереження, використання та вибуття матеріальних цінностей забезпечити організацію обліку основних засобів та інших необоротних активів.

У бухгалтерському обліку формування інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи здійснювати відповідно до НП(С)БО 121 «Основні засоби», затвердженого наказом Мініфіну від 12.10.2010 р. № 1202, та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Мініфіну від 23.01.2015 р. № 11.

2.2.2. Кожному об'єкту основних засобів та інших необоротних активів забезпечити присвоєння інвентарного номеру.

2.2.3. Операції з обліку та списання основних засобів та інших необоротних активів оформляти з використанням типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору і Порядку їх складання, затверджених наказом Мініфіну від 13.09.2016 р. № 818.

2.2.4. Закріпити основні засоби та інші необоротні активи за конкретними матеріально-відповідальними особами, з якими укласти договори про повну матеріальну відповідальність.

2.2.5. Утворити постійно діючу комісію зі списання матеріальних цінностей, склад якої затверджується наказом головного лікаря закладу, та надати повноваження щодо проведення списання матеріальних цінностей протягом року.

2.2.6. Вибуття та переміщення основних засобів та інших необоротних активів відображати в меморіальному ордері № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів».

2.2.7. Нарахування зносу на основні засоби проводити 1 раз на рік перед складанням річної фінансової звітності.

2.2.8. Інвентаризацію основних засобів та інших необоротних активів проводити 1 раз на рік станом на 1 жовтня поточного року перед складанням річної фінансової звітності.

2.3. Організувати облік операцій з запасами.

2.3.1. У бухгалтерському обліку формування інформації про запаси здійснювати відповідно до НП(С)БО 123 «Запаси», затвердженого наказом Мініфіну від 12.10.2010 р. № 1202, та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Мініфіну від 23.01.2015 р. № 11.

Придбання лікарських засобів здійснювати згідно з Національним переліком основних лікарських засобів, затвердженим постановою КМУ від 25.03.2009 р. № 333.

Облік лікарських засобів та медичних виробів здійснювати з урахуванням вимог Методичних рекомендацій ведення обліку лікарських засобів та медичних виробів у закладах охорони здоров'я, затверджених наказом Міністерства охорони здоров'я від 09.09.2014 р. № 635.

2.3.2. Аналітичний облік запасів здійснювати з оформленням документів, наведених в Інструкції про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ, затвердженій наказом Державного казначейства від 18.12.2000 р. № 130.

2.3.3. Списання використаних медичних препаратів, реактивів та малоцінного медичного інвентарю, які обліковуються на субрахунок 1512 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали» оформлювати Актом, форма якого визначена в додатку 3.

2.3.4. Встановити норму списання пального на автомобіль ВАЗ 2107, реєстраційний номер хх-ххХК та ВАЗ 210740-111-30, реєстраційний номер АХ хх-хх СН, що є на балансі закладу із застосуванням коефіцієнта коригування норми на 15 % у зв'язку з роботою в умовах міста з населенням більше 1 млн чол. (п.п. 3.1.4. Норм витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті, затверджених наказом Міністерства транспорту від 10.02.98 р. № 43). Бухгалтерії проводити списання пального з урахуванням коефіцієнта: $8,8 \text{ л/100 км} \times 15 \% = 10,12 \text{ л/100 км}$.

2.3.5. Затвердити форму Подорожного листа службового легкового автомобіля (додаток 2).

2.3.6. Закріпити запаси, малоцінні та швидкозношувальні предмети за конкретними матеріально-відповідальними особами закладу, з якими укласти договори про повну матеріальну відповідальність.

2.3.7. Для відображення операцій з використання матеріальних запасів, малоцінних та швидкозношувальних предметів застосовувати:

- меморіальний ордер № 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

- меморіальний ордер № 11 «Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування»;

- меморіальний ордер № 12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування»;

- меморіальний ордер № 13 «Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів».

2.3.8. Затвердити форму Дефектного акту на проведення поточного ремонту (додаток 8). При проведенні поточних ремонтів користуватись Примірним переліком послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень, будинків, споруд, затвердженим наказом Державного комітету України з питань житлово-комунального господарства від 10.08.2004 р. № 150.

2.4 Організувати облік операцій з оплати праці.

2.4.1. Забезпечити формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам», затвердженого наказом Мінфіну від 29.12.2011 р. № 1798.

2.4.2. Застосовувати форми та систему оплати праці працівників закладу у відповідності до умов, передбачених відповідними законодавчими актами.

2.4.3. Для відображення нарахувань та утримань на/із заробітної плати застосовувати меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій».

2.4.4. Для призначення допомоги з тимчасової втрати працездатності, допомоги по вагітності та пологах наказом головного лікаря закладу створити постійно діючу комісію.

2.4.5. Наказом головного лікаря призначити осіб, відповідальних за складання та подання табелів обліку робочого часу до бухгалтерії (додаток 7).

2.5. Організувати облік доходів та видатків.

2.5.1. Забезпечити формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від обмінних та необмінних операцій, а також її розкриття у фінансовій звітності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи», затвердженого наказом Мінфіну від 24.12.2010 р. № 1629.

2.5.2. Забезпечити формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та її розкриття у фінансовій звітності відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати», затвердженого наказом Мінфіну від 18.05.2012 р. № 568.

2.5.3. До витрат майбутніх періодів включати суми здійснених витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах. Такі витрати відносити до витрат звітного періоду з періодичністю раз на квартал.

2.5.3. Для аналітичного обліку доходів та видатків застосовувати картки аналітичного обліку, затверджені наказом Мінфіну від 29.06.2017 р. № 604:

- Картка аналітичного обліку касових видатків;
- Картка аналітичного обліку фактичних видатків;
- Картка аналітичного обліку відкритих (виділених) асигнувань;
- Картка аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг).

2.5.4. Придбання майна, послуг, робіт здійснювати виключно в межах річного плану (додатку до річного плану), опублікованих у системі Prozorro та на підставі Закону України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 р. № 922-VIII.

2.6 Організувати облік зобов'язань та розрахунків закладу.

2.6.1. Оплату за придбані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги здійснювати за фактом отримання матеріальних цінностей та послуг, робіт відповідно до постанови КМУ «Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 23.04.2014 р. № 117.

2.6.2. Відшкодування витрачених коштів за безоплатні та пільгові лікарські засоби за рецептами лікарів проводити у відповідності до постанови КМУ «Про впорядкування безоплатного та пільгового відпуску лікарських засобів за рецептами лікарів у разі амбулаторного лікування окремих груп населення та за певними категоріями захворювань» від 17.08.98 р. № 1303.

2.6.3. Для відображення операцій з розрахунками з іншими дебіторами, іншими кредиторами, підзвітними особами використовувати:

- меморіальний ордер № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами»;

- меморіальний ордер № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами»;

- меморіальний ордер № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами».

2.6.4. Застосовувати меморіальний ордер № 17 для відображення операцій, що не фіксуються в меморіальних ордерах № 1 — 16 та для операцій, за якими не потрібно складати накопичувальні відомості та зведення.

2.7. Забезпечити на забалансових рахунках закладу бухгалтерський облік матеріальних цінностей, інших активів та зобов'язань, які належать закладу або знаходяться в тимчасовому розпорядженні згідно з чинним законодавством.

2.8. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку фактичній наявності майна утворити постійно діючу комісію з проведення інвентаризації матеріальних цінностей, склад якої затверджується наказом головного лікаря закладу.

Інвентаризацію коштів та майна, розрахунків та інших статей балансу закладу здійснювати відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879. Для відображення результатів інвентаризації застосовувати типові форми, затверджені наказом Мінфіну від 17.06.2015 р. № 572.

Надати інвентаризаційній комісії право визначення непридатності матеріальних цінностей і встановлення неможливості або неефективності проведення відновлювального ремонту, а також оформлення необхідної документації. У разі виявлення лишків майна, а також майна, яке раніше не було враховано на балансі закладу, прийняття на баланс такого майна оформлювати Актом оцінки майна (додаток 4).

2.9. Дотримуватись порядку розрахунків з орендарями за спожиті комунальні послуги та енергоносії. Розрахунок відшкодування надавати не пізніше 15 числа місяця, наступного за розрахунковим. Затвердити форму акту розрахунків за спожиті комунальні послуги та енергоносії (додаток 9).

2.10. Оприлюднювати на єдиному веб-порталі використання публічних коштів інформацію про платіжні трансакції на єдиному казначейському рахунку, у тому числі за операціями реєстраційних, спеціальних та інших

рахунків. Термін оприлюднення інформації — не пізніше 35 днів після закінчення звітного кварталу.

3. Відповідальність за організацію та ведення бухгалтерського обліку в закладі.

3.1. Відповідно до п. 3 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV покладаю на себе відповідальність за стан бухгалтерського обліку та фінансової звітності в закладі.

3.2. Головний бухгалтер закладу в межах бюджетного законодавства є відповідальним за:

- забезпечення дотримання встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання в установлені терміни фінансової, бюджетної та іншої звітності;

- відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

- перевірки, візування документів, що є підставою для приймання та видачі товарно-матеріальних цінностей та коштів, а також розрахункових, кредитних та фінансових зобов'язань, господарських договорів.

3.3. Головний бухгалтер забезпечує дотримання єдиних методологічних засад ведення бухгалтерського обліку та подання у встановлені строки бюджетної та фінансової звітності до органу Державного казначейства України та фінансової звітності до головного розпорядника бюджетних коштів, інших органів управління вищого рівня.

4. Бухгалтерії закладу взяти цей наказ до неухильного виконання і привести у відповідність з цим Положенням посадові інструкції працівників.

5. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

Додатки:

1. Графік документообігу комунального закладу охорони здоров'я.
2. Подорожній лист*.
3. Акт про надходження та використання медичних препаратів*.
4. Акт оцінки майна*.
5. Порядок оприбуткування готівки*.
6. Розрахунок ліміту каси*.
7. Особи, відповідальні за складання та подання табелів обліку робочого часу до бухгалтерії*.
8. Дефектний акт на проведення поточного ремонту*.
9. Акт розрахунків за спожиті комунальні послуги та енергоносії*.
10. Перелік посадових осіб, яким дозволено одержувати та видавати товарно-матеріальні цінності (майно), у тому числі грошові кошти, грошові документи та бланки суворої звітності, які несуть повну матеріальну відповідальність за такі дії згідно з укладеними договорами, відповідно до посадових інструкцій та чинного законодавства України*.
11. Посвідчення про відрядження*.
12. Кошторис витрат на відрядження працівника (Довідка-розрахунок на виданий аванс)*.

13. Порядок компенсації витрат на проїзд у службових цілях*.
14. Перелік осіб, яким компенсується вартість проїзду транспортом загального користування у зв'язку з виконанням службових обов'язків*.
15. Маршрутний лист*.
16. Журнал реєстрації маршрутних листів*.
17. Довіреність*.

** не наводяться.*

— терміни формування та подання первинної документації можуть бути змінені на підставі вимог вищих за рівнем органів, змін законодавства тощо.

— відповідальним особам, наведеним у графіку, забезпечити складання (у тому числі працівникам очолюваних ними підрозділів) та подання до бухгалтерії відповідних документів у строки, встановлені цим графіком.

У грудні 2018 року оновлено визначення облікової політики, що міститься в абз. 22 п. 4 р. I НП(С)БОДС 101 «Подання облікової політики»:

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

Інакше кажучи, бухоблік треба організувати за такими принципами, методами та процедурами, що забезпечать достовірну фінансову звітність.

Пояснення щодо затвердження облікової політики бюджетної установи надають НП(С)БОДС 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» і Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Мінфіну від 23.01.2015 р. № 11 (далі — Методрекомендації з облікової політики).

Облікову політику обов'язково погоджують із головним розпорядником

Основні моменти, які потрібно передбачити в обліковій політиці, визначає п. 1 р. II Методрекомендацій з облікової політики. Також варто проаналізувати норми всіх НП(С)БОДС, щоб визначити в обліковій політиці єдиний метод оцінки, обліку, процедуру, якщо можливих варіантів понад один (п. 1 р. 2 НП(С)БОДС 101, п. 4 р. 1 НП(С)БОДС 125).

Окрім того, Мінфін у роз'ясненнях надає рекомендації щодо врегулювання в обліковій політиці певних облікових нюансів і порядку ведення аналітичного обліку для активів і зобов'язань.

Облікова політика може ураховувати галузеві особливості, адже в межах одного головного розпорядника повинні застосовуватися єдині підходи до облікової політики. Тож, саме головні розпорядники повинні затвердити галузеві методрекомендації щодо облікової політики для підвідомчих установ.

Контрольні запитання

1. Дайте визначення балансу бюджетної установи.
2. Розкрийте зміст та структуру балансу бюджетної установи.

3.Що являється основним документом, який визначає порядок ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах?

4.Зі скількох класів складається план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ? Назвіть ці класи.

5.Розкрийте зміст плану рахунків бюджетних установ.

6. Охарактеризуйте забалансові рахунки.

7.Охарактеризуйте порядок ведення меморіальних ордерів.

8.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 1?

9.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 2?

10.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 3?

11.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 4?

12.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 5?

13.Які операції відображаються в меморіальному ордері №8?

14.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 9?

15.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 10?

16.Які операції відображаються в меморіальному ордері № 13?

17.В якому меморіальному ордері фіксуються операції, які не були відображені в меморіальних ордерах 1-16 ?

18.В якому документі реєструються меморіальні ордери?.

Тести

1.Бухгалтерський баланс – це:

1) звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви та капітал у синтезованому вигляді на певну дату;

2)статистична звітність бюджетної установи;

3)активи + зобов'язання = витрати + власний капітал;

4)доходи+витрати=зобов'язання +власний капітал;

5)активи =витрати+зобов'язання +власний капітал.

2.Розділ 1 пасиву балансу бюджетних установ відповідає:

1)класу 1 плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;

2)класам 5 та 6 плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;

3) класу 4 плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;

4) класу 2 та 3 плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;

5) класу 7 та 8 плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

3.Бухгалтерський баланс бюджетних установ побудований відповідно до:

1) бюджетної класифікації;

2) плану асигнувань загального фонду;

3) кошторису;

4) плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;

5) положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Вставте пропущене слово:

„План асигнувань з загального фонду – це...розподіл видатків, затверджених у кошторисі загального фонду за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує зобов'язання, які бере на себе установа протягом року”.

- 1) щоквартальний;
- 2) щомісячний;
- 3) подекадний;
- 4) щорічний;
- 5) щоденний.

5. Визначте, які з наведених фондів є складовими частинами кошторису бюджетної установи:

- 1) спеціальний фонд;
- 2) соціальний фонд;
- 3) загальний фонд;
- 4) цільовий фонд;
- 5) правильні відповіді: 1, 3.

6. Підберіть розділи, які відносяться до активу балансу бюджетної установи:

- 1) зобов'язання;
- 2) оборотні активи;
- 3) власний капітал;
- 4) результат виконання кошторису за загальним фондом;
- 5) доходи.

7. Бюджетні установи відносяться до підприємств такої форми власності:

- 1) державної та комунальної;
- 2) колективної;
- 3) приватної;
- 4) державної;
- 5) комунальної.

8. У загальному вигляді баланс бюджетної установи відображається формулою:

- 1) активи (необоротні) + зобов'язання + доходи = поточні зобов'язання;
- 2) витрати + оборотні активи = власний капітал + фонд у необоротних активах;
- 3) активи (необоротні, оборотні) + витрати = власний капітал + зобов'язання + доходи.
- 4) доходи + витрати = зобов'язання + власний капітал;
- 5) активи = витрати + зобов'язання + власний капітал.

9. У валюту балансу включається така вартість необоротних активів:

- 1) первісна;
- 2) залишкова;
- 3) фактична;
- 4) справедлива;
- 5) оцінювальна.

10. До оборотних засобів належать засоби:

- 1) призначені для невиробничого споживання або використання в процесі господарської діяльності протягом одного року або швидше;
- 2) каса, дебіторська заборгованість, рахунки в банках та казначействі;
- 3) запаси;
- 4) всі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

11. Джерелом формування активів і витрат бюджетних установ є:

- 1) власні кошти;
- 2) зобов'язання;
- 3) доходи;
- 4) всі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

12. До власного капіталу належать:

- 1) фонд у необоротних активах;
- 2) фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах;
- 3) результати виконання кошторису за загальним та спеціальним фондом;
- 4) всі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

13. Зобов'язання установи належать до:

- 1) залучених коштів;
- 2) власних коштів;
- 3) позичкових коштів;
- 4) правильні відповіді 1,3;
- 5) ваш варіант відповіді.

14. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ складається з класів:

- 1) 8;
- 2) 9;
- 3) 10;
- 4) 6;
- 5) 7.

15. До активу балансу відносяться класи:

- 1) 1, 2, 3;
- 2) 1, 2, 3, 8;
- 3) 1, 2, 4, 8;
- 4) 1, 2, 7;
- 5) 2, 8.

Практичні завдання

Завдання 1. Розподіліть господарські засоби та джерела їх утворення за класами, складіть бухгалтерський баланс виходячи з таких даних:

1.Будинки та споруди	30000
2.Фонд у необоротних активах	96000
3.Транспортні засоби	30000
4.Офісні меблі	20000
5.Програмне забезпечення	10000
6.Навчальне обладнання	6000
7.Малоцінні та швидкозношувані предмети	5000
8.Фонд у МШП	5000
9.Кредиторська заборгованість перед постачальником	9000
10.Заборгованість перед бюджетом	2000
11.Незавершене капітальне будівництво	9000
12.Каса	2000
13.Дебіторська заборгованість	3000
14.Заборгованість перед органами соцстраху	200
15.Заборгованість із заробітної платні	30000
16.Заборгованість із стипендії	50000
17.Витрати загального фонду бюджету	102200
18.Витрати спеціального фонду бюджету	153000
19.Фінансування з державного бюджету	103000
20.Кошти на реєстраційному рахунку ЗФБ	8800
21.Кошти на реєстраційному рахунку СФБ	6200
22.Дебіторська заборгованість за надані послуги	60000
23.Доходи СФБ	200000

Завдання 2. Визначте обороти господарських засобів та їх джерел, складіть бухгалтерський баланс на кінець звітного періоду заданими таблиці.

Таблиця - Залишки на субрахунках бюджетної організації на початок звітного періоду

Субрахунок	Дебет	Кредит
1	2	3
103	13200	
104	25000	
105	30000	
106	6000	
112	10000	
113	6000	
114	4000	
131	20050	
401		60150
221	15200	
411		15200
231	900	
701		90000
801	89100	
811	145000	
323	60000	
711		210000
301	5000	

Протягом звітного періоду бюджетна установа виконала такі господарські операції:

1. Оприбуткувала виявлені під час інвентаризації надлишки тумб приліжкових у гуртожитку в кількості 3 шт. по 100 грн. (Дт. 221 – Кт. 411).

2. Оприбутковано дрова після розбору столів 0,001 м³ за ціною 10 грн за куб. (Дт. 239 – Кт .711).

3. Придбано запчастини на автомобіль за рахунок спеціального фонду бюджету на суму 600 грн., в тому числі ПДВ-100 грн (Дт. 364 – Кт. 323-600грн.; Дт. 238 – Кт. 364-500 грн.; Дт. 811 – Кт. 364-100грн.).

4. Отримані в касу кошти на відрядження за рахунок спеціального фонду в сумі 5000 грн (Дт. 301 – Кт. 323). Видано під звіт аванс на відрядження в сумі 500 грн (Дт. 362 – Кт. 301).

5. Надійшли гроші за навчання на спеціальний реєстраційний рахунок в сумі 2970 грн (Дт. 323 – Кт. 711).

6. Надійшло фінансування з бюджету (загальний фонд) в сумі 120000 грн (Дт. 321 – Кт.701).

7. Одержали в касу кошти на виплату стипендії в сумі 90000 грн (Дт. 301 – Кт. 321).

8. Придбано стіл вартістю 1200 грн. за рахунок загального фонду бюджету, в тому числі ПДВ 200 грн (Дт. 106 – Кт. 675-1000грн; Дт. 811 – Кт. 575- 200грн).

9. Безкоштовно отриманий м'який інвентар для гуртожитку на суму 3000 грн (Дт. 114 – Кт. 411).

10. Безкоштовно отриманий комп'ютер вартістю 5000 грн зі зносом 1000грн (Дт. 104 – Кт. 411-4000; Дт. 104 – Кт. 131).

11. Списано комп'ютер балансовою вартістю 2500 грн, знос 100% (Дт. 131 – Кт. 104).

12. Списано комп'ютер балансовою вартістю 2000 грн, знос 90% (Дт.131 – Кт. 104-1800 грн; Дт. 401 – Кт. 104-200 грн).

13. Списано стільці на суму 500 грн (Дт. 411 – Кт. 221).

14. Оплачено аванс за ремонт адміністративного корпус в сумі 10000 за рахунок спеціального фонду бюджету (Дт. 631 – Кт. 323).

15. Нараховано внесків до Пенсійного фонду на суму 8500 грн (Дт. 801- Кт. 661).

16. Перераховано внесків до Пенсійного фонду в сумі 8500 грн (Дт. 651 – Кт. 321).

17. Нараховано основна і додаткова зарплата за рахунок спеціального фонду бюджету в сумі 79000 грн (Дт. 811 – Кт. 661).

18. Нараховано доходів за виконання якихось платних послуг в сумі 3000 грн (Дт. 364 – Кт. 711).

19. Отримано доходів в сумі 3000 грн (Дт. 323 – Кт. 364).

Розділ 3

ОБЛІК ФІНАНСУВАННЯ

3.1 Сутність, принципи та методи фінансування

Фінансування бюджетних організацій здійснюється за рахунок державного, місцевого бюджетів та додаткових доходів, одержання яких дозволяється законодавством України.

Бюджетне фінансування являє собою виділення з бюджету (державного або місцевого) коштів у розпорядження керівників установ і організацій на здійснення видатків, передбачених бюджетом.

З державного бюджету виділяються кошти на:

- фінансування установ та організацій у галузі освіти, культури, науки, охорони здоров'я, фізичної культури, молодіжної політики, соціального забезпечення, які мають загальнодержавне значення;
- фінансування виробничого та невиробничого будівництва, геологорозвідувальних, проектно-винахідницьких та інших робіт, які здійснюються відповідно до загальнодержавних програм;
- охорону;
- охорону навколишнього природного середовища;
- забезпечення правоохоронних, митних та податкових органів, захист прав споживачів, та контрольно-ревізійних служб;
- забезпечення органів законодавчої, виконавчої, судової влади та прокуратури та ін.

З місцевих бюджетів здійснюються видатки на:

- фінансування установ та організацій освіти, культури, науки, охорони здоров'я, фізичної культури, молодіжної політики, соціального забезпечення та соціального захисту населення, які підпорядковуються виконавчим органам влади Автономної республіки Крим, областей, міст, міст Києва та Севастополя, а також соціально-культурних заходів відповідно до функцій, які покладено на них;
- забезпечення органів влади Автономної республіки Крим, місцевих органів влади та самоврядування та ін.

Під час фінансування бюджетних організацій обов'язково дотримуються слідуючих принципів:

1. Фінансування здійснюється в межах затвердженого кошторису доходів і видатків бюджетних установ.

Кошторис бюджетної організації являє собою плановий документ, який підтверджує повноваження відносно отримання доходів та виконання видатків, який визначає об'єм та направлення коштів для виконання ним своїх функцій та досягнення мети, яка визначається на рік відповідно до бюджетного призначення. Використання бюджетних коштів без затвердженого у встановленому порядку кошторису бюджетної установи не допускається. Затверджений кошторис являє собою максимальний рівень видатків, які може здійснити установа за тією або іншою статтею за рахунок

бюджетних коштів. При цьому здійснення видатків без затвердженого кошторису та плану асигнувань призупиняється через 30 календарних днів після затвердження річного розпису призначень та помісячного розпису асигнувань відповідного бюджету.

2. Найважливішим принципом бюджетного фінансування є обґрунтованість кошторису видатків за видами і напрямками бюджетних асигнувань, а також економічна доцільність і раціональність виділених коштів. Здійснення цього принципу забезпечується шляхом бюджетного нормування, розробки обґрунтованих норм видатків та їх суворого дотримання у фінансовій діяльності кожної установи. За допомогою бюджетного нормування досягається однаковий рівень задоволення потреб у фінансових ресурсах масових однотипних установ, обґрунтовується необхідна потреба у коштах і розширюються можливості контролю за доцільністю витрачання виділених асигнувань.

3. Під час фінансування необхідно дотримуватись принципу цільового використання бюджетних коштів.

Відповідно до цього принципу бюджетні установи мають право брати зобов'язання та використовувати бюджетні засоби в межах, встановлених кошторисами та планами асигнувань.

Це означає, що бюджетна установа засоби, одержані, наприклад, для виплати зарплати повинна використати виключно на ці цілі, а не використати на покупку матеріалів чи чогось іншого.

Потрібно мати на увазі, що посадові особи організації за порушення порядку використання бюджетних коштів несуть кримінальну відповідальність.

4. Фінансування має безповоротний характер.

Згідно з цим принципом суми, виділені з бюджету на утримання установи, носять безповоротний характер, тобто, поверненню не підлягають.

Дані суми надходять у повне розпорядження бюджетної установи і використовуються на покриття видатків, передбачених кошторисом.

Виконання вище названих принципів бюджетного фінансування сприяє укріпленню фінансово – бюджетної дисципліни бюджетними організаціями, а також підвищенню ефективності використання бюджетних коштів.

3.2 Система розпорядників бюджетних коштів

Фінансування установ та організацій, які фінансуються за рахунок відповідних бюджетів, здійснюється безпосередньо через розпорядників бюджетних коштів.

Розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні організації в особі їх керівників, уповноважених на одержання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків за рахунок коштів бюджету.

Залежно від об'єму наданих прав розпорядники бюджетних коштів підрозділяються на головних розпорядників бюджетних коштів і розпорядників бюджетних коштів нижче стоячого рівня.

Головні розпорядники бюджетних коштів - це розпорядники, яким затверджуються бюджетні призначення у відповідному бюджеті і які мають право:

- використовувати засоби бюджету на утримання апарату установи, яку очолюють;
- використовувати засоби бюджету на централізовані заходи, здійснювані безпосередньо цими установами
- розподіляти надані йому засоби з бюджету між розпорядниками нижчого рівня;
- затверджувати кошториси та плани асигнувань розпорядників нижчого рівня.

До головних розпорядників бюджетних коштів відносяться:

- міністерства, відомства та інші центральні органи виконавчої влади, конституційний суд України, установи та організації, які визначені Конституцією України і входять в склад КМУ, в особі їх керівників - з державного бюджету;
- керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих рад та їх секретаріатів, керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів - з місцевого бюджету.

Розпорядниками бюджетів нижче стоячого рівня є розпорядники, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику, розпоряднику вище стоячого рівня і діяльність якого координується через нього.

До нижчестоячих розпорядників коштів належать керівники установ і організацій, які одержують кошти з бюджету на здійснення видатків своєї установи а також на видатки підвідомчих установ.

Наприклад: орган державної влади або орган місцевого самоврядування.

Головними розпорядниками коштів є:

- міністри та керівники інших центральних органів виконавчої влади за державним бюджетом;
- керівники відділів обласних, міських, районних держадміністрацій за місцевими бюджетами;
- голови сільських та селищних рад за сільськими та селищними бюджетами.

У свою чергу, розпорядники нежчестоячого рівня підрозділяються на розпорядників бюджетних коштів другого та третього ступеня.

Розпорядниками бюджетних коштів другого ступеня є керівники, які одержують кошти на видатки установи і розподіляють суму коштів, визначену головним розпорядником для переведення безпосередньо підлеглим їм установам.

Розпорядниками бюджетних коштів третього ступеня є керівники організацій, які одержують кошти тільки для безпосереднього використання.

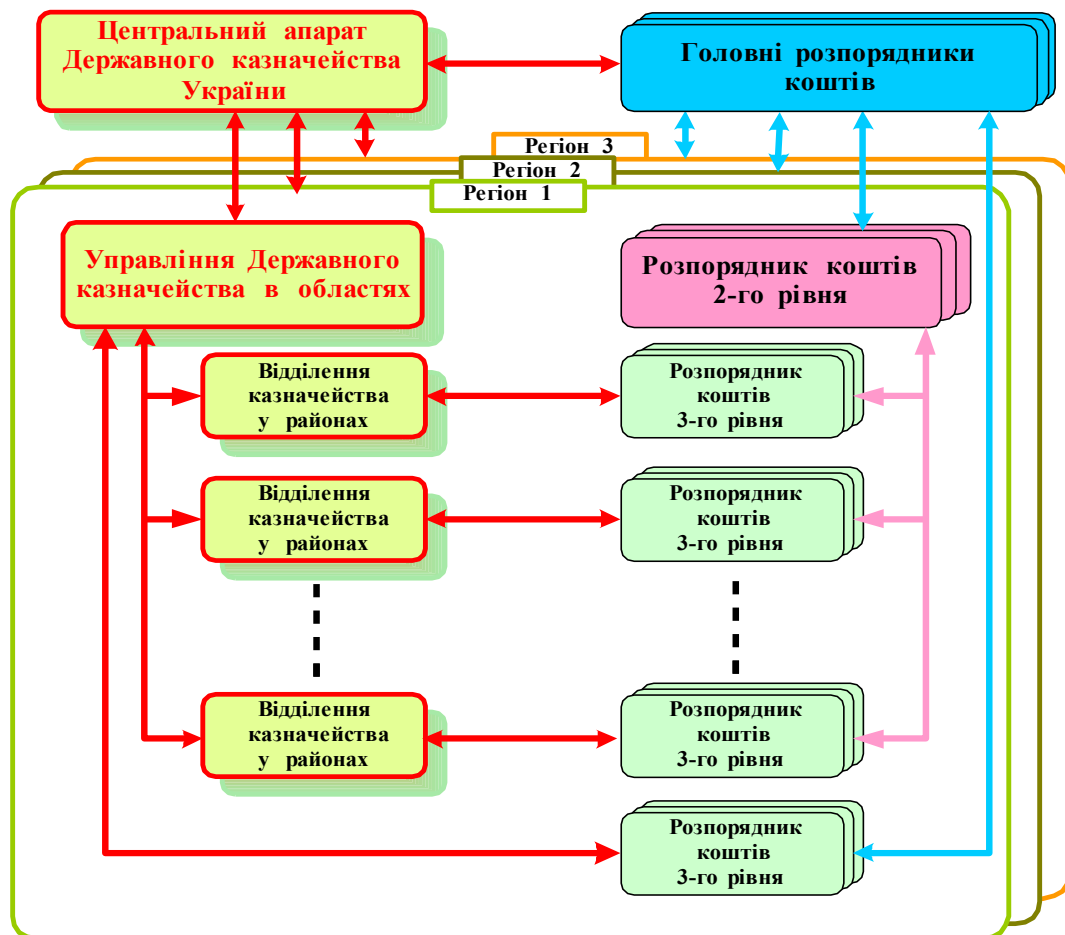


Рисунок. 3.1 - Ієрархічна організація управління виконанням держбюджету

Виділення бюджетних коштів розпорядникам здійснюється лише за наявності затвердженого кошторису та плану асигнувань.

3.3 Кошторис доходів і видатків бюджетної установи

Установи та організації, які фінансуються за рахунок засобів бюджетів, для забезпечення своєї діяльності та виконання покладених на них функцій складають та затверджують кошторис доходів і видатків відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом України про державний бюджет.

Кошторис доходів і видатків бюджетної установи являє собою плановий документ, який підтверджує повноваження відносно одержання доходів та здійснення видатків, який визначає обсяг та направленість засобів для виконання ним своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетного призначення.

Є такі види кошторисів: індивідуальні, зведені та кошториси на централізовані заходи.

Індивідуальні кошториси складають бюджетні організації.

Зведені кошториси являють собою зведення показників індивідуальних кошторисів розпорядників бюджетів нижчестоячого рівня за функціональною класифікацією, які складаються головним розпорядником, розпорядником нижчестоячого рівня та надаються в міністерство фінансів України, місцевим фінансовим органам.

у кошториси на централізовані заходи, які здійснюються головними розпорядниками, включаються асигнування лише в тих випадках, коли проведення таких заходів за рахунок коштів бюджету дозволено законодавством України.

Кошториси доходів та видатків бюджетних установ складаються з двох частин: загального фонду та спеціального.

Загальний фонд кошторису містить обсяг надходжень з загального фонду бюджету та розподілу видатків відповідно до економічної класифікації для виконання бюджетною організацією основних функцій.

Спеціальний фонд кошторису включає надходження з спеціального фонду бюджету і розподіл видатків, складений відповідно до повної економічної класифікації на здійснення видатків спеціального призначення, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням даною організацією основних функцій.

Крім того, загальний та спеціальний фонди кошторису складаються з дохідної та видаткової частини. у дохідній частині кошторису вказуються планові об'єми надходжень засобів, які передбачається направити на покриття видатків установи. У видатковій частині кошторису вказується загальна сума видатків, які заплановано здійснити протягом року даною бюджетною установою, з розподілом їх за кодами економічної класифікації видатків, яка є складовою частиною бюджетної класифікації.

В економічній класифікації видатків проведено чітке розмежування видатків за економічними ознаками з детальним розподілом засобів за їх предметними ознаками (зарплатня, нарахування, усі види господарської діяльності, виплати населення і таке ін.). Крім того такий розподіл дає можливість виділити захищені статті та забезпечує єдиний підхід до планування та обліку видатків бюджетних установ.

**Таблиця 3.1 - Класифікація видатків за економічною ознакою
(скорочена форма)**

Код економічної класифікації видатків	Видатки
1000	Поточні видатки
1110	Оплата праці працівників бюджетних установ
1120	Нарахування на зарплатню
1130	Придбання предметів постачання та матеріалів

1140	Видатки на відрядження
1150	Оплата послуг з утримання бюджетних установ
1160	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
1170	Дослідження та розробки, видатки державного (регіонального) значення
1300	Субсидії та поточні трансфертні виплати
2000	Капітальні видатки
2100	Придбання основного капіталу
2120	Капітальне будівництво
2130	Капітальний ремонт
2300	Придбання землі та нематеріальних активів

3.4 Бухгалтерський облік фінансування

Фінансування бюджетних установ безпосередньо здійснюється шляхом перерахунку бюджетних засобів на рахункок бюджетних організацій, відкритих в органах державного казначейства або в установах банків.

Планом рахунків для обліку фінансування бюджетних організацій передбачено декілька рахунків:

- 31“Рахунки в банках”;
- 32”Рахунки в казначействі”;
- 68”Внутрішні розрахунки”;
- 70”Доходи загального фонду”.

Облік фінансування, одержаного через установи банку.

До рахунку 31 “Рахунки в банках” відкриваються наступні субрахунки:

На субрахунку 311 “Поточні рахунки на видатки установи” враховуються грошові кошти бюджету, які надійшли в розпорядження головного або нижчестоячих розпорядників грошових коштів на утримання установи або на централізовані заходи, на здійснення видатків, передбачених загальним фондом кошторису доходів і видатків бюджетної установи.

На субрахунку 312 “Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам” головними розпорядниками коштів та розпорядниками коштів другого ступеня обраховуються засоби, передбачені для переведення підвідомчим установам.

На субрахунку 313 “Поточні рахунки для обліку спеціальних грошових засобів” враховуються спеціальні грошові засоби, які належать до спеціального фонду бюджетної організації згідно з кошторисом доходів і видатків.

На субрахунку 314 “Поточні рахунки для обліку сум за дорученнями” враховується рух грошових засобів, які надійшли на ім'я бюджетної організації для виконання окремих доручень.

На субрахунку 315 “Поточні рахунки для обліку депозитних сум” облікуються кошти, які надійшли в тимчасове розпорядження бюджетних установ і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунку 316 “Поточні рахунки для обліку інших власних надходжень” враховуються кошти, які відносяться до інших власних надходжень відповідно до спеціального фонду кошторису доходів і витрат бюджетної установи.

На субрахунку 317 “Поточні рахунки сільських, селищних і міських (міст районної підпорядкованості) бюджетів” враховуються грошові засоби сільських, селищних та міських (міст районної підпорядкованості) бюджетів, які знаходяться на поточних рахунках в установах банків.

На субрахунку 318 “Поточні рахунки в іноземній валюті” враховується рух коштів в іноземній валюті, яка належить бюджетній установі.

На субрахунку 319 “Інші поточні рахунки” враховуються грошові засоби, які надходять на поточний рахунок бюджетної установи і не вказані на субрахунках 311-318.

Відповідно до вимог плану рахунків субрахунки 311-317, 319 використовуються:

- розпорядниками коштів, які обслуговуються в установах банків;

По дебету субрахунків рахунка 31 записуються надходження коштів на поточні рахунки, а по кредиту - списання грошових засобів.

Залишки на рахунку 31 повинні відповідати залишкам коштів, які знаходяться на поточних бюджетних рахунках, які відкриті в уповноважених установах банків.

Для обліку руху коштів на реєстраційних рахунках, відкритих в органах державного казначейства України, використовується рахунок 32 “Рахунки в казначействі”.

На субрахунку 321 “Реєстраційні рахунки” обліковується рух коштів, виділених розпоряднику коштів для утримання установи і на централізовані заходи.

На субрахунку 322 “Особисті рахунки” обліковуються кошти, виділені з бюджету головному розпоряднику коштів або розпоряднику коштів другого рівня для подальшого їх розподілу та перерахування на реєстраційні рахунки.

На субрахунку 323 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних грошових засобів” обліковуються кошти спеціального фонду в частині спеціальних коштів.

На субрахунку 324 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку сум за дорученнями” обліковуються кошти, одержані бюджетною установою для виконання окремих доручень.

На субрахунку 325 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум” враховується рух депозитних грошових засобів бюджетних установ, які надійшли в тимчасове розпорядження і з настанням відповідних умов, підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунку 326 “Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших власних надходжень” обліковуються кошти спеціального фонду в частині інших власних надходжень бюджетних установ.

На субрахунку 327 “Реєстраційні рахунки сільських, селищних, та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів” обліковуються кошти

сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів, які знаходяться на казначейському обслуговуванні.

Субрахунки 321-329 використовуються розпорядниками грошових коштів, які переведені на обслуговування в органи державного казначейства України.

за дебетом субрахунків рахунка 32 відображається зарахування коштів на реєстраційні рахунки, а за кредитом – їх списання.

Для обліку внутрішніх розрахунків, які виникають в процесі виконання кошторисів доходів і видатків між головними розпорядниками коштів підвідомчими їх організаціями, у плані рахунків передбачений рахунок 68 “Внутрішні розрахунки”.

На субрахунку 681 “Внутрішні розрахунки за загальним фондом” нижчестоячі розпорядники коштів враховують суми загального фонду, одержані від вищестоячих розпорядників коштів. У свою чергу, вищестоячі розпорядники коштів на цьому субрахунку обліковують суми проведеного перерахунку з загального фонду підвідомчим установам.

На субрахунку 682 “Внутрішні розрахунки по спеціальному фонду” нижчестоячі розпорядники обліковують суми коштів спеціального фонду бюджету, одержані від вищестоячих розпорядників коштів. Вищестоячі розпорядники коштів на цьому субрахунку обліковують суми здійснених перерахунків з спеціального фонду на рахунки підвідомчих установ.

Ці субрахунки рахунка 68 “Внутрішні розрахунки” застосовуються як нижчестоячими розпорядниками, так і головними розпорядниками грошових засобів.

Нижчестоячі розпорядники коштів за кредитом субрахунків 681, 682 записують суми одержаного фінансування від вищестоячих розпорядників коштів, а також інші суми, які збільшують фінансування. За дебетом вказаних рахунків відображаються суми видатків, здійснених за рік, зменшення сум за загальним та спеціальним фондами кошторису доходів і видатків, суми виявлених нестач та інших списань, віднесених за рахунок бюджетної організації.

Головні розпорядники засобів за дебетом відповідного субрахунка рахунка 68 записують суми асигнувань підвідомчих установ і видатки, здійснені для підвідомчих установ за рахунок коштів загального та спеціального фондів за кошторисом на централізовані заходи, а за кредитом - зменшення асигнувань підвідомчих установ і суми видатків, здійснені нижчестоячими розпорядниками коштів за рік.

Крім розглянутих вище рахунків, головні розпорядники грошових коштів для обліку сум доходів загального фонду кошторису використовують рахунок 70 “Доходи загального фонду”, до якого відкриваються наступні субрахунки:

701 “Асигнування з державного бюджету на видатки установ та інші заходи”;

702 “Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи”.

За кредитом субрахунків 701, 702 відображаються:

- суми бюджетних засобів, передбачені для здійснення видатків, передбачених загальним фондом кошторису;
- вартість лишків матеріальних цінностей, виявлених під час проведення інвентаризації;
- вартість безоплатно одержаних матеріальних цінностей.

За дебетом субрахунків 701, 702 записуються суми:

- відізованих засобів;
- фактичних видатків, списаних в кінці року;
- списаних нестач безнадійних боргів.

Таблиця 3.1 - Облік надходжень коштів, доходів і внутрішніх розрахунків за загальним фондом при обслуговуванні бюджетних організацій через установи банків

Зміст операцій	У ГРК		У РК II ступеня		У РК III ступеня	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6	7
1. Надійшли кошти за загальним фондом:						
- на видатки установи	311	701, 702	311	681	311	681
- для переказу підвідомчим установам	312	701, 702	312	681	-	-
2. Переказані кошти вищими розпорядниками коштів нижчим розпорядникам	681	312	681	312	-	-
3. Відкликані кошти загальним бюджетом	701, 702	311, 312	681	311	681	311
4. Зараховані на поточні рахунки суми відкликаних коштів	312	681	312	681		

Оскільки виділення коштів розпорядникам коштів усіх ступенів здійснюється безпосередньо органами ДКУ, внутрішні розрахунки з цих операцій між розпорядниками коштів не виникають, субрахунок № 681 не застосовується. Бухгалтерські проводки щодо надходження коштів і доходів за загальним фондом наведено в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 - Облік надходжень коштів, доходів і внутрішніх розрахунків за загальним фондом при обслуговуванні бюджетних організацій через органи державного казначейства

Зміст операцій	У ГРК		У РК II ступеня		У РК III ступеня	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1.Зараховані кошти на реєстраційні рахунки розпорядників коштів	321	701, 702	321	701, 702	321	701
2.Відкликані кошти з реєстраційних рахунків розпорядників коштів	701, 702	321	701	321	701	321

Приклад. Школа-інтернат одержала асигнувань з загального фонду місцевого бюджету в розмірі 289400грн. 35600 грн було витрачено на фінансування видатків за тепlopостачання. 6090 грн на придбання художньої літератури.

Завдання. Визначте скільки коштів залишилося на поточному рахунку школи та виконайте бухгалтерські проводки, які відображають ці операції.

Відповідь.

№ п/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума, грн.
1	Виписка Державного казначейства	Надійшли кошти з загального фонду місцевого бюджету на реєстраційний рахунок в органах Державного казначейства	321	702	289400
2	Акт наданих послуг	Нараховано видатки за тепlopостачання	802	675	35600
3	Платіжне доручення	Оплачено за надані послуги тепlopостачання	675	321	35600
4	Платіжне доручення	Перераховано постачальникові кошти за художню літературу	364	321	6090
5	Товарно - транспортна накладна	Одержано художню літературу	112	364	6090
6	Товарно-транспортна накладна	Нараховано фонд у необоротних активах	801	401	6090

Контрольні запитання.

1. Розкрийте сутність бюджетного фінансування.
2. Як поділяються видатки державного та місцевих бюджетів?
3. Назвіть основні принципи фінансування.

4. Як поділяються розпорядники бюджетних коштів?
5. Дайте визначення кошторису доходів і видатків бюджетної установи.
6. Які бувають кошториси?
7. Яку структуру має кошторис?
8. Які рахунки передбачені планом рахунків для обліку фінансування?
9. З якими рахунками кореспондує рахунок 31 “Рахунки в банках”?
10. Як відбувається облік фінансування, одержаного через органи державного казначейства?
11. З якими рахунками кореспондує рахунок 32 “Рахунки в казначействі”?
12. Як відбувається облік внутрішніх розрахунків?
13. З якими рахунками кореспондує рахунок 68 “Внутрішні розрахунки”?
14. На яких рахунках здійснюється облік доходів загального фонду бюджету?
15. Наведіть кореспонденцію рахунків за рахунком 70 “Доходи загального фонду”.

Тести

1. Керівники, для яких виділяються засоби з бюджетів, згідно з кошторисами та планами асигнувань на видатки установи, якою вони керують, та розподілу між підвідомчими бюджетними установами – це:
 - 1) головні розпорядники коштів;
 - 2) розпорядники коштів другого ступеня;
 - 3) розпорядники коштів третього ступеня;
 - 4) головні розпорядники та розпорядники коштів другого ступеня;
 - 5) ваш варіант відповіді.
2. Вкажіть код субрахунка, на якому обліковуються засоби, виділені з загального фонду бюджету розпоряднику коштів на утримання установи та на централізовані заходи за умов казначейського обслуговування, це субрахунок:
 - 1) 322;
 - 2) 311;
 - 3) 323;
 - 4) 321;
 - 5) 312.
3. Код економічної класифікації видатків 1110 передбачений для відображення видатків бюджетної організації за напрямками:
 - 1) оплата праці працівникам бюджетної установи;
 - 2) нарахування на заробітну платню;
 - 3) оплата комунальних послуг та електроенергії;
 - 4) оплата видатків на відрядження;

5) оплата канцелярських та господарських виробів.

4. З перерахованих нижче керівників виділіть головних розпорядників бюджетних коштів:

- 1) ректор університету;
- 2) міністр охорони здоров'я;
- 3) головний лікар лікарні;
- 4) керівник обласного відділу освіти та науки облдержадміністрації;
- 5) правильні відповіді: 2; 4.

5. Для обліку доходів за загальним та спеціальним фондами кошторису у головного розпорядника бюджетних коштів у плані рахунків бухгалтерського обліку передбачений....клас:

- 1) третій;
- 2) шостий;
- 3) четвертий;
- 4) сьомий.
- 5) восьмий.

6. У головного розпорядника бюджетних засобів у кредиті субрахунків 701 та 702 відображаються:

- 1) суми виявлених нестач, а також коштів у касі;
- 2) суми списаних нестач матеріалів за рахунок винних осіб;
- 3) суми бюджетних засобів, які надійшли на видатки, передбачені кошторисом;
- 4) суми відкликаних бюджетних засобів.
- 5) суми фактичних видатків установи.

7. Вкажіть правильне визначення терміну „ліміт каси”:

- 1) максимальна сума готівки, яка може бути видана з каси на господарські потреби;
- 2) максимальна сума готівки, яка може бути видана з каси протягом дня;
- 3) максимальна сума готівки, яка може зберігатися в касі на кінець робочого дня;
- 4) максимальна сума готівки, яка може бути отримана з поточного чи реєстраційного рахунку протягом дня;
- 5) максимальна сума готівки, яка може бути видана одній особі.

8. Підберіть господарські операції до бухгалтерських проводок:

- 1) дебет 301 кредит 321;
- 2) дебет 321 кредит 701;
- 3) дебет 234 кредит 701;
- 4) дебет 311 кредит 301;
- 5) дебет 311 кредит 682.

- а) у касу отримано готівку з реєстраційного рахунка;
- б) готівку внесено на поточний рахунок;
- в) головні розпорядники засобів, що утримуються з державного бюджету отримали асигнування;
- г) на поточний рахунок розпорядника коштів нижчого рівня надійшли асигнування;
- д) безоплатно отримано господарські матеріали та канцелярське приладдя.

9. Підберіть код економічної класифікації видатків до фактичних видатків бюджетної установи:

- 1) нарахована стипендія студентам;
- 2) нарахована заробітна плата;
- 3) здійснені нарахування на заробітну плату до соціальних фондів;
- 4) списані продукти харчування;
- 5) списані видатки на відрядження, це код:
 - а) 1133;
 - б) 1342;
 - в) 1110;
 - г) 1120;
 - д) 1140.

10. Вставте пропущене слово:

„На субрахунку 801 „Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи” ведеться облік ... видатків, виділених за рахунок державного бюджету:

- 1) касових;
- 2) планових;
- 3) фактичних;
- 4) грошових;
- 5) негрошових.

11. Вкажіть правильні варіанти річних заключних бухгалтерських проводок відносно списання фактичних видатків, здійснених з загального фонду державного та місцевих бюджетів у бюджетних установах, які фінансуються відповідно за рахунок засобів державного та місцевого бюджетів:

- 1) дебет 432 кредит 802;
- 2) дебет 431 кредит 802;
- 3) дебет 431 кредит 801;
- 4) дебет 432 кредит 801.
- 5) дебет 701 кредит 801.

12. За умов фінансування бюджетних установ обов'язково дотримуються таких принципів:

- 1) цільового використання коштів;
- 2) фінансування здійснюється лише на основі затвердженого кошторису доходів і видатків;

- 3) фінансування носить безповоротний характер;
- 4) обґрунтованості;
- 5) всі відповіді правильні.

13. Є такі види кошторисів:

- 1) загальні та спеціальні;
- 2) бюджетні та позабюджетні;
- 3) зведені, індивідуальні та на централізовані заходи;
- 4) місячні;
- 5) квартальні.

14. Кошторис доходів та видатків бюджетної установи складається з:

- 1) загального та спеціального фондів;
- 2) дохідної та видаткової частин;
- 3) всі відповіді правильні;
- 4) правильної відповіді немає;
- 5) ваш варіант відповіді.

15. Бюджетні асигнування – це:

1) повноваження розпоряднику бюджетних засобів на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів на конкретні цілі у ході виконання бюджетів, які надано відповідно до бюджетного призначення;

2) будь-яке розміщення замовлення, заключення договору, придбання товарів, послуг та інші ідентичні операції протягом бюджетного року, згідно з якими необхідно буде здійснити платежі з бюджету протягом бюджетного року або в майбутньому відповідно до бюджетних асигнувань;

3) повноваження, які надано головному розпорядникові коштів бюджету діючим кодексом, законом про державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, які мають кількісні та часові обмеження, що дозволяє надавати бюджетні асигнування;

- 4) всі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

16. Бюджетне зобов'язання – це:

1) повноваження розпоряднику бюджетних засобів на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів на конкретні цілі у ході виконання бюджетів, які надано відповідно до бюджетного призначення;

2) будь-яке розміщення замовлення, заключення договору, придбання товарів, послуг та інші ідентичні операції протягом бюджетного року, згідно з якими необхідно буде здійснити платежі з бюджету протягом бюджетного року або в майбутньому відповідно до бюджетних асигнувань;

3) повноваження, які надано головному розпорядникові коштів бюджету діючим кодексом, законом про державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, які мають кількісні та часові обмеження, що дозволяє надавати бюджетні асигнування;

- 4) усі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

17. Бюджетне призначення – це:

1) повноваження розпоряднику бюджетних засобів на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів на конкретні цілі в ході виконання бюджетів, які надано відповідно до бюджетного призначення;

2) будь-яке розміщення замовлення, заключення договору, придбання товарів, послуг та інші ідентичні операції протягом бюджетного року, згідно з якими необхідно буде здійснити платежі з бюджету протягом бюджетного року або в майбутньому відповідно до бюджетних асигнувань;

3) повноваження, які надано головному розпорядникові коштів бюджету діючим кодексом, законом про державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, які мають кількісні та часові обмеження, що дозволяє надавати бюджетні асигнування;

4) правильної відповіді немає;

5) ваш варіант відповіді.

18. Журнал-Головна – це:

1) залишок по дебету рахунка на початок або кінець звітного періоду;

2) перевірка фактичної наявності активів та її відображення у звітності;

3) форма синтетичного обліку виконання кошторису бюджетної установи, в якій відображаються рахунки бухгалтерського обліку з вказівкою дебетової та кредитової сторін; записи господарських операцій в дебет та кредит рахунків з вказівкою суми за кожною зі здійснюваних операцій; сальдо на початок та кінець місяця за рахунками; дебетові та кредитові обороти за рахунками;

4) розпис доходів і видатків держави;

5) роз'яснення до інформації, якою зацікавлений користувач.

19. Для обліку операцій руху коштів на реєстраційних рахунках, відкритих в органах ДКУ планом рахунків передбачено такий субрахунок:

1) 321;

2) 323;

3) 313;

4) 701;

5) 811.

20. Кошторис доходів і видатків бюджетної установи – це:

1) плановий документ, який підтверджує повноваження відносно одержання доходів та видатків і визначає обсяг та направленість засобів для виконання ним своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетного призначення;

2) будь-яке розміщення замовлення, заключення договору, придбання товарів, послуг та інші ідентичні операції протягом бюджетного року, згідно з якими необхідно буде здійснити платежі з бюджету протягом бюджетного року або в майбутньому відповідно до бюджетних асигнувань;

3) повноваження, які надано головному розпорядникові коштів бюджету діючим кодексом, законом про державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, які мають кількісні та часові обмеження, що дозволяє надавати бюджетні асигнування;

4) межа, норматив, квота;

5) правий бік бухгалтерського рахунка.

Практичні завдання

Завдання 1. Школа одержала асигнувань з загального фонду місцевого бюджету в розмірі 28000 грн. 15600 грн було витрачено на фінансування видатків за електричну енергію. 600 грн на придбання навчальної літератури. Визначте скільки коштів залишилося на поточному рахунку школи та виконайте бухгалтерські проводки, які відображають ці операції.

Завдання 2. Лікарня отримала в касу готівку з поточного рахунка в установі банку в розмірі 5000 грн. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції.

Завдання 3. Одержані асигнування райдержадміністрацією в сумі 12000 грн., для переводу в дитячий садок. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції.

Завдання 4. Вищий навчальний заклад отримав кошти на виплату стипендії студентам, аспірантам та докторантам в розмірі 105000 грн. 102500 грн було виплачено. Визначте, скільки коштів на виплату стипендії залишилось на реєстраційному рахунку ВНЗ після виплати стипендії та виконайте бухгалтерські записи. В якому меморіальному ордері потрібно відобразити ці записи?

Завдання 5. Бюджетна установа, на ім'я якої відкрито в органах державного казначейства реєстраційний рахунок придбала за рахунок загального фонду бюджету стільці на суму 10000 грн. Виконайте бухгалтерські записи. В яких меморіальних ордерах будуть відображені ці записи.

Завдання 6. Міністерство освіти та науки перерахувало ВНЗУ 150000 грн на виплату відпускних. Виконайте бухгалтерський запис. В якому меморіальному ордері буде відображено цю операцію?

Завдання 7. Бюджетна організація за виконані роботи одержала 7000 доларів США. Виконайте бухгалтерську проводку. Курс долара становив на дату одержання валюти 5,3 грн за 1 долар США. В якому меморіальному ордері буде відображено цю операцію?

Завдання 8. Під час проведення інвентаризації було виявлено у матеріально відповідальній особи лишки матеріалів на суму 420 грн. Інвентаризаційна комісія оприбуткувала ці лишки. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції. В якому меморіальному ордері її потрібно відобразити?

Завдання 9. ВНЗ одержав асигнувань з загального фонду бюджету на фінансування видатків капітального будівництва в сумі 500000 грн. Виконайте бухгалтерський запис. В якому меморіальному ордері потрібно відобразити цю операцію?

Завдання 10. Музей отримав асигнування на погашення видатків за отримані комунальні послуги і електроенергію в сумі 9000 грн, у тому числі на теплопостачання 6000 грн, електроенергію - 2500 грн і на водопостачання 500 грн з загального фонду місцевого бюджету. Виконайте бухгалтерський запис. Визначте коди економічної класифікації видатків. В якому меморіальному ордері буде відображено цю операцію?

Розділ 4

ОБЛІК ВЛАСНИХ НАДХОДЖЕНЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

4.1 Загальна характеристика власних надходжень бюджетних установ

Єдині вимоги до порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про використання власних надходжень бюджетних установ, відповідно до Переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання, затвердженого постановою Кабінету Міністрів від 17 травня 2002 року № 659, встановлює державне казначейство України.

Починаючи з 2000 року, спеціальний фонд є складовою державного бюджету України. До складу спеціального фонду бюджету, окрім інших джерел, визначених Законом України про державний бюджет України на відповідний рік, внесено власні надходження установ та організацій, які фінансуються за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів.

Власні надходження – кошти бюджетних установ, які вони отримують від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки.

Власні надходження бюджетних установ поділяються на дві групи:

- перша – плата за послуги, що надаються бюджетними установами;

- друга – інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

Для зберігання та обслуговування власних надходжень бюджетних установ і проведення операцій з ними в органах державного казначейства України на ім'я установ відкривають відповідні спеціальні реєстраційні рахунки залежно від суті операції.

Бюджетним установам, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, рахунки для збереження й обслуговування коштів, що належать до власних надходжень, відкривають в установах банків.

4.2 Плата за послуги, що надаються бюджетними установами

Групу власних надходжень «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами» утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження мають постійний характер і плануються у бюджеті.

Група «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами» поділяється на такі підгрупи:

- плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхніми функціональними повноваженнями;

- надходження бюджетним установам від господарської та/або виробничої діяльності;

- плата за оренду майна бюджетних установ;
- надходження бюджетним установам від реалізації майна.

Підгрупа «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями» об'єднує надходження бюджетних установ, отримані як плата за послуги, надання яких пов'язано з виконанням основних функцій і завдань бюджетних установ.

Такі надходження використовують на покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням зазначених у підгрупі послуг.

Підгрупа «Надходження бюджетним установам від господарської та/або виробничої діяльності» містить кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень, тощо; квартирна плата та плата за гуртожиток; від використання праці спецконтингенту; відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані йому послуги тощо.

Надходження цієї підгрупи використовують на організацію зазначених у підгрупі видів діяльності, а також на господарські видатки бюджетних установ.

Надходження цих двох підгруп формують за видами, визначеними переліками послуг, що можуть надаватися бюджетними установами за плату, затвердженими Кабінетом Міністрів України для відповідної галузі. Такі переліки складають відповідно до груп власних надходжень із зазначенням конкретних напрямів використання коштів, які отримують бюджетні установи за надання цих послуг. Відповідальними за складання переліків послуг визначаються центральні органи виконавчої влади, що є провідними у відповідній галузі.

Підгрупа «Плата за оренду майна бюджетних установ» містить надходження бюджетних установ за здане в оренду майно, що їм належить. Суми надходжень за здане в оренду майно, які залишаються у розпорядженні бюджетних установ, зараховують до доходів, відповідно до норм, визначених чинним законодавством.

Організаційні відносини, пов'язані з передаванням в оренду майна, регулюються положеннями Закону України «Про оренду державного та комунального майна», якщо інше не передбачено законодавством і договором оренди.

Надходження цієї підгрупи використовують на утримання, обладнання та ремонт майна бюджетних установ.

Підгрупа «Надходження бюджетним установам від реалізації майна» містить кошти, які отримують бюджетні установи від реалізації необоротних активів (крім будівель і споруд) та інших матеріальних цінностей, у тому числі списаних, за здані як брухт і відходи чорних, кольорових, дорогоцінних металів, дорогоцінне каміння у розмірах, що згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи.

Надходження цієї підгрупи використовують на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів (крім будівель, споруд) і

матеріальних цінностей, на покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання та транспортування відходів і брухту на приймальні пункти, на преміювання осіб, безпосередньо зайнятих збиранням відходів і брухту, а також на господарські потреби бюджетних установ.

У плануванні надходжень від сплати за послуги, що надаються бюджетними установами, розрахунки здійснюються на підставі розрахунків за доходами, які складаються за кожним джерелом доходів, що плануються на наступний рік, а також інших розрахункових показників (площа приміщень, вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розміру плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства.

Видатки за рахунок надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами, плануються у такій послідовності: за встановленими напрямками використання, на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним фондом кошторису та на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду.

У формуванні суми доходів обов'язково враховується рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуване виконання за період, що передує плановому.

У складанні та затвердженні проектів кошторисів залишки коштів за цими надходженнями не плануються.

У формуванні спеціального фонду проекту кошторису планування власних надходжень бюджетних установ здійснюється за групами та підгрупами відповідно до правил, визначених законодавством до цієї категорії доходів бюджету.

Розподіл видатків спеціального фонду проекту кошторису проводиться винятково в межах і за рахунок відповідних надходжень, запланованих на визначену мету в зазначеному фонді.

Зміни до спеціального фонду кошторису вносяться, якщо загальний обсяг фактичних надходжень разом з обсягом залишків на його рахунках на початок року буде більший, ніж відповідні надходження, враховані у кошторисі на відповідний рік. При цьому уточнений обсяг видатків спеціального фонду за кошторисом повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

Упродовж року розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про внесення змін до кошторису, які затверджуються і виконуються в порядку, визначеному у постанові Кабінету Міністрів України.

Рішення про спрямування до загального фонду державного бюджету коштів спеціального фонду приймає розпорядник бюджетних коштів самостійно й оформляє наказом установи. Про це розпорядник коштів зобов'язаний письмово повідомити відповідний орган державного

казначейства або місцевий фінансовий орган, на території якого він розташований.

Розпорядники коштів, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, зобов'язані повідомити про зазначене рішення установи банків, в яких вони обслуговуються.

Видатки проводяться винятково в межах і за рахунок відповідних надходжень на підставі кошторисів з урахуванням внесених до них змін.

Обсяги власних надходжень бюджетних установ, які перевищують відповідні витрати, розпорядники бюджетних коштів використовують на цілі згідно з чинним законодавством.

Для обліку руху коштів, що належать до плати за послуги, які надаються бюджетними установами, і операцій з ними в бухгалтерському обліку використовуються окремо визначені субрахунки, які безпосередньо призначені для обліку цих коштів.

Бюджетні установи, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, для обліку руху власних надходжень на поточних рахунках в установах банків застосовують субрахунок 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги». Для обліку руху власних надходжень бюджетних установ, які обслуговуються в органах державного казначейства України, застосовується субрахунок 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги».

Суми, що надійшли на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок, записують за дебетом субрахунків. Суми, сплачені зі спеціального реєстраційного (поточного) рахунка шляхом безготівкових розрахунків, і суми, одержані готівкою до каси бюджетної установи, відображають за кредитом субрахунків.

Суми, які надходять готівкою, в обов'язковому порядку належать зарахуванню на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок, відкритий в органі державного казначейства України (установі банку). Використання власних надходжень без попереднього зарахування їх на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок забороняється.

Сальдо за субрахунками показує залишок власних надходжень на спеціальному реєстраційному (поточному) рахунку на певну дату.

Для обліку розрахунків із замовниками, постачальниками та підрядниками застосовують такі субрахунки:

- 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи»;
- 364 «Розрахунки з іншими дебіторами»;
- 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
- 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень»;
- 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті»;

- 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами»;
- 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів»;
- 675 «Розрахунки з іншими кредиторами».
- 684 «Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом».

На субрахунку 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи» обліковують аванси, одержані від замовників за рахунок виконання ними науково-дослідних робіт за договорами. Облік розрахунків із замовниками ведеться за кожною темою і кожним договором. Оплата замовником закінчених науково-дослідних робіт проводиться за їхньою кошторисною вартістю за мінусом раніше перерахованих авансів і проміжних платежів.

На субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» обліковують розрахунки з іншими дебіторами установи.

За дебетом субрахунка 364 відображається нарахована плата за гуртожиток, відвантажені товари, виконані роботи та надані послуги, за які оплата буде отримана у майбутньому, перерахована попередня оплата за товари, роботи та послуги, що будуть надані установі в майбутньому.

За кредитом субрахунка 364 відображається надходження коштів за вже відвантажені у минулому товари, виконані роботи та надані послуги, отримання товарів, робіт і послуг, що були оплачені у минулому шляхом попередньої оплати. Залишок за субрахунком 364 може бути і дебетовим, і кредитовим. У фінансовій звітності він відображається розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, а кредитове – у складі зобов'язань.

Субрахунки рахунка 63 «Розрахунки за виконані роботи» використовують наукові бюджетні установи, виробничі (навчальні) сільські господарства для обліку операцій з надання платних послуг і виконання інших операцій, що належать до власних надходжень.

На субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» обліковують розрахунки з постачальниками за будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для установки, які були придбані за рахунок коштів, отриманих на капітальні вкладення, розрахунки з підрядниками за конструкції та деталі, передані їм для будівництва та монтажу, за виконані будівельно-монтажні роботи.

У розрахунках з постачальниками за дебетом субрахунка записують суми оплачених рахунків за будівельні матеріали, конструкції та деталі.

Під час розрахунку з підрядником за дебетом субрахунка 631 записують суми, перераховані за виконані будівельно-монтажні роботи та передані підряднику конструкції і деталі, будівельні матеріали для будівельно-монтажних робіт.

На субрахунку 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи та надані послуги з власних надходжень» у навчальних закладах професійно-технічної освіти обліковують розрахунки із замовниками за виконані для них роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а

також розрахунки з підприємствами й організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання.

За дебетом субрахунка записується вартість наданих послуг, реалізованих готових виробів, вироблених навчально-виробничими майстернями, суми винагород, що підлягають виплаті учням навчальних закладів за виконані ними роботи на підприємствах і в організаціях, і суми, спрямовані на розширення навчальної бази, поліпшення культурно-побутового обслуговування учнів тощо.

За кредитом субрахунка записують суми, що надійшли від замовників, підприємств і організацій.

На субрахунку 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті» обліковують розрахунки з замовниками за виконані за договорами науково-дослідні роботи.

За дебетом субрахунка записують суми за поданими до сплати рахунками за виконані науково-дослідні роботи згідно з кошторисною вартістю цих робіт, передбачених у договорі.

За кредитом субрахунка записують суми, що надійшли в оплату рахунків, і суми зарахованих авансів.

Для обліку розрахунків з виконавцями, які залучені для виконання окремих науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт за господарськими договорами науково-дослідної установи, застосовується **субрахунок 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами»**.

За дебетом субрахунка 635 відображають суми перерахованих авансів і проміжних платежів співвиконавцям за виконані роботи.

За кредитом субрахунка відображається вартість виконаних і прийнятих робіт від співвиконавців.

На субрахунку 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів» обліковують суми розрахунків з батьками за утримання дітей у дошкільних закладах; за навчання дітей у державних школах естетичного виховання дітей; за харчування дітей в інтернатах при школах і в групах подовженого дня; за проживання в гуртожитках навчальних закладів і закладів післядипломної освіти; за харчування, отримане за місцем роботи; а також за іншими розрахунками доходів інших надходжень спеціального фонду, специфіка розрахунків яких передбачає ведення окремого обліку.

Порядок встановлення плати за утримання дитини у державному та комунальному дошкільному навчальному закладі визначає Кабінет Міністрів України.

За дебетом субрахунка 674 відображають суми нарахованої плати за фактичні дні відвідування дитиною дитячого дошкільного закладу, суми плати за навчання дітей у державних школах естетичного навчання, суми нарахованої плати за харчування учнів у інтернатах при школах, вартість використаних продуктів на харчування працівників, отримане за місцем роботи, суми, які відносять на відновлення видатків на придбання спортивної форми та ін.

За кредитом субрахунка 674 відображається отримання установою нарахованих коштів.

Суми повернутих коштів батькам (у разі вибуття дітей) записуються за дебетом субрахунка 674.

На нараховані суми за фактичні дні відвідування дитячого дошкільного закладу проводиться запис у дебет субрахунка 674 і в кредит субрахунка 714 «Кошти батьків за надані послуги».

На суми надходжень плати проводиться запис у кредит субрахунка 674 і в дебет субрахунків 301, 313 або субрахунка 323.

На суми нарахованої плати за фактичні дні перебування вихованця в школі-інтернаті дебетується субрахунок 674 і кредитується субрахунок 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

На суми надходжень плати проводиться запис у кредит субрахунка 674 і дебет субрахунків 301, 313 або субрахунка 323.

На суми нарахованої плати за харчування учнів у інтернатах при школах проводиться запис у дебет субрахунка 674 і в кредит субрахунка 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги». На суми надходжень плати кредитується субрахунок 674 і дебетуються субрахунки 301, 313 або субрахунок 323. У розрахунках з працівниками за одержане харчування за місцем роботи в дебет субрахунка 674 записується вартість витрачених продуктів харчування, а в кредит – суми, одержані від працівників за харчування. На суми надходжень плати кредитується субрахунок 674 і дебетуються субрахунки 301, 313 або субрахунок 323. Розрахунки за харчування працівників, отримане за місцем роботи, проводиться з працівниками тих установ (лікарні, дитячі дошкільні установи, будинки інвалідів та інші установи), в яких, відповідно до чинного законодавства, дозволено харчування робітників за плату в разі відсутності підприємств громадського харчування в місцях розташування цих установ. Аналітичний облік розрахунків за харчування працівників, отримане за місцем роботи, ведеться в оборотній відомості форми 285.

На субрахунку 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» ведуться розрахунки з іншими кредиторами, а також з аспірантами, студентами та учнями навчальних закладів за користування гуртожитком.

За дебетом субрахунка 675 записують суми коштів, перерахованих за відповідні матеріальні цінності та надані послуги.

За кредитом субрахунка 675 записують суми за отриманими матеріальними цінностями, розрахунками, видатками.

На субрахунку 684 «Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом» обліковують операції з централізованого постачання за рахунок коштів спеціального фонду кошторису.

За кредитом субрахунка 684 записують суми розрахунків за отриманими виробничими запасами, матеріалами, продуктами харчування, медикаментами та ін.

Суми за розрахунками проводять за операціями з централізованого постачання і відображають в окремих регістрах аналітичного обліку. До форм фінансової звітності дебіторську та кредиторську заборгованість за субрахунком 684 не заносять.

За дебетом субрахунка 684 записують суми розрахунків за використаними виробничими запасами, матеріалами, продуктами харчування, медикаментами та іншими запасами.

Для обліку доходів бюджетні установи застосовують такі субрахунки:

- 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги»;
- 714 «Кошти батьків за надані послуги»;
- 715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду»;
- 716 «Доходи за витратами майбутніх періодів».

На субрахунку 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги» обліковують надходження, отримані установою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з функціональними повноваженнями; кошти, які отримуються бюджетними установами від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримуються бюджетними установами від реалізації майна.

За кредитом субрахунка записують суми нарахованих доходів власних надходжень за виставленими бюджетною установою рахунками, за виконанні науково-дослідні роботи за господарськими договорами згідно з кошторисною вартістю цих робіт.

За дебетом субрахунка заносять суми повернутих або помилково нарахованих доходів, а також після закінчення року заключними оборотами записують отримані впродовж року доходи для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

На субрахунку 714 «Кошти батьків за надані послуги» обліковують надходження за рахунок батьків на утримання дітей у дитячих закладах і за інші послуги, крім шкіл-інтернатів.

За кредитом субрахунка записують суми нарахованої плати за фактичні дні відвідання дитиною дитячого дошкільного закладу, плати за навчання у державних школах естетичного виховання дітей тощо.

За дебетом субрахунка заносять суми повернутих або помилково нарахованих доходів, а також після закінчення року заключними оборотами записуються отримані впродовж року доходи за іншими джерелами власних надходжень для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

Наприкінці року залишок субрахунка 714 списується в кредит субрахунка 432.

Субрахунок 715 «Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду» застосовуватиметься для коштів спеціального фонду, спрямованих на покриття дефіциту бюджету, у разі, коли нормативно-

правовими актами України буде передбачено відшкодування витратів спеціального фонду коштами загального фонду.

На субрахунку 716 «Доходи за витратами майбутніх періодів» обліковують суми коштів за договорами з фізичними або юридичними особами за надані послуги, що надійшли у звітному році та не використані, але які будуть витрачені наступного року на видатки, передбачені договорами.

Для обліку доходів від реалізації виготовлених виробів і продукції виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств, друкованої продукції, доходів від наданих послуг, науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами та інших робіт, специфіка виконання яких передбачає облік витрат за собівартістю продукції, застосовують субрахунки рахунка 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт».

На субрахунку 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень» обліковується реалізація готових виробів, що випускають виробничі (навчальні) майстерні, а також готової друкованої продукції та наданих послуг.

За дебетом субрахунка обліковується фактична собівартість реалізованих виробів і готової друкованої продукції.

За кредитом субрахунка записують суми реалізованих виробів, готової друкованої продукції і наданих послуг за відпускними цінами.

Кредитовий залишок за субрахунком 721 відображає суму перевищення надходжень від реалізації над сумою фактичної собівартості реалізованих виробів, друкованої продукції і наданих послуг, а дебетовий – збитки від реалізації виробів, друкованої продукції і наданих послуг. Результати реалізації наприкінці звітного року відносять на субрахунок 432.

На субрахунку 722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковується реалізація продукції, що випускається підсобними сільськими та навчально-дослідними господарствами.

За дебетом субрахунка записується планова собівартість реалізованої продукції.

За кредитом субрахунка записують суми реалізованої продукції за відпускними цінами.

Кредитовий залишок цього субрахунка відображає суму перевищення надходжень від реалізації над сумою фактичної собівартості реалізованої продукції, а дебетовий – збитки від реалізації продукції. Результати наприкінці звітного року відносять на субрахунок 432.

На субрахунку 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами» обліковується вартість виконаних і зданих науково-дослідних і конструкторських робіт замовникам за договорами.

За дебетом субрахунка відображається фактична собівартість виконаних і зданих замовнику науково-дослідних і конструкторських робіт за темою.

За кредитом субрахунка записується вартість виконаних науково-дослідних і конструкторських робіт і поданих замовникам рахунків до оплати за вартістю, передбаченою договором.

Списання результатів від реалізації науково-дослідних і конструкторських робіт, виконаних за договорами, проводиться за закінченими Розділами, зданими за актами замовникам. Після списання видатків і здійснення розрахунків із замовниками визначається фінансовий результат від реалізації виконаних робіт.

4.3 Інші джерела власних надходжень

До інших джерел власних надходжень бюджетних установ належать кошти, перераховані бюджетним установам для виконання окремих доручень, благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не мають постійного характеру і плануються лише у випадках, що попередньо визначені рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами, в тому числі міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо.

У випадках, коли кошти, отримані бюджетною установою для виконання окремих доручень, передаються без оформлення належних документів і рішення Кабінету Міністрів України, упродовж року розпорядники вносять зміни до спеціального фонду кошторису за власними надходженнями на підставі довідки про внесення змін до кошторису, яка затверджується керівником установи, що затвердив кошторис, без внесення відповідних змін до бюджетного розпису за спеціальним фондом бюджету.

Група «Інші джерела власних надходжень бюджетних установ» поділяється на такі підгрупи:

- благодійні внески, гранти та дарунки;

- кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб, від інших бюджетних установ.

До підгрупи «Благодійні внески, гранти та дарунки», отримані згідно з чинним законодавством України, відносять усі види добровільної безповоротної та безоплатної допомоги, як передача будь-яких видів майна, благодійні внески, гранти та дарунки.

Правові, організаційні, соціальні засади отримання, надання, оформлення, розподілу і контролю за цільовим використанням добровільної безповоротної та безоплатної допомоги визначаються законами України «Про благодійництво та благодійні організації», «Про гуманітарну допомогу» та іншими нормативно-правовими актами.

За умов надходження основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів одержувачами та набувачами гуманітарної допомоги дебетується відповідний субрахунок рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 12 «Нематеріальні активи» та кредитується субрахунок 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ». Водночас проводиться

другий запис: дебетується субрахунок 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» і кредитується субрахунок 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами» і рахунок 13 «Знос необоротних активів».

У разі отримання малоцінних і швидкозношуваних предметів, як гуманітарна допомога, дебетується субрахунок 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації» та кредитується субрахунок 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ». Водночас проводиться другий запис: дебетується субрахунок 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» і кредитується субрахунок 411 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами».

Матеріали і продукти харчування, отримані як гуманітарна допомога, відображаються за дебетом відповідного субрахунка рахунка 23 «Матеріали і продукти харчування» і кредитом субрахунка 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ».

Отримана гуманітарна допомога в грошовій формі супроводжується записом за дебетом субрахунків обліку коштів у касі, на рахунках у банках і в казначействі та за кредитом субрахунка 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ».

Гуманітарна допомога у вигляді виконання робіт та/або надання послуг, у результаті якої отримано матеріальні цінності, оприбутковується набувачами, як і за умов надходження гуманітарної допомоги у вигляді матеріальних цінностей.

Списання вартості матеріалів і продуктів харчування, витрачених на потреби установи, набувачами відображається за дебетом субрахунка 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» і кредитом відповідного субрахунка рахунка 23 «Матеріали і продукти харчування».

Доходи за отриманою гуманітарною допомогою, що відображаються на субрахунку 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ», і проведені впродовж поточного року фактичні видатки за витраченою гуманітарною допомогою, що відображаються на субрахунку 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень», наприкінці року заключними оборотами списуються на субрахунок 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

Дані про надходження та використання гуманітарної допомоги відображаються одержувачами та набувачами у формах звітності. У пояснювальній записці до квартальних і річного звітів наводяться стислі роз'яснення щодо отриманої гуманітарної допомоги.

Дані про отримані основні засоби, інші необоротні матеріальні та нематеріальні активи відображаються у формі № 5 «Звіт про рух необоротних активів».

Дані про отримані матеріали і продукти харчування відображаються у формі № 6 «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування».

Установи можуть отримувати гранти та дарунки у вигляді матеріальних цінностей.

Гранти надають на безповоротній основі та спрямовують на реалізацію цілей, визначених програмою їх надання, проектом міжнародної технічної допомоги тощо. Гранти можуть надаватись обдарованій молоді для реалізації в гуманітарній сфері, молодим діячам у галузі театрального, музичного, образотворчого мистецтва та кінематографії для створення і реалізації творчих проектів, установам для надання технічної допомоги та придбання, встановлення і введення в експлуатацію обладнання тощо.

Установа, якій призначено грант, укладає з надавачем угоду, чим визначає порядок виплати гранту, складання та подання звітності, здійснення контролю за виконанням угоди та відповідальність сторін. Надані володареві гранту кошти перераховуються йому на спеціально відкритий рахунок в органах державного казначейства України.

До другої підгрупи відносять кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих конкретних доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб, від інших бюджетних установ. До цієї підгрупи відносять також інвестиції, які згідно із законодавством надходять до бюджетних установ, у тому числі на спорудження житлових будинків. Кошти цієї підгрупи використовують за спеціальними напрямками, визначеними їхніми надавачами.

В отриманні коштів або матеріальних цінностей розпорядники бюджетних коштів упродовж року вносять зміни до спеціального фонду кошторису за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ. Зміни вносять за надходженнями, проведеними і в грошовій, і в натуральній формі. Довідки про внесення змін до кошторису за надходженнями у натуральній формі подають до органів державного казначейства для відображення у звітності. Операції, проведені розпорядниками бюджетних коштів у натуральній формі, відображають у фінансовій звітності за окремими формами, складеними за певним видом надходжень. Форми повинні містити дані про планові показники, надходження і касові видатки в рівному обсязі. З метою врахування операцій, проведених у натуральній формі, у бухгалтерському обліку та звітності вони умовно прирівнюються до надходжень і касових видатків.

Для уникнення розбіжностей між даними обліку про виконання бюджетів і виконання кошторисів розпорядників коштів та включення у форми звітності, які складаються органами державного казначейства України, даних щодо надходжень у натуральній формі та їх використання за звітний період розпорядники бюджетних коштів до закінчення звітного періоду складають і подають до органів Державного казначейства України «Довідку про надходження у натуральній формі» за встановленою формою. Для відображення планових показників за операціями у натуральній формі вносять зміни до кошторису на підставі довідок установленої форми, які подаються до органів державного казначейства України до закінчення звітного періоду.

Для відображення операцій за іншими джерелами власних надходжень у бухгалтерському обліку використовують окремо визначені субрахунки, які безпосередньо призначені для обліку цих надходжень, а саме:

— 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;

— 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»;

— 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень»;

— 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ»;

— 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень».

Установи, які, згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів, для обліку руху інших джерел власних надходжень, що перебувають в установах банків, застосовують субрахунок 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень».

Для обліку руху коштів, що належать до інших джерел власних надходжень, бюджетні установи, які обслуговуються в органах державного казначейства України, застосовують субрахунок 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень».

Суми, що надійшли на спеціальний реєстраційний (поточний) рахунок для обліку коштів, які належать до інших джерел власних надходжень, записують за дебетом субрахунків. Суми, списані зі спеціального реєстраційного (поточного) рахунка, записують за кредитом субрахунків. Сальдо за субрахунками показує залишок коштів на спеціальному реєстраційному (поточному) рахунку на певну дату.

На субрахунок 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень» обліковують розрахунки: з установами та організаціями, від яких одержано кошти на видатки за їхніми дорученнями; з підприємствами, від яких одержано кошти, зароблені колективами учнів шкіл; за коштами, що надійшли в навчальні заклади за підготовку кадрів і підвищення кваліфікації понад ліміт тощо.

За кредитом субрахунка записують суми, що надійшли на видатки за дорученням, за дебетом – витрачені суми за цими дорученнями.

На субрахунок 712 «Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ» обліковують надходження установи для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи.

За кредитом субрахунка записують суми нарахованих доходів за проживання в гуртожитках студентів і учнів навчальних закладів, за харчування дітей в інтернатах при школах, надходження гуманітарної допомоги, інших сум, що належать до інших джерел власних надходжень, які отримує установа.

За дебетом субрахунка обліковують суми повернутих доходів або помилково нарахованих, а також після закінчення року заключними

оборотами записують отримані впродовж року доходи за іншими джерелами власних надходжень для виведення результату виконання кошторису за спеціальним фондом.

Приклад. Лікарня придбала принтер за рахунок коштів спеціального фонду бюджету. Вартість якого 3900 грн, в тому числі ПДВ 650 грн. Лікарня не є платником ПДВ.

Завдання. Оприбуткуйте даний принтер.

Відповідь.

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку	Сума, грн.
1	Платіжне доручення	Оплачено за принтер зі спеціального рахунка в органах державного казначейства	364	323	3900
2	Товарно - транспортна накладна	Одержано принтер	104	364	3250
3	Товарно-транспортна накладна	Нараховано фонд у необоротних активах	811	401	3250
4	Товарно-транспортна накладна	Списано ПДВ на видатки установи	811	364	650

Контрольні запитання

1. Які кошти відносяться до складу спеціального фонду бюджетних установ?
2. На які групи поділяються власні надходження бюджетних установ?
3. На які підгрупи поділяється група «Плата за послуги, що надаються бюджетними установами»?
4. Які кошти містить підгрупа «Надходження бюджетних установ від реалізації майна»?
5. Які показники враховуються під час формування суми доходів на плановий рік?
6. В якому випадку вносяться зміни до спеціального фонду кошторису?
7. Які рахунки використовуються для обліку власних надходжень у бюджетні установи, які згідно з чинним законодавством України, не переведені на казначейське обслуговування кошторисів?

8. Який субрахунок застосовується для обліку руху власних надходжень бюджетних установ, які обслуговуються в органах державного казначейства України?

9. Які субрахунки застосовуються для обліку доходів бюджетних установ?

10. На які підгрупи поділяється група «Інші джерела власних надходжень бюджетних установ»?

Тести

1. До засобів спеціального фонду бюджетної установи належать:

- 1) засоби, одержані як плата за послуги;
- 2) цільові засоби;
- 3) депоновані суми;
- 4) депозитні суми;
- 5) правильні відповіді: 1, 2, 4.

2. До засобів, одержаних як плата за послуги бюджетної установи належать:

- 1) благодійні внески;
- 2) асигнування з місцевого бюджету за загальним фондом;
- 3) плата студентів за навчання у вузі згідно з договором;
- 4) всі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

3. Облік руху засобів, отриманих як плата за послуги ведеться на субрахунку:

- 1) 321;
- 2) 322;
- 3) 323;
- 4) 701;
- 5) 801.

4. Фактичні видатки, здійснені за рахунок засобів, отриманих як плата за послуги, відповідно до кошторису обліковуються на активному субрахунку:

- 1) 801;
- 2) 811;
- 3) 803;
- 4) 701;
- 5) 702.

5. На субрахунку 716 „Доходи за витратами майбутніх періодів” ведеться облік:

- 1) доходи для наступного списання збитків за науково-дослідними роботами;
- 2) суми для виконання окремих доручень;
- 3) депозитні суми;

4) доходи, що залишились на кінець звітного періоду і відповідно до договору будуть використані в наступному році;

5) ваш варіант відповіді.

6. Добровільні компенсації хворими послуг, які надаються лікувальними та санітарно-профілактичними установами відносяться до одного з видів засобів спеціального фонду установи охорони здоров'я:

- 1) засоби, отримані як плата за послуги;
- 2) суми для виконання окремих доручень;
- 3) інші джерела власних надходжень;
- 4) правильної відповіді немає;
- 5) ваш варіант відповіді.

7. Грошові засоби, які призначені для виконання окремих доручень, що використовуються суворо за призначенням та в строки, відмічені в дорученнях обліковуються на рахунках:

- 1) 322; 312;
- 2) 323; 313;
- 3) 324; 314;
- 4) 801, 811;
- 5) 401, 411.

8. Підберіть правильний економічний зміст до кожної наведеної бухгалтерської проводки:

- 1) дебет 672 кредит 315;
- 2) дебет 672 кредит 642;
- 3) дебет 301 кредит 323;
- 4) дебет 811 кредит 661;
- 5) дебет 323 кредит 364.

а) нараховано заробітну платню за рахунок засобів, отриманих як плата за послуги;

б) зі спеціального реєстраційного рахунка отримано готівку;

в) перераховано депозитні суми з поточного рахунка для обліку депозитних сум;

г) депозитні суми списуються на розрахунки з бюджетом по закінченню терміну їх зберігання;

д) отримано кошти за надані послуги.

9. Спеціальні кошти – це:

1) доходи бюджетних установ, які вони отримують від надання платних послуг, виконання робіт, реалізації продукції чи іншої діяльності, яка здійснюється відповідно до затверджених нормативно-правових актів і використовуються за цільовим призначенням згідно з кошторисом доходів і видатків установи;

2) кошти, які бюджетні установи отримують від фізичних і юридичних осіб на виконання певних доручень;

3) кошти, які бюджетні установи отримують з державного та місцевих бюджетів;

4) правильні відповіді 1, 2;

5) всі відповіді правильні.

10. Для обліку спеціальних коштів передбачено рахунки:

1) 313, 323;

2) 324, 314;

3) 315, 325;

4) 811;

5) 221.

11. Для обліку доходів спеціального фонду бюджету передбачено рахунки:

1) 711;

2) 713;

3) 716;

4) 323;

5) 811.

12. Видача готівки зі спеціальних реєстраційних рахунків на всі потреби здійснюється на підставі поданої до органу ДКУ:

1) заявки;

2) чеку;

3) договору;

4) платіжного доручення;

5) платіжної вимоги.

13. Підберіть проводку:

1) нараховано суму доходів за надані послуги;

2) надійшли на спеціальний поточний рахунок кошти за надані послуги;

3) нараховано заробітну платню за рахунок спеціального фонду бюджету;

4) видано зарплату за рахунок спеціального фонду;

5) оплачено рахунок зі спеціального фонду.

а) дебет 811 кредит 661;

б) дебет 364 кредит 711;

в) дебет 313 кредит 364;

г) дебет 661 кредит 323;

д) дебет 364 кредит 323.

14. Облік витрат на науково-дослідні роботи здійснюється на субрахунку:

1) 811;

- 2) 713;
- 3) 823;
- 4) 702;
- 5) 323.

15. Проведені відрахування до фондів соціального страхування з заробітної плати, виплаченої за виконання науково-дослідних робіт:

- 1) дебет 811 кредит 661;
- 2) дебет 823 кредит 652;
- 3) дебет 801 кредит 661;
- 4) дебет 652 кредит 323;
- 5) дебет 323 кредит 364.

Доберіть із записів, наведених нижче, бухгалтерські проводки до господарських операцій.

- 1. Нараховано оплату за перебування дітей у школах-інтернатах.
- 2. Нараховано суму податкового зобов'язання по ПДВ.
- 3. Нараховано плату за навчання в професійно-технічному закладі.
- 4. Нараховано платню за комунальні послуги зданого в оренду приміщення.
- 5. Надійшов аванс від замовника на спеціальний рахунок у банк.
- 6. Видані зі складу матеріали на виконання науково-дослідних робіт.
- 7. Нараховано заробітну платню працівникам, які зайняті виконанням науково-дослідних робіт.
- 8. Списано видатки на відрядження по наукових дослідженнях.
- 9. Списано фактичну вартість науково-дослідних робіт.
- 10. Здійснено залік авансу отриманого від замовника.

- | | | |
|----|-----------|-------------|
| А. | Дебет 364 | Кредит 811; |
| Б. | Дебет 313 | Кредит 634; |
| В. | Дебет 823 | Кредит 231; |
| Г. | Дебет 823 | Кредит 661; |
| Д. | Дебет 823 | Кредит 362; |
| Є. | Дебет 674 | Кредит 642; |
| Ж. | Дебет 811 | Кредит 641; |
| З. | Дебет 723 | Кредит 823; |
| І. | Дебет 351 | Кредит 634; |
| К. | Дебет 364 | Кредит 711. |

Практичні завдання

Завдання 1. Розрахуйте плату батьків за відвідування дитячих дошкільних закладів м. Києва, якщо загальна вартість дня за минулий місяць 22,50 грн. Кількість відвідувань 22 дні. Виконайте бухгалтерську проводку,

якщо кошти батьків поступили на спеціальний реєстраційний рахунок в органах державного казначейства.

Завдання 2. Студент з поважних причин був відрахований з вузу. Йому потрібно повернути плату за навчання в сумі 2 тис грн. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції, якщо кошти знаходяться на спеціальному реєстраційному рахунку в органах державного казначейства.

Завдання 3. Лікарня придбала комп'ютер за рахунок коштів спеціального фонду бюджету. Вартість якого 6000 грн, в тому числі ПДВ 1000 грн. Оприбуткуйте даний комп'ютер.

Завдання 4. Надійшли на спеціальний поточний рахунок кошти за проживання учнів у гуртожитку в сумі 14000 грн. Виконайте бухгалтерський запис.

Завдання 5. За рахунок спеціального фонду бюджету було перераховано плату за електроенергію в сумі 4000 грн. Зробіть нарахування цих видатків та виконайте бухгалтерські проводки.

Завдання 6. Музей одержав кошти з спеціального поточного рахунка на виплату заробітної платні в сумі 9000 грн. 8500 було виплачено. Решту коштів потрібно повернути на поточний рахунок у відділення банку. Відобразити ці операції в бухгалтерському обліку. В яких меморіальних ордерах проводяться ці операції?

Завдання 7. З каси вузу було видано 90000 грн. стипендії. 10000 грн потрібно повернути на реєстраційний рахунок в органи державного казначейства. Виконайте бухгалтерські записи з проведення цих операцій. В яких меморіальних ордерах вони відображаються.

Завдання 8. На реєстраційний рахунок науково-дослідного інституту надійшли кошти за виконану наукову роботу в сумі 2000 грн. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції. В якому меморіальному ордері її потрібно відобразити?

Завдання 9. Одержано заробітної платні в касу установи для видачі науковим працівникам в сумі 5500 грн. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції. В якому меморіальному ордері її потрібно відобразити?

Завдання 10. Науковою установою одержано аванс на виконання НДР за госпрозрахунковою темою в сумі 3000 грн. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції. В якому меморіальному ордері її потрібно відобразити?

Розділ 5

ОБЛІК ВИДАТКІВ

5.1 Поняття видатків в бюджетних організаціях

Одним з головних завдань бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях є постійний облік і контроль за виконанням видатків. З метою виконання цього завдання всі видатки бюджетних організацій групуються за економічними ознаками з подальшим розподілом засобів за їх предметними ознаками.

Усі видатки, здійснені в бюджетних організаціях, розподіляються на касові та фактичні.

Касовими видатками називаються всі суми, видані та перераховані з поточних та реєстраційних рахунків (наприклад, одержані кошти в касу для виплати зарплатні, стипендій, допомоги; перераховані кошти постачальникам за матеріали та продукти харчування, за обладнання. У бухгалтерському обліку для обліку касових видатків окремо рахунки не передбачені, так як ці видатки співпадають з кредитом рахунків 31 «Рахунки в банках», та 32 «Рахунки в казначействі».

Аналітичний облік касових видатків бюджетних установ ведеться в картці аналітичного обліку касових видатків. Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом функціональної класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондах заповнюються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях за кожним яке обслуговується підприємством ведуться окремі картки і заповнюється загальна картка за всіма підприємствами. Картка відкривається щомісячно і заповнюється щодня з виписок державного казначейства (банку).

Фактичними видатками вважаються всі дійсні затрати бюджетної установи для виконання кошторису, оформлені відповідними первинними документами (наприклад, нарахована зарплата, стипендія; списана вартість використаних матеріалів, продуктів харчування та ін). Схема обліку фактичних видатків представлена на рисунку 5.1.

У бюджетних організаціях видатки здійснюються за рахунок засобів, які надходять з загального фонду кошторису, а також зі спеціального.

Аналітичний облік фактичних видатків у бюджетних установах ведеться в картці аналітичного обліку фактичних видатків.

Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом функціональної класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондах заповнюються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях за кожним яке обслуговується підприємством ведуться окремі картки і заповнюється загальна картка за всіма підприємствами. Картка відкривається щомісячно і заповнюється на основі даних меморіальних ордерів.

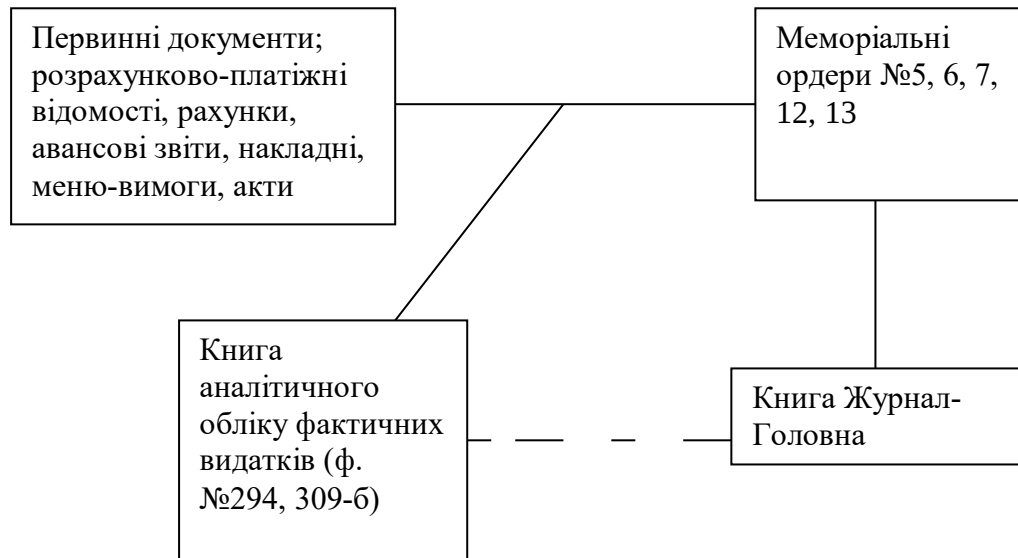


Рисунок 5.1 - Схема облікового процесу фактичних видатків

5.2 Облік видатків загального фонду

Планом рахунків для обліку фактичних видатків за рахунок засобів загального фонду (бюджетних асигнувань) передбачено рахунок 80 «Видатки загального фонду», до якого відкриваються такі субрахунки:

801 «Видатки за державним бюджетом на утримання підприємств та інші заходи», на якому враховуються фактично проведені видатки на утримання бюджетної організації та на інші заходи за рахунок коштів, одержаних з державного бюджету. За дебетом цього субрахунка відображаються суми фактичних видатків, які були проведені протягом року з кредитом наступних рахунків:

- 23 «Матеріали та продукти харчування» - на вартість використаних матеріалів і продуктів харчування;
- 66 «Розрахунки з оплати праці» - на суму нарахованої заробітної платні, стипендії;
- 65 «Розрахунки зі страхування» - на суму нарахованих зборів у пенсійний фонд, державний фонд соціального страхування на випадок тимчасової непрацездатності, на випадок безробіття, і фонд страхування від нещасного випадку та ін.

У кінці року фактичні видатки списуються з кредита субрахунка 801 в дебет субрахунка 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

На субрахунку 802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання підприємств та інші заходи» враховуються фактично проведені видатки на фінансування бюджетної організації та на інші заходи за рахунок коштів, отриманих з місцевого бюджету і передбачених кошторисом даного підприємства.

У кінці року субрахунок 802 закривається шляхом списання проведених протягом року видатків у дебет субрахунка 702 «Асигнування з місцевого бюджету на видатки підприємства та інші заходи»

У кінці року фактичні видатки списуються з кредиту субрахунка 802 у дебет субрахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

На субрахунку 803 «Видатки сільських, селищних та міських бюджетів», враховуються касові видатки в централізованих бухгалтеріях сільських, селищних та міських бюджетів.

За дебетом субрахунка 803 відображаються суми проведених касових видатків. У кінці року касові видатки списуються з кредиту субрахунка 803 в дебет субрахунка 421 «Результат виконання сільських, селищних та міських бюджетів».

5.3 Облік видатків спеціального фонду

Оплата видатків розпорядників спеціального фонду бюджету здійснюється органами державного казначейства України на основі наданих платіжних доручень, до яких додаються відповідні рахунки, рахунки-фактури, накладні, товарно-транспортні накладні, договори на виконання робіт і таке ін. Платіжні доручення приймаються до виконання в рамках наявності коштів за конкретним кодом економічної класифікації видатків відповідного спеціального реєстраційного рахунка.

Виняток складають доручення на перерахування до бюджету та державні цільові фонди сум податків і зборів (обов'язкові платежі), пені, штрафів та інших санкцій, передбачених законодавством. Такі доручення приймаються незалежно від наявності залишку коштів на спеціальному реєстраційному рахунку. Облік таких доручень здійснюється органами державного казначейства України згідно з порядком безспірного списання коштів з реєстраційного рахунка підприємств і організацій, оплата видатків яких здійснюється з єдиного казначейського рахунка, затвердженим наказом головного управління державного казначейства України від 22.03.99 №25. Безперечне стягнення зі спеціальних реєстраційних рахунків здійснюється за рахунок надходжень на цей рахунок, без врахування кодів економічної класифікації видатків.

Видача готівки зі спеціальних реєстраційних рахунків на всі потреби (заробітна платня, господарські витрати, відрядження і т.ін.) здійснюється на основі наданої органу Державного казначейства України заявки, затвердженої наказом Головного управління Державного казначейства України від 12.08.99 № 64.

У випадку порушення бюджетними установами порядку використання спеціального фонду бюджету, (нецільового і неефективного використання) органи державного казначейства України відмовляють в оплаті. У цьому випадку на документах ставиться штамп: «Відмовлено в оплаті».

А також, як і бюджетні асигнування, кошти, які надходять бюджетним організаціям від наданих платних послуг, виконаних робіт, реалізації продукції, повинні використовуватись за цільовим призначенням згідно з кошторисом.

Планом рахунків для обліку фактичних видатків, які здійснюють бюджетні установи за рахунок коштів спеціального фонду на фінансування установ та інші заходів, передбачені спеціальним фондом кошторису доходів та видатків даного підприємства, передбачено рахунок 81 «Видатки спеціального фонду».

До рахунку 81 відкриваються наступні субрахунки:

811 «Видатки за спеціальними коштами» - обліковуються фактичні видатки спеціального фонду кошторису доходів і видатків бюджетної організації.

На субрахунку 812 «Видатки за іншими власними надходженнями» обліковуються фактичні видатки спеціального фонду кошторису бюджетної установи в частині інших власних надходжень.

На субрахунку 813 «Видатки за іншими коштами» обліковуються фактичні видатки спеціального фонду кошторису в частині інших грошових надходжень.

Для обліку витрат на виробництво призначено рахунок **82 «Виробничі витрати»**, який розподіляється на субрахунки:

- 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень»;
- 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств»;
- 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами»;
- 824 «Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв»;
- 825 «Витрати на заготівлю і переробку матеріалів»;
- 826 «Видатки до розподілу».

На субрахунку 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень» обліковують витрати на випуск готових виробів у виробничих (навчальних) майстернях, а також видання друкованої продукції та надання послуг. На дебет субрахунка 821 зараховують усі витрати на виготовлення виробів, видання друкованої продукції та на надані послуги. Залишок субрахунка 821 відображає суму витрат незавершеного виробництва продукції (що перебуває в процесі виробництва).

На субрахунку 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств» обліковують витрати підсобних сільських і навчально-дослідних господарств. Облік витрат ведеться окремо за галузями господарства (тваринництвом, рослинництвом), за їхніми видами. У рослинництві ведеться окремо облік витрат на землеробство, овочівництво, садівництво. За потреби облік може бути організовано за окремими культурами (зерно, овочі, картопля та ін.). У тваринництві обліковують окремо витрати на велику рогату худобу, вівчарство, свинарство та ін. Усі витрати виробництва, а також витрати, що сталися внаслідок падежу молодняку тварин, відносять до дебету субрахунка 822.

На субрахунку 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами» обліковують витрати на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами й установами. В укладенні договору до вартості робіт вносять усі видатки, пов'язані з виконанням теми (роботи), у тому числі й витрати на придбання спецобладнання, необхідного для проведення робіт. Спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за господарськими договорами, обліковується в складі витрат незавершеного виробництва (за дебетом субрахунка 823). До дебету субрахунка 823 відносять усі витрати на виконання науково-дослідних робіт. Залишок за субрахунком 823 на кінець року може бути за незакінченими роботами. Фактична вартість виконаних науково-дослідних робіт і зданих замовникам списується з кредиту субрахунка 823 у дебет субрахунка 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами».

На субрахунку 824 «Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв» обліковують витрати на виготовлення різних експериментальних пристроїв (установок, зразків машин і приладів, стендів для випробування) для проведення наукових дослідів за роботами, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету.

На субрахунку 825 «Витрати на заготівлю і переробку матеріалів» обліковують операції із заготівлі та переробки матеріалів господарським способом (пошиття білизни, заготівля палива, переробка овочів тощо). На цьому субрахунку відображається собівартість заготовлених і перероблених матеріалів. На дебет субрахунка 825 зараховують всі видатки, пов'язані із заготівлею і переробкою матеріалів, їхня вартість, а також видатки на доставку, зберігання та ін. Після завершення заготівлі або переробки того чи іншого виду матеріалів складається акт за підписом відповідних осіб, в якому зазначають кількість цінностей, одержаних під час переробки або заготівлі, витрати на ці роботи та їхню собівартість. Акт затверджується керівником установи і є документом, що дає право на списання з цього рахунку сум витрат після оприбуткування одержаних цінностей за відповідними рахунками.

На субрахунку 826 «Видатки до розподілу» обліковують витрати, які на момент їх виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо на певний вид робіт (об'єкт) або на собівартість певного виду виробів чи продукції, якщо виробляється кілька їх видів. Бухгалтерські проводки з обліку видатків загального та спеціального фондів описані в табл 5.1

Тимчасово вільні кошти спеціального фонду можуть бути направлені на видатки, які повинні фінансуватися за рахунок загального фонду (заробітна платня, стипендії та інші соціальні виплати), з наступним відшкодуванням.

Рішення про направлення коштів спеціального фонду на видатки загального фонду та їх відшкодування приймається розпорядником бюджетних коштів самостійно та оформлюється наказом по підприємству. Про це розпорядник повинен письмово повідомити відповідний орган державного казначейства України, на території якого він знаходиться.

Таблиця 5.1- Бухгалтерські проводки з обліку видатків

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Списана вартість використаних матеріалів та продуктів харчування	801, 802, 811-813, 821-826	231-236, 238, 239
2	Нарахована заробітна платня штатним та нештатним працівникам	801, 802, 811-813, 823	661
3	Нараховано гонорар творчим працівникам за виконані роботи по договорам та замовленням	801, 802, 811-813, 823	669
4	Нарахована стипендія учням, студентам, аспірантам, докторантам	801,802	662
5	Нараховані обов'язкові збори: на обов'язкове державне пенсійне страхування:	801,802,811,823	651
	на обов'язкове соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності:	801,802,811,823	652
	на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття	801,802,811,823	653
	на обов'язкове соціальне страхування від нещасних випадків	801,802,811,823	654
6	Списані на видатки послуги	801, 802, 811-813,821-826	364,675
7	Списані використані за цільовим призначенням талони (крім талонів на бензин), списані чекові книги	801,802,811	331
8	Списані видатки на відрядження згідно з авансовим звітом	801,802,811-813,823	362
9	Нарахована платня за комунальні послуги зданого в оренду приміщення	364	811
10	Здійснені видатки за рахунок спеціальних коштів та інших власних надходжень	811-813,823	361,362,364,675
11	Списана вартість виконаних будівельно-монтажних робіт	811	631
12	Віднесено на видатки суму ПДВ, проплачену під час придбання матеріальних цінностей (якщо бюджетна організація не платник ПДВ)	801, 802, 811-813, 821-826	364,675

Відшкодування тимчасово вільних коштів спеціального фонду, які були направлені на фінансування видатків загального фонду, проводиться органами державного казначейства України за умови надання розпорядником бюджетних коштів наступних документів:

- заява розпорядника бюджетних коштів (у вільній формі) із зазначенням коштів спеціального фонду, які були направлені на погашення заборгованості по заробітній платні, стипендіях та на інші соціальні виплати, дати проведення таких операцій та суми коштів, яку необхідно повернути;
- подання головного розпорядника бюджетних коштів, яке являється дозволом на проведення даного відшкодування
- баланс або виписки з книги «Журнал-Головна» за наявності даної суми заборгованості в обліку на субрахунку 715 «Доходи, направлені на покриття дефіциту загального фонду».

Крім цього, суми направлених коштів і коштів які потрібно відшкодувати органами державного казначейства України, звіряються з планом асигнувань з загального фонду бюджету, кошторисом доходів і видатків бюджетної установи і залишком виділених асигнувань.

У бухгалтерському обліку операції, пов'язані з направленням спеціального фонду на погашення заборгованості по заробітній платні, відображаються проводками (табл.5.2).

Таблиця 5.2 – Відображення бухгалтерських операцій, пов'язаних з направленням спеціального фонду на погашення заборгованості по заробітній платні з загального фонду

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна платня: за рахунок загального фонду державного бюджету:	801	661
	за рахунок загального фонду місцевого бюджету:	802	661
2	Доходи спеціального фонду направлені на виплату заробітної платні, передбаченої загальним фондом	711, 712	715
3	Одержані кошти в касу для виплати заробітної плати	301	313,314,315 323,324,326
4	Виплачена заробітна платня	661	301
5	Відшкодовані кошти спеціального фонду за рахунок коштів загального фонду: перераховані засоби з реєстраційного рахунка:	715	311,321

	в той же час при зарахуванні коштів на реєстраційний рахунок з метою відшкодування доходів спеціального фонду	313, 314, 316, 323, 324, 326	711-713
6	Відновлено видатки загального фонду	801, 802	811

5.4 Облік касових операцій

Для плановірності організації грошового обігу як госпрозрахункові підприємства та організації, так і бюджетні установи зберігають свої кошти на рахунках у банку і витрачають, як правило, шляхом безготівкових розрахунків. Але на практиці виникає необхідність в розрахунках готівкою, наприклад, під час виплати заробітної платні, допомоги з соціального страхування, стипендій, авансів на відрядження, на господарські та інші витрати. Уся готівка, що знаходиться в установі чи в централізованій бухгалтерії, для забезпечення її збереження зберігається в касі. Посиленню контролю за витрачанням готівки сприяє суворе дотримання порядку здійснення касових операцій, який регламентується порядком ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою правління НБУ від 13.10.97 № 334.

Порядок визначає норми і терміни зберігання грошей в касі, видачі їх на різні цілі, правила оформлення касових документів, ведення касової книги, контролю законності касових операцій.

Розмір суми коштів у касі на кінець кожного робочого дня обмежується лімітом, який щорічно встановлюється установами самостійно на підставі розрахунку та підписується керівником та головним бухгалтером.

Понад встановлених норм у касі можуть зберігатися гроші лише на виплату заробітної платні, стипендії, допомоги з тимчасової непрацездатності тільки протягом трьох робочих днів, включаючи день отримання готівки в банку. Після цього гроші здаються в банк і за першою вимогою установи видаються назад. Приймання грошей в касу, їх зберігання і видачу здійснює касир, який несе повну матеріальну відповідальність за збереження прийнятих ним коштів та інших цінностей. Після видання наказу про прийняття касира на роботу з ним укладається договір на повну матеріальну відповідальність.

Касиру забороняється передовіряти виконання своїх обов'язків іншим особам. У разі необхідності тимчасової заміни касира, наприклад, із його відпусткою, виконання його обов'язків за письмовим наказом керівника покладається на іншого працівника, з яким також укладається договір про повну матеріальну відповідальність.

В установах і централізованих бухгалтеріях, де за штатним розкладом не передбачено посади касира, виплата заробітної платні працівників та оплата дрібних господарських витрат здійснюється через підзвітних осіб, призначених наказом керівника установи.

Готівку в касу з поточних (реєстраційних) рахунків касир отримує за грошовими іменними чеками. Установи, які не перейшли на казначейське обслуговування використання бюджетних і позабюджетних коштів, мають свою чекову книжку, яку отримують в банку і зберігають у касі разом з іншими цінностями. Решті установ грошові чеки виписуються органами державного казначейства на підставі доручення чи заявки на отримання готівки з реєстраційних рахунків.

До каси можуть надходити гроші і з інших джерел. В усіх випадках під час надходження готівки бухгалтерією оформляється прибутковий касовий ордер № КО-1 з відривною квитанцією. Видача готівки з каси оформляється, як правило, видатковим касовим ордером № КО-2. Гроші можуть видаватися і за іншими оформленими документами, чи з доданням видаткового касового ордера чи з накладанням на цих документах штампа, який замінює видатковий касовий ордер.

В установах, які мають велику кількість підрозділів чи обслуговуються централізованою бухгалтерією, виплата заробітної платні і допомоги за тимчасовою непрацездатністю може здійснюватися за письмовим наказом керівника та іншими особами крім касира, з якими укладаються письмові договори про повну матеріальну відповідальність. У такому випадку не можна залучати до видачі заробітної платні осіб, пов'язаних з її розрахунками, наприклад, бухгалтера розрахункової групи централізованої бухгалтерії, завідувачу дитячого закладу, яка складає табель використання відпрацьованого часу і оформляє інші документи із заробітної платні.

Виплата стипендій у вищих навчальних закладах практикується через фінансових старост, яким академічна група видає доручення на отримання готівки в касі.

Якщо через віддаленість установи, яка обслуговується платіжна чи розрахунково-платіжна відомість не може бути повернена довіреною особою в касу централізованої бухгалтерії по закінченні трьох робочих днів, виплата заробітної платні здійснюється через підзвітних осіб.

Усі прибуткові та видаткові касові ордери до передачі їх в касу ретельно перевіряються з метою забезпечення належного контролю за надходженням грошей і витрачанням їх за цільовим призначенням. Після перевірки ордери реєструються в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів і передаються в касу до виконання.

Аналітичний облік і контроль руху грошових коштів касир веде в касовій книзі ф. № КО-4. В установах і централізованих бухгалтеріях, які мають грошові операції як з бюджетними, так із позабюджетними коштами, касова книга ведеться за формою № 440, в якій для обліку бюджетних і позабюджетних коштів передбачено окремі графи.

Записи в касовій книзі виконуються у двох примірниках через копіювальний папір, при цьому другі примірники є відривними і служать звітом, який щоденно разом з прибутковими і видатковими ордерами передається касиром у бухгалтерію. у бухгалтерії касові звіти піддаються

ретельній перевірці. Кожен запис перевіряється по суті, звіряється з первинними документами. Після цього у звіті за кожною господарською операцією проставляється кореспонденція рахунків.

Для синтетичного обліку наявності та руху коштів у касі призначений активний рахунок № 30 “Каса”, який має два субрахунки: № 301 “Каса в національній валюті” та № 302 “Каса в іноземній валюті”.

Незалежно від того, звідки і на які цілі надійшла готівка, субрахунок №301 дебетується на суми, які надійшли в касу, і кредитується на суми, видані з каси (табл.5.3).

Таблиця 5.3 - Основні бухгалтерські проводки з обліку касових операцій у національній валюті

Господарські операції	Дебет	Кредит
1. Надійшла готівка в касу з поточних і реєстраційних рахунків установи	301	311, 321
2. Надійшла виручка за надані платні послуги	301	711
3. Оплачено готівкою за харчування працівників за місцем роботи	301	674
4. Внесено плату за проживання в гуртожитках	301	364
5. Повернено в касу підзвітними особами залишок невикористаного авансу	301	362
6. Оприбутковано лишок коштів, виявлених під час інвентаризації каси	301	642
7. Виплачено заробітну плату і допомогу по тимчасовій непрацездатності	661	301
8. Виплачено стипендії	662	301
9. Видано під звіт працівникам установи	362	301
10. Внесено готівку з каси на поточний чи реєстраційний рахунок	311, 321	301
11. Віднесено на винних осіб нестачу готівки в касі, виявлену в результаті інвентаризації	362	301

З метою дотримання касової дисципліни не рідше одного разу в квартал проводиться раптова ревізія каси з повним перерахунком готівки і перевіркою цінностей, що знаходяться в касі. Для цього наказом керівника

установи призначається комісія, яка за результатами перевірки складає акт, в якому за наявності розбіжностей з даними обліку вказується сума нестачі чи лишків та обставини їх виникнення. На цю суму касир складає додатковий касовий звіт.

На підставі касових звітів, в яких вказано кореспонденцію рахунків з рахунком 301 “Каса в національній валюті”, здійснюються записи в накопичувальну відомість за касовими операціями (меморіальний ордер №1).

У разі автоматизації обліку руху грошових коштів у касі в установах за умови забезпечення повного зберігання документів аркуші касової книги формуються у вигляді машинограми “Вкладний аркуш касової книги”. Водночас складається машинограма “Звіт касира”. Обидві машинограми, що складаються до початку наступного робочого дня, повинні мати однаковий текст і містити всі реквізити, передбачені формою касової книги. Машинограма “Зведена відомість оборотів за субрахунками” призначена для синтетичного обліку касових операцій. Обліковий процес касових видатків схематично відображено на рисунку 5.2.

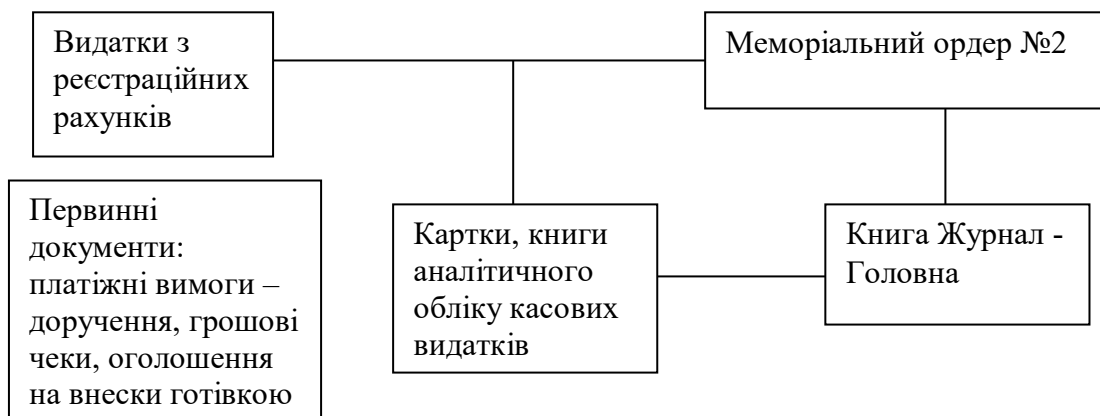


Рисунок.5.2 – Схема облікового процесу касових видатків

Приклад. Вищим навчальним закладом проплачено рахунок за придбані будівельні матеріали на суму 4140 грн, у тому числі ПДВ-690 грн за рахунок коштів спеціального фонду бюджету. Вищий навчальний заклад здійснив оплату за рахунок коштів за послуги, що оподатковуються ПДВ.

Завдання. Оприбуткувати матеріали та визначити, які видатки було здійснено (касові чи фактичні)?

Відповідь.

№ 3/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн
1	Платіжне доручення	Оплачено за будівельні матеріали зі спеціального рахунка відкритого в органах державного казначейства	364	323	4140

2	Товарно-транспортна накладна	Одержано будівельні матеріали	201	364	3450
3	Товарно-транспортна накладна	Списано ПДВ у рахунок податкового кредиту	641	364	690

У даному випадку були здійснені касові видатки.

Контрольні запитання

1. Як підрозділяються видатки в бюджетних установах?
2. Які видатки називаються касовими?
3. Які видатки називаються фактичними?
4. Які рахунки та субрахунки передбачені Планом рахунків для обліку видатків загального фонду бюджету?
5. Які рахунки та субрахунки передбачені Планом рахунків для обліку видатків спеціального фонду бюджету?
6. Що таке ліміт каси?
7. Якими документами оформляються безготівкові розрахунки між підприємствами?
8. На яких умовах приймається казначейством до перерахунку платіжне доручення?

Тести

1. Суми, отримані або перераховані бюджетними організаціями з поточного або реєстраційного рахунка для їх використання, називаються:
 - 1) касовими операціями;
 - 2) касовими видатками;
 - 3) фактичними видатками;
 - 4) господарськими операціями;
 - 5) капітальними видатками.
2. Підберіть правильне визначення касових видатків:
 - 1) видатки за загальним фондом;
 - 2) видатки за рахунок засобів головного розпорядника коштів;
 - 3) операції, здійснювані з поточного або реєстраційного рахунків як готівковими так і безготівковими розрахунками;
 - 4) кінцеві видатки установи, оформлені відповідними документами і виконані згідно з кошторисом;
 - 5) видатки за спеціальним фондом.
3. Підберіть правильне визначення фактичних видатків:

- 1) видатки за загальним фондом;
- 2) видатки за рахунок засобів головного розпорядника коштів;
- 3) операції, здійснювані з поточного або реєстраційного рахунків як готівковими так і безготівковими розрахунками;
- 4) кінцеві видатки установи, оформлені відповідними документами і виконані згідно з кошторисом;
- 5) видатки за спеціальним фондом.

4. Аналітичний облік касових видатків у бюджетних установах ведеться:

- 1) в меморіальних ордерах;
- 2) в картках аналітичного обліку;
- 3) на особових рахунках;
- 4) у книзі «Журнал-Головна».
- 5) у балансі.

5. Аналітичний облік касових видатків ведеться в розрізі:

- 1) кодів функціональної класифікації видатків;
- 2) кодів відомчої класифікації видатків;
- 3) кодів економічної класифікації видатків;
- 4) кодів субрахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.
- 5) ваш варіант відповіді.

6. Для обліку доходів за загальним та спеціальним фондами кошторису в головного розпорядника бюджетних засобів у плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено....клас:

- 1) третій;
- 2) шостий;
- 3) четвертий;
- 4) сьомий;
- 5) перший.

7. Усі видатки, що здійснюються бюджетними установами поділяються на:

- 1) касові та фактичні;
- 2) обов'язкові та необов'язкові;
- 3) поточні та розвитку;
- 4) капітальні та розвитку;
- 5) касові та розвитку.

8. Планом рахунків для обліку фактичних видатків передбачені субрахунки:

- 1) 321, 323;
- 2) 801, 811;
- 3) 311, 313;

- 4) 201, 233;
- 5) 301, 321.

9. Підберіть проводку: списана вартість використаних матеріалів:

- 1) дебет 811 кредит 301;
- 2) дебет 811 кредит 201;
- 3) дебет 811 кредит 411;
- 4) дебет 801 кредит 662;
- 5) дебет 301 кредит 323.

10. Підберіть проводку: нарахована стипендія студентам:

- 1) дебет 811 кредит 301;
- 2) дебет 801 кредит 661;
- 3) дебет 811 кредит 411;
- 4) дебет 801 кредит 662;
- 5) дебет 301 кредит 323.

11. Підберіть проводку: виплачена стипендія студентам:

- 1) дебет 661 кредит 301;
- 2) дебет 801 кредит 661;
- 3) дебет 811 кредит 411;
- 4) дебет 662 кредит 301;
- 5) дебет 301 кредит 662.

12. Підберіть проводку: нараховані профспілкові внески:

- 1) дебет 811 кредит 301;
- 2) дебет 801 кредит 666;
- 3) дебет 811 кредит 411;
- 4) дебет 666 кредит 801;
- 5) дебет 811 кредит 661.

13. Надійшла готівка в касу з поточного рахунка установи. Які це видатки?

- 1) фактичні;
- 2) поточні;
- 3) касові;
- 4) розвитку;
- 5) капітальні.

14. Раптова ревізія каси з повним перерахунком готівки і перевіркою цінностей проводиться:

- 1) раз в квартал;
- 2) щомісячно;
- 3) не проводиться;
- 4) щоденно;
- 5) ваш варіант відповіді.

15. Повернено в касу підзвітними особами залишок невикористаного авансу. Які це видатки?

- 1) фактичні;
- 2) поточні;
- 3) касові;
- 4) розвитку;
- 5) капітальні.

Практичні завдання

Завдання 1. Списати видатки на відрядження, згідно з авансовим звітом на суму 450 грн. Відрядження було профінансоване за рахунок коштів спеціального фонду бюджету. Які це видатки (касові чи фактичні)? Відобразити в меморіальному ордері цю операцію.

Завдання 2. Здійснено оплату за транспорт у сумі 1000 грн. Надані транспортні послуги на суму 900 грн. Необхідно повернути невикористані кошти на реєстраційний рахунок. Виконати бухгалтерські проводки по цих операціях за умови, що рахунок був оплачений за рахунок спеціального фонду бюджету та відобразити ці операції в меморіальних ордерах. Поясніть в якому випадку видатки були касові, в якому фактичні.

Завдання 3. Перераховано попередню оплату постачальникові за канцтовари в сумі 200 грн. за рахунок коштів загального фонду бюджету. Одержано канцтовари. Визначити КЕКВ. Здійснити бухгалтерські проводки. Відобразити ці операції в меморіальних ордерах. Поясніть в якому випадку видатки були касові, в якому фактичні?

Завдання 4. Одержано комп'ютер вартістю 6000 грн, у тому числі ПДВ 1000 грн. Потім здійснено оплату за нього за рахунок коштів спеціального фонду бюджету. Здійснити бухгалтерські записи, за умови, що підприємство не є платником ПДВ. Визначити КЕКВ та пояснити в якому випадку видатки були касові, в якому фактичні.

Завдання 5. Проплачено рахунок за книги за рахунок коштів загального фонду бюджету в сумі 670 грн, у тому числі ПДВ 111 грн. Оприбуткувати книги. В яких меморіальних ордерах потрібно відобразити ці операції? Визначити КЕКВ.

Завдання 6. Одержано кошти з реєстраційних рахунків у казначействі на виплату заробітної платні: в тому числі із загального фонду бюджету

40000 грн, з спеціального 45000 грн. Виконати бухгалтерські записи. Визначити, які видатки було здійснено (касові чи фактичні). На який КЕКВ потрібно віднести ці видатки?

Завдання 7. Проплачено рахунок за придбані будівельні матеріали на суму 1620 грн, у тому числі ПДВ-270 грн. Оприбуткувати матеріали та визначити, які видатки було здійснено (касові чи фактичні)?

Завдання 8. Придбано продукти харчування на суму 1815 грн за рахунок коштів спеціального фонду бюджету. Які видатки було здійснено (касові чи фактичні)? Визначити розмір ПДВ. Списано після використання ці продукти (які це видатки?). Виконати бухгалтерські записи в меморіальних ордерах.

Завдання 9. Після виконаного поточного ремонту було списано на видатки фарбу на суму 60 грн. Які це видатки? Здійснити бухгалтерський запис. Визначити КЕКВ. В якому меморіальному ордері потрібно відобразити цю операцію?

Завдання 10. Проплачено до бюджету ПДВ в сумі 1560 грн. Які це видатки (касові чи фактичні)? Здійснить бухгалтерський запис та відобразить його в меморіальному ордері.

Розділ 6

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

6.1 Класифікація необоротних активів

Облік основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ проводиться в порядку, встановленому державним казначейством України (Наказ державного казначейства України від 17 липня 2000 року №64, зареєстрований у Міністерстві юстиції України 31 липня 2000 року за №459/4680).

Необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать установі та забезпечують її функціонування і термін корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше року. Термін корисної (очікуваної) експлуатації необоротних активів установи встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно на момент придбання активу.

У складі необоротних активів обліковують земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, будинки, споруди, передавальні пристрої, робочі, силові машини й обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, столовий, кухонний і господарський інвентар, обчислювальна техніка, робоча та продуктивна худоба, багаторічні насадження, музейні цінності, експонати зоопарків, виставок, бібліотечні фонди, рибальські знаряддя лову, спеціальні інструменти та спеціальні пристосування, білизна, постільні речі, одяг і взуття, тимчасові нетитульні споруди, природні ресурси, інвентарна тара, матеріали довготривалого використання для наукових цілей, авторські та суміжні з ними права, права користування природними ресурсами, майном, об'єктами промислової власності, інші матеріальні та нематеріальні активи довготривалого використання.

До складу необоротних активів зараховується частина будинку, яка на правах власності належить установі.

Необоротні активи бюджетних установ складаються з:

- основних засобів;
- інших необоротних матеріальних активів;
- нематеріальних активів.

До основних засобів належать необоротні активи, що мають матеріальну форму і вартість яких становить більш як 1000 гривень за одиницю (комплект).

Незалежно від вартості не належать до основних засобів такі матеріальні цінності:

- 1) рибальські знаряддя (трали, неводи, сіті та ін.);
- 2) бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву;

3) сезонні дороги, тимчасові відгалуження лісовозних доріг і тимчасові будівлі в лісі з терміном експлуатації до двох років (пересувні будиночки, котлопункти, пилкозаточувальні майстерні, бензоаправки та ін.);

4) спеціальні інструменти та пристрої (для серійного та масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень);

5) спеціальний одяг, та взуття, постільна білизна;

6) формений одяг, призначений для видачі працівникам установ;

7) тимчасові нетитульні споруди, пристосування і пристрої, витрати на зведення яких входять до собівартості будівельно-монтажних робіт;

8) тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах або для здійснення технологічних процесів;

9) предмети, призначені для видачі напрокат;

10) молодняк тварин і тварини на відгодівлі (птиця, кролі, хутрові звірі, сім'ї бджіл).

До основних засобів належать незалежно від вартості:

1) сільськогосподарські машини та знаряддя;

2) будівельний механізований інструмент;

3) робочі та продуктивні тварини;

4) усі види засобів пересування, призначені для переміщення людей і вантажів;

5) документація з типового проектування.

До основних засобів належать сценічно-постановчі засоби вартістю за одиницю понад 10 гривень (декорації, меблі й реквізит, бутафорія, театральні й національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки).

До інших необоротних матеріальних активів належать **усі інші необоротні активи**, що мають матеріальну форму і не ввійшли до переліку основних засобів.

6.2 Облік основних засобів і необоротних активів

До **нематеріальних активів** належать необоротні активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми (права користування природними ресурсами, права користування майном, права на знаки для товарів і послуг, права на об'єкти промислової власності, авторські та суміжні з ними права, гудвіл та інші нематеріальні активи).

Клас 1 «Необоротні активи» плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ включає такі синтетичні рахунки з обліку необоротних активів:

— 10 «Основні засоби»;

— 11 «Інші необоротні матеріальні активи»;

— 12 «Нематеріальні активи»;

— 13 «Знос необоротних активів».

Для обліку власних та отриманих на умовах фінансового лізингу основних засобів передбачено рахунок 10 «Основні засоби», який розподіляється на такі субрахунки:

- 101 «Земельні ділянки»;
- 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»;
- 103 «Будинки та споруди»;
- 104 «Машини та обладнання»;
- 105 «Транспортні засоби»;
- 106 «Інструменти, прилади та інвентар»;
- 107 «Робочі та продуктивні тварини»;
- 108 «Багаторічні насадження»;
- 109 «Інші основні засоби».

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» обліковується земля, яка згідно з чинним законодавством придбана та/або надана для користування установі, у тому числі здана в оренду.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» обліковують капітальні витрати на поліпшення земель. До них відносять витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи, з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводять за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, викорчовування площ під рілля, очищення ланів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм та ін). Витрати включають до вартості необоротних активів щорічно в сумі витрат, які відносяться до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

Облік капітальних витрат на поліпшення земель ведеться шляхом розподілу на такі заходи: планування земельних ділянок, корчування площ під оранку, очищення водойм із зазначенням займаної площі й вартості виконаних робіт за кожним заходом.

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» обліковують із виділенням у окремі підгрупи:

1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків інтернатів для престарілих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій та ін.) та іншими установами;

2) будинки, що повністю чи частково призначені для проживання;

3) водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та ін.

На субрахунку 104 «Машини та обладнання» обліковують силові машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання з виділенням в окремі підгрупи:

1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну та ін.) в механічну, тобто в енергію руху;

2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин;

3) вимірювальні прилади – дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вакуумметри, вапориметри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гіроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірники, касові апарати та ін.;

4) регулювальні прилади та пристрої – киснево-дихальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю та ін.;

5) лабораторне обладнання – пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологості, перегінні куби, лабораторні копирки, прилади для визначення газонепроникності, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи та ін.;

6) обчислювальна техніка – електронно-обчислювальні та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої (клавійні обчислювальні та підсумовувальні машини та ін.);

7) медичне обладнання – медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням та ін.), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь і молочних станцій, станцій переливання крові та ін.;

8) комп'ютерна техніка та її комплектуючі – комп'ютери, монітори, периферійне й мережне обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект належить до основних засобів;

9) інші машини та обладнання – машини, апарати та інше обладнання, не назване у перерахованих вище підгрупах. До інших машин та обладнання належить: обладнання стадіонів, спортмайданчиків і спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів і майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання автоматизованих телефонних станцій, телефони, факси, копіювальна техніка, технічні засоби приготування та транспортування їжі, пожежні машини на автомобільному та кінному ході, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, технічні засоби служби ПММ, пральні та швейні машини, холодильники, пылесоси та ін.

На субрахунку 105 «Транспортні засоби» з виділенням на окремі підгрупи обліковують усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів незалежно від вартості:

1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі та барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепа, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі та ін.);

2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);

3) гужовий транспорт (вози, сани та ін.);

4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки та ін.);

5) усі види спортивного транспорту;

6) запасні частини до транспортних засобів, які за своєю вартістю за одиницю (комплект) належать до основних засобів.

На субрахунку 106 «Інструменти, прилади та інвентар» обліковують такі основні засоби:

1) інструменти – механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів. До них належать: різальні, ударні, натискувальні та ущільнювальні знаряддя ручної праці, у тому числі ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря та ін., а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін.;

2) виробничий інвентар та приладдя – предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи: робочі столи, верстаки, кафедри, парти та ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами та ін.);

3) господарський інвентар – предмети конторського та господарського облаштування, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні та ін. (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ході та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунку 104 «Машини та обладнання»);

4) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких і газоподібних речовин до споживача, спеціалізовані споруди систем зв'язку.

На субрахунку 107 «Робочі та продуктивні тварини» обліковуються із виділенням на окремі підгрупи:

- 1) робоча худоба, інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин);
- 2) продуктивна та племінна худоба;
- 3) службові собаки;
- 4) декоративні тварини;
- 5) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки та ін.).

На субрахунку 108 «Багатолітні насадження» обліковують багаторічні насадження. До них належать:

- штучні багатолітні насадження незалежно від їхнього віку;
- плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та кущі);
- озеленувальні та декоративні насадження на вулицях, площах, у парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків;
- живі огорожі;
- снігозахисні та полезахисні смуги;
- насадження для укріплення пісків і берегів річок;
- насадження балок і ярів та ін.;
- штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для наукових цілей та інші штучні багатолітні насадження.

Вартість багатолітніх насаджень збільшується на суму капітальних вкладень. Капітальні вкладення в багатолітні насадження входять до складу необоротних активів щорічно у сумі витрат на прийняті в експлуатацію площі незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

Молоді насадження всіх видів ураховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зімкнення крон та ін.

На субрахунку 109 «Інші основні засоби» обліковують з виділенням на окремі групи:

- 1) сценічно-постановочні засоби вартістю понад 10 гривень за одиницю (декорації, меблі та реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки);
- 2) документація з типового проектування незалежно від вартості;
- 3) навчальні кінофільми, магнітні диски, стрічки, касети та інші активи, що належать до фільмофонду установи.

Для необоротних активів у матеріальній формі, що не ввійшли до рахунку 10 і за якими застосовується спрощений, груповий або інший специфічний порядок обліку, призначений рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи», що поділяється на субрахунки:

- 111 «Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок»;
- 112 «Бібліотечні фонди»;
- 113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;
- 114 «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»;
- 115 «Тимчасові нетитульні споруди»;

- 116 «Природні ресурси»;
- 117 «Інвентарна тара»;
- 118 «Матеріали довготривалого використання для наукових цілей»;
- 119 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення».

На субрахунку 111 «Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок» обліковують:

1) музейні цінності (незалежно від вартості), крім предметів мистецтва та природознавства, старовини і народного побуту та експонатів наукового, історичного та технічного значення, які обліковують у порядку, встановленому для обліку цих цінностей у державних музеях;

2) експонати тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їхньої вартості.

Облік музейних цінностей, виготовлених з дорогоцінних металів і каміння, додатково обліковують за вимогами Інструкції з обліку і зберігання музейних цінностей з дорогоцінних металів і каміння, що знаходяться в державних музеях бувшого СРСР, узгодженої з Міністерством фінансів бувшого СРСР і затвердженої наказом Міністерства культури СРСР від 15 грудня 1987 року № 513.

На субрахунку 112 «Бібліотечні фонди» обліковують бібліотечні фонди, незалежно від вартості окремих примірників книг. До бібліотечного фонду належать наукова, художня та навчальна література, спеціальні види літератури та ін.

На субрахунку 113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» обліковують:

1) рибальські знаряддя (трали, неводи, сіті та ін.);

2) бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву;

3) спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень);

4) предмети виробничого значення вартістю до 1000 гривень за одиницю (комплект) – робочі столи, верстаки, кафедри, парти та ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами та ін.);

5) предмети, призначені для видачі напрокат;

6) господарський інвентар вартістю до 1000 гривень за одиницю (комплект) – предмети конторського та господарського облаштування, конторське обладнання, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, переносні юрти, намети (крім кисневих), ліжка (крім ліжок зі спеціальним обладнанням), килими, порт'єри, столові прибори, кухонний посуд та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні та ін.;

7) інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше року, а вартість за одиницю не перевищує 500 гривень – телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники та ін.

На субрахунку 114 «Білизна, постільні речі, одяг і взуття» в установах обліковують з виділенням в окремі групи необоротні матеріальні активи, незалежно від вартості та терміну служби:

- 1) білизна (сорочки, халати);
- 2) постільні речі та постільна білизна (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підодіяльники, наволоки, покривала, мішки спальні та ін.);
- 3) одяг і обмундирування, а також спецодяг (костюми, пальто, плащі, кожухи, плаття, кофти, спідниці, куртки, штани та ін.);
- 4) взуття, у тому числі спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки та ін.);
- 5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики та ін.).

На субрахунку 115 «Тимчасові нетитульні споруди» обліковують:

- 1) тимчасові нетитульні споруди, пристосування і пристрої, витрати на зведення яких входять до собівартості будівельно-монтажних робіт;
- 2) сезонні дороги, тимчасові відгалуження лісовозних доріг і тимчасові будівлі в лісі (пересувні будиночки, котлопункти, пилкозаточувальні майстерні, бензозаправки та ін.).

На субрахунку 116 «Природні ресурси» обліковують мінеральні копалини, нафтові свердловини, родовища корисних копалин внутрішніх вод, смуги будівельного лісу, що згідно з чинним законодавством належать бюджетній установі.

На субрахунку 117 «Інвентарна тара» обліковують інвентарну тару тривалого використання для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховища для зберігання рідких і сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки та ін.); шафи торговельні та стелажі; іншу інвентарну тару.

На субрахунку 118 «Матеріали довготривалого використання для наукових цілей» обліковують матеріали, одержані зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи науково-дослідних інститутів, вузів для науково-дослідних робіт, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріали, що є об'єктами наукових досліджень. На цьому субрахунку в установах культури обліковують дорогі матеріали, одержані зі складу для реставрації та ремонту творів мистецтва, музейних цінностей і пам'яток архітектури.

Субрахунок 119 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення» може застосовуватись установами для обліку необоротних матеріальних активів, що мають специфічне призначення і обмежене застосування лише в окремих галузях.

Облік основних засобів та інших необоротних активів, отриманих установою як гуманітарна допомога, ведеться згідно з Законом України «Про гуманітарну допомогу», постановами Кабінету Міністрів України і порядком бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної

допомоги, затвердженим наказом головного управління державного казначейства України від 10 грудня 1999 року № 113 і зареєстрованим Міністерством юстиції України 12 січня 2000 року за № 12/4233. Бухгалтерія та матеріально відповідальні особи відображають надходження, переміщення та вибуття гуманітарної допомоги в облікових регістрах за діючим порядком, але окремо від матеріальних цінностей, придбаних установою за рахунок коштів загального фонду кошторису та інших коштів спеціального фонду (табл.6.1, 6.2; рис.6.1).

Таблиця 6.1 - Основні бухгалтерські проводки з надходження необоротних активів

№ з/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит
1	Прийнято в експлуатацію заново побудованих будинків і споруд	103	401
2	Перерахована попередня оплата постачальникові	364	311,313,321,323
3	Перерахована плата за раніше отримані необоротні активи	675	311,313,321,323
4	Одержано необоротні активи: в той же час нараховано фонди	101-122 801,802 811	364,675
5	Віднесено на видатки суму ПДВ	801,802 811	364,675
6	Віднесено суму ПДВ у склад податкового кредиту	641	364,675
7	Отримано необоротні активи безоплатно в той же час на суму зносу	101-122 101-122	401 13

Таблиця 6.2 - Основні проводки з обліку вибуття необоротних активів

№ з/п	Зміст операцій	Дебет	Кредит
1	Списано об'єкт необоротних активів з причини фізичного зносу	131-133	103-122
2	Списано об'єкт необоротних активів, що став непридатним до подальшої експлуатації:		

	на суму зносу: на суму залишкової вартості:	131-133 401	103-122 103-122
3	Оприбутковані матеріали, що залишились після розборки:	234,235,238,239	701,702,711,713
4	Передано об'єкт необоротних активів безоплатно	401	103-122

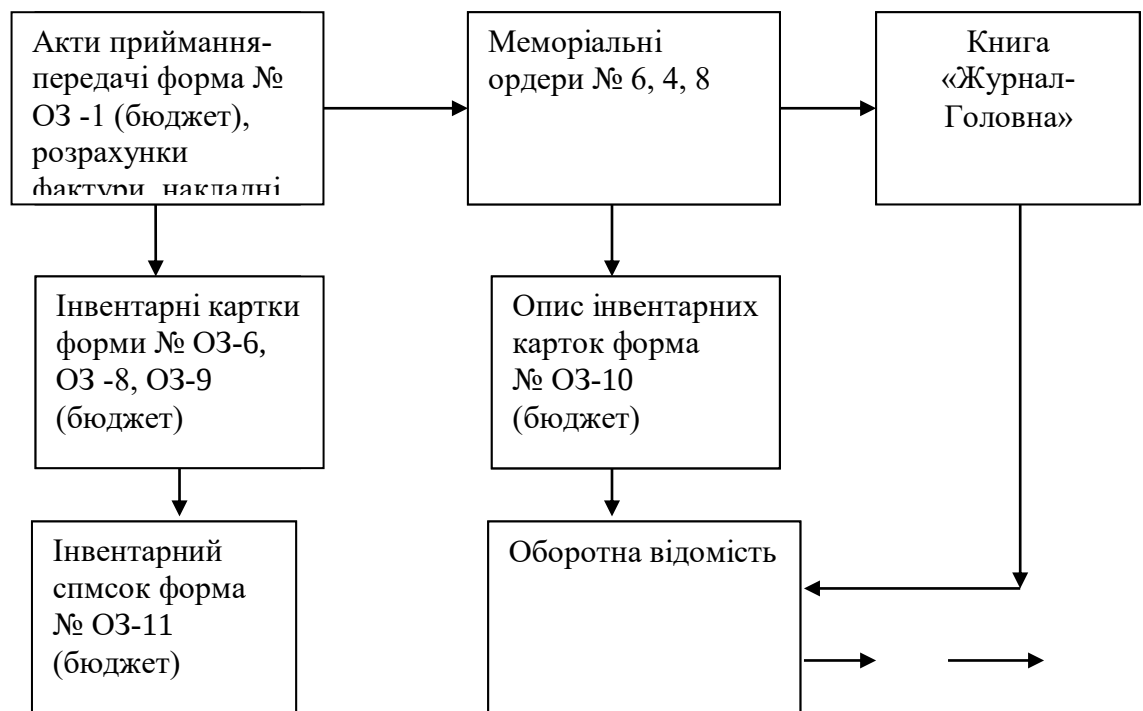


Рисунок 6.1 - Схема обліку надходжень необоротних активів

Приклад. Бюджетною установою, яка зареєстрована як платник ПДВ, реалізовано необоротні активи:

-обладнання, яке придбане за рахунок коштів загального фонду на умовах попередньої оплати на суму 1800 грн, у тому числі. ПДВ. Сума раніше нарахованого зносу 120 грн.

Завдання. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку ці господарські операції.

Відповідь.

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн
1	Платіжне доручення	На реєстраційний рахунок в органи державного казначейства надійшли кошти за реалізоване обладнання	321	364	1680

2	Товарно-транспортна накладна	Передано обладнання	364	104	1380
3	Товарно-транспортна накладна	Списано суму нарахованого зносу	131	104	120
4	Меморіальний ордер №9	Нараховано ПДВ	801	641	300
5	Платіжне доручення	Перераховано ПДВ до бюджету	641	321	300

6.3 Облік нематеріальних активів

Активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми, використовуються установою в процесі її господарської та адміністративної діяльності більше року, обліковують на рахунку 12 «Нематеріальні активи» з розподілом на субрахунки:

- 121 «Авторські та суміжні з ними права»;
- 122 «Інші нематеріальні активи».

На субрахунку 121 «Авторські та суміжні з ними права» обліковують права установи на літературні та музичні твори, програми для електронно-обчислювальних машин, бази даних тощо.

На субрахунку 122 «Інші нематеріальні активи» обліковують інші нематеріальні активи з розподілом за такими групами:

- 1) права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- 2) права користування майном (право користування земельною ділянкою, будівлею, право на оренду приміщень тощо);
- 3) права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);
- 4) права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);
- 5) гудвіл (перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних активів);
- 6) інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

6.4 Оцінка вартості необоротних активів

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображаються необоротні активи, розподіляється на:

- балансову вартість;
- первісну вартість;
- відновлювальну вартість.

Балансова вартість – це вартість, за якою необоротні активи входять до Балансу після вирахування суми нарахованого зносу.

Первісна вартість – це вартість, що історично склалася, тобто собівартість за фактичними витратами на їх придбання, спорудження та виготовлення.

Відновлювальна вартість – це первісна вартість, змінена після переоцінки.

Зміна первісної (відновлювальної) вартості необоротних активів проводиться у випадках індексації їхньої первісної вартості відповідно до чинного законодавства, а також у разі добудови, дообладнання, реконструкції, часткової ліквідації відповідних об'єктів та модернізації, яка призвела до додаткового укомплектування необоротних активів.

Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп необоротних активів може проводитися щорічно згідно з індексом інфляції року та відповідно до порядку, передбаченого пунктом 8.3.3 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Зміна вартості необоротних активів після проведення індексації не є підставою для переведення їх на інший субрахунок. Зміна первісної вартості необоротних активів не є додатковим доходом установи і не належить до доходів. Якщо вартість окремих видів необоротних активів після індексації значно відрізняється від аналогічних нових зразків, то такі необоротні активи обліковуються в установі за ринковими вільними цінами на ці види активів, що діють на дату проведення індексації.

Переоцінка необоротних активів бюджетних установ проводиться тимчасовою комісією з переоцінки, яка призначається наказом керівника установи і до складу якої входять заступник керівника установи (голова комісії) та головний бухгалтер чи його заступник (в установах, в яких штатним розкладом посада головного бухгалтера не передбачена, – особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку), керівники груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інші працівники бухгалтерії, які обліковують необоротні активи, особи, які відповідають за збереження необоротних активів, та інші посадові особи (на розсуд керівника установи).

Комісія здійснює переоцінку кожної окремої одиниці необоротних активів і встановлює нові ціни. Документи, що підтверджують нову ціну, не потрібні. За встановлення цін на однотипні предмети ціни у межах однієї установи повинні бути однаковими. За результатами переоцінки комісія

складає акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджує керівник установи.

Відповідальність за організацію роботи комісії покладається на керівника установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості активів – на керівника та голову комісії.

Установи, які мають на своєму обліку незавершене будівництво, суму зміни вартості обсягів незавершеного будівництва обчислюють відповідно до рекомендацій Міністерства статистики України та фонду державного майна України. На цей час діють рекомендації з визначення окремих вартісних показників у зв'язку із введенням національної грошової одиниці для відображення їх у статистичній звітності з капітального будівництва від 17 січня 1997 року № 07/1-06/2.

Витрати з наймання транспорту для перевезення необоротних активів не збільшують вартість придбаних необоротних активів, а їх відносять на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Суми податку на додану вартість, які сплачуються під час отримання (купівлі) необоротних активів, не враховують до вартості необоротних активів і відносять на фактичні видатки за кодом економічної класифікації видатків, що призначений для придбання цих активів, або відносять до податкового кредиту (якщо це передбачено чинним законодавством).

Витрати на капітальний ремонт не відносять на збільшення вартості необоротних активів, а відносять на видатки за відповідними кодами економічної класифікації.

Книги, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковують за груповим обліком і за номінальними цінами, включаючи вартість початкових палітурних робіт. Витрати на ремонт і реставрацію книг, зокрема і на повторні палітурні роботи, на збільшення вартості книг не відносять і списують на видатки за відповідними кодами економічної класифікації, за якими вони передбачені в кошторисі установи.

Необоротні активи, що не мають матеріальної форми, обліковують за первісною собівартістю їх придбання чи створення.

Облік необоротних активів (за винятком бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, матеріалів довготривалого використання для наукових цілей і таких, що мають обмежене використання) ведеться в повних гривнях, без копійок. Суму копійок, сплачених за придбання необоротних активів, відносять одразу на видатки установи.

6.5 Загальні вимоги до зберігання та обліку необоротних активів

Бухгалтерський облік необоротних активів повинен забезпечити правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження необоротних активів, їх переміщення всередині установи, вибуття з установи та надання достатніх даних для

здійснення контролю за збереженням і правильним використанням кожного об'єкта необоротних активів.

Надходження необоротних активів супроводжується відкриттям інвентарних карток їх обліку, присвоєнням їм інвентарних номерів і проведенням необхідних записів у регістрах аналітичного обліку.

З метою своєчасного відображення надходження, вибуття, ліквідації та руху необоротних активів аналітичний облік необоротних активів бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за типовими формами.

- ОЗ-1 (бюджет) «Акт прийняття-передачі основних засобів»;
- ОЗ-2 (бюджет) «Акт прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»;
- ОЗ-3 (бюджет) «Акт про списання основних засобів»;
- ОЗ-4 (бюджет) «Акт про списання автотранспортних засобів»;
- ОЗ-5 (бюджет) «Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури»;
- ОЗ-6 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах»;
- ОЗ-8 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (для тварин і багатолітніх насаджень)»;
- ОЗ-9 (бюджет) «Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах»;
- ОЗ-10 (бюджет) «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»;
- ОЗ-11 (бюджет) «Інвентарний список основних засобів»;
- ОЗ-12 (бюджет) «Відомість нарахування зносу на основні засоби».

Для оформлення прийняття-передачі основних засобів застосовується **типова форма ОЗ-1 (бюджет) «Акт прийняття-передачі основних засобів»**. Акт складається на кожний окремий об'єкт основних засобів, який надходить шляхом придбання або безоплатної передачі від інших організацій. На об'єкт, що був в експлуатації, робиться запис на суму зносу. Для прийняття об'єктів основних засобів наказом керівника установи створюється комісія, яка складає акт у двох примірниках: один – для установи, яка здає, другий – для установи, яка приймає. Акт затверджує керівник установи. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується цього об'єкта, передається в бухгалтерію (централізовану бухгалтерію). Складання загального акта на оформлення прийняття кількох об'єктів основних засобів дозволяється лише під час обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання та інших однотипних об'єктів, які мають однакову вартість.

Для оформлення прийняття-здачі основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації застосовується **типова форма ОЗ-2 (бюджет) «Акт прийняття-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів»**. Акт складається у двох примірниках і підписується представником установи, уповноваженим на прийняття

основних засобів після ремонту, та представником підприємства (організації), яке виконувало їх ремонт, реконструкцію чи модернізацію. В акті зазначається кошторисна вартість ремонту, реконструкції, модернізації згідно з затвердженим розрахунком витрат, необхідних для їх здійснення, і фактична вартість закінчених робіт. Перший примірник акта здається в бухгалтерію установи, де робляться відповідні записи в інвентарних картках обліку основних засобів. Другий примірник передають підприємству, яке виконувало ремонт, реконструкцію чи модернізацію. Зміни в характеристиці об'єкта, пов'язані з його ремонтом, реконструкцією чи модернізацією, вносяться у відповідний розділ акта та у технічний паспорт об'єкта.

Для оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів, предметів основних засобів у разі повної або часткової їх ліквідації застосовується **типова форма ОЗ-3 (бюджет) «Акт про списання основних засобів»**. Списання основних засобів здійснюється відповідно до порядку, встановленого Типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року № 142/181 і галузевими інструкціями. Акт складається у двох примірниках постійно діючою комісією, призначеною керівником установи, і затверджується у встановленому порядку. Витрати на ліквідацію об'єктів основних засобів, а також вартість матеріальних цінностей, які надійшли від розібрання будівель і споруд, демонтажу обладнання та інших основних засобів, показуються в акті у розділі «Розрахунок результатів списання об'єкта». Перший примірник акта передається в бухгалтерію, другий залишається у матеріально відповідальній особі і є підставою для здачі на склад металобрухту, запчастин і матеріалів, які утворилися в результаті ліквідації.

Вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, морального старіння і знищення в результаті аварій, стихійного лиха оформляється **актами на списання автотранспортних засобів за типовою формою ОЗ-4 (бюджет)**. Акт про списання складається членами постійно діючої комісії у двох примірниках, один з яких передається в бухгалтерію, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. В акті зазначають найменування транспортного засобу, який підлягає списанню, причини списання, первісну вартість, термін служби, кількість капітальних ремонтів та їх суму, пов'язані з його ліквідацією (демонтаж об'єкта та розібрання) витрати й отримані матеріальні цінності. Якщо внаслідок ліквідації об'єкта виникли витрати або надійшли матеріальні цінності, вони відображаються в розділі акта «Розрахунок результатів списання автомобіля, причепа, напівпричепа».

На підставі опису та загальних списків книг, що підлягають вилученню з бібліотек, у двох примірниках складається **типова форма ОЗ-5 (бюджет) «Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури»**. Опис робиться під час чергового перегляду книжкових фондів і виявлення застарілих видань. Окремо опис складається

на зношену літературу (порвані книжки, загублені сторінки, які не підлягають відновленню). Перший примірник акта разом з описом здається в бухгалтерію, а другий залишається у матеріально відповідальній особі. Списання літератури з балансу установи проводиться і оформляється на підставі затвердженого розпорядником кредитів акта і квитанції про здачу її в макулатуру.

Для обліку будинків, споруд, передавальних пристроїв, робочих силових машин і обладнання, автоматизованих ліній, транспортних засобів, вимірювальних приладів і регулюючих пристроїв, лабораторного обладнання, виробничого і господарського інвентарю та інших об'єктів основних засобів застосовується **типова форма ОЗ-6 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах»**. Інвентарна картка відкривається в бухгалтерії на кожний об'єкт, заповнюється на підставі акта прийняття-передачі основних засобів (типова форма ОЗ-1 (бюджет), накладних, технічної та іншої супровідної документації. У картці подається стисла індивідуальна характеристика об'єкта. Записи в картку про роботи з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації та капітального ремонту існуючого об'єкта вносяться на підставі акта прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (типова форма ОЗ-2 (бюджет). У стислій індивідуальній характеристиці об'єкта, який обліковується на цій інвентарній картці, повинні бути названі два-три найбільш важливі для нього якісні показники, що не дублюють показників супроводжувальної технічної документації. У разі переміщення основних засобів всередині установи проводиться запис на звороті картки. У разі неможливості внести в інвентарну картку всі якісні та кількісні зміни характеристики об'єкта, що сталися внаслідок його реконструкції чи модернізації, її доповнюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ (у ній робиться позначка про відкриття нової картки).

Для індивідуального обліку робочої, продуктивної та племінної худоби, а також для обліку багатолітніх насаджень і капітальних витрат на поліпшення земель (без споруд) застосовується **типова форма ОЗ-8 (бюджет) «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень)»**. Інвентарна картка ведеться бухгалтерією в одному примірнику. Стисла індивідуальна характеристика тварин обмежується зазначенням даних про їхній вік, масть, кличку, основну прикмету, тавро, породу, зазначених у зоотехнічній документації. Характеристика багатолітніх насаджень дається за кількістю висаджених одиниць і розміром займаної ними площі.

Для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакову технічну характеристику і вартість, застосовується **типова форма ОЗ-9 (бюджет) «Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах»**. Картки ведуться за матеріально відповідальними особами. У картках групового обліку основних засобів треба враховувати однотипні інструменти, столовий

і кухонний інвентар, бібліотечні фонди, сценічно-постановочні засоби. Записи в цих картках проводяться окремо на кожний предмет із зазначенням його інвентарного номера та суми вартості. Масовий інвентар (parti, інструмент та інші предмети) можна записувати загальними сумами, зазначаючи кількість одиниць та їхні інвентарні номери. Для сценічно-постановних засобів картки відкриваються на матеріально відповідальних осіб і ведуться за предметами одного найменування, близькими за розмірами, якістю матеріалу і ціною. Записи в картках здійснюються у кількісному та вартісному вираженні. Для обліку бібліотечних фондів відкривається одна картка. Облік провадиться тільки у вартісному вираженні загальною сумою.

Для реєстрації інвентарних карток, які відкриваються під час здійснення аналітичного обліку основних засобів, застосовується **типова форма ОЗ-10 (бюджет) «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів»**. Опис складають в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуть у розрізі класифікаційних груп основних засобів.

У місцезнаходженнях (експлуатації) об'єктів основних засобів для пооб'єктного обліку за матеріально відповідальними особами застосовується **типова форма ОЗ-11 (бюджет) «Інвентарний список основних засобів»**. Дані пооб'єктного обліку основних засобів за їхнім місцезнаходженням (експлуатацією) повинні бути тотожні записам у інвентарних картках обліку основних засобів, які ведуться в бухгалтерії.

Для облікування суми зносу основних засобів за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або зруйновані) відповідно до норм зносу, встановлених у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних засобів, застосовується **типова форма ОЗ-12 (бюджет) «Відомість нарахування зносу на основні засоби»**. Сума нарахованого зносу не може перевищувати 100% вартості основних засобів. На загальну суму нарахованого зносу (сума колонки 8) складається меморіальний ордер, дані якого заносять у книгу «Журнал-Головна».

Перелічені типові форми затверджені спільним наказом Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 2 грудня 1997 року № 125/70 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які фінансуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання», зареєстрованим Міністерством юстиції України 22 грудня 1997 року за № 612/2416.

Для прийняття об'єктів необоротних активів наказом керівника установи створюється комісія, яка складає акт у двох примірниках: один — для установи, яка здає, другий — для установи, яка приймає. Акт затверджує керівник установи. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується цього активу, передається в бухгалтерію (централізовану бухгалтерію). Для оформлення прийняття кількох об'єктів однотипних необоротних активів, які мають однакову вартість (господарський інвентар,

інструменти, обладнання, білизна, постільні речі та ін.), дозволяється скласти загальний акт прийняття необоротних активів.

Необоротні активи, отримані безоплатно як гуманітарна допомога, приймаються комісією, створеною наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входять працівник бухгалтерії та представник установи вищого рівня. Комісія складає акт, в якому зазначаються найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими (вільними) цінами на їхні аналогічні види. У разі отримання необоротних активів, що були у користуванні, вказується відсоток їх зносу. Дані акта відображаються в бухгалтерському обліку. Одночасно проставляється інвентарний номер у встановленому порядку, про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

У разі надходження необоротних активів в установу (на склад) матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті приймання повинна розписатися в одержанні цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання. За місцем зберігання всі необоротні активи повинні перебувати на відповідальному зберіганні у матеріально відповідальних осіб, які призначаються наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за збереження необоротних активів, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. У разі зміни відповідальної особи у випадках, передбачених чинним законодавством (стихійне лихо, крадіжка тощо), здійснюється інвентаризація необоротних активів, які перебувають на її зберіганні, у порядку, передбаченому державним казначейством України. Про результати інвентаризації складається акт прийняття-здачі, який затверджується керівником установи. Особи, відповідальні за збереження необоротних активів, ведуть інвентарні списки необоротних активів.

Необоротні активи в установах обліковуються за місцем їх зберігання (місцезнаходженням) та в бухгалтерії за інвентарними об'єктами.

Окремим інвентарним об'єктом вважається закінчений конструктивний пристрій, конструктивно відокремлений предмет, який призначений для виконання визначених самостійних функцій, або визначений комплекс конструктивно об'єднаних предметів, що становлять єдине ціле і разом виконують певну роботу.

У бухгалтерії установи, з метою організації обліку та забезпечення контролю за збереженням необоротних активів, ведеться попредметний їх облік на інвентарних картках, які відкриваються на кожний інвентарний об'єкт (предмет).

Записи в картку про роботи з добудови, дообладнання, реконструкції, модернізації й капітального ремонту існуючого об'єкта вносяться на підставі акта прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів.

У картці зазначаються дата й номер акта введення необоротних активів у експлуатацію та характерні ознаки об'єктів (предметів). Якщо в складі обладнання, приладів, обчислювальної техніки є дорогоцінні метали, то в

розділі «Коротка індивідуальна характеристика об'єкта» зазначається перелік деталей, у складі яких є дорогоцінні метали, найменування деталі та маса металу, зазначена в паспорті.

Якщо в картку неможливо внести всі якісні й кількісні зміни характеристики об'єкта, що сталися внаслідок його реконструкції чи модернізації, її доповнюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ (у ній робиться позначка про відкриття нової картки). Інвентарні картки зберігаються в картотеках бухгалтерії, в яких вони розміщуються за відповідними субрахунками і групами з розподілом за матеріально відповідальними особами, а в централізованих бухгалтеріях – додатково і за установами, які обслуговуються.

Інвентарні картки списаних необоротних активів, після внесення в них позначок про списання, здаються в архів. Термін зберігання інвентарних карток в архівах установ становить три роки після їх ліквідації. Інвентарна картка обліку реалізованих або ліквідованих необоротних активів додається до документів (актів, накладних), якими було оформлено їх реалізацію або ліквідацію. Картка передається разом з реалізованим необоротним активом. Записи в картках обліку необоротних активів здійснюються в кількісному та вартісному виразах.

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 три знаки означають номер субрахунку, четвертий – підгрупу і останні чотири знаки – порядковий номер предмета у підгрупі. Для тих субрахунків, для яких не виділено підгрупи, четвертий 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 має 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.

Для білизни, постільних речей, одягу, взуття та малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються номенклатурні номери, які мають сім знаків. Перші три знаки означають субрахунок, четвертий – підгрупу і три останні знаки – порядковий номер предмета у підгрупі. Предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється один номенклатурний номер. Предмети маркуються спеціальним штампом незмивною фарбою. Штамп повинен мати найменування установи, а при здачі предметів у експлуатацію – додатково зазначати рік і місяць видачі.

Матеріально відповідальні особи несуть відповідальність за надходження в експлуатацію немаркованої білизни, постільних речей та інших матеріальних цінностей у порядку, встановленому чинним законодавством.

Для контролю за правильністю бухгалтерських записів за рахунками синтетичного та аналітичного обліку складають оборотні відомості за кожною групою субрахунків, що об'єднуються відповідним синтетичним рахунком. Підсумки оборотів і залишків кожного субрахунку оборотних відомостей звіряються з підсумками оборотів і залишків даних відповідних синтетичних рахунків книги «Журнал-Головна».

Необоротні активи, які стали непридатними, підлягають списанню відповідно до типової інструкції про порядок списання основних засобів бюджетних установ, затвердженої спільним наказом державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року № 142/181 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 5 вересня 2001 року за № 787/5978.

Для визначення непридатності необоротних активів і встановлення неможливості або неефективності проведення їх відновлювального ремонту, а також для оформлення необхідної документації на списання цих активів наказом керівника установи щорічно створюється постійно діюча комісія у складі:

- керівника або його заступника (голова комісії);
- головного бухгалтера або його заступника (в установах і організаціях, в яких штатним розкладом посада головного бухгалтера не передбачена, – особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку);
- керівників груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інших працівників бухгалтерії, які обліковують матеріальні цінності;
- особи, яка відповідає за збереження необоротних активів;
- інших посадових осіб (на розсуд керівника установи).

Для участі в роботі комісії з встановлення непридатності автомобілів, нагрівальних котлів, підйомників та інших необоротних активів, які перебувають під наглядом державних інспекцій, запрошується представник відповідної інспекції, який підписує акт про списання або передає комісії свій письмовий висновок, що додається до акта. У тих установах, де технічне обслуговування здійснюється своїми штатними спеціалістами, акт чи довідка готуються ними. У цьому випадку до складу комісії входить відповідний спеціаліст даної установи.

Постійно діюча комісія установи:

а) проводить огляд необоротних активів для складання акта на їх списання, використовуючи при цьому необхідну технічну документацію (технічні паспорти, поверхові плани, відомості дефектів та ін.), а також дані бухгалтерського обліку;

б) встановлює неможливість відновлення і подальшого використання об'єкта в даній установі та вносить пропозиції про його продаж, передачу чи списання;

в) встановлює конкретні причини списання об'єкта: фізичне або моральне зношення, реконструкція, порушення нормальних умов експлуатації, аварія та ін.;

д) встановлює осіб, з вини яких трапилося передчасне вибуття необоротних активів із експлуатації;

ж) встановлює можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів списаного об'єкта і проводить їх оцінку;

з) здійснює контроль за вилученням зі списаних необоротних активів придатних вузлів, деталей і матеріалів із кольорових і дорогоцінних металів, визначає їхню кількість, вагу та контролює їх здачу на відповідний склад.

В актах на списання зазначаються дані, які характеризують об'єкт: рік виготовлення або будівництва, дата його отримання установою, первісна вартість, сума нарахованого зносу за даними бухгалтерського обліку, кількість проведених капітальних ремонтів та ін. У них докладно зазначаються причини вибуття об'єкта, стан основних частин, деталей і вузлів, конструктивних елементів та обґрунтовується недоцільність і неможливість їх відновлення. У разі списання з обліку установ необоротних активів, які вибули внаслідок аварій, до акта про списання додається копія акта про аварію, де пояснюються причини, які спричинили аварію, та зазначаються заходи, вжиті щодо винних осіб.

Документи аналітичного обліку необоротних активів систематизуються за датами здійснення операцій та оформлюються меморіальним ордером, який є накопичувальною відомістю вибуття та переміщення необоротних активів. У накопичувальну відомість записи робляться за кожним документом, дані меморіального ордера заносяться в книгу «Журнал-Головна».

Суми, отримані установами від продажу необоротних активів (крім будівель і споруд), а також від продажу матеріалів із розібраних окремих об'єктів необоротних активів, залишаються в розпорядженні установи (якщо інше не встановлено чинним законодавством України) з правом подальшого їх використання на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів того ж призначення. Кошти від реалізації та розібрання необоротних активів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду установи, використовуються після сплати встановлених законодавством податків.

Суми, отримані установами від продажу будівель і споруд, вносяться в дохід того бюджету, за рахунок якого фінансується установа. У разі передачі установи з підпорядкування одного державного органу в підпорядкування іншого, всі необоротні активи передаються безоплатно, якщо інше не передбачено чинним законодавством України.

На необоротні активи установ та організацій, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, амортизаційні відрахування не проводяться, а здійснюється нарахування зносу. Знос визначається та обліковується на будинки й споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, робочу худобу, транспортні засоби, інструменти, прилади, виробничий (включаючи пристрої) та господарський інвентар, багатолітні насадження, які досягли експлуатаційного віку.

Знос не нараховується на такі необоротні активи:

1) земельні ділянки та капітальні витрати на поліпшення земель;

2) будинки й споруди, які є унікальними пам'ятками архітектури та мистецтва;

3) обладнання, експонати, зразки, діючі та недіючі моделі, макети й інші наочні посібники, що знаходяться в кабінетах і лабораторіях і використовуються з навчальною та науковою метою;

4) продуктивну та племінну худобу, службових собак, декоративних і піддослідних тварин;

5) багатолітні насадження, що не досягли експлуатаційного віку;

6) сценічно-постановочні засоби;

7) документацію з типового проектування;

8) фільмофонди;

9) експонати тваринного світу (в зоопарках та інших аналогічних установах);

10) бібліотечні фонди;

11) музейні та художні цінності;

12) малоцінні необоротні матеріальні активи;

13) білизну, постільні речі, одяг та взуття;

14) природні ресурси;

15) тимчасові нетитульні споруди;

16) матеріали довготривалого використання для наукових потреб;

17) необоротні матеріальні активи спеціального призначення.

Знос не визначається також за необоротними активами установ, які перебувають за кордоном.

Знос основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів ведеться на рахунку 13 «Знос необоротних активів» плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ з розподілом на відповідні субрахунки.

Знос об'єктів (предметів) необоротних активів визначається в останній день грудня в гривнях без копійок за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або побудовані), відповідно до встановлених норм. Нарахований знос у розмірі 100 відсотків вартості на об'єкти (предмети), які придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання. Нарахування зносу не може проводитися понад 100 відсотків вартості необоротних активів.

Для нарахування зносу необоротні активи підрозділяються на 3 групи, за якими закріплено відповідні субрахунки.

Норми зносу встановлюються у відсотках до первісної вартості необоротних активів на кінець звітного року, а саме:

- перша група – 5%;

- друга група – 25%;

- третя група – 15%.

Під час нарахуванні зносу необоротних активів здійснюється зменшення фонду в необоротних активах. На загальну суму зносу в останній день грудня складається бухгалтерський запис за дебетом субрахунка „Фонд в необоротних активах” та кредитом субрахунків 131, 132, 133.

Загальна сума нарахованого зносу відображається в меморіальному ордері за встановленою формою, дані якого заносяться в книгу «Журнал-Головна».

Контрольні запитання

1. Який клас Плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах передбачено для обліку необоротних активів?
2. Які ресурси бюджетної установи відносяться до необоротних активів?
3. Дайте визначення основних засобів.
4. Які необоротні активи називаються нематеріальними? Наведіть приклад.
5. За якою вартістю в бухгалтерському обліку відображаються необоротні активи?
6. Якими документами оформляється надходження необоротних активів?
7. Наведіть порядок заповнення та обліку інвентарних карток необоротних активів.
8. Наведіть порядок нарахування зносу необоротних активів в бюджетних установах.
9. Які види ремонтів необоротних активів ви знаєте?
10. Назвіть документи, за якими здійснюється вибуття необоротних активів.
11. Порядок продажу необоротних активів бюджетними установами.

Доберіть із записів, наведених нижче, бухгалтерські проводки до господарських операцій

1. Проплачено кошти за рахунок спеціального фонду державного бюджету з поточного рахунка в банку за автомобіль.
2. Нараховано ПДВ.
3. Нараховано в кінці року основних засобів знос.
4. Одержано на спеціальний реєстраційний рахунок в органах державного казначейства кошти за навчання.
5. Підзвітна особа здала звіт про придбані канцтовари за рахунок загального фонду бюджету.
6. Перерахована попередня оплата постачальникові за рахунок спеціального поточного рахунку.
7. Нараховано фонди під час придбання обладнання за рахунок загального фонду бюджету.
8. Проплачено музеєм із загального фонду місцевого бюджету за стіл з поточного рахунка в банку.
9. Отримано музеєм стіл.
10. Безоплатно передані бюджетною установою комп'ютери.
 - А. Дебет 401 Кредит 131;
 - Б. Дебет 364 Кредит 311;
 - В. Дебет 323 Кредит 364;
 - Д. Дебет 801 Кредит 401;

Ж.	Дебет 811	Кредит 641;
З.	Дебет 801	Кредит 362;
К.	Дебет 364	Кредит 311;
Л.	Дебет 106	Кредит 364;
М.	Дебет 364	Кредит 313;
Н.	Дебет 401	Кредит 104.

Тести

1. До основних засобів відносяться необоротні активи, які мають матеріальну форму і їх вартість:
 - 1) перевищує 500 гривень за одиницю (комплект) та термін очікуваної експлуатації менше одного року;
 - 2) перевищує 1000 гривень за одиницю (комплект) та термін очікуваної експлуатації більше одного року;
 - 3) до 500 гривень за одиницю (комплект) та термін очікуваної експлуатації менше одного року;
 - 4) до 100 гривень за одиницю (комплект) та термін очікуваної експлуатації менше одного року;
 - 5) ваш варіант відповіді.

2. Зміна первинної вартості основних засобів відбувається в результаті:
 - 1) індексації їх первісної вартості;
 - 2) проведення капітального ремонту;
 - 3) проведення поточного ремонту;
 - 4) уцінки;
 - 5) проведення термінового ремонту.

3. Видатки бюджетної установи, пов'язані з капітальним ремонтом основних засобів, відносяться на:
 - 1) збільшення їх первинної вартості;
 - 2) збільшення видатків установи;
 - 3) зменшення зносу основних засобів;
 - 4) зменшення доходів установи;
 - 5) збільшення фонду у необоротних активах.

4. У бухгалтерському балансі необоротні активи враховуються за:
 - 1) первісною вартістю;
 - 2) балансовою вартістю;
 - 3) відновленою вартістю;
 - 4) справедливою вартістю;
 - 5) правильної відповіді немає.

5. У бухгалтерському обліку балансова вартість необоротних активів – це:
 - 1) первинна вартість, змінена після переоцінки;

2) вартість для відображення в балансі за вирахуванням суми нарахованого зносу;

3) первинна вартість;

4) справедлива вартість;

5) ваш варіант відповіді.

6. Скільки знаків має інвентарний номер, що присвоюється кожному об'єкту основних засобів:

1) сім;

2) вісім;

3) чотири;

4) дев'ять;

5) п'ять.

7. Підберіть річні норми зносу необоротних активів:

1) група 1;

2) група 2;

3) група 3:

а) 5%;

б) 10%;

в) 15%;

г) 20%;

д) 25%.

8. Якщо об'єкт основних засобів придбано в листопаді звітнього року, то в відповідно до встановлених норм зносу:

1) нараховується за два місяці;

2) нараховується за рік;

3) не нараховується;

4) визначається посадовими особами;

5) правильної відповіді немає.

9. Дозвіл на списання фізично зношених необоротних активів з балансу установи, яка фінансується за рахунок державного бюджету, надається керівнику установи, якщо:

1) вартість одиниці (комплекту) складає 2500;

2) вартість одиниці (комплекту) складає 5000;

3) вартість одиниці (комплекту) складає 10000;

4) вартість не має значення;

5) дозвіл не надається.

10. Які документи передбачені для ведення аналітичного обліку основних засобів:

1) інвентарний список основних засобів (ОЗ-11 (бюджет);

2) акт прийому-передачі основних засобів (ОЗ-2(бюджет);

- 3) інвентарі картки обліку основних засобів (ОЗ-6(бюджет); ОЗ-8 (бюджет); ОЗ-9 (бюджет);
- 4) інвентарна відомість;
- 5) ваш варіант відповіді.

11. Підберіть бухгалтерські проводки до господарських операцій за економічним змістом:

- 1) нараховано знос основних засобів;
- 2) списані непридатні для подальшої експлуатації основні засоби;
- 3) безоплатно передані основні засоби (машини та обладнання):
 - а) дебет 401, 131 кредит 101-109;
 - б) дебет 401 кредит 131;
 - в) дебет 311 кредит 675;
 - г) дебет 401, 131 кредит 104;
 - д) дебет 101 кредит 201.

12. Підберіть правильні проводки: придбані основні засоби за рахунок засобів, отриманих як плата за навчання:

- 1) дебет 101-109 кредит 323;
дебет 811 кредит 323 (на суму ПДВ);
дебет 811 кредит 401;
- 2) дебет 101-109 кредит 401, 131;
- 3) дебет 101-109 кредит 323.
- 4) дебет 101-109 кредит 321;
дебет 801 кредит 321 (на суму ПДВ);
дебет 801 кредит 401;
- 5) дебет 105 кредит 323.

13. Підберіть правильні проводки: безоплатно отримані транспортні засоби:

- 1) дебет 101-109 кредит 323;
дебет 811 кредит 323 (на суму ПДВ);
дебет 811 кредит 401;
- 2) дебет 105 кредит 401, 131;
- 3) дебет 101-109 кредит 323.
- 4) дебет 101-109 кредит 321;
дебет 801 кредит 321 (на суму ПДВ);
дебет 801 кредит 401;
- 5) дебет 105 кредит 323.

14. Підберіть правильні проводки: придбані основні засоби за рахунок засобів загального фонду установи, яка фінансується з Державного бюджету:

- 1) дебет 101-109 кредит 321;
дебет 801 кредит 321 (на суму ПДВ);
дебет 801 кредит 401;
- 2) дебет 101-109 кредит 401, 131;

- 3) дебет 101-109 кредит 323;
- 4) дебет 101-109 кредит 323;
дебет 811 кредит 321 (на суму ПДВ);
дебет 811 кредит 401;
- 5) дебет 101-109 кредит 323;
дебет 801 кредит 323 (на суму ПДВ);
дебет 801 кредит 401;

15. Підберіть правильну проводку: списані основні засоби:

- 1) дебет 131, 401 кредит 101-109;
- 2) дебет 101-109 кредит 401, 131;
- 3) дебет 101-109 кредит 323;
- 4) дебет 105 кредит 401, 131;
- 5) дебет 101-109 кредит 323.

Практичні завдання

Завдання 1. В лікарні станом на 01.09.20 року, комісією КРУ здійснено перевірку наявності необоротних активів. У ході перевірки було виявлено нестачу м'якого інвентарю на суму 577 грн, (м-в особа Головка І.Д.) в тому числі:

- простирадла 8 штук за ціною 50 грн на суму 400 грн;
- наволоки 2 шт. за ціною 11 грн на суму 22 грн;
- ковдри 2 шт. за ціною 75 грн на суму 150 грн.

Встановлено лишків на суму 550 грн - апарат для перевірки слуху.

Виконати бухгалтерські проводки та відобразити в бухгалтерському обліку ці операції.

Завдання 2. У ході інвентаризації в будинку відпочинку станом на 01.09.20 комісією, призначеною наказом директора будинку відпочинку виявлено нестачу робочих халатів: 2 шт. за ціною 30 грн на суму 60 грн та 2 матраци на суму 70 грн. Матеріально-відповідальною особою Кушнарєнко А.М. суми нестачі були внесені до каси будинку відпочинку. Виконати бухгалтерські проводки та відобразити в бухгалтерському обліку ці операції.

Завдання 3. Бюджетна установа фінансується за рахунок коштів державного бюджету. Керівник бюджетної установи - нижчестоячий розпорядник коштів другого ступеня. Установа отримує та використовує спеціальні кошти, для цього відкрито спеціальний реєстраційний рахунок у відділенні державного казначейства (ДКУ) для обліку спеціальних коштів. При виконанні діяльності по спеціальному фонду бюджетна установа зареєстрована платником податку на додану вартість. Цією установою оприбутковано:

- об'єкт основних засобів-обладнання вартістю 1000 грн, ПДВ-200 грн, всього до сплати за обладнання 1200 грн за рахунок коштів загального фонду бюджету;

- об'єкт основних засобів-господарський інвентар вартістю 1200 грн, ПДВ-240 грн, всього до сплати за об'єкт основних засобів 1440 грн за рахунок коштів спеціального фонду бюджету;

- безоплатно отриманий об'єкт основних засобів - інструмент вартістю 600 грн, знос 200 грн.

- реалізовано об'єкт основних засобів-прилад, придбаний за рахунок коштів загального фонду на суму 450 грн, первісна вартість якого 800 грн, знос 620 грн;

- списано об'єкт основних засобів - прилад, придбаний за рахунок коштів спеціального фонду, який став непридатним для подальшої експлуатації, первісна вартість об'єкту 750 грн, знос 100%. Вартість матеріалів, отриманих від розбирання основних засобів і залишених для господарських потреб установи - 45 грн. Нарахований знос в останній день грудня - 650 грн.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку ці господарські операції.

Визначити документальне оформлення проведених операцій.

Завдання 4. Бюджетна установа фінансується за рахунок коштів державного бюджету. Керівник установи - нижчестоячий розпорядник коштів другого ступеня. Установа отримує і використовує спеціальні кошти, для цього відкрито спеціальний реєстраційний рахунок у відділенні ДКУ для обліку спеціальних коштів. При виконанні діяльності за спеціальним фондом бюджетна установа зареєстрована платником податку на додану вартість.

Ця установа придбала такі необоротні активи:

- обладнання за рахунок коштів загального фонду, сплачених на умовах попередньої оплати на суму 12600 грн, у т.ч. ПДВ 20%;

- господарський інвентар за рахунок коштів спеціального фонду на суму 720 грн, у тому числі ПДВ 20% .

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції.

Визначити документальне оформлення проведених операцій.

Завдання 5. Бюджетною установою у результаті проведеної інвентаризації отримано такі дані:

- надлишок господарського інвентарю на суму 510 грн;

- нестача інструментів, віднесених за рахунок установи на суму 680 грн, знос 520 грн.

За результатами інвентаризації на основі відповідних документів списано обладнання: первинна вартість 1500 грн, сума нарахованого зносу 95%. У результаті списання обладнання оприбутковані матеріали на суму 24 грн.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку ці операції.

Завдання 6. Бюджетною установою, яка зареєстрована як платник ПДВ, реалізовано необоротні активи:

- обладнання, яке придбане за рахунок коштів загального фонду на умовах попередньої оплати на суму 1800 грн, у тому числі ПДВ. Сума раніше нарахованого зносу 120 грн;

- обладнання, яке придбане за рахунок коштів спеціального фонду на суму 3600 грн, у тому числі ПДВ 20%.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції.

Визначити документарне оформлення проведених операцій.

Розділ 7

ОБЛІК ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

7.1 Склад запасів та задачі його обліку

Запаси – це оборотні активи у матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, упродовж року. Термін очікуваної експлуатації запасів установи встановлюється центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно в момент придбання запасу.

У складі запасів обліковуються:

- сировина та матеріали;
- будівельні матеріали;
- обладнання, конструкції та деталі до установки;
- спецобладнання 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, прийнята від населення для реалізації;
- малоцінні та швидкозношувані предмети;
- паливо;
- матеріали для навчальних, наукових та інших цілей;
- запасні частини до машин і обладнання (що не можуть належати до основних засобів);
- продукти харчування;
- медикаменти та перев'язувальні засоби;
- господарські матеріали та канцелярське приладдя;
- тара;
- матеріали в дорозі;
- готова продукція та інші матеріальні ресурси установи, які передбачається використовувати впродовж одного року.

Порядок обліку запасів бюджетних установ регламентується Інструкцією з обліку запасів бюджетних установ, затвердженою наказом державного казначейства України від 8 грудня 2000 року № 125 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 21 грудня 2000 року за № 937/5158.

Для обліку запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено клас 2 «Запаси», який складається з таких синтетичних рахунків:

- 20 «Виробничі запаси»;
- 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»;

- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- 23 «Матеріали і продукти харчування»;
- 24 «Готова продукція»;
- 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Для обліку запасів, призначених для виконання науково-дослідних робіт, для використання у виробництві та капітальному будівництві, передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси», який розподіляється на субрахунки:

- 201 «Сировина та матеріали»;
- 202 «Обладнання, конструкції та деталі до установки»;
- 203 «Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами»;
- 204 «Будівельні матеріали»;
- 205 «Інші виробничі запаси».

На субрахунку 201 «Сировина та матеріали» обліковуються сировина та матеріали короткострокового використання для науково-дослідних робіт і капітального будівництва.

В установах культури на цьому субрахунку можуть обліковуватися матеріали, що дорого коштують, отримані зі складу для реставрації та ремонту виробів мистецтва, музейних цінностей і пам'яток архітектури.

На субрахунку 202 «Обладнання, конструкції та деталі до установки» обліковуються будівельні конструкції та деталі, зокрема:

- металеві, залізобетонні і дерев'яні конструкції, блоки і збірні частини будівель і споруд;
- збірні елементи;
- обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної системи (опалювальні котли, радіатори та ін.).

На цьому субрахунку також обліковується вітчизняне та імпортне обладнання, що потребує монтажу і передбачене для установлення, та інші матеріальні цінності, необхідні для будівництва. До обладнання, що потребує монтажу, належить таке, що може бути впроваджене в дію лише після складання його частин і прикріплення до фундаменту або опор будівель і споруд, а також комплекти запасних частин такого обладнання. До складу обладнання входить і контрольно-вимірювальна апаратура або інші прилади, передбачені для монтажу в складі встановленого обладнання.

На субрахунку 203 «Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами» у науково-дослідних установах, організаціях, у вищих навчальних закладах обліковується спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних робіт за господарськими договорами за конкретною темою замовника, до передачі його до наукового підрозділу.

На субрахунку 204 «Будівельні матеріали» обліковуються будівельні матеріали, придбані за рахунок коштів, виділених на капітальне будівництво і призначених для будівельних і монтажних робіт:

- 1) силікатні матеріали – цемент, пісок, гравій, вапно, камінь, цегла, черепиця;

- 2) лісові матеріали – кругляк, пиломатеріали, фанера та ін.;
- 3) будівельний метал – залізо, жерсть, сталь, цинк листовий та ін.;
- 4) металовироби – цвяхи, гайки, болти, вироби з заліза та ін.;
- 5) санітарно-технічні матеріали – крани, муфти, трійники та ін.;
- 6) електротехнічні матеріали – кабель, лампи, патрони, ролики, шнур, провід, запобіжники, ізолятори та ін.;
- 7) хімічно-москательні та інші аналогічні матеріали – фарби, оліфа, толь та ін.;
- 8) інші аналогічні матеріали.

На цьому субрахунку в підсобних сільських господарствах обліковується посадковий матеріал, придбаний за рахунок капітальних вкладень, для закладення садів, ягідників, виноградників і т. ін.

На субрахунку 205 «Інші виробничі запаси» обліковуються всі інші запаси, які використовуються для науково-дослідних робіт за господарськими договорами та для капітального будівництва і не ввійшли у запаси, що обліковуються на субрахунках 201–204.

Молодняк усіх видів тварин і тварини на відгодівлі, птиця, кролі, хутрові звірі, сім'ї бджіл, доросла худоба, вибракувана з основного стада та х прийнята від населення для реалізації, незалежно від її вартості, обліковуються на рахунку 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі» з розподілом на відповідні субрахунки.

Для обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів, тобто малоцінних предметів, які не ввійшли до складу необоротних активів, оскільки термін їх корисної експлуатації становить менше року, передбачено рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» з поділом на відповідні субрахунки:

— 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі та в експлуатації»;

— 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення».

Для відображення господарських операцій ці субрахунки можуть поділятися на додаткові рахунки третього, четвертого порядків.

На субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі та в експлуатації» обліковуються, з розподілом на групи, предмети, термін корисної експлуатації яких не перевищує одного року:

- 1) рибальські знаряддя (трали, неводи, сіті та ін.);
- 2) пилки, сучкорізи, троси для сплаву;
- 3) спеціальні інструменти та спеціальні пристосування для серійного та масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень;
- 4) предмети виробничого призначення; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного призначення, які не можуть бути віднесені до необоротних активів;

5) господарський інвентар – предмети конторського та господарського облаштування, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, предмети протипожежного призначення;

6) сценічно-постановні засоби вартістю до 10 гривень за одиницю (комплект);

7) інші предмети, термін корисної експлуатації яких, як очікується, не перевищує одного року.

Субрахунок 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення» може застосовуватися установами для обліку предметів, що мають специфічне та обмежене призначення лише в окремих галузях і короткостроковий термін застосування.

Матеріали та продукти харчування, що перебувають в установі, обліковуються на рахунку 23 «Матеріали та продукти харчування», який поділяється на субрахунки.

— 231 «Матеріали для учбових, наукових та інших цілей»;

— 232 «Продукти харчування»;

— 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби»;

— 234 «Господарські матеріали і канцелярське приладдя»;

— 235 «Паливо, горючі і мастильні матеріали»;

— 236 «Тара»;

— 237 «Матеріали в дорозі»;

— 238 «Запасні частини до машин і обладнання»;

— 239 «Інші матеріали».

На субрахунку 231 «Матеріали для учбових, наукових та інших цілей» обліковуються реактиви та хімікати, скло і хімпосуд, метали, електроматеріали і радіоматеріали, радіолампи, фотоприладдя, папір для видання навчальних програм, посібників, наукових та інших робіт, піддослідні тварини та інші матеріали для навчальної мети і науково-дослідних робіт, а також дорогоцінні та інші метали для протезування.

На субрахунку 232 «Продукти харчування» обліковуються продукти харчування установ, у кошторисах яких для надання державних послуг передбачено видатки за кодом економічної класифікації видатків 1133 «Продукти харчування».

На субрахунку 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби» обліковуються медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, дезінфекційні засоби, сироватки, вакцини, кров, плівка для рентгенівських знімків, матеріали для проведення аналізів і перев'язувальні засоби, дрібний медичний інвентар (термометри, ланцети, пінцети, голки тощо) установ, у кошторисах яких ці видатки передбачено за кодом економічної класифікації видатків 1132 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали». На цьому субрахунку також обліковуються допоміжні та аптекарські матеріали в медичних закладах, які мають свої аптеки.

Облік медикаментів і перев'язувальних засобів додатково ведеться за окремими порядками, установленими Міністерством охорони здоров'я України.

На субрахунку 234 «Господарські матеріали та канцелярське приладдя» обліковуються господарські матеріали і канцелярське приладдя, що використовуються для поточних потреб установи (електричні лампи, мило, щітки та ін.), будівельні матеріали для капітального і поточного ремонту.

На цьому субрахунку обліковуються медикаменти та перев'язувальні засоби установ, кошти на які передбачено у кошторисах за кодом економічної класифікації видатків 1131 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

У невеликих установах канцелярське приладдя (папір, олівці та ін.) і медикаменти (за винятком спирту та медикаментів, що мають велику вартість), придбані й одночасно видані на поточні потреби, можуть зразу списуватися на фактичні видатки з відображенням їх загальної вартості за дебетом і кредитом субрахунку 234.

На субрахунку 235 «Паливо, горючі та мастильні матеріали» обліковуються всі види палива, пального і мастильних матеріалів, що зберігаються на складах або в коморах (дрова, вугілля, торф, бензин, газ, мазут, автол та ін.), а також безпосередньо у матеріально відповідальних осіб.

На субрахунку 236 «Тара» обліковується, з розподілом за групами або видами, поворотна тара, обмінна тара (бочки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки та ін.) – і порожня, і та, що вміщує матеріальні цінності.

На субрахунку 237 «Матеріали в дорозі» обліковуються матеріали, оплачені установами за поставки, які не надійшли до кінця місяця на склад, але підтверджені транспортними документами, а також матеріали, одержані на склади груп централізованого постачання і господарського обслуговування і не розподілені по установах. За умов надходження матеріалів вони розписуються за відповідними субрахунками обліку матеріалів.

На субрахунку 238 «Запасні частини до машин і обладнання» обліковуються запасні частини, призначені для ремонту і заміни спрацьованих частин машин (медичних, електронно-обчислювальних та ін.), обладнання, тракторів, комбайнів, транспортних засобів (мотори, автомобільні шини, включаючи покришки, камери й ободи стрічки тощо), що не обліковуються на субрахунку 105 «Транспортні засоби».

Облік запасних частин ведеться за найменуваннями, марками, заводськими номерами, кількістю, вартістю і матеріально відповідальними особами.

На субрахунку 239 «Інші матеріали» обліковується сіно, овес, інші види кормів і фуражу для худоби та тварин, насіння, добрива, а також інші матеріали, не передбачені субрахунками 231–238.

Для обліку виробів виробничих (навчальних) майстерень призначено рахунок 24 «Готова продукція».

Облік готових виробів, виготовлених у виробничих (навчальних) майстернях, а також готової друкованої продукції ведеться на субрахунку

241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень».

Для обліку впродовж року продукції сільських навчально-дослідних господарств призначено субрахунок **251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств»** рахунку 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Основним завданням обліку запасів у бюджетних організаціях є забезпечення збереження і контролю за рухом і правильним використанням всіх матеріальних цінностей; додержання всіх встановлених норм запасів та видатків; своєчасне виявлення невикористаних матеріальних цінностей, які потрібно реалізувати в встановленому порядку; одержання достовірних даних про залишки, які знаходяться на складі підприємства.

З метою забезпечення збереження та вірної постановки обліку запасів необхідно забезпечити належну організацію складського обліку. Зберігання матеріальних цінностей повинно проводитись у спеціально пристосованих приміщеннях (складах). Порядок розміщення матеріальних цінностей в складських приміщеннях повинен забезпечити швидкість операції з їх прийому, видачі та проведення інвентаризації. Відповідальність за прийом, зберігання та відпуск матеріальних цінностей покладається на матеріально-відповідальних осіб, призначених наказом керівника підприємства.

7.2 Організація обліку руху запасів

Матеріальні цінності, які поступили на склад оприбутковуються на основі належним чином оформлених документів постачальників (товарними накладними, ТТН і т.ін.).

Під час одержання матеріальних цінностей зі складу постачальника уповноваженій особі видається доручення на одержання цінностей.

Прийомка та оприбуткування матеріальних цінностей оформляється, як правило, накладною яка заповнюється на основі товаросупроводжувальних документів.

Матеріальні цінності, які поступили на склад, підлягають перевірці відповідно їх асортименту, кількості, яка вказана в супроводжувальних документах.

У випадку виявлення розбіжностей між даними первинних документів та фактичною наявністю матеріальних цінностей складається акт про прийому матеріалів. Акт складається приймальною комісією у двох екземплярах з обов'язковою участю завідуючого складом та представника постачальника або незацікавленою організацією. Один екземпляр акту використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, а другий - для відправлення претензійного листа постачальникові.

Матеріальні цінності можуть надходити в бюджетні організації як гуманітарна допомога.

Такі товарно-матеріальні цінності приймаються комісією, визначеною наказом керівника підприємства з обов'язковою участю працівника бухгалтерії та представника вищестоячої організації. Прийом цінностей

здійснюється шляхом перерахунку, звішування в присутності матеріально відповідальної особи. Приймаючи матеріальні цінності складається акт, в якому вказується найменування товарно-матеріальних цінностей, кількість та вартість одержаних матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на аналогічні запаси.

У випадку придбання товарно-матеріальних цінностей в приватного підприємця - фізичної особи, оформляється закупівельний акт вільної форми, обов'язковими реквізитами якого є:

- місце укладання згоди;
- прізвище, ім. `я, по батькові, адреса продавця;
- ідентифікаційний номер продавця;
- найменування продукції;
- ціна одиниці продукції;
- об`єм проданої продукції;
- сума виплачених продавцю коштів;
- підпис продавця про одержані кошти.

При цьому в податковий орган за місцем проживання цих громадян направляється довідка за формою № 2 про суму виплаченого доходу, де вказується номер свідоцтва, дата його видачі та назва підприємства, що його видало.

Облік матеріальних цінностей у бухгалтерії ведеться в кількісному та сумовому виразі за найменуваннями та матеріально відповідальним особам.

Бухгалтерія сисРозділтично здійснює контроль за надходженням та використанням матеріальних цінностей, які знаходяться на складі, а також проводить перевірку даних бухгалтерського обліку з даними, які ведуться на складі.

Матеріальні цінності зі складу в бюджетній організації відпускаються для господарських потреб, для переробки, на сторону.

Видача запасів зі складу проводиться за документами встановленої форми, які підписуються керівником підприємства.

Списання запасів проводиться за цінами їх придбання або по середнім цінам, якщо вони були придбані за різними цінами.

У бухгалтерському обліку установ запаси, у тому числі 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.

Первісна вартість – це вартість придбання, одержання, виготовлення запасів.

Справедлива вартість – первісна вартість запасів, одержаних установою безоплатно.

Відновлювальна вартість – це змінена первісна вартість запасів після проведення їх переоцінки.

Переоцінка запасів установи може проводитися на виконання нормативно-правових актів України (якщо такі будуть запроваджені) або за рішенням керівника установи (якщо запаси морально застарілі та у зв'язку з тривалим часом їх перебування на збереженні в установі, їх первісна (справедлива, відновлювальна) вартість значно відрізняється від аналогічних запасів, придбаних пізніше).

Переоцінка запасів установи проводиться комісією з переоцінки, яка призначається наказом керівника установи і до складу якої входять: заступник керівника установи (голова комісії) та головний бухгалтер чи його заступник (в установах, в яких штатним розкладом посада головного бухгалтера не передбачена, – особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку), керівники груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інші працівники бухгалтерії, які обліковують запаси, особи, які відповідають за збереження запасів, та інші посадові особи (на розсуд керівника установи).

Комісія здійснює переоцінку кожної окремої одиниці запасів і встановлює нові ціни. Документи, що підтверджують нову ціну, не потрібні. Ціни на однотипні предмети встановлюються однакові в межах однієї установи.

За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості запасів, який затверджує керівник установи.

Відповідальність за організацію роботи комісії покладається на керівника установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості запасів – на керівника установи і голову комісії.

Тара обліковується за цінами, які зазначені в рахунках постачальників. Під час повернення або реалізації тари різницю між ціною придбання та ціною реалізації відносять на фактичні видатки. Продукція виробничих (навчальних) майстерень обліковується за фактичною собівартістю. Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств обліковується впродовж року за плановою собівартістю. На підставі річних калькуляцій планова собівартість продукції корегується наприкінці року до фактичної собівартості.

Витрати з наймання транспорту для перевезення запасів і суми податку на додану вартість, які сплачуються під час отримання (купівлі) запасів, не збільшують вартість придбаних запасів, а відносяться на видатки установи за відповідними кодами економічної класифікації видатків, за якими вони були передбачені у кошторисі, або до податкового кредиту (якщо це передбачено чинним законодавством України).

Відповідальність за приймання, зберігання та 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. У разі отримання запасів

матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті про приймання запасів повинна розписатися в одержанні цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання.

Видача запасів з місць відповідального зберігання (знаходження) проводиться за документами встановленої форми, що затверджуються керівником установи. Для бюджетних установ поряд з формами, встановленими наказом Міністерства статистики України від 21 червня 1996 року № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів», застосовуються такі форми:

1. **Накладна (вимога)** призначена для оформлення надходження запасів на склад і видачі запасів зі складу. Може застосовуватися під час переміщення запасів в установі. Накладна (вимога) виписується у двох примірниках.

2. **Меню-вимога на видачу продуктів харчування** призначена для видачі продуктів харчування зі складу. Меню-вимога складається щодня на підставі даних про кількість людей, що харчуються, та натуральних норм розкладки продуктів харчування. Меню-вимога з підписом осіб про видачу й одержання продуктів харчування передається в бухгалтерію в терміни, встановлені графіком документообігу, але не рідше як п'ять разів на місяць. Приймаючи меню-вимогу, бухгалтерія обов'язково проводить звірку кількості осіб, що харчувалися згідно з даними меню-вимоги, з фактичною наявністю на певну дату осіб, яким призначене харчування.

3. **Забірна картка** призначена для оформлення матеріальних цінностей, що видаються сисРозділтично впродовж місяця.

Забірна картка виписується на кожного одержувача на кілька найменувань цінностей. Ця картка виписується у двох примірниках, один з яких з розпискою одержувача зберігається на складі, другий – в одержувача. За умови щоденного відпуску запасів забірна картка виписується терміном на 15 днів, а періодичного відпуску – терміном на місяць.

У межах встановленого ліміту запаси видаються за пред'явлення одержувачем свого примірника забірної картки. Відпуск запасів понад установлений ліміт здійснюється за накладною (вимогою).

Виходячи з планової потреби в запасах і норм витрат, ліміти встановлюються центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю, а за відсутності таких документів – установою самостійно.

Списання з бухгалтерського обліку витраченого пального здійснюється на підставі шляхових листів за фактичною витратою, але не більше норм витрат, встановлених для окремих марок автотранспорту.

У разі передачі в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети вартістю до 10 гривень включно за одиницю (комплект) списуються з бухгалтерського обліку одразу на зменшення фонду малоцінних і швидкозношуваних предметів на підставі документів, що підтверджують їх використання: роздавальних відомостей, актів витрачання предметів за проведеного ремонту, актів на списання цінностей та ін. В експлуатації такі

предмети (крім виготовлених з пластмаси, картону і паперу) перебувають на збереженні в осіб, відповідальних за їхню експлуатацію та збереження, й обліковуються у книгах кількісного обліку.

У бухгалтерії облік запасів установи ведеться в кількісному і сумарному вимірах за найменуваннями запасів і в розрізі матеріально відповідальних осіб. Бухгалтерія установи систематично звіряє свої записи про облік запасів із записами, які ведуть матеріально відповідальні особи за місцями зберігання (знаходження) запасів. Для цього матеріально відповідальні особи щомісяця надають у бухгалтерію прибуткові та видаткові документи з реєстром наданих документів, який складається у двох примірниках. Один примірник реєстру після перевірки правильності оформлення первинних документів повертається матеріально відповідальній особі, а другий залишається в бухгалтерії.

Додатково облік запасів установи може здійснюватися за номенклатурними номерами, тобто за умовними числовими кодами обліку, який присвоюється групі предметів одного найменування, якості та ціни. Номенклатурний номер має сім знаків: перші три знаки означають субрахунок, четвертий – підгрупу, три останні – порядковий номер предмета у підгрупі.

Облік дорогоцінних металів і порядок списання матеріальних цінностей, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, визначено окремими положеннями, встановленими Міністерством фінансів України¹.

Для аналітичного обліку запасів, у тому числі матеріалів у дорозі, бухгалтерією та/або матеріально відповідальними особами бюджетних установ застосовуються:

- Акт про приймання матеріалів (форма 3-1);
- Акт списання (форма 3-2);
- Книга кількісно-сумового обліку (форма 3-6а);
- Картка кількісно-сумового обліку (форма 3-7);
- Книга обліку тварин (форма 3-8);
- Книга складського обліку запасів (форма 3-9);
- Журнал реєстрації битого посуду (форма 3-10);
- Оборотна відомість (форма 3-11);
- Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування (форма 3-12);
- Опис карток з обліку запасів (форма 3-14).

Під час приймання на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників, складається **Акт про приймання матеріалів (форма 3-1)**. Акт складає приймальна комісія у двох примірниках у присутності завідувача складом і представника відправника (постачальника), а в разі неявки останнього або якщо виклик відправника (постачальника) не є

¹ <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2100-17>

обов'язковим, представника незацікавленої організації. Факт приймання та оприбуткування матеріальних запасів підтверджується підписом матеріально відповідальної особи, що прийняла їх на відповідальне зберігання. Після приймання матеріальних запасів акти з доданням документів (рахунків-фактур, накладних тощо) передаються до бухгалтерії. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних запасів, а інший – для направлення претензії постачальнику. Під час складання акта заповнюються всі реквізити, крім коду програмної класифікації видатків і балансового рахунку, що кредитується. Зазначені шифри проставляються бухгалтерією бюджетної установи або централізованою бухгалтерією.

Для списання запасів застосовується **Акт списання (форма 3-2)**. Акт складає комісія, призначена наказом керівника, у двох примірниках. Перший примірник здається до бухгалтерії, а другий залишається у матеріально відповідальної особи.

Для аналітичного обліку матеріальних цінностей і в кількісному, і в сумовому вимірах, застосовується **Книга кількісно-сумового обліку (форма 3-6)**. У Книзі для кожного найменування (гатунку) запасів відкриваються окремі аналітичні рахунки. Книга відкривається на рік на підставі залишків на початок року. Для цього в першому рядку в графі 3 за відповідними найменуваннями запасів записується «Залишок на 1 січня 200 _р.», а у графах 9 і 10 проставляються кількість і сума перехідного залишку минулого року. Записи в Книзі здійснюються на підставі первинних документів. Наприкінці місяця у графах 5–8 підсумовуються залишки за даний місяць і з урахуванням вхідного залишку записується залишок (у графах 9 і 10) на початок наступного за звітним місяця.

Для аналітичного обліку матеріальних цінностей у централізованих бухгалтеріях застосовується **Книга кількісно-сумового обліку (форма 3-6а)**. Книга відкривається в розрізі аналітичних рахунків за кожним найменуванням (гатунком) запасів і в цілому за всіма установами, які обслуговуються і з виділенням за кожною установою (матеріально відповідальною особою). Книга відкривається записами сум залишків матеріалів на початок року; у першому рядку в графі 3 записується: «Залишок на 1 січня 200 __ р.», у графах 9 і 10 проставляється залишок у цілому за централізованою бухгалтерією, а в графах 11 і 12 – в тому числі за кожною установою, що обслуговується.

В установах, де аналітичний облік у бухгалтерії здійснюється не в книгах, а на картках, застосовується **Картка кількісно-сумового обліку (форма 3-7)**.

Для аналітичного обліку молодняка тварин і тварин на відгодівлі застосовується **Книга обліку тварин (форма 3-8)**. У Книзі відкриваються окремі аналітичні рахунки за видами та віковими групами молодняка тварин, а також за видами тварин на відгодівлі. У централізованих бухгалтеріях книги обліку тварин форми 3-8 відкриваються за кожною установою, яка обслуговується.

Для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (коморі) застосовується **Книга складського обліку запасів (форма 3-9)**. Ведеться матеріально відповідальною особою за найменуванням, гатунком і кількістю запасів. Записи в Книзі ведуть матеріально відповідальні особи на підставі прибутково-видаткових документів. Після кожного запису виводиться залишок запасів. У кінці Книги не рідше одного разу на квартал робляться записи про її перевірку бухгалтерією.

Для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальні та харчоблок, ведеться **Журнал реєстрації битого посуду (форма 3-10)**. Записи в Журналі здійснюють відповідні посадові особи. Постійно діюча комісія стежить за правильним веденням Журналу та щоквартально (або щомісячно) складає акт про списання розбитого посуду, який затверджує керівник установи.

Для звірки даних складського та бухгалтерського обліку застосовується **Оборотна відомість (форма 3-11)**. Оборотною відомістю відкривають на рік і складають щомісячно на підставі даних бухгалтерського обліку за кожною групою аналітичних рахунків, об'єднаних відповідним синтетичним рахунком, у кількісному та вартісному відображеннях. За кожним субрахунком виводять загальні сумові підсумки, які повинні відповідати показникам синтетичного обліку.

Для обліку надходження продуктів харчування призначена **Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування (форма 3-12)**. Відомість складають за кожною матеріально відповідальною особою окремо. Записи здійснюють на основі первинних документів у кількісно-сумовому вираженні.

Для обліку витрачання продуктів харчування впродовж місяця застосовується **Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування (форма 3-13)**. Записи в ній проводить бухгалтерія на підставі меню-вимог та інших документів. Накопичувальну відомість витрачання продуктів харчування складають за кожною матеріально відповідальною особою.

Для реєстрації відкритих карток аналітичного обліку у випадках, коли облік бухгалтерських операцій ведеться не в книгах, а на картках, застосовується **Опис карток з обліку запасів (форма 3-14)**. Реєстрацію здійснюють на момент відкриття картки.

В автоматизованому веденні бухгалтерського обліку книги кількісно-сумового обліку або картки можуть не застосовуватися.

Аналітичний облік продуктів харчування у бухгалтерії установи ведеться за найменуваннями, сортами, кількістю, вартістю та матеріально відповідальними особами в оборотних відомостях. Записи в оборотні відомості проводяться на підставі даних накопичувальних відомостей з надходження та витрачання продуктів харчування. В оборотних відомостях щомісячно підраховуються обороти і визначаються залишки на початок місяця. Оборотні відомості, з метою перевірки правильності записів у

регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей і даних синтетичного обліку, можуть складатися за всіма субрахунками рахунків класу 2 «Запаси».

Аналітичний облік запасів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду, ведеться за тими самими обліковими регістрами, але окремо від операцій за рахунок коштів загального фонду (табл. 7.1, 7.2).

Типові форми обліку та списання запасів бюджетних установ затверджені наказом державного казначейства України від 18 грудня 2000 року № 1300 і зареєстровані в Міністерстві юстиції України 28 грудня 2000 року за № 962/5183.

Таблиця 7.1 - Основні бухгалтерські проводки з обліку матеріалів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Надійшли матеріали на склад від постачальників: -на договірну вартість без ПДВ -на суму ПДВ -в склад податкового кредиту	20, 23 801, 802, 811 641	675 675 675
2	Надійшли і оприбутковані на склад матеріали, придбані через підзвітних осіб	20, 23	362
3	Надійшли і оприбутковані на склад матеріали в порядку гуманітарної допомоги	20, 23	713
4	Оприбутковані матеріали, які надійшли від заготівлі та переробки	20, 23	825
5	Оприбутковані лишки матеріалів, виявлені під час інвентаризації	20, 23	701, 702, 711
6	Списані витрачені матеріали на підставі виправдних документів	801, 802, 811	23
7	Передані матеріали в переробку	825	23
8	Списані нестачі матеріалів у межах природних втрат	701, 702, 681	23
9	Списані нестачі матеріалів, віднесені на винуватих осіб	363	23
10	Внесені нестачі в касу	301	363
11	Перераховані нестачі на рахунок	311, 321, 313, 323	301
12	Перераховані нестачі в бюджет	642	311, 321, 313, 323

Таблиця 7.2 - Основні бухгалтерські проводки з обліку МШП

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Надійшли МШП від постачальника: - за договірною ціною без ПДВ - на суму ПДВ - в склад податкового кредиту - одночасно за договірною вартістю	221 801, 802, 811 641 801, 802, 811	311, 313, 321, 323 311, 313, 321, 323 311, 313, 321, 323 411
2	Надійшли МШП, придбані через підзвітних осіб: - за договірною ціною без ПДВ - на суму ПДВ - в склад податкового кредиту - одночасно за договірною вартістю	221 801, 802, 811 641 801, 802, 811	362 362 362 411
3	Надійшли МШП в порядку гуманітарної допомоги	221	411
4	Списані МШП на підставі актів	411	221
5	Оприбутковані лишки МШП	221	411
6	Виявлені нестачі МШП, віднесені за рахунок установи	411	221
7	Виявлені нестачі МШП, віднесені за рахунок винуватих осіб одночасно	411 363	221 642
8	Перераховано нестачі	642	311, 313, 321, 323

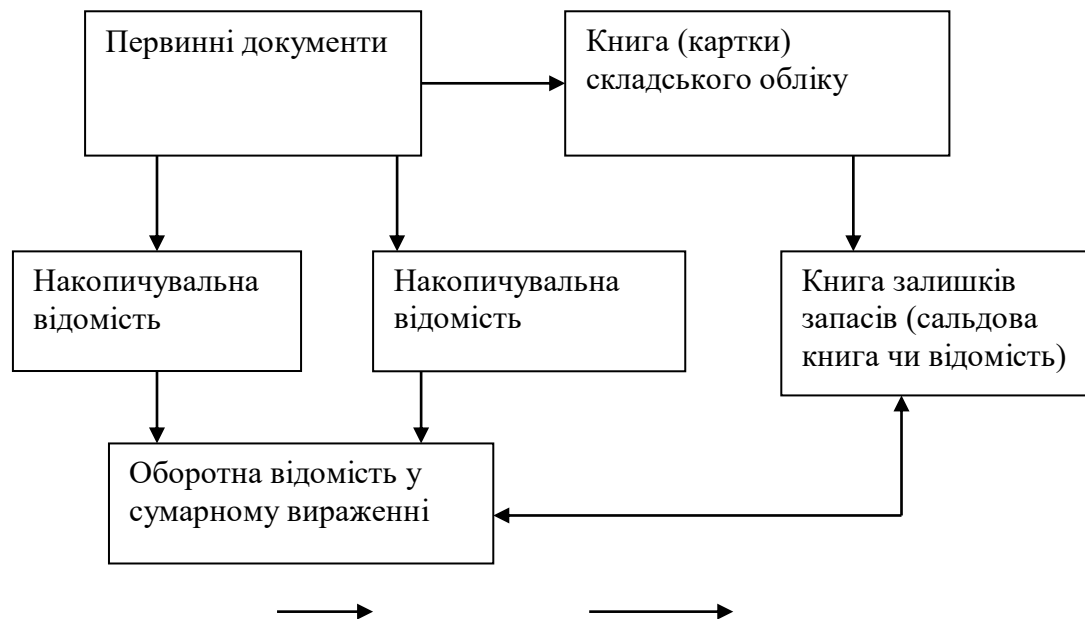


Рисунок 7.1 - Схема оперативно-бухгалтерського (сальдового) обліку запасів

Приклад. Матеріально відповідальна особа використала фарбу на покриття панелів у кількості 20 кг і на суму 105 грн, яка була придбана за рахунок коштів спеціального фонду місцевого бюджету.

Завдання. Виконайте бухгалтерський запис цієї операції.

Відповідь.

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн
1	Акт списання запасів (форма 3-2)	Списано використану фарбу	811	234	105

Контрольні запитання

1. Які матеріали входять до складу запасів?
2. Шляхи надходження запасів до бюджетних установ.
3. Які реквізити повинен містити закупівельний акт?
4. Які рахунки плану рахунків передбачені для обліку руху запасів?
5. Що таке балансова вартість запасів?
6. Дайте визначення справедливої вартості запасів.
7. В яких вимірах ведеться облік запасів у матеріально-відповідальних осіб?

8. Якими документами оформляється видача запасів з місць відповідального зберігання?

9. Які особливості має облік МШП

Тести

1. До запасів належать оборотні матеріальні активи, які належать установі, реалізацію та використання яких планується здійснити за період:

- 1) більше одного року;
- 2) за рік;
- 3) більше двох років;
- 4) за місяць;
- 5) за квартал.

2. На рахунках якого класу плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ ведуться облік запасів:

- 1) першого класу;
- 2) другого класу;
- 3) третього класу;
- 4) четвертого;
- 5) ваш варіант відповіді.

3. Підберіть назви рахунків бухгалтерського обліку класу „Запаси” за їх кодами:

- 1) рахунок 20;
- 2) рахунок 21;
- 3) рахунок 22;
- 4) рахунок 23;
- 5) рахунок 24;
- 6) рахунок 25:
 - а) «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»;
 - б) «Виробничі запаси»;
 - в) «Готова продукція»;
 - г) «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
 - д) «Матеріали та продукти харчування»;
 - є) «Продукція сільськогосподарського виробництва».

4. Для бухгалтерського обліку медикаментів та перев`язувального матеріалу в Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено рахунок:

- 1) 233;
- 2) 321;
- 3) 231;
- 4) 301;
- 5) 811.

5. На малоцінні та швидкозношувані предмети в бюджетних установах знос нараховується:

- 1) один раз на рік;
- 2) не нараховується;
- 3) щомісячно;
- 4) раз в п'ять років;
- 5) ваш варіант відповіді.

6. Для звірки складського та бухгалтерського обліку за умов застосування оперативного-бухгалтерського (сальдового) методу обліку матеріалів передбачений такий регістр:

- 1) накопичувальна відомість;
- 2) сальдова відомість;
- 3) оборотна відомість;
- 4) матеріальний звіт;
- 5) акт списання.

7. Справедлива вартість оцінки запасів – це:

- 1) вартість придбання, отримання та виготовлення запасів;
- 2) первинна вартість запасів, отриманих установою безоплатно;
- 3) первинна вартість, змінена після проведення індексації (переоцінки);
- 4) вартість, встановлена комісією;
- 5) ваш варіант відповіді.

8. Кількісні та якісні розбіжності, виявлені під час отримання матеріальних цінностей оформляються:

- 1) актом списання (форма 3-2);
- 2) актом про прийняття матеріалів (форма 3-1);
- 3) протоколом розбіжностей;
- 4) актом звірки;
- 5) правильної відповіді немає.

9. Облік запасів на складі ведеться матеріально-відповідальною особою:

- 1) за назвами, кількістю та гатунком;
- 2) за найменуванням, кількістю, гатунком та сумі;
- 3) за найменуванням та сумою;
- 4) за кількістю;
- 5) за вартістю.

10. Вкажіть правильний варіант відображення в бухгалтерському обліку суми податку на додану вартість, проплачену під час покупки запасів, якщо бюджетна установа не є платником ПДВ:

- 1) сума ПДВ збільшує вартість запасів;
- 2) сума ПДВ не збільшує вартості запасів, а списується на видатки установи;

- 3) сума ПДВ включається до податкового кредиту;
- 4) сума ПДВ не включається до податкового кредиту;
- 5) ваш варіант відповіді.

11. Вкажіть правильний варіант відображення в бухгалтерському обліку суми транспортних видатків, яка проплачена під час перевезення закуплених бюджетною установою продуктів харчування:

- 1) сума транспортних видатків списується на збільшення видатків установи;
- 2) сума транспортних видатків списується на зменшення доходів установи;
- 3) сума транспортних видатків списується на збільшення вартості продуктів харчування;
- 4) сума транспортних видатків відноситься на доходи установи;
- 5) правильної відповіді немає.

12. Яка з наведених проводок відображає результати переоцінки запасів:

- 1) дебет 20 кредит 701, 702;
- 2) дебет 20 кредит 431, 432;
- 3) дебет 20 кредит 441;
- 4) дебет 22 кредит 411;
- 5) дебет 10 кредит 401.

13. Вкажіть назву документа, передбаченого для оформлення надходження запасів на склад та видачу запасів зі складу:

- 1) накладна (вимога), форма 3-3;
- 2) заборна картка, форма 3-3;
- 3) вимога 3-3;
- 4) акт передачі;
- 5) ваш варіант відповіді.

14. Підберіть бухгалтерські проводки до господарських операцій за їх економічним змістом:

- 1) оприбутковані виявлені під час інвентаризації лишки господарських матеріалів;
- 2) перерахована попередня оплата постачальнику;
- 3) оприбутковано продукти харчування;
- 4) списана сума ПДВ, проплачена за придбані продукти харчування;
- 5) надані послуги:
 - а) дебет 801 кредит 364;
 - б) дебет 232 кредит 364;
 - в) дебет 364 кредит 321;
 - г) дебет 234 кредит 701;
 - д) дебет 364 кредит 711.

15. Підберіть правильну за економічним змістом бухгалтерську проводку:

- 1) списані збитки господарських матеріалів;
- 2) списані МШП у зв'язку з їх фізичним зносом;
- 3) списані використані продукти харчування;
- 4) придбані продукти харчування;
- 5) здійснено оплату за продукти харчування:
 - а) дебет 811 кредит 363;
 - б) дебет 411 кредит 221;
 - в) дебет 811 кредит 232;
 - г) дебет 232 кредит 364;
 - д) дебет 364 кредит 323.

Доберіть із записів, наведених нижче, бухгалтерські проводки до господарських операцій

1. Списані витрачені матеріали на підставі виправдних документів, які були придбані за рахунок спеціального фонду бюджету.

2. Не використана готівка здана на спеціальний поточний рахунок у банк.

3. Вищий навчальний заклад отримав кошти на реєстраційний рахунок на придбання запасів.

4. Школа з поточного рахунка в банку проплатила видатки за раніше придбану цеглу.

5. Проплачено до бюджету ПДВ зі спеціального реєстраційного рахунку.

6. Одержано фінансування на реєстраційний рахунок за рахунок загального фонду державного бюджету.

7. Нараховано фонди на придбані за рахунок загального фонду бюджету малоцінні та швидкозношувані предмети.

8. У кінці року списано видатки спеціального фонду.

9. Згідно шляхових литів списано паливо, яке було придбане за рахунок спеціального фонду бюджету.

10. Зі спеціального реєстраційного рахунка проплачено рахунок за паливо.

- А. Дебет 313 Кредит 301;
- Б. Дебет 675 Кредит 311;
- В. Дебет 364 Кредит 323;
- Г. Дебет 321 Кредит 701;
- Д. Дебет 811 Кредит 235;
- Є. Дебет 711 Кредит 811;
- Ж. Дебет 811 Кредит 231;
- З. Дебет 321 Кредит 701;
- І. Дебет 641 Кредит 323;
- К. Дебет 811 Кредит 401.

Практичні завдання

Завдання 1. Санепідемстанція – платник ПДВ, фінансується за рахунок Державного бюджету згідно з затвердженим кошторисом доходів і видатків. Разом з тим санепідемстанція надає платні послуги населенню та приватним підприємцям. Засоби, одержані від таких послуг використовуються на потреби підприємства згідно з кошторисом. Санепідемстанцією в жовтні місяці 200_ року на умовах попередньої оплати здійснено санітарно-епідеміологічний контроль на суму 3600 грн.

Придбано медприпарати за рахунок спеціального фонду на суму 360 грн, у тому числі ПДВ 60 грн. Одержано асигнувань із загального фонду бюджету 5000 грн. Придбано медпрепарати за рахунок загального фонду бюджету на суму 480 грн, в тому числі ПДВ 80 грн.

Проведено оплату з реєстраційного рахунка у відділенні ДКУ за матеріали - 360 грн, у тому числі ПДВ-60 грн, та із спеціального реєстраційного рахунку для обліку спеціальних коштів 350 грн, у тому числі ПДВ. Отримано оплачені матеріали.

На підставі виправданих документів списано використані канцтовари, які раніше були придбані за рахунок коштів загального фонду на суму

230 грн та придбані за рахунок коштів спеціального фонду на суму 250 грн.

Оприбутковано малоцінні та швидкозношувані предмети за рахунок коштів загального фонду на суму 540 грн, в т.ч. ПДВ - 90 грн та за рахунок коштів спеціального фонду 480 грн, у тому числі ПДВ 80 грн.

Видано зі складу в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети вартістю 8 грн. за комплект.

Списано МШП, придбані за рахунок коштів загального фонду, які стали непридатними для експлуатації, на підставі виправданих документів на суму 120 грн.

Оприбутковано матеріали, отримані від розбирання МШП, які залишені для потреб установи на суму 15 грн.

Реалізовано лишки МШП, які не використовуються в установі:

- придбані за рахунок коштів загального фонду вартістю 200 грн, сума коштів одержаних від реалізації - 180 грн;

- придбані за рахунок коштів спеціального фонду вартістю 150 грн, сума коштів одержаних від реалізації - 160 грн, у тому числі ПДВ.

Необхідно відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції та скласти баланс на кінець звітного періоду, якщо на початок звітного періоду оборотний баланс установи мав такий вигляд:

**Таблиця 7.3 – Сальдовий баланс підприємства станом на
1.10.200_ року**

Субрахунок	Дебет	Кредит
103	13200	
104	25000	
105	30000	
106	6000	
112	10000	
113	6000	
114	4000	
131	20050	
401		60150
221	15200	
411		15200
231	900	
701		90000
801	89100	
811	145000	
323	60000	
711		210000
301	5000	

Завдання 2. У бюджетній установі у звітному періоді здійснено такий рух запасів:

- отримано продукти харчування за рахунок коштів загального фонду бюджету на суму 630 грн, у тому числі ПДВ 20%;

- отримано матеріали за рахунок коштів спеціального фонду на суму 420 грн, у тому числі ПДВ 20% на умовах попередньої оплати. Суму ПДВ включено до складу податкового кредиту;

- придбано МШП за рахунок коштів спеціального фонду на суму 800 грн, у тому числі ПДВ 20%. Суму ПДВ включено до складу податкового кредиту.

Необхідно відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції та визначити документальне оформлення проведених операцій.

Завдання 3. Навчальний заклад - бюджетна установа придбала для роботи транспорту бензин у кількості 1 тонна на суму 1750 грн, у тому числі ПДВ 291 грн. Навчальний заклад не є платником ПДВ. За травень місяць 200_ року автомобіль проїхав 3600 км. Норма витрати пального згідно з технічними характеристиками автомобіля 12,5 літрів на 100 км. шляху. Визначити кількість пального, використаного за місяць. Відобразити в бухгалтерському обліку операції з придбання, використання та списання пального.

Розділ 8

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ

8.1 Розрахунки по заробітній платні

Облік праці та заробітної платні займає одне із центральних місць в усій системі обліку на підприємствах. Найважливішими його завданням являються:

- 1) наявність точних і оперативних даних;
- 2) контроль за використанням трудових ресурсів.

Заробітня плата складає значну частину видатків на більшості підприємств.

Трудові відносини в усіх, без винятку, установах, підприємствах регламентуються законом про працю, іншими законодавчими та нормативно-правовими актами.

Оплата праці - це заробіток, розрахований у грошовій формі, який сплачується установою, організацією, підприємством незалежно від форми власності або уповноваженим ними органом за виконану роботу або надані послуги.

Джерелом оплати праці для установ і організацій, які фінансуються з бюджету, є:

- кошти, виділені з відповідних бюджетів;
- частина доходів, одержаних у результаті господарської діяльності;
- інші джерела.

До видатків на оплату праці відносяться фонд оплати праці та нарахування, передбачені законодавством України. Відповідно до Закону про працю фонд оплати праці складається з:

- основної заробітної платні;
- додаткової оплати праці;
- інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Фінансування видатків на оплату праці працівників бюджетних установ, як, між іншим, і здійснення всіх видатків, відбувається в межах асигнувань, передбачених кошторисом доходів і видатків на ці цілі.

Розглядаючи питання про форми та системи оплати праці необхідно опрацювати Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 року.

Від 1 вересня 2005 року набрала чинності постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 року №1298 «Про оплату праці працівників на основі єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери».

Нарахування заробітної платні працівникам здійснюється згідно зі штатним розкладом, на основі наказів про прийом, переміщення та звільнення, табеля обліку використання робочого часу та інших документів.

Нарахування заробітної платні здійснюється один раз на місяць і відображається в обліку в останній день місяця. За першу половину місяця

робітникам може бути виданий аванс, розмір якого складає 50% місячної заробітної платні з вирахуванням сум податків, які підлягають утриманню.

Розрахунково-платіжні відомості підписуються працівники, які склали та перевірили їх. Дозвіл на виплату підписують керівник підприємства та головний бухгалтер. У централізованих бухгалтеріях розрахунково-платіжні відомості підписують особи, які їх склали та керівник підрозділу, який обслуговується, дозвіл на виплату дає керівник підприємства, при якому створена централізована бухгалтерія, та головний бухгалтер цієї установи.

По закінченню терміну виплати (3-х банківських днів) у платіжній відомості проти прізвища осіб, якими заробітна платня залишилась не одержана, касир зобов'язаний поставити штамп або відмітку від руки «Депоновано» та скласти реєстр депонованих сум. у кінці відомості касир проводить запис про фактично виплачені суми заробітної платні. Ці суми звіряються з загальними сумами платіжної відомості та підписуються касиром. Після досконалої перевірки відміток та записів, зроблених касиром у платіжних відомостях, та підрахунку виданих та депонованих сум оформляється у встановленому порядку «Видатковий касовий ордер» ф.КО-2 та реєструється в журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів. На платіжних відомостях проставляється дата та номер видаткового касового ордеру, який є підставою для списання грошей у касі.

Депоновані суми наступного дня після видачі заробітної платні здаються в банк на реєстраційний або спеціальний реєстраційний рахунок. Нараховані суми відображаються також в особових рахунках встановленої форми. На кожного штатного працівника відкриваються особисті картки

(ф. Т-54), де вказуються короткі відомості про працівника, надані йому відповідно до законодавства пільги, а також відображаються дані про нараховану та виплачену заробітну платню.

Трудові колективи, якщо інше не передбачене статутом підприємства, визначають та затверджують перелік та порядок надання працівникам підприємства соціальних пільг. Трудові колективи беруть участь в матеріальному та моральному стимулюванні працівників, а також у вирішенні питань з використання засобів, одержаних від економії фонду заробітної платні. На кожному підприємстві розробляється положення про оплату праці працівників, згідно з типовим.

З заробітної платні працівників бюджетних установ здійснюються наступні відрахування:

- обов'язкові:
- прибутковий податок (відповідно до закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.07.03 р.);
- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування в розмірі 0,5 % від сукупного доходу, якщо він не перевершує 400 грн., та 2% - у випадку якщо сукупний дохід перевищує 400 грн. після суми 400 грн. та плюс 0,5% з 400 грн. (відповідно до Закону України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.97 р. № 400\97-ВР, зі змінами та доповненнями).

- збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття в розмірі 0,5% від совокупного податкового доходу (відповідно до закону України «Про збір на обов'язкове соціальне страхування» від 26.06.97 р.

№ 402\97-ВР, зі змінами та доповненнями)-цей збір не відраховується з пенсіонерів;

- збір на обов'язкове соціальне страхування у разі тимчасової втрати працездатності у розмірі 0,5%, якщо розмір заробітної платні не перевищує 525 грн. та 1%, якщо зарплата перевищує 525 грн. З 1-го грудня 2007 року.

- прибутковий податок з громадян утримується в розмірі 15% від сукупного доходу. Якщо сукупний дохід громадянина становить менше ніж 780 гр., то застосовується соціальна пільга в розмірі 200 грн.

Необов'язкові (за заявою працівників):

- профспілкові внески в розмірі 1 % від сукупного податкового доходу;

- суми по виконавчим документам (згідно з постановою Кабміну України від 26.02.93 р. № 146, зі змінами та доповненнями, «Про види заробітку, який підлягає обліку під час відрахування аліментів»);

-за рішенням адміністрації.

Нарахування на фонд оплати праці відповідно до діючого законодавства включає:

- збір до пенсійного фонду - 33,2%;

- збір на державне соціальне страхування на випадок тимчасової непрацездатності - 1,5 % ;

- збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття - 1,3%;

- збір у Фонд соціального страхування від нещасного випадку - 0,2 %.

У бухгалтерському обліку для розрахунків по заробітній платні з працівниками бюджетних установ Планом рахунків передбачено субрахунок 661 «Розрахунки по заробітній платні». За кредиту субрахунка 661 відображаються нарахування заробітної платні, допомоги по тимчасовій непрацездатності, за дебетом - суми виплаченої заробітної платні, допомоги, а також суми відрахувань та депоновані.

Бухгалтерські проводки, які відображають розрахунки установи по заробітній платні:

1. Нарахована заробітна платня: Дт 801, 802, 811-813; Кт 661.

2. Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності: Дт 652; Кт 661.

3. Нараховано гонорар композиторам, артистам, авторам за виконані ними роботи: Дт 801, 802, 811; Кт 669.

Здійснено утримання з заробітної платні:

- прибуткового податку Дт 661; Кт 641;

- збору на обов'язкове державне пенсійне страхування Дт 661; Кт 651;

- збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття Дт 661; Кт 653;
- профспілкових внесків Дт 661; Кт 666;
- сум аліментів та інших платежів з виконавчих документів Дт 661; Кт 668;
- у погашення нестач Дт 661 Кт 363

4. Здійснено нарахування на фонд оплати праці працівників бюджетних установ:

- збір на обов'язкове державне пенсійне страхування Дт 801, 802, 811-813; Кт 653;
- збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок тимчасової непрацездатності (2,5%) Дт 801, 802, 811-813; Кт 652;
- збір на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття (2%) Дт 801, 802, 811-813; Кт 653;
- збір в фонд соціального страхування від нещасних випадків (0,2%) Дт 801, 802, 811-813; Кт 654.

5. Перераховані суми податків та зборів: Дт 641, 651-654; Кт 311-314, 316, 321, 323, 324, 326.

6. Виплачена заробітна платня, гонорари: Дт 661, 669; Кт 301.

7. Депоновано суми своєчасно не одержаної заробітної платні: Дт 661 Кт 671.

8. Видана депонована заробітна платня: Дт 671; Кт 301.

На основі розрахунково-платіжних відомостей складається меморіальний ордер № 5. До меморіального ордеру повинні додаватись всі документи, на основі яких було нараховано заробітну платню: таблиці робочого часу, виписки з наказів, розпорядження про прийом, звільнення, надання чергових та інших відпусток і т. ін.

Лікарняні листи підшиваються в окрему папку і номеруються в хронологічному порядку з початку року. На кожному листі проставляється номер розрахунково-платіжної відомості, до якої його включено.

У кінці місяця підбиваються підсумки з меморіального ордеру та заносяться в книгу (Журнал-Головна).

Розрахунок середньої заробітної платні.

Виходячи з розмірів середньої заробітної платні або середнього заробітку, здійснюється багато виплат, наприклад:

- перерви в роботі матерів - годувальниць;
- за виконання державних та суспільних обов'язків;
- всі види відпусток;
- допомоги з тимчасової непрацездатності.

Крім того, середній заробіток зберігається:

- за працівниками, які знаходяться в медичних установах на обстеженні;
- за донорами в день обстеження і в день здачі крові, а також в представлений їм день відпочинку після кожного дня здачі крові;

- нерідко після переведення працівника на іншу постійну нижчеоплачувану роботу;

- в інших випадках, коли згідно з діючим законодавством виплати здійснюються виходячи з середньої заробітної платні.

Усі перераховані виплати розраховуються на основі середнього заробітку. Середній заробіток на день його виплати не може бути меншим встановленого мінімального розміру оплати праці.

Під час нарахування середньої заробітної платні в усіх випадках її збереження слід керуватись порядком обчислення середньої плати, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 року № 100 зі змінами та доповненнями, в якому передбачений перелік основних виплат, які враховуються під час визначення середньої заробітної плати (рис.8.1, 8.2, 8.3).

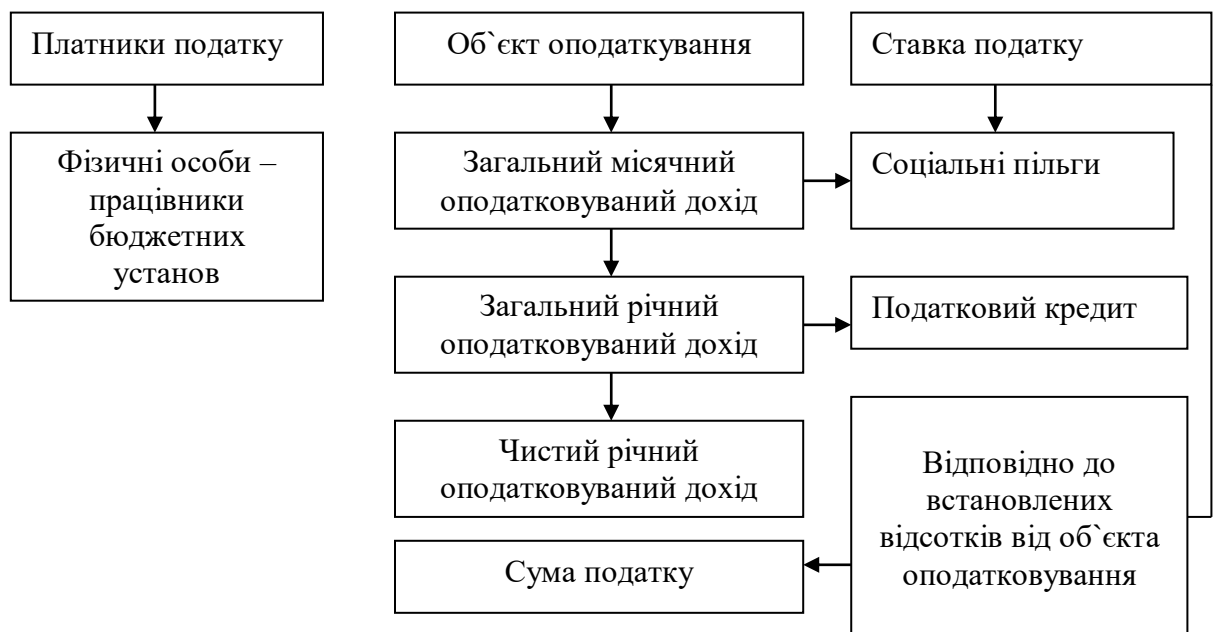


Рисунок 8.1 - Схема оподаткування доходів працівників бюджетних установ

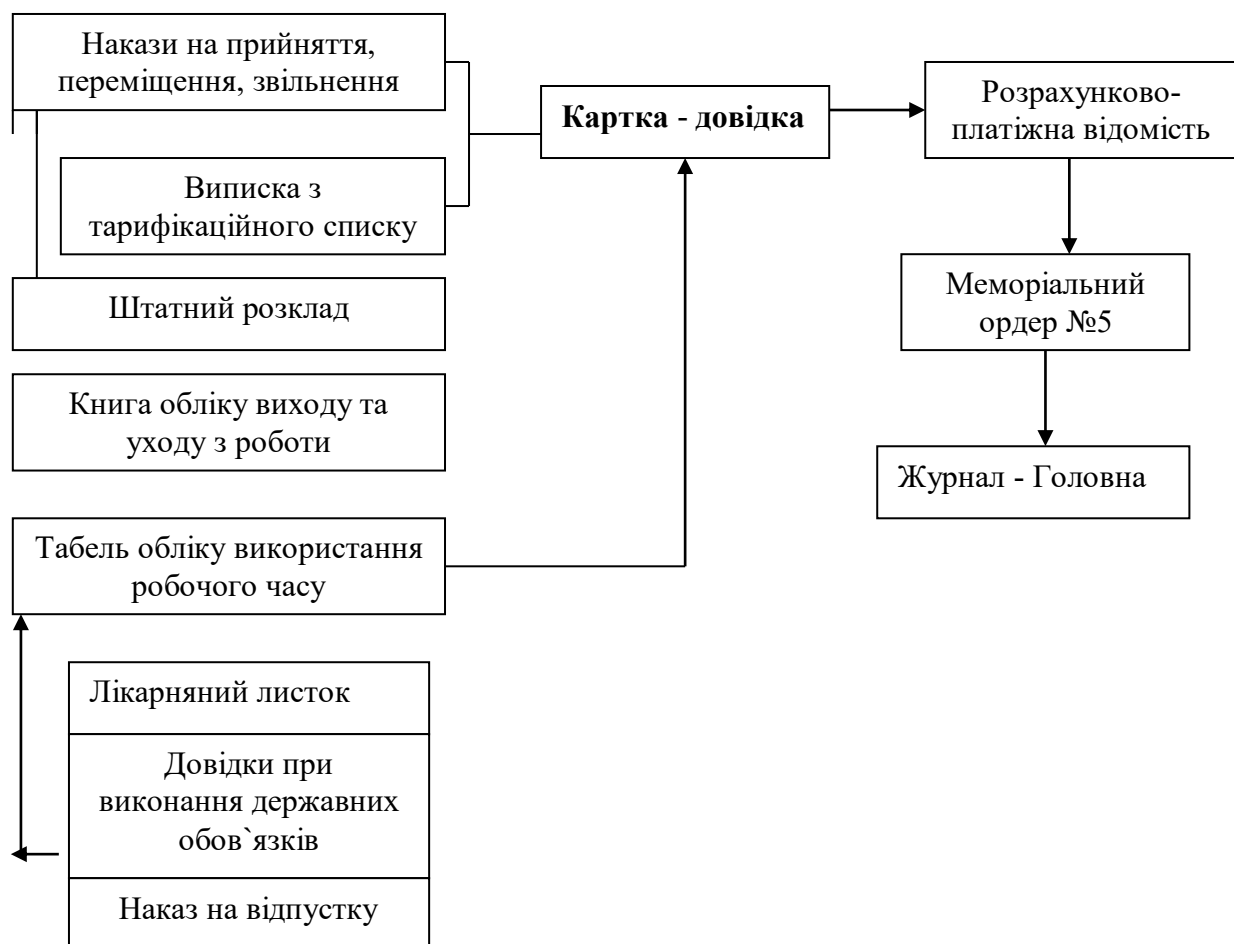


Рисунок 8.2 – Схема облікового процесу нарахування заробітної платні

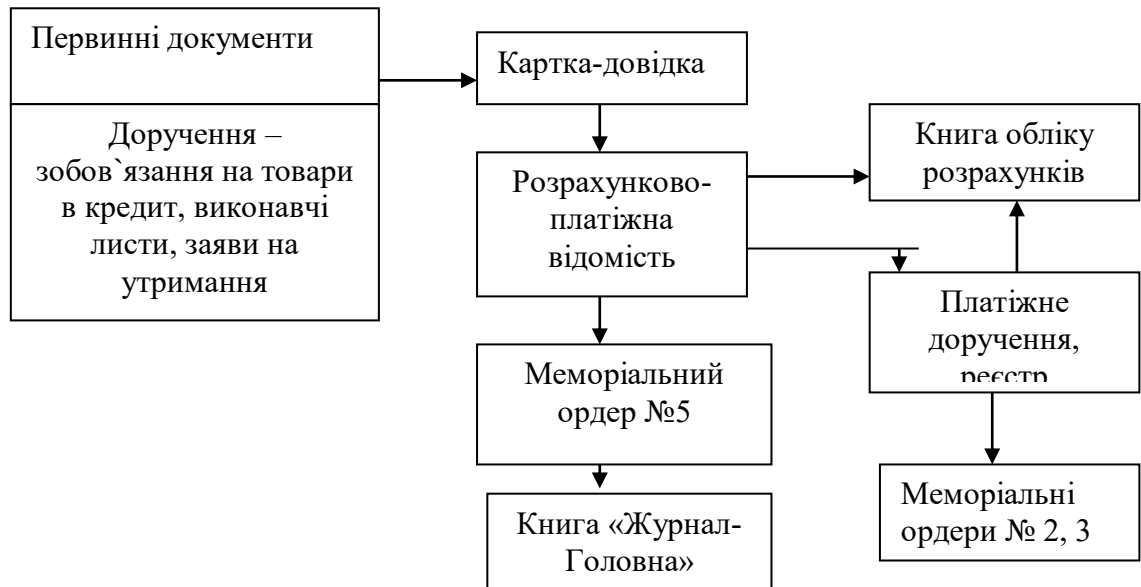


Рисунок 8.3 – Схема облікового процесу відрахувань із заробітної платні

8.2 Розрахунки зі стипендіатами

У навчальних закладах значна частина поточних видатків пов'язана з виплатою стипендій, які плануються і враховуються за кодом економічної класифікації видатків 1342 «Стипендії».

Стипендія - це грошове забезпечення, яке регулярно виплачується особам, які навчаються на бюджетній основі на денних відділеннях вищих навчальних закладів, а також особам, які проходять підготовку в аспірантурі та докторантурі, незалежно від інших виплат, передбачених законодавством України.

Порядок призначення та виплати стипендій студентам, учням, слухачам навчальних закладів, а також аспірантам та докторантам встановлений постановою кабміну України від 12.07.04 № 882.

Стипендія призначається студентам, учням, зарахованим (переведеним) в навчальний заклад за результатами контролю з першого числа місяця, що слідує за строком закінчення підсумкового контролю. До першого підсумкового контролю стипендія призначається в мінімальному розмірі. Студенти (учні), які одержали за результатами підсумкового контролю незадовільні оцінки та не ліквідували академічну заборгованість у встановлені строки, лишаються права на одержання стипендії.

Стипендія виплачується раз на місяць у термін, визначений колективним договором або статутом навчального закладу.

Стипендія за літній канікулярний період виплачується повністю до його початку.

Для вирішення питань призначення та позбавлення стипендій, у тому числі спірних, надання матеріальної допомоги учням, студентам, курсантам, заохочення кращих з них за успіхи в навчанні, участь у громадській, спортивній та науковій діяльності навчальні заклади створюють стипендіальні комісії, до складу яких входять керівники навчального закладу, декани, (завідуючі відділеннями). Представники профспілкової організації, бухгалтерії.

Реєстр учнів, студентів курсантів, яким призначена стипендія, затверджується наказом ректора (директора, начальника) навчального закладу за поданням стипендіальної комісії.

За особливі успіхи у навчанні, участь у громадській, спортивній та науковій роботі учням, студентам, курсантам за поданням стипендіальної комісії можуть призначатися персональні стипендії у межах стипендіального фонду навчального закладу відповідно до положення, що затверджується навчальним закладом.

Підприємства, організації, установи незалежно від форм власності, які заключили угоду зі студентами, виплачують стипендії за рахунок своїх коштів згідно з умовами угоди, але не нижче розміру стипендії за підсумками навчання. Такі стипендії можуть виплачуватись через навчальні заклади по домовленості з керівництвом цих закладів шляхом перерахунку їм у встановлені строки відповідних сум.

Відповідно до плану рахунків облік розрахунків за стипендіями ведеться на субрахунку 662 «Розрахунки зі стипендіатами». За кредитом субрахунка 662 відображаються нарахування стипендії, а по дебету - суми відрахувань, а також не одержані в строк стипендії.

В бухгалтерському обліку операції за розрахунками зі стипендіатами відображаються такими записами:

1. Нарахована стипендія: Дт 801, 802; Кт 662.
2. Здійснено утримання зі стипендії:
 - прибуткового податку Дт 662; Кт 641;
 - профспілкових внесків Дт 662; Кт 666;
 - платні за проживання в гуртожитку Дт 662; Кт 675;
 - по виконавчим документам Дт 662; Кт 668.
3. Виплачена стипендія Дт 662; Кт 301.
4. Депонована стипендія, яка не була одержана в строк Дт 662; Кт 671.

На основі даних розрахунково-платіжних відомостей складається меморіальний ордер № 5. До меморіального ордеру додаються документи, які є підставою для нарахування стипендії.

8.3 Розрахунки за службовими відрядженнями

Основним документом, що визначає порядок направлення працівників бюджетних установ у службові відрядження, є інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98р. № 59, у редакції наказу Міністерства фінансів України від 10.06.99р. №146 та інші нормативні документи.

Згідно з інструкцією № 59 службовим відрядженням вважається подорож працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний термін у інший населений пункт для виконання службового доручення поза місцем його постійного місця роботи.

Направлення працівника у відрядження надає керівник бюджетної організації або його заступник шляхом оформлення наказу (розпорядження), в якому вказується пункт призначення, найменування установи, в яку відряджається працівник, строк та мета відрядження.

Строк відрядження працівників визначається керівником організації або його заступником, але не може перевищувати 30 календарних днів для відряджень на території України і 60 для відряджень за кордон.

На підставі наказу відповідальна особа бюджетної організації виписує відрядженому працівникові посвідчення на відрядження за формою, затвердженою наказом державної податкової адміністрації України від 28.07.97 № 260. Крім того, в обов'язки особи, відповідальної за реєстрацію осіб, направлених у відрядження, включається реєстрація посвідчень на відрядження в спеціальному журналі.

Відрядженого працівника необхідно забезпечити авансом у межах сум, необхідних для оплати проїзду, найму житла та добових. Для державних службовців та інших осіб, відряджених підприємствами, які повністю або частково фінансуються за рахунок бюджетних коштів інструкцією № 59 та постановою № 663 встановлені додаткові обмеження.

По-перше, видатки на харчування, вартість якого включена в рахунки на оплату вартості проживання в готелях та видатки на проїзд міським транспортом загального використання по місцю відрядження, оплачуються за рахунок добових.

По-друге, відновлення вартості проживання поверх встановлених максимальних норм і оплата видатків на перевезення більше ніж 30 кг багажу, видатки на проїзд в м'якому вагоні, на суднах морського флоту в каютах, оплачуваних за 1-4 групами тарифних ставок, на суднах річного флоту в каютах 1 та 2 категорій, а також повітряним транспортом за білетами 1 класу та бізнескласу відновлюється в кожному окремому випадку згідно з підтверджуючими документами в оригіналі тільки з дозволу керівника організації.

Відрядженому працівнику за наявності підтверджуючих документів повертаються кошти:

- на побутові послуги, включені в рахунки на оплату вартості проживання в готелях (прання, чистка, прасування одягу, ремонт взуття або білизни), але не більше 10% норм добових видатків для країни, куди був відряджений працівник за всі дні прпоживання;

- на бронування місць в готелях в розмірі 50% вартості місця за добу;
- на користування постільною білизною в поїздах;
- на використання в готелях холодильників та телевізора;
- на комісійні в випадку обміну валюти.

Додаткові обмеження відновлення добових витрат встановлені для працівників бюджетних організацій, відряджуваних за кордон.

Серед основних обмежень виділимо наступні:

- добові видатки за час перебування в відрядженні, включаючи день від`їзду та приїзду, виплачуються за нормами, встановленими для країни, в яку відряджено працівника;

- у випадку здійснення відряджень в декілька країн протягом доби добові виплачуються в розмірі середньо-арифметичних норм, встановлених для цих країн.

Межові норми добових видатків в межах України - 25 грн.

Після повернення з відрядження працівник протягом трьох днів повинен представити звіт про використані суми. За порушення встановленого строку використання виданої під звіт готівки та за видачу готівки без повного звіту відносно сум, виданих раніше відповідно до указу Президента України від 12.06.95 р. № 436\95 «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки», зі змінами та доповненнями, до установ застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафу в розмірі 25% виданих під звіт сум.

У бюджетних організаціях видатки на відрядження здійснюються за рахунок засобів, передбачених кошторисом доходів і видатків за КЕКВ 1140 «Видатки на відрядження».

Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться на субрахунку 362 «Розрахунки з підзвітними особами».

Операції за розрахунками з підзвітними особами в бухгалтерському обліку відображаються такими записами:

1. Видані з каси грошові засоби: Дт 362; Кт 301,302.
2. Перераховані кошти банку для придбання іноземної валюти: Дт 364; Кт 311, 321, 323.
3. Зараховані засоби в іноземній валюті: Дт 318 Кт 364.
4. Перераховано банку за послуги по придбанню іноземної валюти: Дт801,802,811 Кт 311,312,323,324.
5. Одержано в касу іноземну валюту: Дт 302; Кт 318.
6. Затверджено авансовий звіт: Дт 801, 802, 811; Кт 362.
7. Повернено підзвітною особою залишок невикористаних сум: Дт 301, 302; Кт 362.
8. Оприбутковано на склад матеріальні цінності, придбані підзвітною особою: Дт 22, 23; Кт 362.

9. Списана на фактичні видатки сума ПДВ за матеріальні цінності, придбаних за рахунок загального фонду: Дт 801, 802; Кт 362.

10. Віднесені суми ПДВ за матеріальні цінності, придбані за рахунок спеціального фонду:

- в складі податкового кредиту (якщо бюджетна організація зареєстрована як платник ПДВ): Дт 641; Кт 362;

- на видатки підприємства: Дт 811-813; Кт 362.

11. Видані під звіт талони на бензин: Дт 362; Кт 331.

12. Здійснено різні видатки за рахунок засобів спеціального фонду: 812, 813, 821 - 823, 825; Кт 362.

На субрахунку 362 можуть також враховуватись розрахунки, які виникли під час здійсненні представницьких видатків. Норми засобів на представницькі цілі, рекламу та виплату компенсації за використання особистих легкових автомобілів для службових поїздок та порядок їх використання затверджено наказом Міністерства фінансів України, Міністерством економіки України від 12.11.93р. №88. Представницькі видатки здійснюються за рахунок засобів передбачених кошторисом доходів та видатків за КЕКВ 1139 «Оплата інших послуг та інші видатки».

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться в накопичувальній відомості ф. 386 (меморіальний ордер №8), записи в яку здійснюються за кожною підзвітною особою. Операції з розрахунку з підзвітними особами, які здійснюються за рахунок спеціального фонду, ведуться в окремому ордері (рис.8.4).

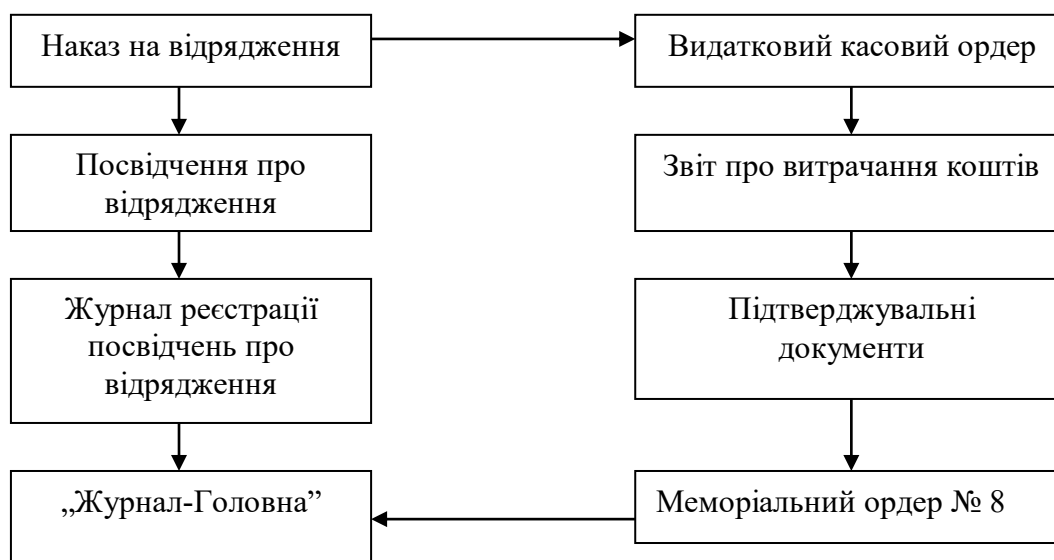


Рисунок 8.4 - Схема облікового процесу розрахунків із підзвітними особами за відрядження

8.4 Розрахунки з іншими дебіторами та кредиторами

Бюджетні установи у ході виконання кошторису здійснюють розрахунки з різними дебіторами та кредиторами. Для обліку цих розрахунків застосовуються рахунки:

- 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;
- 36 «Розрахунки з дебіторами»;
- 63 «Розрахунки за виконані роботи»;
- 67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами».

Застосування субрахунка 364 або 675 залежить від того, яка операція була здійснена першою - перерахування попередньої оплати чи отримання матеріальних цінностей.

Під час здійснення попередньої оплати рахунків постачальників за матеріальні цінності та послуги, які будуть поставлені або надані бюджетній установі в майбутньому, або у разі відгрузки підприємством матеріальних цінностей та надання послуг, оплату за які буде здійснена пізніше, здійснюється запис за дебетом субрахунка 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» і кредитом рахунків обліку коштів (31 «Рахунки в банках»,

32 «Рахунки в казначействі»).

Вартість одержаних матеріальних цінностей і послуг, оплачених бюджетною установою раніше, відображається записом за дебетом рахунків обліку запасів (20 «Виробничі запаси», 21 «Тварини на відгодівлі»,

22 «МБП», 23 «Матеріали та продукти харчування») і кредитом субрахунка 364.

Субрахунок 364 використовується також під час розрахунків за надані платні послуги. За дебетом субрахунка 364 відображається нарахування відповідної платні (за навчання у вузах, за підготовку кадрів та підвищення кваліфікації, за комунальні послуги зданого в оренду приміщення, за проживання в гуртожитках і т.ін.), а за кредитом — її надходження.

Наведем кореспонденцію рахунків з використанням субрахунка 364 «Розрахунки з іншими дебіторами»:

1. Перерахована попередня оплата за виробничі запаси, матеріали та продукти харчування, а також послуги за транспортування Дт 364;

Кт 311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326.

2. Відображена сума податкового кредиту з ПДВ Дт 641; Кт 641.

3. Оприбутковані виробничі запаси, матеріали та продукти харчування Дт 20, 23; Кт 364.

4. Відображена сума ПДВ:

- при придбанні за рахунок засобів загального фонду Дт 801, 802; Кт 364.

- при придбанні за рахунок засобів спеціального фонду і віднесено в склад податкового кредиту Дт 641; Кт 364.

- при придбанні за рахунок спеціального фонду і віднесено за рахунок цього ж фонду Дт 811 – 813; Кт 364.

5. Списані на видатки послуги по заказу транспорту Дт 801, 802, 811-813; Кт 364.

6. Нарахована плата за проживання в гуртожитку Дт 364; Кт 712.

7. Нарахована плата за навчання у вузі, за послуги з підготовки кадрів та підвищення кваліфікації Дт 364; Кт 711.

8. Надійшла плата за навчання, за проживання в гуртожитку Дт 313, 323; Кт 364.

Аналітичний облік розрахунків за субрахунком 364 ведеться в накопичувальній відомості ф. 408 (меморіальний ордер №4).

Записи в меморіальному ордері № 4 здійснюються окремо за кожним дебітором у розрізі КЕКВ.

Для розрахунків з постачальниками за одержані матеріальні цінності, оплата яких буде здійснена пізніше, або під час зарахування грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, які будуть відгружені підприємством в майбутньому, використовується субрахунок 675 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Вартість одержаних матеріальних цінностей та послуг, за які підприємство буде розраховуватись пізніше, відображаються записом за дебетом рахунків обліку запасів (20 «Виробничі запаси», 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі», 22 «МШП», 23 «Матеріали та продукти харчування») та кредиту субрахунку 675 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Засоби, перераховані постачальникам за одержані матеріальні цінності, відображаються за дебетом субрахунку 675 і кредитом рахунків обліку коштів (31 «Рахунки в банках», 32 « Рахунки в казначействі»).

Наведемо кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з іншими кредиторами:

1. Оприбутковані виробничі запаси, матеріали та продукти харчування Дт 20, 23; Кт 675.

2. Відображена сума ПДВ:

- за умов придбання за рахунок коштів загального фонду Дт 801, 802; Кт 675;

- за умов придбання за рахунок коштів спеціального фонду та віднесеного в склад податкового кредиту Дт 641; Кт 675;

- за умов придбання за рахунок коштів спеціального фонду і віднесено за рахунок засобів цього ж фонду Дт 811-813; Кт 675.

3. Здійснена оплата за одержані виробничі запаси, матеріали, продукти харчування та послуги транспорту Дт 675; Кт 311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326.

4. Списані на видатки послуги по заказу транспорту Дт 801, 802, 811-813; Кт 675.

5. Списані суми кредиторської заборгованості, по якій пройшов строк позивної давнини Дт 675; Кт 642.

Аналітичний облік розрахунків по розрахунку 675 ведеться в накопичувальній відомості ф. 409 (меморіальний ордер № 6).

Записи в меморіальному ордері № 6 здійснюються окремо за кожним кредитором у розрізі КЕКВ.

Для обліку розрахунків з постачальниками та підрядчиками за виконані роботи з капітального будівництва планом рахунків передбачено субрахунок 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

На субрахунку 631 враховуються розрахунки з постачальниками за будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для оснащення і т. ін., та розрахунки з підрядниками за конструкції та деталі, передані їм для будівництва та монтажу, та за виконані будівельно-монтажні роботи.

За дебетом субрахунка 631 відображаються суми проплачених рахунків за будівельні матеріали, конструкції в кореспонденції з рахунками обліку грошових засобів (31 «Рахунки в банках», 32 «Рахунки в казначействі»). На вартість матеріальних цінностей, одержаних від постачальників, складається бухгалтерський запис за дебетом субрахунка 202 «Обладнання, конструкції та деталі до устаткування», 204 «Будівельні матеріали» і кредитом субрахунка 631.

Суми, перераховані за виконані будівельно-монтажні роботи та вартість переданих підряднику конструкцій і деталей, будівельних матеріалів для будівельно-монтажних робіт, відображається за дебетом субрахунка 631 та кредитом субрахунків 202, 204 та рахунків 31, 32.

По закінченню будівництва вартість виконаних будівельно-монтажних робіт відображається за дебетом субрахунків 801, 802, 811 та кредиту субрахунку 631.

Наведемо кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками за виконані будівельно-монтажні роботи:

1. Одержане будівельне обладнання та будівельні матеріали Дт 202, 204; Кт 631.

2. Передано підрядникам обладнання та будівельні матеріали Дт 631; Кт 202, 204.

3. Перераховані кошти за виконані будівельно-монтажні роботи Дт 631; Кт 311, 313, 319, 321, 323.

4. Списана на видатки вартість будівельно-монтажних робіт Дт 801, 802, 811; Кт 631.

Приклад. Штатному працівнику бюджетної установи Гришко О.П., згідно з наказом керівника видано під звіт на відрядження за рахунок коштів загального фонду 300 грн. На другий день після повернення з відрядження Гришко О.П. склав авансовий звіт на суму 310 грн, у цій же сумі звіт (у межах встановлених чинним законодавством норм) затверджено керівником бюджетної установи.

Завдання. Відобразити в бухгалтерському обліку ці господарські операції.

Відповідь.

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн
1	Касовий одер на видачу готівки	Отримана готівка з каси	362	301	300
2	Авансовий звіт	Списано за рахунок установи видатки на відрядження	801	362	310
3	Видатковий касовий ордер	Довидано Гришко кошти, які він перевитратив	362	301	10

Контрольні запитання

1. Які види розрахунків здійснюють бюджетні організації?
2. Які найважливіші завдання обліку праці та заробітної платні?
3. Що таке оплата праці?
4. Які джерела оплати праці в бюджетних організаціях?
5. Які складові фонду оплати праці?
6. Що є підставою для нарахування зарплатні?
7. В який період здійснюється нарахування зарплатні?
8. В яких документах відображається нарахування зарплатні?
9. В якому меморіальному ордері відображаються операції з нарахування зарплатні?
10. На якому субрахунку обліковується зарплатня?
11. Які види виплат здійснюються виходячи з середньої зарплати?
12. За яким КЕКВ обліковуються видатки на зарплатню?
13. За яком КЕКВ обліковуються видатки на стипендію?
14. Що таке стипендія?
15. Кому виплачується стипендія?
16. Якою постановою КМУ регламентується порядок призначення та виплати стипендій?
17. На якому субрахунку обліковується стипендія?
18. Які відрахування здійснюються зі стипендії?
19. Що таке службове відрядження?
20. Який максимальний термін відрядження може бути?
21. Які витрати під час відрядження проплачуються відрядженому?
22. Які норми добових в Україні та за кордоном?
23. В який термін після повернення з відрядження працівник повинен скласти звіт про відрядження?

24. За яким КЕКВ обліковуються суми на відрядження?
25. На якому субрахунку відображаються видатки на відрядження?
26. В якому меморіальному ордері обліковуються видатки на відрядження?
27. Які рахунки використовуються для обліку розрахунків з різними дебіторами та кредиторами?
28. Який субрахунок використовується під час здійснення попередньої оплати?
29. В якому меморіальному ордері відображаються розрахунки з іншими дебіторами?
30. На якому субрахунку відображаються розрахунки з іншими кредиторами?
31. В якому меморіальному ордері відображаються операції за розрахунками з іншими кредиторами?
32. На якому субрахунку відображаються операції за розрахунками з постачальниками та підрядниками?
33. В якому меморіальному ордері відображаються операції з обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками?

Тести

1. Дайте обліково-економічну характеристику субрахунка 661 «Розрахунки із заробітної платні»:
 - 1) активний грошовий;
 - 2) активний фондовий;
 - 3) пасивний розрахунковий;
 - 4) пасивний фінансово-результативний;
 - 5) активно-пасивний.
2. Підберіть правильне визначення основної та додаткової заробітної платні:
 - 1) основна заробітна платня – це:
 - 2) додаткова заробітна платня – це:
 - а) винагорода за працю виконану понад норматив;
 - б) винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці;
 - в) винагороди та компенсаційні виплати;
 - г) премія;
 - д) виплата за вислугу років.
3. Загальну кількість персоналу бюджетної установи, включену в розрахунково-платіжну відомість на отримання заробітної платні називають:
 - 1) середньосписковою;
 - 2) обліковою;
 - 3) штатною;

- 4) фактичною;
- 5) ваш варіант відповіді.

4. У бюджетних установах ведення оперативного обліку особистого складу покладено на:

- 1) керівника установи;
- 2) фінансову службу;
- 3) відділ кадрів;
- 4) бухгалтерію;
- 5) структурні підрозділи.

5. Підберіть правильні проводки за економічним змістом господарських операцій:

- 1) нарахована заробітна платня працівникам за рахунок засобів, отриманих як плата за послуги;
- 2) нарахована заробітна платня працівникам за рахунок засобів загального фонду місцевого бюджету;
- 3) нарахована заробітна платня працівникам за виконання науково-дослідних робіт за договорами з замовниками;
- 4) нарахована заробітна платня працівникам за рахунок засобів загального фонду державного бюджету;
- 5) виплачена заробітна плата:
 - а) дебет 802 кредит 661;
 - б) дебет 811 кредит 661;
 - в) дебет 801 кредит 661;
 - г) дебет 823 кредит 661;
 - д) дебет 661 кредит 301.

6. Стипендія – це:

- 1) винагорода, яка виплачується студентам та аспірантам вузу за виконану роботу;
- 2) грошове забезпечення, яке надається студентам та аспірантам денної форми навчання відповідно до успішності;
- 3) різні заохочувальні та компенсаційні виплати студентам та аспірантам;
- 4) правильні відповіді 1, 2;
- 5) правильної відповіді немає.

7. Допомога з тимчасової непрацездатності в результаті захворювання або травми, яка не пов'язана з нещасним випадком на виробництві, виплачується застрахованим особам фондом соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, починаючи з:

- 1) першого дня непрацездатності;
- 2) п'ятого дня непрацездатності;
- 3) шостого дня непрацездатності;

- 4) через місяць;
- 5) ваш варіант відповіді.

8. Допомога з тимчасової непрацездатності в результаті захворювання або травми, яка не пов'язана з нещасним випадком на виробництві, за перші п'ять календарних днів непрацездатності виплачується за рахунок засобів установи і в бухгалтерському обліку відображається проводкою:

- 1) дебет 652 кредит 661;
 - 2) дебет 80, 81, 82 кредит 661;
 - 3) дебет 653 кредит 661;
 - 4) дебет 654 кредит 662;
 - 5) дебет 641 кредит 661;
- за кодом економічної класифікації видатків
- 1) 1110;
 - 2) 1120;
 - 3) 1140;
 - 4) 1340;
 - 5) 1342.

9. Вкажіть види відрахувань зі стипендії аспірантів та студентів:

- 1) профспілкові внески;
- 2) за виконавчими листами;
- 3) збір на обов'язкове пенсійне страхування;
- 4) прибутковий податок з фізичних осіб;
- 5) правильні відповіді: 1, 2, 4.

10. Підберіть бухгалтерські проводки за економічним змістом, якщо установа фінансується за рахунок державного бюджету:

- 1) нарахована стипендія студентам і аспірантам;
- 2) утримано прибутковий податок зі стипендії;
- 3) утримано суми профспілкових внесків зі стипендії;
- 4) виплачена стипендія студентам;
- 5) депонована стипендія, яка не виплачена вчасно:
 - а) дебет 662 кредит 301;
 - б) дебет 801 кредит 662;
 - в) дебет 662 кредит 641;
 - г) дебет 662 кредит 671;
 - д) дебет 662 кредит 666.

11. Вкажіть умови, за яких можуть бути видані аванси під звіт:

- 1) наявність коштів у касі;
- 2) дозвіл керівника установи;
- 3) наявність коштів на поточному чи реєстраційному рахунку;
- 4) відсутність заборгованості за раніше наданими авансами;
- 5) ваш варіант відповіді.

12. Вкажіть правильний варіант списання дебіторської заборгованості, за якою закінчився термін позовної давності, якщо установа фінансується за рахунок засобів місцевого бюджету:

- 1) дебет 432 кредит 364;
- 2) дебет 802 кредит 364;
- 3) дебет 702 кредит 364;
- 4) дебет 431 кредит 364;
- 5) дебет 421 кредит 364.

13. Підберіть видатки, які належать до готівкових та безготівкових розрахунків:

- 1) готівкові – це:
- 2) безготівкові – це:
 - а) розрахунки в порядку планових платежів;
 - б) попередня оплата за товари та надані послуги;
 - в) розрахунки з підзвітними особами;
 - г) розрахунки по заробітній платні;
 - д) розрахунки за платежами та податками до бюджету;
 - є) розрахунки по сплаті збитків;
 - ж) розрахунки зі страховими фондами.

14. Вкажіть правильний варіант списання депонованої заробітної плати, за якою закінчився строк позовної давності:

- 1) дебет 671 кредит 642;
- 2) дебет 671 кредит 431;
- 3) дебет 671 кредит 701;
- 4) дебет 671 кредит 321;
- 5) дебет 671 кредит 432.

15. Вкажіть мінімальний розмір заробітної платні, установлений законодавством України:

- 1) 165;
- 2) 17;
- 3) 235;
- 4) 365;
- 5) Ваш варіант відповіді.

Практичні завдання

Завдання 1. Бухгалтерія бюджетної установи «Х» нарахувала заробітну платню робітникам та службовцям за рахунок засобів загального фонду, згідно з відомістю №1:

№ з/п	Нараховано	Утримано					Вс утр
		Прибутковий податок	Профспілкові внески	Збір в пенсійний фонд	Збір в ФСС на випадок безробіття	Збір в ФСС по тимчасовій непрацездатності	
1	1216						
2	1360						
3	450						
4	504						
	1530						

Здійснити всі необхідні відрахування з заробітної платні та визначити розмір сум до видачі.

Здійснити нарахування на ФОП відповідно до діючого законодавства.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції. Визначити документарне оформлення цих операцій.

Завдання 2. Підприємство утримує та перераховує аліменти на дитину в розмірі 25% від заробітку на особовий рахунок фізичної особи, відкритий в відділенні Ощадбанку. При цьому Ощадбанку проплачуються послуги в розмірі 1%. Хто повинен відшкодувати суму послуг: підприємство, одержувач чи платник? Платнику аліментів нараховано за місяць основної та додаткової зарплатні 1000 грн. Виконати бухгалтерські проводки з нарахування та перерахування аліментів.

Завдання 3. Застрахована особа була відсутня на роботі внаслідок хвороби з 8 по 28 жовтня 200_ року. Розрахунковий період для нарахування середньої заробітної плати: квітень-вересень 200_ року. Встановлений графік роботи – п'ятиденний робочий тиждень з вихідними в суботу та неділю. Страховий стаж –10 років. Визначити розмір виплат за листком непрацездатності за рахунок роботодавця та за рахунок фонду соціального страхування за умови, що заробітна платня службовця склала у вересні 1800 грн за 20 робочих днів. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку ці господарські операції. Визначити документальне оформлення цих операцій.

Завдання 4. Співробітник державного підприємства відбув у відрядження до м.Києва строком на 4 дні. Квиток до м.Києва коштує 44,00 грн. В оплату вартості проживання в готелі включено одноразове харчування. Знаходячись у відрядженні працівник захворів і 5 днів пролежав у ліжку готелю. За проживання в готелі він заплатив 350 грн. Чи будуть йому повернені витрати на найм приміщення та добові за період хвороби, якщо ці дні підтверджені лікарняним листом? Яку суми коштів він має отримати по цьому відрядженню? Здійснити бухгалтерські проводки з відображення в бухгалтерському обліку підзвітних сум. Визначити документальне оформлення цих операцій.

Завдання 5. Ліцей «Омега» фінансується за рахунок державного бюджету.

1 грудня 200- р. ліцеєм був підписаний двосторонній довгостроковий підрядний контракт, регламентуючий взаємовідносини замовника та підрядника, який визначає їх юридичну відповідальність за невиконання договорних зобов'язань. Контрактна вартість об'єкту 5250 грн. У кошторисі ліцею передбачено видатки на будівництво гаража за рахунок спеціального фонду бюджету.

Будівельні роботи підрядником розпочато в січні та закінчено в березні 200_р. Під час виконання будівництва було здійснено операції. Як їх потрібно відобразити в бухгалтерському обліку (за умови, що ліцей платник ПДВ). Визначити документальне оформлення цих операцій.

Завдання 6. Нараховано зарплатню працівникам бюджетної установи за рахунок коштів загального фонду в сумі 12000 грн та доплати за рахунок коштів спеціального фонду в сумі 4000 грн, із нарахованої заробітної плати утримано прибутковий податок в сумі 1800 грн, внески до Пенсійного фонду –120 грн, внески до фонду соціального страхування на випадок безробіття - 60 грн, за виконаними листами – 75 грн. Нараховано допомогу за листами тимчасової непрацездатності на суму 230 грн.

Визначити суми відрахувань до пенсійного фонду, фонду соціального страхування, фонду соціального страхування на випадок безробіття.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції.

Визначити документальне оформлення проведених операцій.

Завдання 7. Штатному працівнику бюджетної установи Осипенку Г.І. згідно з наказом керівника видано під звіт за рахунок коштів спеціального фонду бюджету на відрядження 200 грн та на придбання матеріалів 25 грн. На третій день після повернення з відрядження Осипенко Г.І. склав авансовий звіт на суму 180 грн (у т.ч. ПДВ 22 грн) за витратами на відрядження і на суму 36 грн - за придбання матеріалів у відрядженні, у цій же сумі звіт затверджено керівником бюджетної установи.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку господарські операції. Визначити документальне оформлення проведених операцій.

Розділ 9

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ, НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ, ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ, КОШТІВ І ДОКУМЕНТІВ ТА ІНШИХ СТАТЕЙ БАЛАНСУ

9.1 Порядок проведення інвентаризації

Єдині вимоги щодо порядку інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади, установами й організаціями, які фінансуються за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів, встановлює Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затверджена наказом державного казначейства України від 30 жовтня 1998 року № 90 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 16 листопада 1998 року за № 728/3168, зі змінами.

Терміни щодо обов'язкового проведення інвентаризації встановлюються згідно з порядком подання фінансової звітності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 року № 419.

Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку шляхом їх зіставлення з фактичною наявністю майна.

Інвентаризації підлягає все майно установи, незалежно від його місцезнаходження, і всі види фінансових зобов'язань. Інвентаризація майна проводиться за його місцезнаходженням і за матеріально відповідальними особами. Під час інвентаризації в обов'язковому порядку проводиться констатація наявності об'єктів.

Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, коштів у касах, на реєстраційних, бюджетних, валютних і поточних рахунках;
- виявлення невикористаних матеріальних цінностей;
- дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;
- перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей, сум дебіторської та кредиторської заборгованості, у тому числі заборгованості, термін позовної давності якої минув, та інших статей балансу.

Установи зобов'язані проводити інвентаризацію:

- 1) будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів – не менше рази на три роки;
- 2) музейних цінностей – відповідно до термінів, встановлених Міністерством культури України;
- 3) бібліотечних фондів – раз на п'ять років;

- 4) інших основних засобів, малоцінних і швидкозношуваних предметів:
- у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, місцевих державних адміністраціях, їхніх управліннях (відділах), виконавчих органах місцевих рад – не менше разу на два роки;
 - в інших установах – не менше разу на рік.

Інвентаризація основних засобів проводиться не раніше першого жовтня.

5) інвентаризація дорогоцінних металів, каміння і виробів з них, а також дорогоцінних металів і каміння, що містяться у відходах і брухті, здійснюється двічі на рік: на перше січня і на перше липня за місцями їх зберігання і безпосередньо на виробництві;

6) капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів – не менше разу на рік, але не раніше першого грудня;

7) молодняку тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, хутрових звірів і сімей бджіл – не менше разу на квартал;

8) готових виробів, сировини та матеріалів, пального, кормів, фуражу та інших матеріалів – не менше разу на рік, але не раніше першого жовтня;

9) продуктів харчування і спирту – не менше разу на квартал;

10) незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва у виробничих (навчальних) майстернях і підсобних сільських та навчально-дослідних господарствах, незавершених науково-дослідних робіт, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями, – не раніше першого жовтня звітного року і, крім того, періодично – у терміни, які встановлюють відповідно міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад;

11) грошових коштів, грошових документів, цінностей і бланків суворої звітності – не менше разу на квартал;

12) реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних і поточних рахунків – мірою отримання виписок з установ банків, органів державного казначейства України;

13) розрахунків платежів до бюджету – не менше разу на квартал;

14) розрахунків установи з вищою організацією – не менше разу на квартал;

15) розрахунків із дебіторами та кредиторами – не менше двох разів на рік, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами – не менше разу на місяць.

Інвентаризація всіх цінностей проводиться в установлені терміни, включаючи цінності, на предмет наявності яких проведено позапланові перевірки впродовж року. Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення й перелік майна та зобов'язань, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником установи – крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім випадків необов'язкової інвентаризації;
- у разі зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання–передачі справ);
- у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);
- після пожежі або стихійного лиха (повені, землетрусів та ін.) – терміново після ліквідації пожежі або стихійного лиха;
- у разі ліквідації установи;
- згідно з розпорядженням судових і слідчих органів;
- у разі передачі майна установи в оренду;
- у разі передачі підприємств, установ, організацій або їхніх структурних підрозділів з одного підпорядкування в інше (на встановлену дату передачі).

Інвентаризація може не проводитися у разі передачі установ чи їхніх структурних підрозділів, а також будівель і споруд усередині одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади (якщо інвентаризація була раніше проведена в терміни згідно з вимогами інструкції).

Відповідає за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення керівник установи. Головний бухгалтер, разом із керівниками відповідних підрозділів і служб, зобов'язаний контролювати дотримання установлених правил проведення інвентаризації.

Для проведення інвентаризації наказом керівника установи створюється комісія з числа працівників установи за обов'язкової участі головного (старшого) бухгалтера. Інвентаризаційну комісію очолює керівник установи чи його заступник. Наказом установлюються також терміни початку та закінчення робіт з проведення інвентаризації та порядок відображення її результатів в обліку.

В установах, в яких внаслідок великого обсягу робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, утворюються також місцеві комісії, очолювані керівниками відповідних структурних підрозділів, на які покладається проведення інвентаризації в структурних підрозділах цих установ. Забороняється призначати головою місцевої інвентаризаційної комісії в одній і тій самій установі одного й того самого працівника два роки підряд. До складу місцевої комісії входить працівник бухгалтерії. Роботу місцевих комісій організовує та контролює центральна комісія.

Проведення інвентаризації в установах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, оформляється (в частині затвердження центральної інвентаризаційної комісії та календарного плану проведення інвентаризації) наказом керівника установи, при якій утворено централізовану бухгалтерію, а також затверджується розподіл працівників централізованої бухгалтерії в установах для участі їх у місцевих інвентаризаційних комісіях. На підставі цього наказу керівники установ, які

обслуговуються централізованою бухгалтерією, призначають місцеві інвентаризаційні комісії, до складу яких обов'язково входять працівники бухгалтерії та інші фахівці (інженери, технологи, економісти та ін.), які добре знають об'єкт інвентаризації та первинний облік. Місцеві інвентаризаційні комісії очолює представник керівника установи, який призначив інвентаризацію.

Центральна інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію матеріальних цінностей і грошових коштів, які належать централізованій бухгалтерії та установі, при якій вона створена, а також коштів у розрахунках і бланків суворої звітності, і керує роботою місцевих інвентаризаційних комісій; у разі потреби (встановлення серйозних порушень правил проведення інвентаризації та інше) проводить, за рішенням керівника установи, повторні суцільні інвентаризації, розглядає пояснення, отримані від осіб, які припустилися недостачі чи псування цінностей, а також інших порушень, і дає пропозиції про порядок урегулювання виявлених недостач і втрат від псування цінностей. Місцеві інвентаризаційні комісії проводять зняття фактичних залишків матеріальних цінностей, звіряють наявність зазначених цінностей з даними бухгалтерського обліку і складають свої висновки про виявлені недостачі та надлишки, вносять пропозиції з питань упорядкування приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, поліпшення обліку та контролю за їх збереженням. Дані бухгалтерського обліку, які проставляються в описах, скріплюються підписом працівника бухгалтерії. Матеріали інвентаризації розглядають і затверджують особи, призначені комісією для проведення інвентаризації.

Інвентаризаційні комісії відповідають за:

- своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризації відповідно до наказу керівника установи;
- повноту і достовірність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, основних засобів, матеріальних цінностей, коштів і документів, нематеріальних активів, цінних паперів і заборгованості в розрахунках;
- правильність і своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації відповідно до встановленого порядку.

Члени інвентаризаційних комісій за внесення в описи неправильних даних про фактичні залишки матеріальних цінностей з метою приховання недостач або лишків матеріальних цінностей відповідають у встановленому законом порядку. Забороняється проводити інвентаризацію цінностей за неповного складу інвентаризаційної комісії. Відсутність хоча б одного члена комісії у проведенні інвентаризації є підставою для визнання результатів інвентаризації недійсними. Перевірку залишків матеріальних цінностей у натуральному вираженні члени комісії проводять за обов'язкової участі матеріально відповідальних осіб.

До початку інвентаризації в бухгалтеріях необхідно закінчити опрацювання всіх документів про надходження і видачу матеріальних цінностей, провести відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку і

визначити залишки на день інвентаризації. На складах та в інших місцях зберігання матеріальні цінності повинні бути розкладені за найменуваннями, сортами, розмірами тощо. На матеріальних цінностях треба вивісити ярлики з докладними відомостями, що характеризують ці цінності, із зазначенням їхньої якості, кількості, ваги та міри.

Особи, відповідальні за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації дають розписку про те, що всі прибуткові та видаткові документи на товарно-матеріальні цінності здано в бухгалтерію, всі товарно-матеріальні цінності, що надійшли на зберігання, оприбутковано, а ті, що вибули – списано.

Інвентаризація, крім інвентаризації продуктів харчування і коштів, зазвичай, повинна проводитися на перше число місяця. Якщо інвентаризація цінностей в якомусь місці їх зберігання не може бути закінчена в один день, вона може бути розпочата раніше і закінчена після першого числа. У цьому разі дані інвентаризації повинні бути скориговані на перше число місяця. Якщо інвентаризація на складах або в інших закритих приміщеннях не закінчена в той самий день, то інвентаризаційна комісія опечатує приміщення наприкінці робочого дня. Печатка на час інвентаризації зберігається у голови інвентаризаційної комісії. Під час перерв у роботі інвентаризаційних комісій (на обідню перерву, в нічний час, з інших причин) описи повинні зберігатися в ящиках, шафах, сейфах, у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

Інвентаризація основних засобів, матеріальних цінностей і коштів проводиться за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами, на зберіганні в яких ці цінності перебувають. У такому самому порядку проводиться інвентаризація незавершеного капітального будівництва, незакінченого капітального ремонту і незавершеного виробництва. Наявність цінностей під час інвентаризації виявляється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру і т.ін, виходячи зі встановлених одиниць виміру. Визначення ваги (або об'єму) матеріалів, що зберігаються насипом, можна проводити на підставі технічних розрахунків, про що в описах робиться відповідна позначка. Найменування інвентаризованих цінностей і об'єктів (предметів) та їхня кількість відображаються в описах за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих у обліку. На цінності, які не належать установі, але перебувають у її розпорядженні, складаються окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і т. ін.

Під час проведення інвентаризації основних засобів та інших матеріальних цінностей виявляються всі не використані в установі цінності, які можуть бути реалізовані. Порядок реалізації передбачено типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою спільним наказом державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10 серпня 2001 року № 142/181 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 5 вересня 2001 року за № 787/5978, зі змінами.

Дані інвентаризації з кожного виду цінностей записуються в інвентаризаційні описи окремо, за місцезнаходженням цінностей і особами, відповідальними за їхнє зберігання. Ці описи складаються у двох примірниках. У разі зміни матеріально відповідальних осіб складається три примірники опису. Описи підписують голова та всі члени інвентаризаційної комісії, а матеріально відповідальні особи пишуть на кожному описі розписку такого змісту: «Усі цінності, поймаєновані в цьому інвентаризаційному описі з №..... до №....., перевірені комісією в наявності за моєї присутності та внесені в опис, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Цінності, перелічені в описі, перебувають на моєму відповідальному зберіганні». Описи можуть бути заповнені і ручним способом, і з використанням ПЕОМ. Описи, що складаються вручну, заповнюються чорнилом або кульковою ручкою чітко та зрозуміло. Жодні виправлення і підчистки неприпустимі. На кожній сторінці опису прописом зазначають число порядкових номерів матеріальних цінностей і загальний підсумок кількості всіх цінностей у натуральних показниках, записаних на цій сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, кілограмах, метрах та ін.) ці цінності показано. У тих випадках, коли матеріально відповідальні особи виявлять після інвентаризації помилки в описах, вони повинні негайно (до відкриття складу, комори, секції та ін.) заявити про це голові інвентаризаційної комісії. Інвентаризаційна комісія виконує перевірку зазначених фактів і, в разі їх підтвердження, проводить виправлення виявлених помилок у встановленому порядку. Виправлення повинні бути зазначені та підписані всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою. В описах не можна залишати незаповнені рядки. На останніх сторінках описів незаповнені рядки прокреслюють.

У разі зміни матеріально відповідальної особи в описах особа, яка прийняла цінності, розписується про їх отримання, а та, яка здала, – про їх здачу.

Матеріальні цінності, отримані під час проведення інвентаризації, приймають матеріально відповідальні особи в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковують після інвентаризації. Ці матеріальні цінності заносять до окремого опису під найменуванням «Матеріальні цінності, отримані під час інвентаризації». В описі зазначають: коли, від кого вони надійшли, дата і номер прибуткового документа, найменування, кількість, ціна та сума. Водночас на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться позначка «Після інвентаризації» з посиданням на дату опису, в яку записано ці цінності.

На великих складах за тривалого проведення інвентаризації, у виняткових випадках і тільки з письмового дозволу керівника та головного бухгалтера установи, у процесі інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальними особами за присутності членів інвентаризаційної комісії. Такі цінності заносять до окремого опису під найменуванням: «Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації».

Оформлення опису повинно здійснюватися у такому порядку, що й у надходженні матеріальних цінностей під час інвентаризації. У видаткових документах робиться позначка за підписом голови інвентаризаційної комісії.

Об'єкти (предмети) основних засобів, матеріалів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації перебуватимуть не в установі (автомобілі, морські й річкові судна, які відбули в тривалі рейси; машини й обладнання, відправлені на капітальний ремонт, тощо) потрібно проінвентаризувати до моменту їх тимчасового вибуття з установи.

У міжінвентаризаційний період в установах з великою номенклатурою цінностей можуть проводитися вибіркові інвентаризації матеріальних цінностей у місцях їх зберігання й переробки. Контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій і вибіркові інвентаризації, які проводять у міжінвентаризаційний період, виконують інвентаризаційні комісії за розпорядженням керівника установи.

Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади можуть розробляти власні нормативно-правові акти, з урахуванням особливостей галузі, щодо застосування цієї інструкції за погодженням із державним казначейством України.

9.2 Інвентаризація основних засобів

До початку інвентаризації основних засобів потрібно перевірити:

- наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.);
- наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;
- наявність документів на основні засоби, здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, тимчасове користування. За відсутності документів потрібно забезпечити їх отримання чи оформлення.

У разі виявлення розбіжностей і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно в ці документи внести відповідні виправлення й уточнення. Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування цих об'єктів і їхні інвентарні номери. У разі відсутності технічної документації про це зазначається в описах – у графі «Примітка». Машини, обладнання та інші об'єкти перевіряють за заводськими номерами і заносять в описи окремо, із зазначенням інвентарного номера. Основні засоби записують в описі під найменуванням, відповідно до основного призначення об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

Якщо проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та ін.) або часткова ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображено в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму

збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і навести в описі дані про проведені зміни. Комісія також повинна встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не отримали відображення в обліку.

Окремі описи складають під час інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, іригаційних і меліоративних споруд. Насадження записують за культурами, ботанічними сортами із зазначенням року закладення, площею, кількістю дерев або кущів, за категоріями та їхньою балансовою вартістю. Іригаційні та меліоративні споруди записують до опису за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

Присвоєні об'єктам (предметам) основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може бути проведена в тих випадках, коли виявлено, що об'єкти помилково відображаються не в тій групі основних засобів, до якої вони повинні бути внесені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у разі встановлення неправильної нумерації.

У виявленні об'єктів (предметів), що не перебувають на обліку, а також об'єктів (предметів) з відсутніми в обліку даними, що їх характеризують, комісія повинна внести в опис відсутні відомості та технічні показники цих об'єктів (предметів), наприклад: про будівлі – зазначити їх призначення, основні матеріали, з яких вони збудовані, обсяг (зовнішнього чи внутрішнього обміру), площу (загальна корисна площа), кількість поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік спорудження тощо.

Оцінка виявлених і не врахованих з моменту проведення останньої інвентаризації об'єктів повинна бути проведена за правдивою вартістю, а зношення потрібно визначити за справжнім технічним станом об'єктів з оформленням даних оцінки та зношення відповідними актами.

На основні засоби, які не придатні до експлуатації та не підлягають відновленню, складається окремий опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти.

Інвентаризація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках, здійснюється водночас з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, встановлені для матеріальних цінностей.

9.3 Інвентаризація нематеріальних активів

В інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

В інвентаризації нематеріальних активів до інвентаризаційного опису вписують такі дані: назва, характеристика, первісна вартість, сума зношення, дата придбання, термін корисного використання. Перевіряється

обґрунтованість сум. У разі виявлення надлишків об'єктів нематеріальних активів інвентаризаційна комісія записує їх в інвентаризаційний опис із внесенням потрібних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться відповідно до правдивої відновлювальної вартості й оформлюється відповідними актами.

9.4 Інвентаризація запасів

Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції підсобних (навчальних) сільських господарств і виробничих (навчальних) майстерень, інших матеріальних запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси під час інвентаризації записують в описи за кожним окремим найменуванням із зазначенням номенклатурного номера, виду, групи, сорту та кількості.

На виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складають акти, в яких зазначають причини, ступінь і характер псування матеріальних цінностей, а також винних осіб, які допустили їх псування.

Тара вписується до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у споживанні, що потребує ремонту та ін.). На тару, що стала непридатною, інвентаризаційна комісія складає акт на списання із зазначенням причин псування.

В інвентаризації молодняк великої рогатої худоби та тварини на відгодівлі вносять в описи окремо, із зазначенням інвентарних номерів, кличок, статі, масті, породи та ін.

Тварин на відгодівлі обліковують у груповому порядку, вносять до описів за віком і статевими групами, із зазначенням кількості голів і живої ваги у кожній групі. Описи складають за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах у розрізі облікових груп і матеріально відповідальних осіб.

Малоцінні та швидкозношувані предмети інвентаризують за їх місцезнаходженням і за матеріально відповідальними особами. Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. Малоцінні та швидкозношувані предмети заносять до описів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів і в одиницях виміру, прийнятих у бухгалтерському обліку.

В інвентаризації малоцінних і швидкозношуваних предметів, виданих в особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів із зазначенням у них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкрито особові картки, з проставленням підпису в описі.

Білизну, постільні речі, одяг і взуття одного найменування, близькі за розмірами, якість матеріалу і ціною, заносять до опису сумарно, із зазначенням кількості цих предметів та їхніх інвентарних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, треба записувати в інвентаризаційний опис на підставі відомостей-накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги.

Малоцінні та швидкозношувані предмети, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються, а складається акт із зазначенням часу експлуатації, причин непридатності, можливості використання цих предметів у господарських цілях. В описах роблять позначки про непридатність.

За малоцінними та швидкозношуваними предметами, які обліковують в оперативному порядку, описи не складають, а перевіряють фактичну наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому недостача предметів оформлюється актом.

9.5 Інвентаризація в науково-дослідних установах

У бюджетних науково-дослідних установах і навчальних закладах інвентаризують незакінчені роботи, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями.

У проведенні інвентаризації потрібно встановити:

- наявність договору із замовником;
- правильність визначення кошторисної вартості виконаних робіт за кожною темою на дату інвентаризації;
- правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей;
- причини різкого або необґрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;
- врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами.

Інвентаризація проводиться за Розділами (договорами), при цьому інвентаризаційна комісія звіряє кошторисну (договірну) вартість виконаної частини кожної теми, а в бухгалтерії – фактичні витрати.

Висновки інвентаризації розглядає інвентаризаційна комісія наукової установи й оформлює протоколом, в якому зазначаються заходи, спрямовані на виявлення дефектів.

9.6 Інвентаризація незавершеного виробництва

У виробничих (навчальних) майстернях до незавершеного виробництва належать заготовки (деталі, вузли, агрегати) та вироби, обробку та складання яких ще не закінчено; готові вироби, не повністю укомплектовані та не передані на склад. Перед початком інвентаризації необхідно здати на склад усі не потрібні для виробництва матеріали, куплені деталі та напівфабрикати, а також усі деталі, вузли та агрегати, обробку яких на цьому етапі закінчено. Заготовки незавершеного виробництва та напівфабрикати, які зберігаються у майстернях, потрібно привести до порядку, який забезпечив би зручність і правильність підрахунку їхньої кількості. Перевірка залишків заготовок

незавершеного виробництва (деталей, вузлів та ін.) проводиться шляхом фактичного підрахунку, переважування, перемірювання.

Описи складають окремо за кожною майстернею з зазначенням найменування заготовок, стадії або ступеня їхньої готовності, кількості чи обсягу.

Матеріали та куплені напівфабрикати, які зберігаються на робочих місцях і не піддані обробці, до описів інвентаризації незавершеного виробництва не вносяться, а підлягають інвентаризації окремо і записуються в окремі описи.

У підсобних (навчальних) сільських господарствах при установах до незавершеного виробництва вносяться витрати під озимину, на оранку зябу, підготовку пару, парників і теплиць, а також видатки для закладення садів, ягідників і виноградників. Інвентаризація проводиться з кожного виду незакінчених робіт, інвентаризаційна комісія перевіряє натуральні показники та фактичні витрати. Фактичні витрати визначаються шляхом вибірки з первинних документів та облікових реєстрів (наряди, вимоги на насіння та матеріали, шляхові листи та ін.).

В інвентаризації каси установи слід керуватися порядком ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою правління Національного банку України.

9.7 Інвентаризація рахунків та розрахунків

Інвентаризація реєстраційних, бюджетних, валютних і поточних рахунків, розрахунків з бюджетом, підзвітними особами, робітниками і службовцями, депонентами та іншими дебіторами і кредиторами полягає у звіренні документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках. Комісія встановлює терміни виникнення заборгованості за цими рахунками, реальність заборгованості та винних осіб у випадках пропуску термінів позовної давності.

Усім дебіторам установи-кредитори повинні передати дані про їхню заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальної заборгованості. Дебітори зобов'язані протягом десяти днів з дня отримання документального підтвердження підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення. На рахунках розрахунків з дебіторами і кредиторами повинні залишатися лише узгоджені суми. Якщо до кінця звітного періоду не вдалось усунути розбіжності, що виникли, або невстановлені розбіжності, то розрахунки з дебіторами і кредиторами показуються кожною зі сторін у своєму балансі в сумах, які виходять з їх бухгалтерських записів і визнані нею правильними.

Інвентаризаційна комісія шляхом документальної перевірки повинна також установити:

а) правильність розрахунків із банками, фінансовими, податковими органами, позабюджетними фондами, з вищою установою, іншими

установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси;

б) заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості з недостач і крадіжок та вжиті заходи про стягнення цієї заборгованості;

в) правильність та обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської та депонентської заборгованості, включаючи суми кредиторської та депонентської заборгованості, щодо яких термін позовної давності минув. Суми кредиторської та депонентської заборгованості, термін позовної давності яких минув, підлягають списанню з бухгалтерського обліку за порядком, визначеним державним казначейством України;

г) реальність заборгованості робітникам і службовцям із заробітної платні, з розрахунків із робітниками і службовцями про безготівкові перерахунки;

д) чи вжито заходів для стягнення дебіторської заборгованості у встановленому порядку.

Бюджетні установи списання кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, за загальним і спеціальним фондами здійснюють відповідно до Порядку списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, строк позовної давності якої минув, затвердженого наказом державного казначейства України від 8 травня 2001 року № 73 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 29 травня 2001 року за

№ 458/5649, зі змінами.

Результати інвентаризації розрахунків оформляють актом. В акті зазначають найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської та кредиторської заборгованості, безнадійних боргів і кредиторської та дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув. У зазначених видах заборгованості до акта потрібно додати довідку, в якій вказуються найменування та адреси дебіторів і кредиторів, сума заборгованості, за що обліковується заборгованість, з якого часу і на підставі яких документів. За сумами дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув, у довідці зазначаються особи, винні в пропущенні цих термінів.

Дебіторська заборгованість, щодо якої термін позовної давності минув, списується за рішенням керівника установи на зміни результату виконання кошторису доходів і видатків за минулий рік.

Списання боргу внаслідок неплатоспроможності боржника не є підставою для скасування заборгованості. Заборгованість потрібно відображати поза балансом не менше п'яти років з часу списання для спостереження за можливістю її справляння у разі зміни майнового стану боржника. Ретельно перевірити і відобразити в довідці суми дебіторської заборгованості, списані з балансу внаслідок неплатоспроможності відповідача і неможливості звернення стягнення на його майно, як от:

- обґрунтованість списання цієї заборгованості;
- правильність обліку списаної заборгованості за балансом;

— здійснення нагляду за можливістю її утримання у випадках зміни майнового становища боржників.

Наявність і обсяг незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів встановлюється в інвентаризації шляхом перевірки їх наявності. В актах, які складаються при цьому, зазначаються найменування об'єкта, списання і обсяг виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна та фактична вартість.

Інвентаризаційна комісія повинна перевірити:

а) чи немає у складі незавершеного капітального будівництва обладнання, переданого для монтажу, але монтаж якого фактично не розпочатий. У разі виявлення такого обладнання необхідно зробити відповідні виправлення в обліку і звітності;

б) стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів. У такому разі слід виявити причини і підстави їх консервації.

На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складають окремі акти. На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають списанню з балансу, складають окремі акти, в яких зазначають усі дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом, а також причини припинення будівництва. На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, в якому зазначаються назва об'єкта, що ремонтується, опис і відсоток виконаних робіт, кошторисна та фактична вартість виконаних робіт.

Інвентаризація позабалансових статей проводиться за порядком, установленим для інвентаризації статей балансу.

Після закінчення інвентаризації оформлені описи (акти) здають у бухгалтерію для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. Кількісні та вартісні показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних опису і шляхом зіставлення виявляються розбіжності між даними інвентаризації та даними обліку.

Результати інвентаризації цінностей, які належать іншим організаціям, з додатком копії опису повідомляють їхнім власникам. На останній сторінці опису також слід зробити позначку про перевірку цін, таксування та підрахунок результату за підписами осіб, які проводили цю перевірку.

Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення бухгалтерією результатів інвентаризації і свої висновки та пропозиції відображає у протоколі засідання інвентаризаційної комісії. У протоколі наводяться докладні дані про причини та осіб, винних у недотриманні, втратах, а також надлишках, і зазначаються заходи, вжиті стосовно винних осіб. Не пізніше як за десять днів після закінчення інвентаризації протоколи інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи; в централізованих бухгалтеріях протоколи центральної інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи, при якій утворено централізовану бухгалтерію. Матеріали інвентаризації та рішення щодо

регулювання розбіжностей затверджуються керівником установи із занесенням результатів у звіт за той період, в якому закінчено інвентаризацію, а також і в річний звіт.

Термін зберігання документів з інвентаризації (інвентарні описи, акти, протоколи засідань інвентаризаційних комісій) в установах становить три роки за умови завершення ревізій, згідно з «Переліком типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій та підприємств, з вказуванням строків зберігання документів», затвердженим наказом головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України від 31 березня 1997 року № 11а. У разі виникнення суперечок, суперечностей, порушення кримінальних справ – зберігаються до винесення відповідного рішення.

9.8 Порядок регулювання розбіжностей, виявлених під час інвентаризації

Виявлені в інвентаризації розбіжності між фактичними залишками матеріальних цінностей і коштів з даними бухгалтерського обліку регулюються установою в такому порядку:

1. Основні засоби, матеріальні цінності, цінні папери, кошти та інше майно, виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення фінансування установи з подальшим встановленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб.

2. Втрата матеріальних цінностей у межах затверджених норм природних втрат списується за розпорядженням керівника установи на зменшення фінансування. Норми природних втрат можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних недостач і після заліку недостачі цінностей надлишками під час пересортування. За відсутності норм природних втрат втрата розглядається як недостача понад норму.

3. Недостачу цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей відносять на рахунок винних осіб за цінами, якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей.

4. Втрати і недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, включаючи готову продукцію, у тих випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на зменшення фінансування.

У разі встановлення недостач і втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали впродовж п'яти днів після встановлення недостач і втрат підлягають переданню до слідчих органів, а на суму виявлених недостач і втрат подається цивільний позов.

Недостачі матеріальних цінностей понад норми природних втрат, втрати від псування, стихійного лиха (повені, пожежі та ін.), а також якщо конкретних винуватців не встановлено, втрати від нерозкритих крадіжок списуються з балансів на зменшення фінансування лише після ретельної

перевірки правдивої відсутності винних осіб і вжиття потрібних заходів задля недопущення фактів втрат у подальшому в такому порядку:

1. За кошторисами міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, місцевих державних адміністрацій, їхніх управлінь і відділів, виконавчих органів місцевих рад, незалежно від суми за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей – відповідно до дозволу керівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, голів місцевих державних адміністрацій, начальників управлінь (відділів), голів виконавчих органів місцевих рад.

2. За кошторисами установ, які фінансуються за рахунок бюджету:

а) на суму до 75 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян включно за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей – з дозволу керівника установи;

б) на суму від 75 до 150 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян включно за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей – з дозволу керівника вищої установи;

в) на суму понад 150 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожним випадком недостач або втрат матеріальних цінностей – з дозволу керівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, голів місцевих державних адміністрацій, голів виконавчих органів місцевих рад.

У документах, які установи подають для оформлення списання недостач понад норми природних втрат і втрат від псування матеріальних цінностей, потрібно зазначити заходи, яких вжито задля попередження таких втрат.

Списання з балансу установи витрат на припинене будівництво, витрат на проектно-розвідувальні роботи з нездійсненого будівництва проводиться на підставі документів інвентаризації.

9.9 Бухгалтерський облік результатів інвентаризації

У бухгалтерському обліку лишки та нестачі матеріальних цінностей, які були виявлені у ході інвентаризації відображаються наступними проводками (табл.9.1).

Таблиця 9.1- Бухгалтерські проводки з відображення операцій за результатами інвентаризації

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	Оприбутковано лишки необоротних активів	10, 11, 12	401
2	Нестачі необоротних активів, виявлені під час інвентаризації та віднесені за рахунок установи:		
	на суму залишкової вартості	401	10, 11, 12
	на суму зносу	13	10, 11, 12

3	Нестачі необоротних активів, виявлені під час інвентаризації та віднесені за рахунок винних осіб: на суму, що підлягає сплаті винною особою на суму первинної вартості на суму зносу	363 401 13	642 10, 11, 12 401
4	Погашено винною особою нестачу	301, 661	363
5	Оприбутковано лишки матеріалів та продуктів харчування	201, 202, 204, 231-236, 238, 239	681, 701, 702, 711-713
6	Оприбутковано лишки МШП	221	411
7	Списані нестачі матеріалів в межах норм природних збитків, а також нестачі від псування, віднесені за рахунок установи	681, 701, 702, 711-713	201, 202, 204, 231-236, 238, 239
8	Списані нестачі матеріалів та продуктів харчування віднесені за рахунок винних осіб	363	201, 202, 204, 231-236, 238, 239
9	Списані нестачі МШП за рахунок установи	411	221
10	Списані нестачі МШП за рахунок винних осіб	411 363	221 642

Приклад. Бюджетною установою у результаті проведеної інвентаризації отримано такі дані:

- надлишок господарського інвентаря на суму 510 грн;
- нестача інструментів, віднесених за рахунок установи на суму 680 грн, знос 520 грн.

Завдання. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку ці операції

Відповідь.

№ з/п	Первинний документ	Зміст господарської операції	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн
1	Інвентаризаційний опис	Оприбутковано надлишок господарського інвентаря на матеріально-відповідальну особу	221	411	510

2	Інвентаризаційний опис	Списана нестача інструментів за рахунок установи	411 131	106 106	140 520
---	------------------------	--	------------	------------	------------

Контрольні запитання

1. З якою метою проводиться інвентаризація?
2. Які основні завдання проведення інвентаризації?
3. В яких випадках проведення інвентаризації є обов'язковим?
4. Хто очолює інвентаризаційну комісію?
5. За що відповідає інвентаризаційна комісія?
6. У чому полягає зміст розписки, яку складають перед початком інвентаризації матеріально-відповідальні особи?
7. У скількох примірниках складаються інвентаризаційні описи?
8. Стан яких документів потрібно перевірити до початку інвентаризації основних засобів?
9. Якими документами підтверджується наявність нематеріальних активів?
10. Порядок проведення інвентаризації науково-дослідних робіт.
11. Особливості проведення інвентаризації запасів.
12. Порядок регулювання розбіжностей, виявлених під час інвентаризації.

Тести

1. Порядок інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ встановлює:
 1. Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом державного казначейства України від 17.07.2000р. №64;
 2. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затверджена наказом головного управління державного казначейства України;
 3. Інструкція з обліку запасів бюджетних установ, затверджена наказом державного казначейства України від 08.12.2000р. №125.
 4. Закон України „Про державний бюджет на поточний рік”;
 5. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.
2. Установи зобов'язані проводити інвентаризацію коштів, грошових документів, цінностей та бланків суворої звітності:
 - 1) не менше одного разу в квартал;
 - 2) раз на рік;

- 3) раз в три роки;
- 4) щодня;
- 5) щомісячно.

3. Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей затверджуються:

- 1) головним бухгалтером;
- 2) керівником підприємства;
- 3) провідним бухгалтером;
- 4) головою інвентаризаційної комісії;
- 5) керівником структурного підрозділу.

4. Термін зберігання документів з інвентаризації (інвентарні описи, акти, протоколи засідань інвентаризаційних комісій) в установах становить:

- 1) 1 рік;
- 2) 3 роки;
- 3) 2 роки;
- 4) 5 років;
- 5) законодавчо не встановлено.

5. Дебіторська заборгованість, щодо якої термін позовної давності минув, списується за рішенням керівника установи на:

- 1) зміни результату виконання кошторису доходів і видатків за минулий рік;
- 2) на видатки установи;
- 3) за рахунок винних осіб;
- 4) на доходи установи;
- 5) на результат виконання кошторису за поточний рік.

6. Результати інвентаризації розрахунків оформляють:

- 1) актом;
- 2) договором;
- 3) накладною;
- 4) протоколом;
- 5) ваш варіант відповіді.

7. Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, потрібно записувати в інвентаризаційний опис на підставі:

- 1) відомостей-накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги;
- 2) зі слів матеріально-відповідальної особи;
- 3) не записувати взагалі;
- 4) акту, складеного установою, що надає послуги та матеріально-відповідальною особою;
- 5) ваш варіант відповіді.

8. Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції підсобних (навчальних) сільських господарств і виробничих (навчальних) майстерень, інших матеріальних запасів проводиться:

- 1) за місцями зберігання;
- 2) за матеріально відповідальними особами;
- 3) на складі;
- 4) у структурних підрозділах;
- 5) усі відповіді правильні.

9. Відповідає за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення:

- 1) головний бухгалтер;
- 2) керівник установи;
- 3) голова інвентаризаційної комісії;
- 4) керівники структурних підрозділів;
- 5) ваш варіант відповіді.

10. Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- 1) перед складанням річної бухгалтерської звітності, крім випадків необов'язкової інвентаризації;
- 2) у разі зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання – передачі справ);
- 3) у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день установлення таких фактів);
- 4) після пожежі або стихійного лиха (повені, землетрусів та ін.) – терміново після ліквідації пожежі або стихійного лиха;
- 5) усі відповіді правильні.

11. Інвентаризації підлягає:

- 1) усе майно установи, незалежно від його місцезнаходження;
- 2) усі види фінансових зобов'язань;
- 3) усі види юридичних зобов'язань;
- 4) правильні відповіді 1, 2;
- 5) ваш варіант відповіді.

12. Контролює дотримання установлених правил проведення інвентаризації:

- 1) головний бухгалтер;
- 2) керівники структурних підрозділів;
- 3) голова інвентаризаційної комісії;
- 4) керівник установи;
- 5) правильні відповіді: 1, 2.

13. Інвентаризація реєстраційних, бюджетних, валютних і поточних рахунків, розрахунків з бюджетом, підзвітними особами, робітниками і службовцями, депонентами та іншими дебіторами і кредиторами полягає у:

- 1) звіренні документів;
- 2) звіренні записів у реєстрах обліку;
- 3) перевірі обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках;
- 4) усі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

14. До початку інвентаризації в бухгалтеріях необхідно:

- 1) закінчити опрацювання всіх документів про надходження і видачу матеріальних цінностей;
- 2) провести відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку;
- 3) визначити залишки на день інвентаризації;
- 4) усі відповіді правильні;
- 5) ваш варіант відповіді.

15. Інвентаризація дорогоцінних металів і \ каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробах, здійснюється:

- 1) водночас з інвентаризацією цих матеріальних цінностей;
- 2) до інвентаризації цих матеріальних цінностей;
- 3) після інвентаризації цих матеріальних цінностей;
- 4) не проводиться;
- 5) за рішенням керівництва установи.

Практичні завдання

Завдання 1. Під час проведення інвентаризації в бюджетній установі було виявлено у матеріально відповідальній особі лишки матеріалів на суму 420 грн, та нестачу продуктів харчування на суму 406 грн. Інвентаризаційна комісія оприбуткувала лишки та визнала винною матеріально-відповідальну особу у відсутності продуктів харчування. Матеріально-відповідальна особа внесла нестачу до каси установи. Виконайте бухгалтерський запис цих операцій.

Завдання 2. Під час проведення інвентаризації було виявлено у матеріально відповідальній особі лишки матеріалів на суму 400 грн. Інвентаризаційна комісія оприбуткувала ці лишки та нестачу матеріалів на суму 1030 грн. Комісія визнала, що матеріально відповідальна особа не винна у виявленій нестачі. Виконайте бухгалтерський запис цих операцій.

Завдання 3. В лікарні станом на 01.09.0_ року, комісією КРУ здійснено перевірку наявності необоротних активів. У ході перевірки було виявлено

нестачу м'якого інвентарю на суму 577 грн. (матеріально-відповідальна особа Головка І.Д.) в тому числі:

- простирадл 8 штук за ціною 50 грн на суму 400 грн;
- наволоки 2 шт. по ціні 11 грн на суму 22 грн;
- ковдр 2 шт. за ціною 75 грн на суму 150 грн.

Встановлено лишків на суму 550 грн - апарат для перевірки слуху.

Виконати бухгалтерські проводки та відобразити в бухгалтерському обліку ці операції.

Завдання 4. В ході інвентаризації в будинку відпочинку станом на 01.09.0_ комісією, призначеною наказом директора будинку відпочинку виявлено нестачу робочих халатів: 2 шт. за ціною 30 грн на суму 60 грн. та 2 матраци на суму 70 грн. Матеріально-відповідальною особою Кушнарєнко А.М. суми нестачі були внесені до каси будинку відпочинку. Виконати бухгалтерські проводки та відобразити в бухгалтерському обліку ці операції.

Розділ 10

ЗВІТНІСТЬ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

10.1 Сутність та значення бухгалтерської звітності, вимоги до її складання

При складанні бюджетної звітності використовуються такі підсумкові дані в грошовому виразі (грн. коп.), а саме:

- кошторисні призначення на рік і звітний період (з урахуванням змін, внесених протягом звітного періоду);

- фінансування, що надійшло за загальним фондом. Відображаються кошти, що надійшли безпосередньо на рахунок розпорядника бюджетних коштів (35 «Рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів у Казначействі України»), а не відкриті до використання бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів в органі Казначейства (907 «Відкриті асигнування»). Деякі бухгалтери припускаються помилки і ведуть облік у книзі «Журнал-Головна» за субрахунком 2313 за загальним фондом на підставі цих субрахунків 907 групи, а не коштів, які надійшли саме на реєстраційні рахунки 35 групи. Для того щоб не було плутанини, треба правильно організувати аналітичний облік отриманих та відкритих бюджетних асигнувань;

- кошти, що надійшли за спеціальним фондом у розрізі різних джерел (коштів, отриманих як плата за послуги, коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень тощо);

- касові видатки за загальним та спеціальним фондами;

- залишки коштів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках в органі Казначейства, в установах банків (якщо це передбачено законодавством);

- дебіторська та кредиторська заборгованість на кінець звітного періоду (у тому числі і прострочена) та інші дані;

- ф. № 2, № 4, № 7 за наявності декількох бюджетних програм складаються за кожним КПКВК (ТПКВКМБ/ТКВКБМС) окремо та зведені форми.

При заповненні *додатка 10 до Порядку № 44* (Пояснювальна записка) у зв'язку із виключенням зі складу звітності *додатка 20 «Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення»* слід відображати не динаміку дебіторської заборгованості порівняно з попереднім звітним періодом, а причини наявності простроченої дебіторської заборгованості і заходи, які були здійснені розпорядником бюджетних коштів для її погашення. Наприклад, як причини і проведені заходи можна взяти найменування цих показників із виключеного *додатка 20*, при цьому детально розшифрувати раніше діючий показник (наведений у рядку «Інше» зазначеного *додатка до Порядку № 44*).

2. Складання фінансової звітності

Фінансова звітність за квартал складається з двох форм:

- ф. № 1-дс Баланс;
- ф. № 2-дс Звіт про фінансові результати.

Оскільки у складі фінансової звітності розпорядника бюджетних коштів не передбачена Пояснювальна записка, то пояснення всіх показників (наприклад, зміна фінансового результату у зв'язку зі списанням залишкової вартості необоротних активів, списанням простроченої заборгованості тощо) слід відображати в *додатку 10* до *Порядку № 44* (Пояснювальна записка) бюджетної звітності. Тому для бюджетної та фінансової звітності складають одну Пояснювальну записку.

Розглянемо детально порядок заповнення квартальних форм фінансової звітності відповідно до вимог [Порядку № 307](#).

10.2. Порядок складання ф. № 1-дс Баланс

Ця форма показує фінансовий стан розпорядника бюджетних коштів та відображає узагальнені показники активів, зобов'язань, власного капіталу розпорядника на початок звітного року і на кінець звітного періоду (тобто звіт складають на звітну дату, а не за звітний період), що базується на звіреніх даних бухгалтерського обліку.

Форма № 1-дс Баланс складається з Активу і Пасиву, кожен з яких складається з таких розділів (табл. 10.1).

Таблиця 10.1 - Форма № 1-дс Баланс

АКТИВ		ПАСИВ	
Номер розділу	Назва	Номер розділу	Назва
I	НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ	I	ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ
II	ФІНАНСОВІ АКТИВИ	II	ЗОБОВ'ЯЗАННЯ
III	ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	III	ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
		IV	ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ
БАЛАНС		БАЛАНС	

Для того щоб правильно скласти ф. № 1-дс Баланс, треба врахувати такі правила:

- 1) активи відображаються за умови, що їх оцінка може бути достовірно визначена й очікується отримання в майбутньому економічних вигід та потенціалу корисності, пов'язаних з його використанням;
- 2) витрати на придбання й створення активу, які не можуть бути відображені в Балансі, включаються до складу витрат звітного періоду;
- 3) зобов'язання відображаються, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід та потенціалу корисності в майбутньому внаслідок їх погашення;
- 4) власний капітал та фінансовий результат відображають у Балансі одночасно з відображенням активів і зобов'язань, які призводять до їх зміни;

5) дані статей Балансу на початок звітної періоду мають бути тотожні даним відповідних статей Балансу на кінець попереднього звітної періоду.

Також зверніть увагу на такі моменти:

— в Активі та Пасиві ф. № 1-дс Баланс відсутнє розділення показників за загальним та спеціальним фондами кошторису розпорядника бюджетних коштів. Показники наводяться сумарно за всіма фондами;

— у ф. № 1-дс Баланс не передбачені рядки для відображення доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів. Згорнута інформація про доходи і витрати наводиться як фінансовий результат в окремому рядку. При цьому доходи і витрати списуються у звітному періоді на фінансовий результат та відображаються розгорнуто у ф. № 2-дс Звіт про фінансові результати;

— у ф. № 1-дс Баланс відсутні дані за позабалансовими рахунками. Інформація про такі рахунки перенесена у ф. № 5-дс «Примітки до фінансової звітності», яка складається за підсумками року.

Далі розглянемо порядок заповнення ф. № 1-дс Баланс (табл. 10.2).

Таблиця 10.2 - Порядок заповнення ф. № 1-дс Баланс

Назва статті	Код статті	Алгоритм заповнення	Примітка
АКТИВ			
1. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Основні засоби:	1000	Відображається залишкова вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів (тобто тих активів, які відповідають критеріям, передбаченим <u>НП(С)БО 121</u>). Розраховується як різниця: ряд. 1001 - ряд. 1002	Цей показник включається до підсумку Балансу. За своєю сутністю цей показник є залишковою вартістю основних засобів, що знаходяться на балансі розпорядника бюджетних коштів (тобто різниця між первісною (переоціненою) вартістю та нарахованием зносом)
первісна вартість	1001	Розраховується як сума сальдо рахунків 10 (крім субрахунку 1010) і 11	Відображається первісна (переоцінена) вартість основних засобів та інших необоротних матеріальних активів
знос	1002	Розраховується як сума сальдо субрахунків 1411 і 1412	Відображається сума зносу основних засобів

Інвестиційна нерухомість:	1010	Відображається залишкова вартість об'єктів, які належать до інвестиційної нерухомості. Розраховується як різниця: стр. 1011 - ряд. 1012	Цей показник включається до підсумку Балансу. До складу інвестиційної нерухомості згідно з НП(С)БО 129 включають земельні ділянки, будівлі і споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу. Слід звернути увагу: якщо об'єкт основних засобів містить частину, яка утримується з метою отримання орендних платежів, то така частина повинна бути віднесена до складу інвестиційної нерухомості і сам об'єкт буде розділений на об'єкт основних засобів та об'єкт інвестиційної нерухомості, тобто виступатиме як два інвентарні об'єкти. При неможливості розділення об'єкт може бути віднесений до складу інвестиційної нерухомості, якщо утримується переважно для отримання орендних платежів або збільшення власного капіталу. Якщо такого немає, то він цілком враховується у складі основних засобів
первісна вартість	1011	Визначається як сальдо субрахунку 1010	Відображається первісна вартість інвестиційної нерухомості
знос	1012	Визначається як сальдо субрахунку 1414	Відображається сума зносу інвестиційної нерухомості
Нематеріальні активи:	1020	Відображається залишкова вартість об'єктів, які належать до нематеріальних активів відповідно до НП(С)БО 122 . Розраховується як різниця: ряд. 1021 - ряд. 1022	Цей показник включається до підсумку Балансу. За своєю сутністю цей показник є залишковою вартістю нематеріальних активів, що знаходяться на балансі розпорядника бюджетних коштів (тобто як різниця між первісною вартістю та сумою накопиченої амортизації)
первісна вартість	1021	Розраховується як сума сальдо рахунка 12	Відображається первісна вартість нематеріальних активів

накопичена амортизація	1022	Визначається як сальдо субрахунку 1413	Відображається нарахована в установленому порядку сума накопиченої амортизації
Незавершені капітальні інвестиції	1030	Визначається як сальдо рахунка 13	Відображається вартість незавершених на дату Балансу капітальних інвестицій у необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість необоротних активів), виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів. Зверніть увагу! У складі незавершених капітальних інвестицій враховуватимуться придбані активи, які на дату балансу не введені в експлуатацію
Довгострокові біологічні активи:	1040	Відображається залишкова вартість об'єктів, які належать до довгострокових біологічних активів рослинництва і тваринництва відповідно до НП(С)БО 136 . Розраховується як різниця: ряд. 1041 - ряд. 1042 (у випадку якщо довгострокові біологічні активи оцінюються за первісною вартістю)	Цей показник включається до підсумку Балансу. Визначається як різниця між первісною вартістю довгострокових біологічних активів та сумою накопиченої амортизації
первісна вартість	1041	Визначається як сума сальдо субрахунків 1711 і 1712	Наводиться первісна вартість довгострокових біологічних активів
накопичена амортизація	1042	Визначається як сальдо субрахунку 1415	Наводиться сума накопиченої амортизації довгострокових біологічних активів на звітну дату
Запаси	1050	Визначається як сума сальдо рахунків 15 і 18	Відображається загальна вартість активів, які визнаються запасами згідно з НП(С)БО 123 . До загальної вартості включаються також запаси, отримані в результаті внутрішньовідомчих поставок
Виробництво	1060	Визначається як сальдо рахунка 16	Наводиться сума витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг,

			виконанням робіт, виготовленням продукції (науково-дослідні роботи, виготовлення експериментальних приладів, інше виробництво)
Поточні біологічні активи	1090	Визначається як сума сальдо субрахунків 1713 і 1714	Відображається вартість активів, які належать до поточних біологічних активів рослинництва і тваринництва відповідно до НП(С)БО 136
Усього за розділом I	1095	Загальна сума за розділом I визначається як сума статей: 1000 + 1010 + 1020 + 1030 + 1040 + 1050 + 1060 + 1090	
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	Визначається як сальдо рахунка 20	Відображається заборгованість, яка не виникає у процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року (довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди, довгостроковими кредитами, наданих розпорядниками бюджетних коштів, інша довгострокова заборгованість тощо)
Довгострокові фінансові інвестиції	1110	Визначається як сума сальдо субрахунків: 2511 + 2512 + 2513 + 2514	Відображаються довгострокові фінансові інвестиції в цінні папери та статутні капітали, довгострокові векселі одержані. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей рядок не актуальний
Поточна дебіторська заборгованість:			
за розрахунками з бюджетом	1120	Визначається як сальдо субрахунку 2110	Відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом за податками, зборами та іншими платежами до бюджету
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	Визначається як сальдо субрахунку 2111	Відображається дебіторська заборгованість розпорядника бюджетних коштів перед покупцями та замовниками за надані послуги, виконані роботи, виготовлену продукцію
за наданими кредитами	1130	Визначається як сальдо субрахунку 2112	Відображаються суми короткострокових кредитів, наданих розпорядниками бюджетних коштів відповідно до законодавства

за виданими авансами	1135	Визначається як сума сальдо субрахунків 2113 і 2116	Відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з постачальниками та підрядниками у разі попередньої оплати за товари, роботи і послуги, видані аванси на господарські потреби, відрядження
за розрахунками із соціального страхування	1140	Наводиться сальдо субрахунку 2114	Відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з державними цільовими фондами, зокрема за нарахованими сумами допомоги (матеріального забезпечення) по тимчасовій непрацездатності
за внутрішніми розрахунками	1145	Наводиться сальдо рахунка 27	Відображається дебіторська заборгованість, яка виникла між розпорядниками бюджетних коштів у результаті внутрішньовідомчої передачі активів
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	Визначається як сума сальдо субрахунків: 2115 + 2117 + 2118 + 6414	Відображається дебіторська заборгованість за розрахунками з відшкодування заподіяного збитку, за спільною діяльністю, за спеціальними видами платежів, інша поточна дебіторська заборгованість, яка відповідає критеріям визнання активу і не відображена в статтях 1120 — 1145 ф. № 1-дс
Поточні фінансові інвестиції	1155	Визначається як сума сальдо субрахунків 2611 і 2612	Відображаються поточні фінансові інвестиції в цінні папери та короткострокові векселі одержані, визнання та оцінка яких проводиться відповідно до НП(С)БО 133 . У більшості розпорядників бюджетних коштів показники в цьому рядку будуть відсутні
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:			
національній валюті, у тому числі в:	1160	Визначається загальна сума за статтями 1161 — 1163	Підсумовуються залишки грошових коштів розпорядника бюджетних коштів
касі	1161	Визначається як сума сальдо субрахунків 2211 і 2213	Відображаються залишки готівки у національній валюті та грошові документи в національній валюті, які знаходяться в касі розпорядника бюджетних коштів

казначействі	1162	Визначається як сума сальдо субрахунків: 2313 + 2314 + 2315 + 2215	Відображаються залишки коштів на реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунках в органі Казначейства, грошові кошти в дорозі, кошти, які надійшли в тимчасове розпорядження розпорядника бюджетних коштів і які з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням
установах банків	1163	Визначається як сума сальдо субрахунків: 2311 + 2312 + 2315 + 2215	Відображаються залишки коштів на поточних та інших рахунках у банку, кошти, які надійшли в тимчасове розпорядження розпорядника бюджетних коштів і які з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням
іноземній валюті	1165	Визначається як сума сальдо субрахунків: 2212 + 2214 + 2216 + 2311 (у частині іноземної валюти) + 2315 (у частині іноземної валюти)	Відображаються залишки готівки в іноземній валюті, які знаходяться в касі розпорядника бюджетних коштів, грошові кошти в іноземній валюті на рахунках у банку, грошові кошти в дорозі в іноземній валюті, кошти в іноземній валюті, які надійшли в тимчасове розпорядження розпорядника бюджетних коштів і які з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:			
єдиному казначейському рахунку	1170	Ці рядки розпорядники бюджетних коштів не заповнюють	
рахунках в установах банків, у тому числі в:	1175		
національній валюті	1176		
іноземній валюті	1177		
Інші фінансові активи	1180	Визначається як сума сальдо субрахунків 2515 і 2613	Відображаються інші довгострокові та короткострокові фінансові активи розпорядників бюджетних коштів, які не відображені в інших рядках розділу II ф. № 1-дс
Усього за розділом II	1195	Визначається загальна сума за розділом II як сума статей: 1100 + 1110 + 1120 + 1125 + 1130 + 1135 + 1140 + 1145 + 1150 + 1155 + 1160 + 1165 + 1180	

III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	Визначається сальдо рахунка 29	Відображаються здійснені у звітному періоді витрати розпорядником бюджетних коштів, які підлягають віднесенню на витрати майбутніх звітних періодів (сплачені авансом орендні платежі, передплата на газети і журнали, періодичні та довідкові видання тощо)
БАЛАНС	1300	Визначається загальний результат активу Балансу як сума статей: 1095 + 1195 + 1200	
ПАСИВ			
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	Визначається сальдо субрахунку 5111	Відображається капітал розпорядника бюджетних коштів, сформований за відповідними рішеннями органів управління вищого рівня
Капітал у дооцінках	1410	Визначається як сума сальдо субрахунків 5311и 5312	Відображається результат дооцінок (уцінок) матеріальних, нематеріальних та фінансових активів, які проводять у випадках, передбачених законодавством, що утворився на кінець звітного періоду
Фінансовий результат	1420	Визначається як сума сальдо субрахунків 5511 і 5512	Відображається результат виконання кошторису розпорядника бюджетних коштів
Капітал у підприємствах	1430	Визначається як сума сальдо субрахунків: 5211 + 5212 + 5213	Відображається сума капіталу у формі внесків у підприємства державного, комунального секторів економіки, які належать до сфери управління суб'єкта державного сектору, акцій та цінних паперів. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей рядок не актуальний
Резерви	1440		Формуються державними цільовими фондами. Розпорядники бюджетних коштів цей рядок не заповнюють
Цільове фінансування	1450	Визначається сальдо субрахунку 5411	Відображається залишок коштів цільового фінансування, яке було виділене з бюджету на проведення заходів цільового характеру
Усього за розділом I	1495	Загальна сума за розділом I визначається як сума статей: 1400 + 1410 + 1420 + 1430 + 1440 + 1450	

II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
Довгострокові зобов'язання:			
за цінними паперами	1500	Визначається сальдо субрахунку 6014	Відображаються зобов'язання за довгостроковими цінними паперами. Наводиться сума зобов'язань за розрахунками з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги та за інші операції, заборгованість за якими забезпечена виданими векселями і не належать до поточних зобов'язань. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей рядок не актуальний
за кредитами	1510	Визначається як сума сальдо субрахунків: 6011 + 6012 + 6013	Відображається довгострокова заборгованість розпорядників бюджетних коштів перед банками за отримані відповідно до законодавства кредити, строк оплати яких настане в наступних періодах, відстрочені довгострокові кредити, отримані в банках, інші довгострокові позики, отримані відповідно до законодавства. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей рядок не актуальний
інші довгострокові зобов'язання	1520	Визначається як сума сальдо субрахунків 6015 і 6016	Відображається довгострокова заборгованість за операціями оренди необоротних активів, отриманих на умовах довгострокової оренди відповідно до законодавства, випущеними облігаціями та іншими грошовими позиками (крім тих, які відображені у статтях 1500 і 1510), на які нараховуються відсотки тощо
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	Визначається як сума сальдо субрахунків: 6111 + 6112 + 6113	Відображається поточна заборгованість за довгостроковими кредитами банків та іншими довгостроковими позиками, за довгостроковими цінними паперами, зокрема довгостроковими векселями та іншими довгостроковими зобов'язаннями, які підлягають погашенню протягом 12 місяців від дати балансу. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей показник не характерний

Поточні зобов'язання:			
за платежами до бюджету	1540	Визначається як сума сальдо субрахунків 6311 і 6312	Відображаються зобов'язання з податків, зборів, платежів, які нараховуються і сплачуються до бюджету відповідно до законодавства
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	Наводиться сальдо субрахунку 6211	Відображаються зобов'язання за розрахунками з постачальниками та підрядниками за отримані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги
за кредитами	1550	Визначається як сума сальдо субрахунків: 6114 + 6115 + 6116 + 6117	Відображаються короткострокові кредити, отримані в банках відповідно до законодавства, короткострокові кредити, отримані в банку (які були відстрочені), короткострокові позики, отримані з бюджету, банків та інших юридичних осіб, інша поточна заборгованість за кредитами і позиками в національній та іноземній валютах. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей показник не характерний
за одержаними авансами	1555	Визначається як сума сальдо субрахунків: 6212 + 6213 + 6214	Відображаються аванси, отримані під постачання матеріальних цінностей або виконання робіт, а також сума передоплати за продукцію і виконані роботи, зобов'язання за розрахунками із замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовану готову продукцію, за виконані науково-дослідні роботи
за розрахунками з оплати праці	1560	Визначається сальдо рахунка 65	Відображаються зобов'язання за розрахунками з працівниками, які перебувають або не перебувають у штаті бюджетної установи, за усіма видами заробітної плати, преміями, допомогою по тимчасовій непрацездатності
за розрахунками із соціального страхування	1565	Визначається як сума сальдо субрахунків 6313 і 6416	Відображаються зобов'язання з ЄСВ, з плати штрафів за порушення, виявлені при перевірках про порядок використання страхових грошових коштів тощо
за внутрішніми розрахунками	1570	Визначається сальдо рахунка 66	Відображаються зобов'язання за розрахунками з операцій внутрішньовідомчої передачі виробничих запасів та інших нефінансових активів

інші поточні зобов'язання	1575	Визначається як сума сальдо і оборотів субрахунків: 6411 + 6412 + 6413 + 6414 + 6415 + 6417	Відображаються поточні зобов'язання за цінними паперами, розрахунками з депонентами, за депозитними сумами, розрахунками зі страхування, спеціальними видами платежів, операціями зі спільної діяльності та розрахунками з іншими кредиторами
Усього за розділом II	1595	Загальна сума за розділом II визначається як сума статей: 1500 + 1510 + 1520 + 1530 + 1540 + 1545 + 1550 + 1555 + 1560 + 1565 + 1570 + 1575	
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	Визначається сальдо рахунка 67	Відображаються кошти, які за рішенням суб'єкта держсектору резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів. Для більшості розпорядників бюджетних коштів цей показник не характерний
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1700	Визначається сальдо рахунка 69	Відображаються доходи звітного періоду, що підлягають включенню до доходів майбутніх звітних періодів за здавання в оренду основних засобів та інших необоротних активів (авансові орендні платежі, передплата на газети і журнали, абонентна плата за послуги зв'язку тощо)
БАЛАНС	1800	Визначається загальний результат пасиву Балансу як сума статей: 1495 + 1595 + 1600 + 1700	
Увага! Дані у статті 1300 мають дорівнювати даним у статті 1800 ф. № 1-дс			

Далі зупинимося на деяких моментах заповнення ф. № 1-дс Баланс з урахуванням *Методичних роз'яснень проблемних питань складання та подання фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів відповідно до НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» та перспективи подання клієнтами Казначейства звітності в електронному вигляді*. Ці рекомендації розміщені на сайті Державної казначейської служби України (www.treasury.gov.ua) в рубриці «Бухгалтерський облік і звітність у державному секторі» від 13.02.2018 р. Інформацію узагальнимо в табл. 10.3.

Таблиця 10.3 - Методичних роз'яснень проблемних питань складання та подання фінансової звітності

Показники ф. № 1-дс	Особливості заповнення
1400 «Внесений капітал»	Показник статті 1400 не можна порівнювати із сумою статей 1000 «Основні засоби» + 1010 «Інвестиційна нерухомість» + 1020 «Нематеріальні активи». <i>Методрекомендаціями № 1170</i> не передбачено порівняння зазначених показників.

	Пов'язано це з тим, що починаючи з 2017 року змінено порядок відображення в бухгалтерському обліку оприбутковування та списання необоротних активів, нарахування амортизації. Так, до 2017 року в пасиві Балансу в рядку 330 «Фонд у необоротних активах» (старий субрахунок 401) відображалася сума залишкової вартості таких активів. Відповідно до <i>Методичних рекомендацій зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків, затверджених наказом Мінфіну від 21.12.2016 р. № 1127</i>, сальдо субрахунку 401 було перенесено на субрахунок 5111 «Внесений капітал». У результаті на субрахунку 5111 необоротні активи, придбані до 2017 року, стали обліковуватися за залишковою вартістю. Водночас необоротні активи, що надійшли у 2017 році, обліковуються на субрахунку 5111 за первісною вартістю. Таким чином, на сьогодні в розпорядників бюджетних коштів склалася двояка ситуація, а саме: 1) на субрахунку 5111 «сидять» необоротні активи за залишковою вартістю, введені в експлуатацію до 2017 року, а також необоротні активи за первісною вартістю, що надійшли у 2017 – 2018 роках; 2) деякими розпорядниками бюджетних коштів було прийнято рішення про збільшення внесеного капіталу на суму нарахованого зносу, врахованого у Балансі станом на 1 січня 2017 року. Для цього була зроблена в бухгалтерському обліку технічна проводка: Дт 5512 — Кт 5111. У результаті такого коригування на субрахунку 5111 усі необоротні активи стали обліковуватися за первісною вартістю. Отже, порівнювати статтю 1400 з показниками активу ф. № 1-дс Баланс можна тільки в другій ситуації, коли показник статті 1400 дорівнюватиме сумі показників статей (1001 + 1011 + 1021)
1420 «Фінансовий результат»	Фінансовий результат, який відображають у статті 1420 «Фінансовий результат» на звітну дату, тобто гр. 4 «На кінець звітного періоду», не дорівнюватиме сумі статей 1420 гр. 3 «На початок звітного періоду» ф. № 1-дс і 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» форми № 2-дс «Звіт про фінансові результати». Це пов'язано з тим, що показник статті 1420 ф. № 1-дс складається з даних статті 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати» і сальдо субрахунку 5512 «Накопичений фінансовий результат виконання кошторису», тобто є не лише даними про фінансовий результат за звітний період. Разом з тим коригування (зміна) фінансового результату за попередній звітний період і накопиченого фінансового результату у ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати» ніяк не відображається

Для правильного визначення фінансового результату, який розпорядники бюджетних коштів показують у статті 1420, доцільно вести окремий облік коригування фінансового результату, який не відображається у ф. № 2-дс (ср. 025069200). Для ведення такого обліку можна використати форму, наведену в табл. 4.

Таблиця 10.4 - Розшифровка (деталізація) показників, що впливають на формування фінансового результату на кінець звітного періоду

Таблиця може бути заповнена тільки після складання ф. № 2-дс і визначення фінансового результату звітного періоду наростаючим підсумком з початку року.

2.2. Приклад ф. № 1-дс Баланс

Наведемо умовний приклад заповнення ф. № 1-дс Баланс на підставі даних оборотно-сальдової відомості.

Дані графи 3 «На початок звітного періоду» повинні відповідати даним графи 4 «На кінець звітного періоду» ф. № 1-дс Баланс на 31 грудня 2017 року.

БАЛАНС

на 31 березня 2018 року Форма № 1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Основні засоби:	1000	365755	365755
первісна вартість	1001	1727578	1727578
знос	1002	1361823	1361823
Інвестиційна нерухомість	1010	—	—
первісна вартість	1011	—	—
знос	1012	—	—
Нематеріальні активи:	1020	—	—
первісна вартість	1021	—	—
накопичена амортизація	1022	—	—
Незавершені капітальні інвестиції	1030	—	—
Довгострокові біологічні активи	1040	—	—
первісна вартість	1041	—	—
накопичена амортизація	1042	—	—
Запаси	1050	190715	190715
Виробництво	1060	—	—
Поточні біологічні активи	1090	—	—
Усього за розділом I	1095	556470	556470
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	—	—
Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:	1110	—	—
цінні папери, крім акцій	1111	—	—
акції та інші форми участі в капіталі	1112	—	—
Поточна дебіторська заборгованість			
за розрахунками з бюджетом	1120	—	—
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	—	—
за наданими кредитами	1130	—	—
за виданими авансами	1135	—	—
за розрахунками із соціального страхування	1140	—	—
за внутрішніми розрахунками	1145	—	—
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	—	—

Поточні фінансові інвестиції	1155	—	—
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:			
національній валюті, у тому числі в:	1160	106671	105272
касі	1161	—	—
казначействі	1162	106671	105272
установах банків	1163	—	—
іноземній валюті	1165	—	—
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:			
єдиному казначейському рахунку	1170	—	—
рахунках в установах банків, у тому числі в:	1175	—	—
національній валюті	1176	—	—
іноземній валюті	1177	—	—
Інші фінансові активи	1180	—	—
Усього за розділом II	1195	106671	105272
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1200	—	—
БАЛАНС	1300	663141	661742
ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ			
Внесений капітал	1400	1727578	1727578
Капітал у дооцінках	1410	—	—
Фінансовий результат	1420	-1196974	-1198373
Капітал у підприємствах	1430	—	—
Резерви	1440	—	—
Цільове фінансування	1450	—	—
Усього за розділом I	1495	530604	529205
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
Довгострокові зобов'язання:			
за цінними паперами	1500	—	—
за кредитами	1510	—	—
інші довгострокові зобов'язання	1520	—	—
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	—	—
Поточні зобов'язання:			
за платежами до бюджету	1540	—	—
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	—	—
за кредитами	1550	—	—
за одержаними авансами	1555	—	—
за розрахунками з оплати праці	1560	—	—
за розрахунками із соціального страхування	1565	—	—
за внутрішніми розрахунками	1570	132537	132537
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	—	—
за цінними паперами	1585	—	—
Усього за розділом II	1595	132537	132537
III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ	1600	—	—
IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ	1700	—	—
БАЛАНС	1800	663141	661742

10.3. Порядок складання ф. № 2-дс Звіт про фінансові результати

У Звіті показують інформацію про доходи і витрати розпорядників бюджетних коштів (з поділом на обмінні та необмінні операції), а також про фінансовий результат діяльності (визначається у вигляді профіциту або дефіциту виконання бюджету як різниця між доходами і витратами звітного періоду). Звітним періодом для складання квартальної звітності є період з 1 січня звітного року по останній день звітного кварталу (31.03.2018 р.). Тобто при складанні проміжної звітності за квартал, півріччя, 9 місяців Звіт складається наростаючим підсумком з початку звітного періоду, а не окремо за кожен квартал.

Починаючи із Звіту за I квартал 2018 року треба заповнювати графу 4 «За аналогічний період попереднього року». Джерелом інформації для графи 4 будуть дані Звіту ф. № 2-дс за I квартал 2017 року.

Звіт має таку структуру (табл. 10.5):

Таблиця 10.5 - Звіт про фінансові результати

Назва розділу	Що відображається
I. Фінансовий результат діяльності	Наводиться інформація за звітний період про: — нараховані доходи за обмінними та необмінними операціями; — фактичні видатки за обмінними та необмінними операціями, понесеними у звітному періоді; — фінансовий результат діяльності розпорядника бюджетних коштів (у вигляді профіциту — коли доходи перевищують витрати, і дефіциту — коли витрати перевищують доходи)
II. Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету	Відображаються суми фактичних видатків кошторису за загальним та спеціальним фондами в розрізі кодів функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету відповідно до <i>наказу № 11</i> (тобто за відповідною відомчою приналежністю)
III. Виконання кошторису (бюджету)	Відображаються доходи і видатки в розрізі класифікації доходів та економічної класифікації видатків і кредитування бюджету за загальним та спеціальним фондами відповідно до <i>наказу № 11</i> і Інструкції № 333 . Розпорядники бюджетних коштів цей розділ не заповнюють (у формі проставляються прочерки)
IV. Елементи витрат за обмінними операціями	Відображаються фактичні видатки розпорядників бюджетних коштів за обмінними операціями на підставі даних бухгалтерського обліку сумарно за загальним та спеціальним фондами

Алгоритм заповнення Звіту ф. № 2-дс (табл.10.6).

Таблиця 10.6 - Алгоритм заповнення Звіту ф. № 2-дс

Код рядка	Найменування статті	Зміст	Примітка
Розділ I. Фінансовий результат діяльності			
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		Розкривається інформація про доходи від операцій, які відносяться до обмінних відповідно до <u>НП(С)БО 124</u>	
2010	Бюджетні асигнування	Отримані асигнування за загальним фондом (субрахунок 7011 «Бюджетні асигнування»). Асигнування, що надійшли, за спеціальним фондом, а саме: — кошти, які відносяться до інших надходжень спецфонду (крім власних надходжень бюджетних установ); — субвенції, отримані з місцевого бюджету на виконання програм соціально-економічного і культурного розвитку регіонів. Сума бюджетних асигнувань, що надійшла, списується в останній день звітного кварталу записом: Дт 7011 — Кт 5511	За субрахунком 7011 із суми отриманих асигнувань віднімаються асигнування капітального характеру, спрямовані на придбання ОЗ і МНМА. Тому такі суми потрібно виключити з бюджетних асигнувань і перенести їх на субрахунок 5411. Для цього складають бухгалтерський запис: Дт 7011 — Кт 5411 . У результаті такі асигнування будуть відображені на субрахунку 5411 у складі цільового фінансування (потраплять у рядок 1450 Балансу ф. № 1-дс). При цьому такі суми у формі № 2-дс не відображають
2020	Доходи від надання послуг (виконання робіт)	Нараховані доходи від реалізації продукції, робіт, послуг, які надає бюджетна установа відповідно до законодавства (субрахунок 7111 «Доходи від реалізації продукції, робіт і послуг»). Сума бюджетних асигнувань, що надійшла, списується в останній день звітного кварталу записом: Дт 7111 — Кт 5511 . Крім того, у рядок 2020 включаються суми відшкодування збитку від нестач, виявлених при інвентаризації і віднесених на винних осіб (оскільки облік	У цьому рядку відображають доходи, що надійшли за ККД: — 25010100 «Оплата за послуги, які надаються бюджетною установою відповідно до її основної діяльності»; — 25010200 «Надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності». Суму отриманих доходів зменшують на суму витрат поточного і

		відшкодування збитків ведеться через субрахунок 7111). Приклади відображення в бухгалтерському обліку таких операцій ви знайдете в статті «Інвентаризація — 2017: показуємо в обліку по-новому» (див. «Бюджетна бухгалтерія», 2017, № 40). У рядку 2020 (<u>п. 2.1 розд. II НП(С)БО 124</u>) не відображають: — суму попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг; — надходження, які належать іншим особам, у тому числі помилково зараховані суми. Для заповнення цього рядка джерелом інформації є Картка аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) за відповідними джерелами надходження (гр. 4 і 5) і дані за субрахунком 7111 в книзі «Журнал-Головна»	капітального характеру, які через субрахунок 5411 були спрямовані на формування внесеного капіталу. Такі суми потрібно виключити з доходів від реалізації продукції, робіт, послуг і перенести на субрахунок 5411. Для цього складають бухгалтерський запис: Дт 7111 — Кт 5411
2030	Доходи від продажу активів	Доходи, нараховані за субрахунком 7211 «Доходи від реалізації активів». Сума доходів, що надійшла від реалізації активів списується в останній день звітного кварталу записом: Дт 7211 — Кт 5511. Також у цьому рядку відображають інформацію про доходи, відображені за субрахунком 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі». Джерелом інформації будуть дані Картки аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) (гр. 7) і дані за субрахунками 7112, 7211 в книзі «Журнал-Головна»	У цьому рядку відображають доходи, що надійшли за ККД 25010400 «Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (окрім нерухомого майна)»
2040	Фінансові доходи	Нараховані доходи, зокрема відсотки, включаючи ті, які бюджетна установа отримує від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, що надійшли від	У цьому рядку відображають доходи, що надійшли за ККД 25020300 «Кошти, які отримують вищі і професійно-технічні

		надання платних послуг у випадках, передбачених законодавством (субрахунок 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»). Сума доходів, що надійшла, списується в останній день звітного кварталу записом: Дт 7311 — Кт 5511 Не визнаються доходами і не вносяться до цього рядка суми, які не визнаються доходами від обмінних операцій (<u>п. 2.1 розд. II НП(С)БО 124</u>). Джерелом інформації будуть дані графи 4 Картки аналітичного обліку фінансових доходів (відсотків, роялті, дивідендів) і дані за субрахунком 7311 в книзі «Журнал-Головна»	навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право»
2050	Інші доходи від обмінних операцій	Відображають нараховані доходи за субрахунком 7411 «Інші доходи від обмінних операцій», які не відображені у складі обмінних операцій на рахунках 70 — 73. Це: — плата за оренду майна бюджетної установи; — грошові кошти, що надійшли від реалізації майнових прав на фільми, вихідні матеріали фільмів і фільмокопій, створених за бюджетні кошти, як на умовах держзамовлення, так і на умовах фінансової підтримки; — доходи від операцій з дооцінки, відновлення корисності активів (відображаються за тими ККД, за рахунок яких був придбаний актив, який дооцінюється або його корисність оновлюється); — доходи від курсової різниці в разі зростання курсу валюти (відображаються за тими ККД, за якими надійшли доходи в іноземній валюті). Сума доходів, що надійшла, списується в останній день	У цьому рядку відображають доходи, що надійшли за такими ККД: 25010300 «Плата за оренду майна бюджетних установ»; 25020400 «Кошти, отримані від реалізації майнових прав на фільми, початкові матеріали фільмів і фільмокопій, створені за бюджетні кошти як за державним замовленням, так і на умовах фінансової підтримки»

		звітнього кварталу записом: Дт 7411 — Кт 5511 . Джерелом інформації є Картка аналітичного обліку доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) (гр. 6) і дані за субрахунком 7411 в книзі «Журнал-Головна»	
2080	Усього доходів від обмінних операцій	Підсумовують доходи від обмінних операцій, отриманих бюджетною організацією за звітний період, тобто ряд. 2010 + ряд. 2020 + ряд. 2030 + ряд. 2040 + ряд. 2050	
Доходи від необмінних операцій		Розкривається інформація про доходи від операцій, які відносяться до необмінних відповідно до <u>НП(С)БО 124</u>	
2090	Податкові надходження	Ці рядки розпорядники бюджетних коштів не заповнюють	Ставиться прочерк
2100	Неподаткові надходження		
2110	Трансферти	Відображають суми трансфертів, які були отримані за субрахунком 7512 «Трансферти»	Детально про відображення в обліку операцій з передачі та отримання міжбюджетних трансфертів дізнавайтесь зі статті «Міжбюджетні трансферти: нюанси обліку» (див. «Бюджетна бухгалтерія», 2017, № 37)
2120	Надходження до державних цільових фондів	Ці рядки розпорядники бюджетних коштів не заповнюють	Ставиться прочерк
2130	Інші доходи від необмінних операцій	Відображають доходи, які обліковуються на субрахунку 7511 «Доходи за необмінними операціями» . Це: — доходи від безоплатно отриманих активів (робіт, послуг); — благодійні внески, гранти, дарунки; — кошти, що отримані від підприємств, організацій, фізичних осіб та інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів тощо. Сума доходів, що надійшла, списується в останній день звітнього кварталу записом: Дт 7511 — Кт 5511	У цьому рядку відображають доходи, що надійшли за такими ККД: — 25020100 «Благодійні внески, гранти, подарунки»; — 25020200 «Кошти, що отримані бюджетною установою від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних організацій для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для громадських потреб земельних ділянок та

			розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, які знаходяться в приватній власності фізичних або юридичних осіб». До складу цих доходів за ККД включають і надходження в натуральній формі
2170	Усього доходів від необмінних операцій	Підсумовують доходи за необмінними операціями, тобто ряд. 2090 + 2100 + 2110 + 2120 + 2130. Для розпорядників бюджетних коштів показник цього рядка дорівнює показнику рядка 2130	
2200	Усього доходів	Підсумовують доходи від обмінних та необмінних операцій, тобто ряд. 2080 + 2170	
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		Джерелом даних про такі витрати є дані Картки аналітичного обліку фактичних видатків за загальним та спеціальним фондами в розрізі КПКВК (ТПКВКМБ/ТКВКБМС) і дані за відповідними субрахунками обліку витрат в книзі «Журнал-Головна»	
2210	Витрати на виконання бюджетних програм	Відображають фактичні видатки бюджетної організації, які обліковуються на таких субрахунках: 1) 8011 — витрати на оплату праці за КЕКВ: 2110 — оплата праці (витрати на заробітну плату за КЕКВ 2111 і грошове забезпечення за КЕКВ 2112); 2280 — витрати на оплату праці працівників вищих навчальних закладів, наукових організацій і установ охорони здоров'я; 2) 8012 — відрахування на соціальні заходи, у тому числі за КЕКВ: 2120 — нарахування на оплату праці (заробітну плату, включаючи нарахування на оплату лікарняних як за рахунок роботодавця, так і суми матеріального забезпечення ФСС з ТВП, грошове забезпечення); 2280 — нарахування на оплату праці працівників вищих навчальних закладів, наукових організацій і установ охорони здоров'я; 3) 8013 — матеріальні витрати, у	Ці витрати пов'язані з виконанням бюджетною установою своїх повноважень відповідно до законодавства, тобто витрат за рахунок асигнувань загального та спеціального фондів (за наявності декількох бюджетних програм дані відображаються сумарно за усіма КПКВК (ТПКВКМБ/ТКВКБМС) установи). Також до рядка 2210 включають списані суми нестач і втрат від псування запасів, які віднесені за рахунок бюджетної установи, у тому числі в межах встановлених норм природного убутку (тобто відображені за дебетом субрахунку 8013). У рядку 2210 відображають суму витрат, списаних в

		тому числі за КЕКВ: 2210 — предмети, матеріали, обладнання та інвентар; 2220 — медикаменти і перев'язувальні матеріали; 2230 — продукти харчування; 2240 — оплата послуг (крім комунальних); 2260 — витрати і заходи спеціального призначення; 2270 — оплата комунальних послуг і енергоносіїв; 2280 — дослідження і розробки, окремі заходи з реалізації державних (регіональних) програм (крім витрат за даними КЕКВ, які віднесені на субрахунки 8011 і 8012). На субрахунок 8013 поточного періоду, крім фактичних видатків звітного періоду, списуються і фактичні видатки за витраченими на власні потреби матеріалами минулого звітного року (залишки запасів на 01.01.2018 р., які витрачені в поточному році на потреби бюджетної установи). Ці витрати через фінансовий результат звітного періоду (субрахунок 5511) зрештою зменшать накопичений фінансовий результат на субрахунок 5512 на звітну дату; 4) 8014 — витрати на амортизацію. Сума нарахованої амортизації у звітному періоді включається до рядка 2210 на підставі сальдо субрахунку 8014 в книзі «Журнал-Головна»	останній день звітного кварталу записом: Дт 5511 — Кт 8011, 8012, 8013, 8014
2220	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	Відображаються витрати, пов'язані з виготовленням продукції, наданням послуг, виконанням робіт за такими субрахунками: 1) 8111 — витрати на оплату праці за КЕКВ 2110, 2280; 2) 8112 — відрахування на соціальні заходи за КЕКВ 2120, 2280; 3) 8113 — матеріальні витрати за КЕКВ 2110, 2120, 2210, 2220,	У рядку 2220 відображають суму витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт, списаних в останній день звітного кварталу записом: Дт 5511 — Кт 8111, 8112, 8113, 8114, 8115.

		2230, 2240, 2260, 2270, 2280; 4) 8114 — амортизація; 5) 8115 — інші витрати	У рядку 2220 бюджетна установа також відображає суми нестач і втрат від псування запасів, які віднесені за рахунок бюджетної установи, у тому числі в межах установлених норм природного убутку
2230	Витрати з продажу активів	Відображається собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і витрати, які пов'язані з реалізацією майна за такими субрахунками: 1) 8211 — собівартість проданих активів (КЕКВ 2110, 2120, 2200); 2) 8212 — витрати, пов'язані з реалізацією майна за КЕКВ 2240 (проведення експертної оцінки транспортних коштів, виготовлення технічної документації на земельні ділянки, виготовлення експертних висновків, оплата праці сторонніх фахівців (адвокатів, що надають безкоштовну вторинну правову допомогу, юридичних осіб і суб'єктів господарювання, тощо)	У рядку 2230 показують суму витрат, списаних в останній день звітного кварталу записом: Дт 5511 — Кт 8211, 8212
2240	Фінансові витрати	Відображаються витрати на оплату відсотків за користування кредитами та інші витрати, пов'язані з позиками, які обліковуються на субрахунку 8311 (КЕКВ 2410, 2420)	У рядку 2240 бюджетна установа наводить суму витрат, списаних в останній день звітного кварталу записом: Дт 5511 — Кт 8311
2250	Інші витрати за обмінними операціями	Відображаються витрати, що не потрапили до рядків 2210 — 2240 і що обліковуються на субрахунку 8411 , у тому числі за КЕКВ: 2250 — витрати на відрядження; 2800 — інші поточні витрати, у тому числі втрати, пов'язані зі зменшенням корисності активів, втрати від зміни курсу гривни до іноземних валют, сум зменшення (уцінки) необоротних активів). Зверніть увагу! У цьому рядку також відображають залишкову	У рядку 2250 бюджетна установа показує суму витрат, списаних в останній день звітного кварталу записом: Дт 5511 — Кт 8411

		вартість об'єктів основних засобів при їх вибутті (списанні), списанні в результаті нестачі, встановленої при інвентаризації. Згідно з <u>п. 1.31 Типової кореспонденції</u> в цьому випадку в обліку роблять запис: Дт 8411 — Кт 10,1116	
2290	Усього витрат за обмінними операціями	Відображаються витрати звітного періоду за обмінними операціями, наведені у відповідних статтях. Визначають суму показників, наведених у рядках 2210 — 2250	
Витрати за необмінними операціями			
2300	Трансферти	Відображаються витрати, що обліковуються на субрахунку 8511, зокрема проведені за КЕКВ 2610 «Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	—
2310	Інші витрати за необмінними операціями	Відображаються витрати за іншими необмінними операціями, відображеними на субрахунку 8511 , у тому числі витрати, пов'язані з виплатою: — субсидій, дотацій; — усіх видів соціальної допомоги, пільг, субсидій, стипендій (включаючи компенсацію за піднаймання житла для військовослужбовців тощо); — пенсій; — путівок на оздоровлення; — інших поточних витрат; — соціального забезпечення у вищих навчальних закладах і наукових установах, установах охорони здоров'я, які надають первинну, вторинну, екстрену медичну допомогу відповідно до законодавства	У рядку 2310 бюджетна установа показує суму витрат, списаних в останній день звітного кварталу записом: Дт 5511 — Кт 8511
2340	Усього витрати за необмінними операціями	Визначають суму показників за ряд. 2300 і ряд. 2310	
2380	Усього витрат	Сума рядків за розд. I (ряд. 2290 + ряд. 2340)	
2390	Профіцит/дефіцит за звітний період	Різниця рядків 2200 і 2380	Профіцит — сума доходів перевищує суму витрат, отриманий результат за субрахунком 5511 додатний.

			Дефіцит — сума доходів менше суми витрат, отриманий результат за субрахунком 5511 від’ємний
Розділ II. Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету			
2420 — 2510	Відображається сума фактичних видатків кошторису за загальним та спеціальним фондами в розрізі кодів функціональної класифікації видатків і кредитування бюджету, затвердженою <i>наказом № 11</i> (за відповідною відомчою приналежністю). Наприклад: у Міністерстві оборони та у більшості військових частин такі витрати відображаються за рядком 2430 «Оборона» за кодами 2101020, 2101080, 2101100, 2101150 тощо. За наявності декількох напрямів за видами відомчої приналежності вони показуються окремо за кожним видом		
2520	Усього	Відображається сума даних за рядками 2420 – 2510	
Важливо! Загальний показник рядка 2520 має дорівнювати показнику рядка 2380 розд. I на суму понесених витрат розпорядника бюджетних коштів			
Розділ IV. Елементи витрат за обмінними операціями			
2820	Витрати на оплату праці	8011, 8111	КЕКВ 2110 (2111 + 2112), 2280
2830	Відрахування на соціальні заходи	8012, 8112	КЕКВ 2120, 2280
2840	Матеріальні витрати	8013, 8113	КЕКВ 2210, 2220, 2230, 2240, 2260, 2270, 2280
2850	Амортизація	8014, 8114	КЕКВ не встановлений
2860	Інші витрати	8411, 8115	КЕКВ 2250, 2800
2890	Усього	Сума рядків 2820 — 2860	
Важливо! Загальний показник рядка 2890 має дорівнювати даним рядка 2290 розд. I на суму витрат розпорядника бюджетних коштів за обмінними операціями			

10.4. Приклад заповнення Звіту ф. № 2-дс

Для зручності складання Звіту ф. № 2-дс та перевірки достовірності фактичних видатків пропонуємо складати проміжну таблицю. Ця таблиця складається сумарно за відповідними КЕКВ, за якими були у звітному періоді здійснені фактичні видатки. Джерелом для заповнення є дані Картки аналітичного обліку фактичних видатків сумарно за загальним та спеціальним фондами і відповідні дані за субрахунками обліку витрат книги «Журнал-Головна». Таку таблицю можна вести в форматі Excel, що спрощує порядок визначення результатів за рядками. Приклад її заповнення дивіться в табл. 7.

Таблиця 10.7 - Довідка щодо розкриття показників витрат ф. № 2-дс «Звіт про фінансові результати»

Дані, зазначені у графі 4 ф. № 2-дс, повинні відповідати даним графі 3 ф. № 2-дс за I квартал 2017 року.

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за I квартал 2018 року
I. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ
Форма № 2-дс

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій			
Бюджетні асигнування	2010	468166	1371383
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	—	3432
Доходи від продажу активів	2030	—	—
Фінансові доходи	2040	—	—
Інші доходи від обмінних операцій	2050	—	—
Усього доходів від обмінних операцій	2080	468166	1374815
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	—	—
Неподаткові надходження	2100	—	—
Трансферти	2110	—	—
Надходження до державних цільових фондів	2120	—	—
Інші доходи від необмінних операцій	2130	—	—
Усього доходів від необмінних операцій	2170	—	—
Усього доходів	2200	468166	1374815
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями			
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	467072	1366949
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	—	—
Витрати з продажу активів	2230	—	—
Фінансові витрати	2240	—	—
Інші витрати за обмінними операціями	2250	2493	7058
Усього витрат за обмінними операціями	2290	469565	1374007
Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	—	—
Інші витрати за необмінними операціями	2310	—	—
Усього витрат за необмінними операціями	2340	—	—
Усього витрат	2380	469565	1374007
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-1399	808

II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період
------------------------	-----------	-------------------	-----------------------

			попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	—	—
Оборона	2430	469 565	1 374 007
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	—	—
Економічна діяльність	2450	—	—
Охорона навколишнього природного середовища	2460	—	—
Житлово-комунальне господарство	2470	—	—
Охорона здоров'я	2480	—	—
Духовний та фізичний розвиток	2490	—	—
Освіта	2500	—	—
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	—	—
УСЬОГО:	2520	469 565	1 374 007

...

IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	390174	1094627
Відрахування на соціальні заходи	2830	76898	215241
Матеріальні витрати	2840	—	13008
Амортизація	2850	—	—
Інші витрати	2860	2 493	51131
Усього	2890	469565	1374007

10.5 Виправлення звітних даних

Крім помилок, які допускаються під час заповнення первинних документів та реєстрів, зустрічаються помилки під час складання звітності. Виправлення помилок (перекручень), які допущені в поточному році і виявлені у цьому ж році до затвердження і подання річного звіту, здійснюється у бухгалтерському обліку знищенням (сторнуванням) неправильних записів та заміною їх правильними у тому місяці, в якому вони були виявлені, але не пізніше звіту за грудень поточного року.

Виправлення помилок, які допущені в минулому році, внаслідок перекручування витрат діяльності у звіті про фінансові результати за минулий рік не вносяться, а відображаються у поточному році як фінансовий результат минулих років, виявлений у звітному році, у кореспонденції з рахунками обліку, за якими допущені перекручення.

10.6 Аналіз звітності

У системі економічної інформації особливе місце займає вивчення показників бухгалтерської звітності підприємства. Аналіз звітності є важливим елементом прийняття управлінських рішень.

Бухгалтерська звітність містить у собі величезний аналітичний потенціал і може бути використана в процесі прийняття управлінських рішень, як поточного, так і перспективного характеру. Навіть погляд на показники бухгалтерської звітності може дати досвідченому аналітику досить повну інформацію про поточний фінансовий стан підприємства, можливі перспективи його розвитку.

У сучасних умовах господарювання звітність підприємства стає публічною, значно розширюється коло її споживачів. Звітність повинні вміти читати та аналізувати не лише професійні бухгалтери та аудитори, але власники, кредитори, керівники підприємства.

Аналіз фінансової звітності - це процес, за допомогою якого оцінюється минулий і поточний стан та результати діяльності підприємства. Але при цьому головною метою є оцінка фінансово-господарської діяльності підприємства відносно майбутніх умов існування.

Методика аналізу бухгалтерської звітності бюджетних підприємств складається з трьох великих взаємопов'язаних блоків: аналізу фінансового стану, аналізу фінансових результатів і ділової активності, оцінки можливих перспектив розвитку підприємства.

Головними вимогами до будь-якої інформації, яка складає інформаційну базу аналізу, є її доречність і достовірність.

Фінансовий стан підприємства та перспектива його зміни знаходиться під впливом не лише чинників фінансового характеру, але й факторів, які не мають цінової оцінки (політичні, загальноекономічні зміни, реорганізація галузі, зміни форми власності, підвищення загального рівня підготовки персоналу тощо).

Аналіз фінансової звітності не дозволяє робити категоричних висновків і лише орієнтує користувача інформації в оцінці фінансового стану підприємства і визначення його вузьких місць. Можна виділити такі основні види аналізу.

Горизонтальний аналіз - порівняння кожної позиції звітності з попереднім періодом. Проведення горизонтального аналізу дозволяє порівняти між собою величини конкретних статей балансу в абсолютному та відносному вираженні за період, що розглядається, і визначити їх зміну за цей період.

Вертикальний (структурний) аналіз - визначення структури фінансових показників, питомої ваги окремих статей фінансових звітів, їх співставлення. Вертикальний аналіз встановлює структуру балансу і виявляє динаміку її зміни за період, що аналізується (місяць, квартал, рік).

Трендовий аналіз-порівняння кожної позиції звітності з низкою попередніх періодів і визначення тренду, тобто основної тенденції динаміки показника, очищеного від випадкових впливів та індивідуальних особливостей окремих періодів.

Аналіз фінансових коефіцієнтів-обчислення різних відношень показників, які ґрунтуються на існуванні співвідношень між окремими статтями звітності та мають конкретний економічний зміст. Аналіз полягає в порівнянні величин, розрахованих відносних показників, з середньогалузевими, стандартними, нормативними значеннями.

Використання методу аналізу коефіцієнтів, по-перше, дозволяє визначити коло відомостей, які важливі з точки зору прийнятих рішень; по-друге, надає можливість оцінити положення даної звітної одиниці в системі господарювання і тенденції її зміни.

Порівняльний аналіз, який поділяється на:

- внутрішньогосподарський - порівняння основних показників підприємства і дочірніх підприємств, підрозділів;
- міжгосподарський - порівняння показників підприємства з показниками конкурентів, із середньогалузевими;
- факторний аналіз - аналіз впливу окремих чинників (причин) на результативний показник.

Перераховані методи мають свої переваги і недоліки; найкращі результати досягаються у разі використання цих методів у комплексі.

Таким чином, аналіз фінансової звітності є, по суті, попереднім аналізом фінансового стану підприємства, що дозволяє судити про його фінансову стійкість.

Контрольні запитання

1. Що таке звітність (дайте визначення)?
2. Яка мета складання звітності?
3. Які вимоги висуваються до фінансової звітності?
4. Які дані має містити фінансова звітність?
5. Яких принципів потрібно дотримуватись під час формування звітності?
6. Яка сутність принципу автономності?
7. Розкрийте зміст принципу безперервності діяльності.
8. Яка сутність принципу періодичності?
9. Принцип історичної собівартості.
10. Розкрийте сутність принципу нарахування та відповідності доходів і витрат.
11. В чому полягає сутність принципу повного висвітлення?
12. В чому полягає сутність принципу послідовності?
13. Охарактеризуйте принцип обачності.
14. Охарактеризуйте принцип превалювання змісту над формою.
15. В чому полягає сутність принципу єдиного грошового вимірника?
16. Які елементи фінансової звітності ви знаєте?
17. Яку підготовку потрібно провести перед складанням річного звіту?
18. Які види фінансової звітності ви знаєте?
19. Як розподіляється звітність за складом?
20. Розподіл звітності за об'ємом.

21. Яким організаціям та державним службам надається фінансова звітність?

22. Які форми фінансової звітності ви знаєте?

23. Що таке бухгалтерський баланс?

24. Які бувають баланси?

25. Що таке сальдовий баланс?

26. Що таке оборотний баланс?

27. Назвіть основні вимоги, що ставляться до бухгалтерського балансу.

28. Що таке аналіз фінансової звітності?

29. Які види фінансового аналізу ви знаєте?

Тести

1. Фінансову звітність за I квартал складають на:

- 1) 1 січня поточного року;
- 2) 1 березня поточного року;
- 3) 1 квітня поточного року;
- 4) 1 липня поточного року;
- 5) 1 жовтня поточного року.

2. Під час складання форм фінансової звітності застосовують ...(вставити потрібний варіант), перелік яких затверджений Міністерством фінансів України.

- 1) коди бюджетної класифікації;
- 2) показники;
- 3) ідентифікаційні коди;
- 4) грошові одиниці;
- 5) ваш варіант відповіді.

3. Звітність складають наростаючим підсумком з початку року в гривнях. Чи правильне це твердження?

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) можливо;
- 4) за рішенням керівника установи;
- 5) за рішенням вищестоячої установи.

4. Чи можна вносити додаткові статті і показники у форми фінансової звітності?

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) можливо;
- 4) за рішенням керівника установи;
- 5) за рішенням вищестоячої установи.

5. Залежно від періодичності надання звітності бюджетних установ та організацій поділяється на:

- 1) місячну, денну;
- 2) місячну, квартальну, річну;
- 3) піврічну, декадну.
- 4) річну, місячну;
- 5) місячну, квартальну.

6. Звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви та капітал у синтезованому вигляді на певну дату, – це:

- 1) фінансовий звіт;
- 2) бухгалтерський баланс;
- 3) звіт про прибутки і збитки;
- 4) звіт про власний капітал;
- 5) звіт про фінансові результати.

7. Форма № 1 «Баланс» заповнюється бюджетними організаціями на підставі:

- 1) первинних документів;
- 2) банківських виписок;
- 3) книги “Журнал-Головна”;
- 4) слів співробітників;
- 5) на власний розсуд бухгалтера.

8. «Звіт про заборгованість бюджетних установ» – це:

- 1) форми № 2 д, № 2 м, № 2 кд, № 2 км, № 2 мд і № 2 мм;
- 2) форма № 5;
- 3) форма № 6;
- 4) форми № 7 д, № 7 м, № 7 кд, № 7 км, № 7 мд і № 7 мм;
- 5) форми № 8 д, № 8 м, № 8 кд, № 8 км, № 8 мд і № 8 мм.

9. «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними організаціями» – це...

- 1) форми № 2 д, № 2 м, № 2 кд, № 2 км, № 2 мд і № 2 мм;
- 2) форми № 4-1 д, № 4-1 м, № 4-1 кд, № 4-1 км, № 4-1 мд і № 4-1 мм;
- 3) форми № 4-3 д, № 4-3 м, № 4-3 кд, № 4-3 км, № 4-3 мд і № 4-3 мм;
- 4) форми № 7 д, № 7 м, № 7 кд, № 7 км, № 7 мд і № 7 мм;
- 5) форми № 8 д, № 8 м, № 8 кд, № 8 км, № 8 мд і № 8 мм.

10. В якому розділі бухгалтерського балансу бюджетні установи відображають залишок невикористаних коштів, які знаходяться на реєстраційному рахунку в органах ДКУ:

- 1) „Власний капітал”;
- 2) „Видатки”;
- 3) „Зобов’язання”;
- 4) „Оборотні активи”;

5) „Доходи”.

11. Які з наведених розділів бухгалтерського балансу відносяться до активу?

- 1) „Власний капітал”;
- 2) „Видатки”;
- 3) „Зобов'язання”;
- 4) „Оборотні активи”;
- 5) Правильні відповіді: 2, 4.

12. Вкажіть періодичність складання форм звітності №5 „Звіт про рух необоротних активів” та №6 „Звіт про рух запасів”:

- 1) щоквартально;
- 2) за третій та четвертий квартали;
- 3) за рік;
- 4) за місяць;
- 5) за перший квартал.

13. За якою методикою складається „Звіт про виконання загального фонду кошторису установи”:

- 1) за кодами економічної класифікації видатків;
- 2) за кодами програмної класифікації видатків;
- 3) за рахунками бухгалтерського обліку;
- 4) за даними «Журнал - головної»;
- 5) за кодами відомчої класифікації.

14. Якими органами державної влади розробляються та затверджуються інструкції та форми бухгалтерської звітності для установ і організацій, які фінансуються з державного та місцевих бюджетів?

- 1) міністерством фінансів;
- 2) державним казначейством;
- 3) контрольно-ревізійними службами;
- 4) головними розпорядниками бюджетних засобів;
- 5) податковою адміністрацією.

15. Які санкції застосовуються державним казначейством до головних розпорядників бюджетних засобів, які не надали у встановлені строки фінансову звітність про виконання кошторисів:

- 1) нагадування електронною поштою;
- 2) штрафні санкції;
- 3) зупиняють операції по перерахуванню засобів з бюджету та оплаті рахунків;
- 4) виносять догану керівнику;
- 5) ваш варіант відповіді.

Завдання 1. Складіть баланс бюджетної установи на початок звітного періоду виходячи з таких даних:

1. Залишкова вартість необоротних активів	6.355.265
у тому числі знос	6.581.370
первісна вартість	12.936.635
2. Інші необоротні матеріальні активи	
Залишкова вартість	1.741.646
Первісна вартість	1.741.646
3. Матеріали і продукти харчування	220.054
4. Інші запаси	19.791
5. Дебіторська заборгованість	207.753
у тому числі розрахунки з податків і платежів	4.622
розрахунки із страхування	15.498
розрахунки з відшкодування завданих збитків	35.579
розрахунки за іншими операціями	152.054
6. Рахунки в банках	180
у тому числі інші поточні рахунки	180
7. Рахунки в казначействі спеціального фонду	285.511
8. Каса	4.740
9. Видатки загального фонду	3.393.461
10. Видатки спеціального фонду	720
11. Виробничі витрати	18.238
12. Фонд у необоротних активах	8.096.911
13. Результат виконання кошторису за загальним фондом	3.355.200
14. Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	23.797
15. Кредиторська заборгованість	132.444
у тому числі розрахунки з поставачальниками	45.593
розрахунки із податків та платежів	1.270
розрахунки із страхування	3.140
розрахунки із заробітної платні	52.148
розрахунки зі стипендіатами	11.230
розрахунки за іншими операціями	19.063
16. Доходи спеціального фонду	639 007

Завдання 2. Згідно з “Журналом-Головною” залишки на субрахунках бюджетної організації на кінець звітного періоду наступні:

Субрахунок	Дебет	Кредит
103	13200	
104	25000	
105	30000	
106	6000	

112	10000	
113	6000	
114	4000	
131	20050	
401		60150
221	15200	
411		15200
231	900	
701		90000
801	89100	
811	145000	
323	60000	
711		210000
301	5000	

Скласти сальдовий баланс бюджетної установи на кінець звітного періоду.

Завдання 3. Згідно з даними бухгалтерського обліку видатки бюджетної організації в розрізі кодів економічної класифікації (загальний фонд) склали:

КЕКВ	Затверджено кожторисом	Надійшло коштів	Касові видатки	Фактичні видатки
1111	30000	30000	30000	30000
1120	9600	9600	9600	9600
1131	5000			5000
1162	64000	60000	60000	64000
1163	28000	28000	28000	28000
1342	52000	52000	52000	54000
2110	100000	50000	50000	100000
Всього	288600	229600	229600	290600

Складіть “Звіт про виконання загального фонду кошторису установи” за формою №2 кд та проаналізуйте його.

Завдання 4. Згідно з даними бухгалтерського обліку видатки бюджетної організації в розрізі кодів економічної класифікації (спеціальний фонд) склали:

КЕКВ	Затверджено кожторисом	Надійшло коштів	Касові видатки	Фактичні видатки
1111	30000	30000	30000	30000
1120	9600	9600	9600	9600
1131	5000	5000	6000	6000
1161	64000	60000	60000	64000

1162	28000	28000	28000	28000
1163	52000	52000	52000	54000
2110	100000	100000	120000	100000
Всього	288600	288600	229600	290600

Складіть “Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами” та проаналізуйте його.

Рекомендована література

1. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР., із зм. та доп. від 1 лютого 2011 року № 2952-VI – [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon.rada.gov.ua/>
2. Бюджетний Кодекс України № 2456 -VI від 08.07.10 р., зі змінами (Інтернет-ресурс. – Джерело доступу: (<http://www.zakon2.rada.gov.ua>))
3. Господарський Кодекс України від 16.01.03 р. № 436-IV, зі змінами і доповненнями
4. Економічна класифікація видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 26.12.2011р. №1738
5. Закон України “Про Державний бюджет України на 2020 р.” від 28.12.2014р. № 80-VI III (<http://www.zakon2.rada.gov.ua>)
6. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.99р. №996-XIV, зі змінами (Інтернет-ресурс. – Джерело доступу: [<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>])
7. Закон України " Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.10р. №2464 – VI ((Інтернет-ресурс. – Джерело доступу: [<http://www.zakon2.rada.gov.ua>]))
8. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затверджена наказом МФУ від 21.06.2012 р. № 754
9. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб’єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. №11
10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб’єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. №11
11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб’єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. №11
12. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб’єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. №11
13. Наказ ДПА України «Про затвердження Положення про Реєстр неприбуткових установ і організацій» від 24.01.2011 р. (www.zakon2.rada.gov.ua)
14. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджені наказом МФУ від 12.10.2010 р. № 1202, зі змінами
15. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом МФУ № 611 від 26.06.2013 р., зі змінами
16. Податковий кодекс України від 02.10.10 р. №2755-VI, зі змінами та доповненнями
17. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань, затверджене наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879
18. Постанова КМУ «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» від 26.01.11р. № 59, зі змінами (www.vobu.com.ua)

19. Постанова КМУ «Про внесення змін до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 24.01.11р. №37
20. Бутинець Ф.Ф., Останчук Г.П., Остап'юк Н.А., Сисюк С.В. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: Навч. посібник. —Житомир: ПП “Рута”, 2010. - 472с.
21. Верига Ю.А. Облік у бюджетних установах: Навч. посібник. — К.: “Центр учбової літератури”, 2012. —592 с.
22. Матвеева В., Замазій С. Все про облік і оподаткування бюджетних установ. — Х.: Фактор, 2010. — 1024 с.
23. Ленъ В.С. Облік в бюджетних установах. Навчальний посібник. — Київ:Каравела, 2017. — 564с.
24. Дідик А., Лемішовський В. Бюджетні установи: облік та оподаткування, кадри та зарплата, звітність. Навчальний посібник. — Київ:ТОВ «Видавнича група «Бухгалтери Укоаїни», 2019. — 652с.
22. Атамас П.Й. Облік в бюджетних установах. К.: “Центр учбової літератури”, 2011. —312с.
23. Ватуля І.Д. Облік у бюджетних установах: Навч. посібн.- К.: “Кондор”, 2009. - 368с.
24. Михайлов М.Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях: Навч. посібн.- К.: “Ліра - К”, 2011. — 384с.
25. Облік у бюджетних установах: Навч. посібник / за ред. д.е.н. О.А. Заїнчковського та к.е.н. Сторожук Т.М. — Ірпінь: Академія ДПС України, 2008 — 535с.
26. Шара Є.Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях: Навч. посібн.- К.: “Ліра - К”, 2011. — 440с.
27. Література бібліотеки університету і методичного кабінету кафедри.
28. [http:// www. library. univ.kiev.ua/ukr/res/resour.php3](http://www.library.univ.kiev.ua/ukr/res/resour.php3) — Бібліотеки в Україні.
29. <http://www.nbuv.gov.ua/> — Національна бібліотека України ім. В.І.Вернадського
30. <http://www.nbuv.gov.ua/portal/libukr.html> — Бібліотеки та науково-інформаційні центри України.
31. www.minfin.gov.ua — сайт Міністерства фінансів України.
32. <http://sfs.gov.ua> — сайт ДФС
33. <https://buhgalter.com.ua> — сайт бухгалтерського порталу Бухгалтер com.ua
- 34 <https://www.budgetnyk.com.ua> - сайт бухгалтерського порталу Бюджетник

Навчальне видання

Укладачі: **КРУТОВА Анжеліка Сергіївна**
НЕСТЕРЕНКО Оксана Олександрівна

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
з дисципліни «БЮДЖЕТНИЙ ОБЛІК»
для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня
спеціальності 072 „Фінанси, банківська справа та страхування”
(денна і заочна форми навчання)

План 2019 р., поз. 8 7