МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ІМ. Ю. М. ПОТЕБНІ
ЗАПОРІЗЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

Ю. С. Синиця

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством»

Затверджено
Вченою радою ЗНУ
Протокол № 6 від 25.01.2024

Запоріжжя
2024

УДК 657+336.221]: 334.724.6(075.8)
С381

Синиця Ю. С. Облік та оподаткування в бюджетних установах : навчальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2024. 284 с.

У навчальному посібнику узагальнено та систематизовано ключові аспекти теорії та практики обліку та оподаткування в бюджетних установах згідно чинного законодавства. Посібник підготовлений відповідно до робочої програми навчальної дисципліни «Облік та оподаткування в бюджетних установах». У ньому висвітлюються загальні основи побудови обліку в бюджетних установах, розглядається облік необоротних активів, запасів, грошових коштів, розрахунків із дебіторами, зобов'язань, розрахунків із заробітної плати, доходів, витрат та результатів виконання кошторису, а також охарактеризовано систему оподаткування бюджетних установ та питання автоматизації обліку у бюджетних установах на прикладі конкретного українського програмного продукту.

За кожною темою у посібнику наведено теоретичний матеріал, контрольні питання, практичні завдання з рекомендаціями до виконання, вправи для самостійної роботи та тести.

Рецензенти:

Д. В. Шиян – д.е.н., професор, професор кафедри економіки підприємства та організації бізнесу Харківського національного економічного університету ім. С. Кузнеця.

Ю. С. Герасименко – д.е.н., доцент, професор кафедри педагогіки, психології та менеджменту Білоцерківського інституту неперервної професійної освіти ДЗВО «Університет менеджменту освіти» НАПН України.

В. О. Велієва – к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування Державного Біотехнологічного Університету (м. Харків).

Відповідальний за випуск

Т. О. Меліхова, д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

УДК 657+336.221]: 334.724.6(075.8)
С381

© ІННІ ім. Ю. М. Потебні ЗНУ.
Синиця Ю. С., 2024

ЗМІСТ

ВСТУП 6

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Тема 1. Загальні основи побудови обліку в бюджетних установах 8

1.1 Ключові засади діяльності бюджетних установ 8

1.2 Сутність, завдання та функції обліку в бюджетних установах 12

1.3 Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ 16

1.4 План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ 18

1.5 Форми бухгалтерського обліку та облікові регістри в бюджетних установах 24

1.6 Організація обліку в бюджетній установі. Характеристика бухгалтерської служби бюджетної установи 34

1.7 Контрольні питання 40

1.8 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 40

1.9 Вправи для самостійної роботи 41

1.10 Тести 42

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2. ОБЛІК АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Тема 2. Облік необоротних активів бюджетних установ 45

2.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка необоротних активів бюджетних установ 45

2.2 Документальне оформлення руху необоротних активів бюджетних установ 57

2.3 Облік руху необоротних активів бюджетних установ 67

2.4 Облік зносу необоротних активів бюджетних установ 70

2.5 Контрольні питання 74

2.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 75

2.7 Вправи для самостійної роботи 79

2.8 Тести 81

Тема 3. Облік запасів бюджетних установ 84

3.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка запасів бюджетних установ 84

3.2 Документальне оформлення руху запасів бюджетних установ 91
3.3 Порядок оформлення наявності та руху запасів в місцях їх зберігання 97
3.4 Облік руху запасів бюджетних установ 98
3.5 Контрольні питання 100
3.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 100
3.7 Вправи для самостійної роботи 103
3.8 Тести 105
Тема 4. Облік грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетних установ 108
4.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетних установ 108
4.2 Облік касових операцій бюджетних установ 111
4.3 Облік грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства 116
4.4 Облік розрахунків з різними дебіторами 120
4.5 Контрольні питання 126
4.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 126
4.7 Вправи для самостійної роботи 130
4.8 Тести 132
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 3. ОБЛІК ОКРЕМИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ
Тема 5. Облік зобов'язань та розрахунків із заробітної плати бюджетних установ 135
5.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка зобов'язань бюджетних установ 135
5.2 Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками 138
5.3 Облік розрахунків за податками та зборами 140
5.4 Облік розрахунків з оплати праці 141
5.5 Контрольні питання 147
5.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 148
5.7 Вправи для самостійної роботи 153
5.8 Тести 155
Тема 6. Облік доходів, витрат та результатів виконання кошторису бюджетних установ 158
6.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка

доходів та витрат бюджетних установ 158
6.2 Облік доходів бюджетних установ 168
6.3 Облік витрат бюджетних установ 175
6.4 Облік результатів виконання кошторису бюджетних установ 182
6.5 Контрольні питання 186
6.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 187
6.7 Вправи для самостійної роботи 190
6.8 Тести 191
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 4. ОПОДАТКУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ. АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ
Тема 7. Оподаткування бюджетних установ 194
7.1 Оподаткування бюджетних установ податком на додану вартість 194
7.2 Оподаткування бюджетних установ екологічним податком та платежами за використання природних ресурсів 198
7.3 Оподаткування бюджетних установ окремими майновими податками 201
7.4 Оподаткування бюджетних установ іншими податками та зборами 206
7.5 Контрольні питання 208
7.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 209
7.7 Вправи для самостійної роботи 212
7.8 Тести 214
Тема 8. Автоматизація обліку у бюджетних установах 217
8.1 Загальна характеристика процесу автоматизації обліку у бюджетних установах: сутність, переваги та програмні рішення 217
8.2 Особливості автоматизації обліку в середовищі програми «Дебет Плюс» 220
8.3 Контрольні питання 259
8.4 Вправи для самостійної роботи 259
8.5 Тести 261
ГЛОСАРІЙ ТЕРМІНІВ З ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ 264
ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА 273
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА 279

ВСТУП

Бухгалтерський облік є необхідною частиною економічної науки та передумовою успішної діяльності будь-якого підприємства, установи чи організації, важливою функцією ефективного управління та засобом контролю за раціональним використанням ресурсів, господарськими процесами та їх результатами. Ефективне управління бюджетною установою неможливе без своєчасної, повної та достовірної бухгалтерської інформації про його реальний стан, в свою чергу належний бюджетний облік та відповідна система оподаткування сприяє виконанню функцій, покладених на бюджетну установу.

Нормативно-правова база з бюджетного обліку та оподаткування часто змінюється, тому актуальним питанням є забезпечення студентів знаннями, вміннями та навичками, які відповідають законодавству та будуть використовуватися випускниками на практиці.

Вивчення дисципліни «Облік та оподаткування в бюджетних установах» передбачено навчальним планом підготовки здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Метою навчальної дисципліни «Облік та оподаткування в бюджетних установах» є формування системи наукових знань, практичних вмінь і навичок з обліку та оподаткування в бюджетних установах.

Основними завданнями вивчення дисципліни «Облік та оподаткування в бюджетних установах» є:

• формування наукового розуміння місця і ролі обліку бюджетних установ в обліковій системі в цілому, вивчення загальних основ побудови обліку в бюджетних установах;

• засвоєння теоретичних основ та набуття практичних вмінь щодо обліку активів та зобов’язань, доходів та видатків у бюджетних установах;

• ознайомлення з основами оподаткування та автоматизації обліку у бюджетних установах.

В результаті вивчення дисципліни студент повинен:

а) *знати*:

– основні засади побудови бухгалтерського обліку в бюджетних установах та його нормативно-правове регулювання;

– базові правила ведення бухгалтерського обліку активів і зобов’язань в

бюджетних установах;

– порядок оподаткування в бюджетних установах.

б) *вміти*:

– використовувати систему знань про засади бухгалтерського обліку для розробки і обґрунтування облікової політики бюджетної установи;

– вирішувати на конкретному прикладі питання облікової реєстрації господарських операцій бюджетної установи;

– застосовувати план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

в) *володіти навичками*:

– документального оформлення фактів діяльності бюджетних установ;

– відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій бюджетних установ;

– ведення бюджетного обліку в умовах автоматизованого робочого місця.

Навчальна дисципліна «Облік та оподаткування в бюджетних установах» продовжує фахову підготовку студента і базується на знаннях, отриманих при вивченні дисциплін: «Основи вартісного вимірювання в обліку», «Теорія бухгалтерського обліку», «Основи оподаткування та податкового контролю», «Податкова система та облік в Україні» та «Інформаційні системи і технології в обліку та аудиті». Набуті при вивченні даного курсу знання необхідні для подальшого вивчення курсів: «Контроль і ревізія», «Податкове планування і прогнозування», а також для подальшої дослідницької діяльності з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту.

Навчальний посібник складається з теоретичного матеріалу, контрольних питань, практичних завдань з рекомендаціями до виконання, вправ для самостійної роботи та тестів за кожною темою, глосарію, переліку використаної та рекомендованої літератури.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Тема 1. Загальні основи побудови обліку в бюджетних установах



1.1 Ключові засади діяльності бюджетних установ
1.2 Сутність, завдання та функції обліку в бюджетних установах
1.3 Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ
1.4 План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ
1.5 Форми бухгалтерського обліку та облікові регістри в бюджетних установах
1.6 Організація обліку в бюджетній установі
Характеристика бухгалтерської служби бюджетної установи
1.7 Контрольні питання
1.8 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
1.9 Вправи для самостійної роботи
1.10 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, вмінь і навичок із загальних основ побудови обліку в бюджетних установах

Основні терміни і поняття: бюджетна установа, кошторис бюджетної установи, бюджетне призначення, план асигнувань, лімітна довідка, розпорядники бюджетних коштів, завдання обліку, функції обліку, користувачі облікової інформації, принципи бухгалтерського обліку, НП(С)БОДС, план рахунків, форми обліку, облікові регістри, організація обліку, облікова політика

1.1 Ключові засади діяльності бюджетних установ

Бюджетна установа – це орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної

Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими. До бюджетних установ відносяться:

• Верховна Рада;

• Адміністрація Президента;

• міністерства і відомства;

• місцеві державні адміністрації;

• органи місцевої влади (районні, районні в містах, міські, селищні, сільські ради);

• державні підприємства, установи і організації, які фінансуються виключно з бюджетів всіх рівнів.

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

– бюджетні установи функціонують на правах державної чи комунальної власності;

– метою діяльності бюджетних установ є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг;

– бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, їх фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів;

– бюджетні установи є складовою бюджетної системи та її первинною ланкою, в якій щоденно відбуваються численні господарські операції, що вносять зміни до складу та розміщення господарських засобів і джерел їх формування.

Бюджетні організації здійснюють свою діяльність на підставі положення (статуту), що затверджується уповноваженим органом (як правило, органом, який прийняв рішення про їх створення). Такі організації визнаються юридичною особою з дня реєстрації положення (статуту) і з цього моменту можуть від свого імені набувати майнових і особистих немайнових прав та нести зобов'язання, бути позивачами в суді, арбітражному або третейському суді.

Кошторис бюджетної установи – це плановий документ, підтверджуючий повноваження по отриманню доходів і здійсненню витрат, який визначає обсяг і напрям коштів для виконання своїх функцій і цілей на рік відповідно до бюджетних призначень.

Бюджетне призначення – це повноваження, надане головному розпорядникові бюджетних коштів.

По структурі кошторис складається з двох частин: доходи та видатки. В свою чергу, доходи і видатки плануються за рахунок загального фонду бюджету та спеціального фонду. Видатки плануються в сумі, що не перевищує запланованих доходів. При цьому розподіл видатків в кошторисі здійснюється за повною економічною класифікацією видатків (ЕКВ).

В процесі бюджетного планування, крім складання кошторису доходів та видатків, складаються також такі документи: план асигнувань загального фонду бюджету, лімітну довідку та штатний розпис.

План асигнувань загального фонду бюджету – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, який регламентує протягом року взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів. В цьому документі відображається видатки по загальному фонду за скороченою класифікацією.

Форма кошторису, основні показники, за якими він складається, норми і розцінки для визначення розміру окремих витрат повідомляються бюджетній установі вищою організацією. Формування кошторису доходів і видатків установи здійснюється на підставі показників лімітної довідки про бюджетні асигнування на наступний рік, яку вища організація надсилає усім підпорядкованим установам у двотижневий термін після затвердження бюджету, з якого проводиться фінансування установи.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування є документом, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) і їх щомісячний розподіл, а також показники, які відповідно до законодавства мають бути визначені на підставі відповідних нормативів. У цій довідці вказується загальний зміст фінансування з бюджету на наступний рік за відповідним розділом бюджетної класифікації, у тому числі з найважливіших статей витрат: «Оплата праці», «Нарахування на зарплату», «Капітальні видатки». Сума асигнувань із загального фонду бюджету наводиться з помісячним розподілом. Лімітна довідка є для бюджетних організацій свого роду лімітом витрат, які вони можуть здійснювати протягом року для виконання основних функцій, і в межах яких вони мають право брати на себе зобов'язання.

Єдиний кошторис доходів і видатків складається всіма установами на календарний рік і затверджується керівниками вищих організацій не пізніше ніж через місяць після затвердження відповідного бюджету, з якого проводиться

фінансування установи. Кошторис і штатний розпис затверджується у двох примірниках, один з яких повертається установі, а другий залишається у вищій організації.

Кошторис установи складається з двох розділів – доходів і видатків. Доходна частина складається з асигнувань загального і спеціального фондів. Видаткова частина поділяється на видатки, які провадяться за рахунок бюджетних асигнувань, і на видатки, які покриваються за рахунок інших (спеціальних) надходжень.

Формування *доходної частини єдиного кошторису* здійснюється на підставі індивідуальних розрахунків доходів. За основу таких розрахунків беруться показники про обсяги запланованих платних послуг та інші розрахункові показники (площа приміщень, вартість обладнання, що здається в оренду; кількість місць у гуртожитках; кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) і розмір плати з розрахунку на одиницю показника, який повинен враховувати чинне законодавство з ціноутворення. На підставі цих даних визначається сума доходів на плановий період з кожного джерела їх утворення з поквартальним розподілом та врахуванням конкретних умов роботи установи.

У *видатковій частині єдиного кошторису* зазначається загальна сума витрат установи з розподілом їх за статтями бюджетної класифікації (поквартально), у тому числі витрат за рахунок бюджетних асигнувань і спеціальних коштів (окремо). Передбачені асигнування повинні забезпечити 100% фінансування витрат установи. Перевищення суми видатків у єдиному кошторисі над обсягами коштів, що виділяються установі з бюджету, можливе лише за рахунок прибутку від госпрозрахункової діяльності, що залишається у розпорядженні установи і може бути спрямований на покриття такого перевищення видатків над бюджетними асигнуваннями.

Для обґрунтування фонду оплати праці складають ***штатний розпис*** – це документ в якому приводяться перелік штатних працівників бюджетної установи, приводяться їх посадові оклади, доплати та надбавки та їх запланований фонд оплати праці на місяць та на рік.

З бюджетними установами тісно пов’язане поняття розпорядників бюджетних коштів.

Розпорядниками бюджетних коштів є бюджетні організації в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, узяття бюджетних зобов'язань і на здійснення витрат за рахунок коштів бюджету. Залежно від об'єму наданих прав розпорядники бюджетних коштів

підрозділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчестоящого рівня.

Головні розпорядники – це розпорядники, яким затверджуються бюджетні призначення у відповідному бюджеті (міністерства, відомства, інші центральні органи державної влади в особі їх керівників – за Держбюджетом; керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих рад, головних управлінь, управлінь виконавчих органів – за місцевим бюджетом; голови сільських рад, селищних рад – за сільськими та селищними бюджетами).

Права головних розпорядників:

- витрачати кошти бюджету на утримання апарату установи, яку він очолює;

- витрачати кошти бюджету на централізовані заходи, здійснювані безпосередньо цією установою;

- розподіляти надані йому кошти з бюджету між розпорядниками нижчого рівня;

- затверджувати кошториси і плани асигнувань розпорядників нижчестоящого рівня.

Розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня – це керівники організацій, що мають підвідомчі установи, які одержують кошти з бюджету на здійснення видатків своєї установи і також на витрати підвідомчих. Нижчі розпорядники коштів поділяються на розпорядників коштів другого та третього рівня (ступеня).

1.2 Сутність, завдання та функції обліку в бюджетних установах

Бюджетний облік у житті держави відіграє *значну роль*. По-перше, він є інструментом, що дає змогу здійснювати керівництво процесом виконання бюджету, сприяє дотриманню фінансової дисципліни і режиму економії в витрачанні бюджетних коштів, виявленню додаткових доходів бюджету, що забезпечує виконання бюджетом його основної функції, а саме, раціонального розподілу і перерозподілу національного доходу і дотримання необхідних пропорцій в розвитку суспільства. По-друге, важливу роль облік у бюджетний сфері також відіграє в бюджетному плануванні. Так, дані про виконання бюджету за поточний та попередні роки є базою для складання бюджету на наступний рік, а тому від достовірності цих даних залежить якість бюджету, як основного фінансового плану держави. По-третє, йому належить особлива роль

в розвитку фінансової науки, тому що результати будь-якого дослідження мають практичну цінність лише тоді, коли вони спираються на реальні факти економічної дійсності, на повну та достовірну економічну інформацію.

Вимоги, що ставляться до бюджетного обліку, містяться на рис. 1.1.

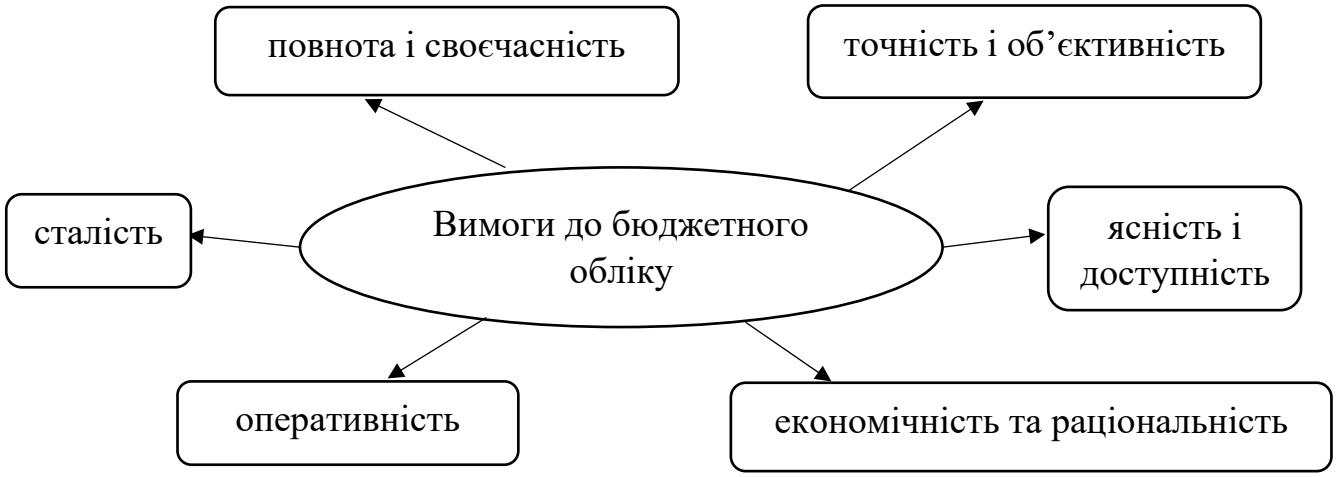


Рисунок 1.1 – Вимоги, що ставляться до бюджетного обліку

Об'єктами бюджетного обліку є:

– доходи і видатки бюджету;

– кошти у розрахунках;

– фонди і резерви, що створюються у процесі виконання бюджету;

– матеріальні цінності бюджетних установ тощо.

Виділяють наступні ***основні завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ***:

- ❖ формування повної, достовірної інформації про господарські процеси та результати діяльності установи, організації, необхідної для управління, а також для її використання на макрорівні державою та іншими зацікавленими користувачами;
- ❖ точне, своєчасне і повне відображення господарських операцій із виконання кошторисів бюджетних установ;
- ❖ забезпечення раціонального та ефективного використання коштів бюджетної установи за цільовим призначенням відповідно до затвердженого кошторису;
- ❖ забезпечення повноти і своєчасності проведення інвентаризацій матеріальних цінностей, грошових коштів і розрахунків;

- ❖ забезпечення повноти та достовірності звітності бюджетних установ і організацій;
- ❖ забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням матеріальних і фінансових ресурсів згідно з нормативною базою та затвердженими кошторисами, виконанням зобов'язань;
- ❖ попередження порушень у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація наявних резервів.

Сутність бюджетного обліку найбільш повно проявляється в його ***функціях*** (рис. 1.2). Усі функції пов'язані між собою і доповнюють одна одну.

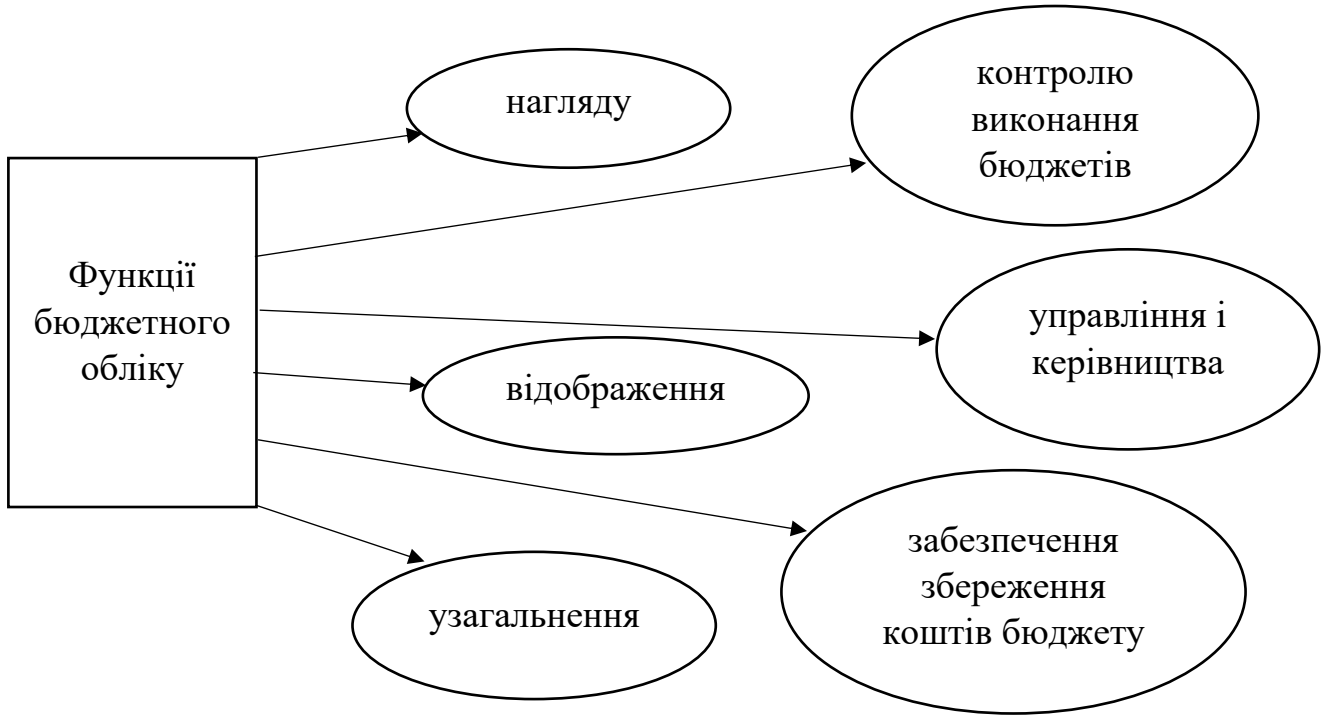


Рисунок 1.2 – Функції бюджетного обліку

Функція нагляду використовується в процесі створення і використання грошових коштів держави – бюджету – як за доходами, так і видатками.

Функція відображення базується на тому, що всі операції, які виконуються за рахунок бюджетних коштів, згідно з кошторисами видатків або за дохідною частиною за видами доходів, відображаються у відповідних бухгалтерських документах, рахунках тощо.

Функція узагальнення проводиться при здійсненні всіх операцій за розрахунками, результатом яких є баланс доходів і видатків як бухгалтерський звіт.

Функція контролю виявляє себе при проведенні бюджетного обліку надходжень доходів за їх видами та обліком виконання видаткової частини бюджету у відповідних галузях, установах і організаціях, які фінансуються з бюджету, тобто використання коштів бюджету за призначенням, цільовим використанням коштів згідно із щоквартальним розписом за главами, параграфами і статтями.

Функція управління і керівництва процесом виконання бюджету і забезпечення планування бюджету.

Функція збереженості коштів бюджету як державної власності.

Користувачами облікової інформації бюджетних установ є:

- внутрішні користувачі (управлінський персонал установи, працівники установи);

- зовнішні користувачі (партнери установи, керуючі організації та установи, фінансові аналітики та радники, громадськість, органи державного і міжнародного регулювання та контролю).

Основними принципами бухгалтерського обліку в бюджетних установах є:

1. *Автономність*. Полягає у відокремленості фінансових та матеріальних ресурсів установи як самостійної одиниці від аналогічних об'єктів власності керівників, працівників та інших організацій, що забезпечує дотримання фінансової дисципліни та збереження засобів господарювання.

2. *Безперервність (діяльності, що триває)*. Розуміється реальність подальшої діяльності установи впродовж розумного періоду, якщо немає передумов для її ліквідації найближчим часом.

3. *Періодичність*. Передбачає, що діяльність бюджетної установи умовно може бути поділена на періоди з метою складання фінансової звітності. Головним звітним періодом є календарний рік. Проміжні облікові періоди визначаються кварталами, місяцями.

4. *Єдиний грошовий вимірник*. Принцип наголошує на превалюванні грошового вимірника над трудовим, натуральним.

5. *Історична собівартість*. Активи обліковуються за первісною вартістю - вартістю придбання, спорудження та виготовлення. До історичної собівартості не включаються видатки на транспортування, налагодження та пуск Ці видатки, а також видатки з капітального ремонту, відносяться на фактичні видатки установи.

6. *Нарахування та відповідності доходів і витрат*. Доходи записуються тоді, коли вони нараховані, видатки – тоді, коли вони сталися.

7. *Повнота висвітлення*. Суцільне висвітлення господарської діяльності установ реалізується: у завершеності фінансової звітності; у розшифруваннях до показників фінансової звітності.

8. *Обачність (обережність)*. Доходи враховуються тоді, коли можливість їх отримання стає досить реальною, а видатки – тоді, коли можливість їх здійснення є досить імовірною подією. Обережність дає змогу уникнути переоцінювання доходів та недооцінювання видатків.

9. *Превалювання сутності над формою*. Поділ операцій на істотні і неістотні є суб'єктивним. До істотних відносять операції, в результаті яких змінюється фінансове становище суб'єкта господарювання. Оскільки бюджетний облік є повністю регульованим з боку держави, вибір критерію визначення істотності є формальним і зводиться до додержання нормативів та обмежень, установлених інструктивними матеріалами.

10. *Постійність*. Сутність полягає в незмінності облікової політики, принципів, методів та процедур, прийнятих методологією відбиття господарських операцій. Зміни можливі лише за умов, передбачених відповідними положеннями.

Таким чином, бюджетний облік є системою контролю за наявністю і рухом бюджетних коштів, ґрунтується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах і виконує інформаційну та управлінську функції.

1.3 Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ

Загальні правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні визначає Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Проте діяльність бюджетних установ має свої особливості, які зумовлюють відповідну специфіку нормативного забезпечення облікового процесу в установах державного сектору. Основу такого нормативно-правового регулювання бюджетного обліку складають Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку державного сектору (НП(с)БОДС), що затверджені Міністерством фінансів України.

Нині запроваджено та є чинними 20 НП(С)БОДС, що узгоджені з відповідними Міжнародними стандартами в державному секторі (МСБОДС). Відповідний взаємозв'язок можна прослідкувати на прикладі таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Відповідність НП(с)БОДС та МСБОДС

Номер і назва НП(с)БОДС	Номер і назва МСБОДС
101 «Подання фінансової звітності»	МСБОДС 1 «Подання фінансових звітів» МСБОДС 2 «Звіт про рух грошових коштів» МСБОДС 8 «Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах» МСБОДС 20 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін»
102 «Консолідована фінансова звітність»	МСБОДС 6 «Консолідовані фінансові звіти та облік контрольованих суб'єктів господарювання» МСБОДС 22 «Розкриття фінансової інформації про загальний державний сектор» МСБОДС 24 «Представлення у фінансових звітах інформації про виконання бюджетів»
103 «Фінансова звітність за сегментами»	МСБОДС 18 «Звітність за сегментами»
105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»	МСБОДС 10 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»
121 «Основні засоби» 122 «Нематеріальні активи»	МСБОДС 17 «Основні засоби»
123 «Запаси»	МСБОДС 12 «Запаси»
124 «Доходи»	МСБОДС 9 «Дохід від операцій обміну» МСБОДС 23 «Дохід від необмінних операцій (податки та трансферти)»
125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»	МСБОДС 3 «Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці»
126 «Оренда»	МСБОДС 13 «Оренда»
127 «Зменшення корисності активів»	МСБОДС 21 «Зменшення корисності активів, які не генерують грошові кошти» МСБОДС 26 «Зменшення корисності активів, які генерують грошові кошти»
128 «Зобов'язання»	МСБОДС 19 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи»
129 «Інвестиційна нерухомість»	МСБОДС 16 «Інвестиційна нерухомість»
130 «Вплив змін валютних курсів»	МСБОДС 4 «Вплив змін валютних курсів»
131 «Будівельні контракти»	МСБОДС 11 «Будівельні контракти»
132 «Виплати працівникам»	МСБОДС 25 «Виплати працівникам»
133 «Фінансові інвестиції»	МСБОДС 7 «Облік інвестицій в асоційовані компанії»
134 «Фінансові інструменти»	МСБОДС 15 «Фінансові інструменти: розкриття та подання інформації»
135 «Витрати»	МСБОДС 5 «Витрати на позики»
136 «Біологічні активи»	МСБОДС 27 «Сільське господарство»

Проте розпорядники бюджетних коштів за об’єктивних причин можуть застосовувати не всі діючі стандарти, їх перелік залежить від наявності у суб’єкта ведення бюджетного обліку певних об’єктів обліку.

Варто відмітити, що п'ятнадцять стандартів (зокрема, 121-136) визначають порядок ведення бухгалтерського обліку, решта – п’ять стандартів регулюють питання складання фінансової звітності в державному секторі (101-105).

Прийняття 20 Національних стандартів відбувалося у три етапи. На першому етапі, у 2015 році, було запроваджено 9 стандартів (121-123, 125, 127-129, 132, 133). На другому, у 2017 році, – 10 стандартів (101-105, 124, 126, 130, 131, 134, 135), а на третьому етапі, у 2018 році, запроваджено останній стандарт (136).

Національні стандарти містять концептуальні основи без наведення прикладів. Деталізована інформація щодо застосування окремих НП(С)БОДС міститься у відповідних методичних рекомендація, прийнятих Міністерством фінансів України. Так, зокрема мова йде про Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору. Крім того, Міністерством фінансів затверджено окремі Порядки складання типових форм, які встановлюють правила складання первинних документів з обліку та списання основних засобів та запасів суб’єктами державного сектору.

В свою чергу, методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про операції з грошовими коштами, розрахунками в національній валюті із дебіторами та кредиторами бюджетних установ визначені в Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ.

Процес складання облікових регістрів суб’єктами державного сектору визначається окремим Порядком складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів. Заповнення та подання фінансової звітності в державному секторі також регулюється відповідними Порядками, затвердженими Міністерством фінансів України.

1.4 План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

Бюджетні установи для ведення бухгалтерського обліку використовують План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений

наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. Відповідно до цього Плану рахунків було розроблено Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219.

План рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків. Перша цифра балансового рахунку визначає *клас рахунків*, друга – *номер синтетичного рахунку*, третя – *ідентифікатор суб'єкта державного сектору* (1 – розпорядники бюджетних коштів; 2 – державні цільові фонди; 3 – державний бюджет; 4 – місцеві бюджети, 5 – рахунки органів Казначейства), четверта цифра – *номер субрахунку* (крім рахунків класу 9 та класу 0).

План рахунків державного сектору включає два розділи:

Розділ I «Балансові рахунки» (класи 1-8).

Клас 1. Нефінансові активи.

Клас 2. Фінансові активи.

Клас 3. Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів.

Клас 4. Розрахунки.

Клас 5. Капітал та фінансовий результат.

Клас 6. Зобов'язання.

Клас 7. Доходи.

Клас 8. Витрати.

Розділ II «Позабалансові рахунки» (клас 9 та клас 0).

Клас 9. Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів.

Клас 0. «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів».

Розглянемо більш детально основні рахунки, які знаходяться в межах існуючих класів діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.

Рахунки 1-го класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, запасів, біологічних активів, капітальних інвестицій, зносу (амортизації) необоротних активів тощо.

1-й клас «Нефінансові активи» складається з таких рахунків:

– 10 «Основні засоби»;

– 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».

Рахунки 2-го класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух фінансових активів, зокрема коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державної казначейської служби України, у розрахунках з дебіторами, довгострокові і поточні фінансові інвестиції, довгострокові і короткострокові векселі одержані та інші фінансові активи.

2-й клас «Фінансові активи» має в своєму складі наступні рахунки:

– 20 «Довгострокова дебіторська заборгованість»;

– 21 «Поточна дебіторська заборгованість»;

– 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти»;

– 23 «Грошові кошти на рахунках»;

– 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».

Рахунки 3-го класу призначені для узагальнення інформації органами Казначейства про всі надходження до державного та місцевих бюджетів, у тому числі коштів бюджету, які підлягають розподілу, а також коштів, що виділені відповідно до бюджетних призначень розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів, тощо.

3-й клас «Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів» представлений такими рахунками:

– 31 «Надходження бюджету»;

– 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 та інші транзитні рахунки»;

– 37 «Рахунки органів Казначейства»;

– 38 «Рахунки, відкриті в системі електронного адміністрування податків».

Рахунки 4-го класу призначені для узагальнення інформації про розрахунки за фінансовими інвестиціями та фінансовими активами, за операціями з відображення зобов'язань за фінансовими операціями державного бюджету (місцевих бюджетів), розрахунки за коштами, які підлягають розподілу тощо.

4-й клас «Розрахунки» складається з рахунків:

– 41 «Розрахунки за фінансовими операціями»;

– 42 «Інші розрахунки»;

– 43 «Розрахунки за коштами, які підлягають розподілу»;

– 44 «Позиція щодо іноземної валюти та балансуючі рахунки»;

– 45 «Накопичувальні рахунки для обліку надходжень до бюджетів, які підлягають розподілу»;

– 46 «Технічні рахунки».

Рахунки 5-го класу призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів внесеного капіталу, капіталу у підприємствах, капіталу у дооцінках, резервного капіталу, цільового фінансування, а також фінансового результату.

5-й клас «Капітал та фінансовий результат» має в своєму складі наступні рахунки:

– 51 «Внесений капітал»;

– 52 «Капітал у підприємствах»;

– 53 «Капітал у дооцінках»;

– 54 «Цільове фінансування»;

– 55 «Фінансовий результат»;

– 56 «Резервний капітал».

Рахунки 6-го класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про довгострокові та поточні зобов'язання суб'єкта державного сектору. На рахунках цього класу ведеться облік довгострокових та поточних зобов'язань за кредитами, позиками, за цінними паперами, операціями з оренди, розрахунків з постачальниками та підрядниками, замовниками, розрахунків з

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.

6-й клас «Зобов'язання» містить такі рахунки:

– 60 «Довгострокові зобов'язання»;

– 61 «Поточна заборгованість за кредитами та позиками»;

– 62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги»;

– 63 «Розрахунки за податками і зборами»;

– 64 «Інші поточні зобов'язання»;

– 65 «Розрахунки з оплати праці»;

– 66 «Зобов'язання за внутрішніми розрахунками»;

– 67 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»;

– 68 «Зобов'язання за надходженнями до бюджету»;

– 69 «Доходи майбутніх періодів».

Рахунки 7-го класу призначені для відображення інформації про доходи за обмінними (доходи за бюджетними асигнуваннями, доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), доходи від продажу активів, фінансові доходи тощо) та необмінними операціями (податкові та неподаткові надходження, трансферти тощо). Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

7-й клас «Доходи» представлений такими рахунками:

– 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»;

– 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

– 72 «Доходи від продажу активів»;

– 73 «Фінансові доходи»;

– 74 «Інші доходи за обмінними операціями»;

– 75 «Доходи за необмінними операціями»;

– 76 «Умовні доходи».

Рахунки 8-го класу призначені для відображення інформації про витрати за обмінними та необмінними операціями.

8-й клас «Витрати» складається з таких рахунків:

– 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»;

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

– 82 «Витрати з продажу активів»;

– 83 «Фінансові витрати»;

– 84 «Інші витрати за обмінними операціями»;

– 85 «Витрати за необмінними операціями»;

– 86 «Умовні витрати».

На позабалансових рахунках 9-го класу органи Казначейства ведуть облік та узагальнення інформації про пропозиції та відкриті асигнування, ліміти органів Казначейства для здійснення платежів за витратами, показники розпису державного та місцевих бюджетів, бюджетні зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, а також нараховані доходи, резерви, витрати, зобов'язання і вимоги за кредитуванням, всіма видами гарантій та цінних паперів тощо.

9-й клас «Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів» містить такі рахунки:

– 90 «Пропозиції та відкриті асигнування»;

– 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».

На позабалансових рахунках класу 0 обліковуються матеріальні цінності, інші активи та зобов'язання, що не належать розпорядникам бюджетних коштів (державним цільовим фондам) або перебувають у їх тимчасовому розпорядженні. Бухгалтерський облік зазначених цінностей ведеться за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків документів суворої звітності, утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості проводяться тільки

на одному позабалансовому рахунку із зазначенням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

Клас 0 «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів»

– 01 «Орендовані основні засоби та нематеріальні активи»;

– 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».

1.5 Форми бухгалтерського обліку та облікові регістри в бюджетних установах

Бюджетні установи для ведення бухгалтерського обліку використовують меморіально-ордерну форму. Форми та правила складання регістрів цієї форми викладені у Порядку складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб’єктів державного сектору. Даним порядком передбачено 17 меморіальних ордерів. Інформація, що стосується рахунків, що обліковуються в межах кожного такого документа, зібрана в таблиці 1.2.

Таблиці 1.2 – Типові форми меморіальних ордерів бюджетних установ

№ з/п	Назва та номер регістру обліку	Номер та назва рахунку, субрахунку
1	2	3
1	Меморіальний ордер № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями»	2211 (2221) «Готівкові кошти та їх еквіваленти»
2	Меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку»
3	Меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»	2311 (2321) «Поточні рахунки в банку»

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
4	Меморіальний ордер № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами»	21 «Поточна дебіторська заборгованість»
5	Меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій»	65 «Розрахунки з оплати праці»
6	Меморіальний ордер № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами»	6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами»
7	Меморіальний ордер № 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів»	2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» або 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»
8	Меморіальний ордер № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»	2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
9	Меморіальний ордер № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів»	1411 (1421) Знос основних засобів 1412 (1422) Знос інших необоротних матеріальних активів 1413 (1423) Накопичена амортизація нематеріальних активів
10	Меморіальний ордер № 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів»	1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
11	Меморіальний ордер № 11 «Накопичувальна відомість про надходження продуктів харчування»	1511 «Продукти харчування»
12	Меморіальний ордер № 12 «Накопичувальна відомість про витрачання продуктів харчування»	1511 «Продукти харчування»
13	Меморіальний ордер № 13 «Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів»	15 «Виробничі запаси»
14	Меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору»	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 72 «Доходи від продажу активів», 73 «Фінансові доходи», 74 «Інші доходи за обмінними операціями»
15	Меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей»	6414 «Розрахунки за спеціальними видами платежів»
16	Меморіальний ордер № 16 «Накопичувальна відомість позабалансового обліку»	Клас 0 «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів»
17	Меморіальний ордер № 17 для обліку інших операцій	Рахунки, що не знайшли відображення в попередніх регістрах

Розглянемо більш детально інформацію, що міститься в кожному меморіальному ордері.

Меморіальний ордер № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями»

Цей меморіальний ордер застосовується при обробці звітів касирів з метою систематизації оборотів у касі за поточний місяць. Кожен звіт касира заноситься до накопичувальної відомості за відповідними субрахунками одним рядком, тобто записуються всі обороти в касі з надходження та витрачання коштів за дебетом чи кредитом відповідних субрахунків рахунку 2211 (2221) «Готівкові кошти та їх еквіваленти».

Якщо суб'єкт державного сектору здійснює касові операції в національній та іноземній валюті, меморіальні ордери – накопичувальні відомості за касовими операціями складаються окремо для кожного виду валюти та нумеруються відповідно № 1-1, 1-2 тощо.

У накопичувальній відомості за касовими операціями за субрахунком 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті» за кожним звітом касира записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті, що застосовувалась для касової операції.

Оскільки операції із надходження готівкових коштів з реєстраційних (поточних) рахунків до каси суб'єкта державного сектору та із внесення готівкових коштів з каси на реєстраційні (спеціальні реєстраційні, поточні) рахунки також відображаються в меморіальному ордері № 2 або № 3, при перенесенні підсумків руху коштів у касі з накопичувальної відомості до книги «Журнал-головна» ці обороти виключаються.

Меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»

Цей меморіальний ордер використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок суб'єкта державного сектору асигнувань та здійснення касових видатків загального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів з реєстраційних, інших рахунків в органах Державної казначейської служби України (поточних рахунків – в банках).

Накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (іншим, поточним) рахунком суб'єкта державного сектору, тобто за наявності декількох рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках), відкритих на ім'я суб'єкта державного сектору, вони оформлюються окремими

меморіальними ордерами, які нумеруються № 2-1, 2-2, 2-3 тощо. Операції з руху коштів загального фонду в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют.

Записи операцій до накопичувальних відомостей здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (інших, поточних) рахунків, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

У накопичувальній відомості руху грошових коштів в іноземній валюті на рахунках в банках (субрахунок 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку») за кожною випискою банку записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті.

Меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках)»

Цей меморіальний ордер використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок суб'єкта державного сектору доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів спеціального фонду з реєстраційних (поточних) рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках).

За наявності декількох рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках), відкритих на ім'я суб'єкта державного сектору, накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (поточним) рахунком та нумеруються № 3-1, 3-2, 3-3 тощо. Операції з руху коштів спеціального фонду в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют.

Записи операцій до накопичувальних відомостей здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (поточних) рахунків, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

У накопичувальній відомості руху грошових коштів спеціального фонду в іноземній валюті на рахунках в банках (субрахунок 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку») за кожною випискою банку записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті.

Меморіальний ордер № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами»

У накопичувальній відомості за розрахунками з дебіторами ведеться облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є дебіторами суб'єкта державного сектору. Відомість складається окремо за відповідними субрахунками рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та окремо за кожним дебітором у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства.

Операції за розрахунками з дебіторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому меморіальному ордері за цією самою формою.

Попередня оплата рахунків постачальників за матеріальні цінності та послуги, які будуть відвантажені або надані суб'єкту державного сектору в майбутньому, або відвантаження суб'єктом державного сектору матеріальних цінностей та надання послуг, оплата яких очікується в майбутньому, супроводжуються записами за дебетом відповідних субрахунків рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та кредитом субрахунків за графами 2, 5, 8-14 у рядку відповідного дебітора.

Одержання матеріальних цінностей та послуг, оплачених суб'єктом державного сектору раніше, або надходження грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, відвантажені чи надані суб'єктом державного сектору в минулому, супроводжуються записами за кредитом відповідних субрахунків рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та дебетом субрахунків за графами 2, 5, 16-22 у рядку відповідного дебітора. Інші записи у випадках одержання необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів відображаються за графами 24-26.

Меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій»

У суб'єктів державного сектору, де виписуються декілька розрахунково-платіжних відомостей, за підсумками цих відомостей складається зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій.

Записи в меморіальному ордері систематизуються за програмною класифікацією та найменуваннями суб'єктів державного сектору, що обслуговуються.

При нарахуванні заробітної плати та стипендій за рахунок коштів спеціального фонду записи систематизуються і за видами коштів спеціального фонду.

Дані розрахунково-платіжних відомостей за коштами спеціального фонду записуються до меморіального ордера після виведення підсумку за коштами загального фонду.

На суму нарахованої заробітної плати здійснюється нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

До меморіального ордера додаються всі документи, які є підставою для нарахування заробітної плати (табелі використання робочого часу, витяги з наказів про зарахування працівників, їх звільнення тощо).

Меморіальний ордер № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами»

У накопичувальній відомості за розрахунками з кредиторами ведеться облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є кредиторами суб'єкта державного сектору. Відомість складається окремо за субрахунками 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами» окремо за кожним кредитором та в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства.

Операції за розрахунками з кредиторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Отримання матеріальних цінностей та послуг, за які суб'єкт державного сектору розрахується в майбутньому, або зарахування грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, що будуть відвантажені та надані суб'єктом державного сектору в майбутньому, супроводжуються записами за кредитом відповідних субрахунків за розрахунками з кредиторами та дебетом субрахунків за графами 2, 5, 8-12 у рядку відповідного кредитора.

Меморіальний ордер № 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів»

У накопичувальній відомості за розрахунками в порядку планових платежів ведеться облік розрахунків за продукти харчування, медикаменти та перев'язувальні матеріали, що здійснюються в порядку планових платежів. Облік ведеться окремо за кожним постачальником, для якого відводиться необхідна кількість рядків з метою відображення операцій протягом місяця в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Операції за розрахунками в порядку планових платежів, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожним документом (платіжним дорученням, рахунком тощо) в міру здійснення операцій.

Перерахування постачальникам планового авансу супроводжується записами за дебетом субрахунку 2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» або 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги» та кредитом відповідних субрахунків за графами 2, 5, 8-12.

Отримання продуктів харчування, медикаментів та перев'язувальних матеріалів від постачальників супроводжується записами за кредитом субрахунку 2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» або 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги» та дебетом відповідних субрахунків за графами 2, 5, 14-22.

Меморіальний ордер № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»

У накопичувальній відомості за розрахунками з підзвітними особами ведеться облік розрахунків з підзвітними особами в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Накопичувальна відомість за субрахунком 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» складається щомісяця за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства.

Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Операції з видачі грошових коштів під звіт і відшкодування перевитрат супроводжуються записами за дебетом субрахунку 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами». Дані про невикористані та повернені підзвітною особою до каси суб'єкта державного сектору авансові суми, а також про витрачені суми авансу та затверджені суми витрат відповідно до авансового звіту записуються за кредитом субрахунку 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

Інші записи здійснюються у випадках придбання підзвітними особами необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Меморіальний ордер № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів»

Цей меморіальний ордер використовується для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій та матеріально відповідальних осіб необоротних активів, до яких належать основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та інвестиційна нерухомість. Записи здійснюються щодо кожного документа (акт приймання-передачі основних засобів, акт внутрішнього переміщення основних засобів, акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів, акт списання основних засобів (часткової ліквідації), акт списання транспортних засобів, акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду тощо) із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Якщо на необоротний актив, який вибуває, нарахований знос, він відображається за дебетом відповідного субрахунку рахунку 14 «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума зносу розраховується на підставі даних відповідних інвентарних карток. Одночасно відповідні записи здійснюються у відповідних інвентарних картках.

Меморіальний ордер № 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів»

Цей меморіальний ордер використовується для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій та матеріально відповідальних осіб малоцінних та швидкозношуваних предметів. Записи здійснюються за кожним документом із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Меморіальний ордер № 11 «Накопичувальна відомість про надходження продуктів харчування»

Цей меморіальний ордер використовується для обліку операцій про надходження продуктів харчування. Меморіальний ордер складається за результатами місяця в розрізі матеріально відповідальних осіб (суб'єктів державного сектору). Записи у накопичувальній відомості здійснюються окремо за кожним постачальником.

Меморіальний ордер № 12 «Накопичувальна відомість про витрачання продуктів харчування»

Цей меморіальний ордер використовується для обліку операцій про витрачання продуктів харчування протягом місяця. Меморіальний ордер складається в кінці місяця в розрізі матеріально відповідальних осіб (суб'єктів

державного сектору). До меморіального ордера вносяться дані про витрачання продуктів харчування за відповідною кореспонденцією субрахунків.

Меморіальний ордер № 13 «Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів»

Цей меморіальний ордер використовується для обліку операцій про витрачання виробничих та інших запасів, крім продуктів харчування. До меморіального ордера заносяться дані з первинних документів про витрачання матеріальних цінностей (накладних (вимог), забірних карток тощо).

Меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору»

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

Меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей»

Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей складається у централізованих бухгалтеріях на підставі відомостей за розрахунками з батьками. Зведення відомостей відкривається виведенням залишку на початок місяця. У кінці місяця за всіма графами розраховуються підсумки на кінець місяця. Усі записи здійснюються окремо за кожною обслуговуючою установою (дитячою групою).

Меморіальний ордер № 16 «Накопичувальна відомість позабалансового обліку»

У накопичувальній відомості позабалансового обліку ведеться облік надходження та вибуття в розрізі об'єктів позабалансового обліку.

До меморіального ордеру заносяться дані про надходження (одержання, надання, отримання тощо) та вибуття (використання, списання, повернення, сплату тощо) об'єктів, які обліковуються на позабалансових рахунках: 01

«Орендовані основні засоби та нематеріальні активи»; 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».

Меморіальний ордер № 17 для обліку інших операцій

Меморіальний ордер № 17 застосовується для відображення операцій, що не фіксуються в меморіальних ордерах № 1-16, та для операцій, за якими непотрібно складати накопичувальні відомості та зведення.

Записи в меморіальному ордері здійснюються як за окремими первинними документами, так і за групами однорідних документів. Кореспонденція субрахунків у меморіальному ордері записується залежно від характеру операцій за дебетом одного субрахунку та за кредитом іншого субрахунку чи дебетом одного субрахунку та кредитом декількох субрахунків або навпаки – за кредитом одного субрахунку і дебетом декількох. Таким меморіальним ордерам присвоюються номери, починаючи з № 17, за кожен місяць окремо.

Варто відмітити, що позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» (в межах кожного зазначеного ордеру) у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна». Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовуються форми меморіальних ордерів № 1-17-авт, визначені вищевказаним порядком. Правила складання таких відомостей аналогічні порядку складання меморіальних ордерів, які заповнюються вручну.

Книга «Журнал-головна»

Книга призначена для реєстрації всіх меморіальних ордерів суб'єкта державного сектору. Облік у книзі «Журнал-головна» ведеться за субрахунками Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, з урахуванням галузевих особливостей та виробничої необхідності щодо деталізації обліку господарських операцій суб'єкта державного сектору.

Книга «Журнал-головна» відкривається щороку на початок звітного року записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу та залишків на рахунках книги «Журнал-головна» за минулий рік.

Записи в книзі при веденні суб'єктами державного сектору окремих меморіальних ордерів здійснюються у міру їх складання, але не пізніше наступного дня, а при складанні меморіальних ордерів-накопичувальних відомостей – один раз на місяць. Сума меморіального ордера переноситься спочатку до графи «Сума оборотів за меморіальним ордером», а потім за дебетом та кредитом відповідних субрахунків.

У кінці місяця перевіряється правильність записів за субрахунками в книзі «Журнал-головна». Для цього підсумовуються обороти за кожним субрахунком і виводяться залишки на кінець місяця в рядку «Усього». Сума оборотів за місяць за всіма субрахунками (як за дебетом, так і за кредитом) повинна дорівнювати підсумку графи «Сума оборотів за меморіальним ордером».

1.6 Організація обліку в бюджетній установі. Характеристика бухгалтерської служби бюджетної установи

Організація бухгалтерського обліку – це система методів, способів і заходів, які забезпечують оптимальне функціонування такого обліку та подальший його розвиток.

Основними нормативно-правовими актами, які регулюють питання організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі є:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

2. Бюджетний кодекс України.

3. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи.

Відповідно до законодавства питання організації бухгалтерського обліку належать до компетенції керівника установи.

Відповідно до Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи передбачено такі ***форми організації бухгалтерської служби***:

- утворюється *самостійний структурний підрозділ*, вид якого залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, – департамент, управління, відділ, сектор;

- обов'язки бухгалтерської служби може виконувати *централізована бухгалтерія* бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи;

- виконання обов'язків бухгалтерської служби *покладається на спеціаліста*. На такого спеціаліста покладаються повноваження головного

бухгалтера бюджетної установи, виконання завдань та функціональних обов'язків бухгалтерської служби.

Бухгалтерська служба підпорядковується безпосередньо керівникові бюджетної установи або його заступникові.

Основними завданнями бухгалтерської служби бюджетної установи є:

1) ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складення звітності;

2) відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;

3) забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, достовірного та у повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності;

4) забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

5) запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів.

Повноваження та права бухгалтерської служби бюджетної установи визначені у п. 7, 8 Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи. Так, зокрема відповідно до покладених на неї завдань бухгалтерська служба:

1) веде облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку;

2) складає на підставі даних обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену тощо;

3) здійснює поточний контроль за дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, правильністю зарахування та використання власних надходжень бюджетної установи;

4) своєчасно подає звітність;

5) своєчасно та у повному обсязі перераховує податки і збори до відповідних бюджетів;

6) 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;

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

8) 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.

Опис професійних компетентностей головного бухгалтера як керівника бухгалтерської служби детально висвітлений в окремих пунктах Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи.

Так, зокрема головний бухгалтер:

1) організовує роботу з ведення бухгалтерського обліку та забезпечує виконання завдань, покладених на бухгалтерську службу;

2) здійснює керівництво діяльністю бухгалтерської служби, забезпечує раціональний та ефективний розподіл посадових обов'язків між її працівниками з урахуванням вимог щодо забезпечення захисту інформації та запобігання зловживанням під час ведення бухгалтерського обліку;

3) погоджує проекти договорів (контрактів), у тому числі про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, забезпечуючи дотримання вимог законодавства щодо цільового використання бюджетних коштів та збереження майна;

4) бере у разі потреби участь в організації та проведенні перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності у бухгалтерських службах бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

5) здійснює у межах своїх повноважень заходи щодо відшкодування винними особами збитків від нестач, розтрат, крадіжок;

6) погоджує кандидатури працівників бюджетної установи, яким надається право складати та підписувати первинні документи щодо проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) грошових коштів, документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна;

7) подає керівникові бюджетної установи пропозиції щодо:

- визначення облікової політики, зміни обраної облікової політики з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи і технології оброблення облікових даних, у тому числі системи та форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і регістрів аналітичного обліку, звітності та контролю за господарськими операціями;

- визначення оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників;

- призначення на посаду та звільнення з посади працівників бухгалтерської служби;

- вибору та впровадження уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи;

- створення умов для належного збереження майна, цільового та ефективного використання фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів;

- визначення джерел погашення кредиторської заборгованості, повернення кредитів, отриманих з державного або місцевого бюджету;

- притягнення до відповідальності працівників бухгалтерської служби, у тому числі працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, за результатами контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства;

- удосконалення порядку здійснення поточного контролю;

- організації навчання працівників бухгалтерської служби, у тому числі працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, з метою підвищення їх професійно-кваліфікаційного рівня;

- забезпечення бухгалтерської служби нормативно-правовими актами, довідковими та інформаційними матеріалами щодо ведення бухгалтерського обліку та складення звітності;

8) підписує звітність та документи, які є підставою для:

- перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів);
- проведення розрахунків відповідно до укладених договорів;
- приймання і видачі грошових коштів;
- оприбуткування та списання рухомого і нерухомого майна;

▪ проведення інших господарських операцій;

9) відмовляє у прийнятті до обліку документів, підготовлених з порушенням встановлених вимог, а також документів щодо господарських операцій, що проводяться з порушенням законодавства, та інформує керівника бюджетної установи про встановлені факти порушення бюджетного законодавства;

10) здійснює контроль за:

- відображенням у бухгалтерському обліку всіх господарських операцій, що проводяться бюджетною установою;

- складенням звітності;

- цільовим та ефективним використанням фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів, збереженням майна;

- дотриманням вимог законодавства щодо списання (передачі) рухомого та нерухомого майна бюджетної установи;

- правильністю проведення розрахунків при здійсненні оплати товарів, робіт та послуг, відповідністю перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів, у тому числі договорів оренди;

- відповідністю взятих бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) та відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та бюджетним асигнуванням;

- станом погашення та списання відповідно до законодавства дебіторської заборгованості бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані;

- додержанням вимог законодавства під час здійснення попередньої оплати товарів, робіт та послуг у разі їх закупівлі за бюджетні кошти;

- оформленням матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;

- розробленням та здійсненням заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни працівників бухгалтерської служби;

- усуненням порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства;

- виконанням головними бухгалтерами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, функцій з контролю;

11) погоджує документи, пов'язані з витрачанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів і надбавок працівникам;

12) виконує інші обов'язки, передбачені законодавством.

При проведенні ревізій, аудиту перший документ, який обов'язково вимагають контролюючі органи – *Наказ (Положення) про облікову політику*. Відсутність його – є порушенням основного бухгалтерського закону, через невизначеність установи своєї облікової політики.

Облікова політика суб'єкта державного сектору визначається розпорядчим документом, у якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, процедури, які повинні застосовувати суб'єкт державного сектору і за якими нормативно-правовими актами з ведення бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант. При цьому одноваріантні методи оцінки, обліку і процедури, передбачені положеннями (стандартами), є обов'язковими до застосування, і включати їх до наказу про облікову політику недоцільно.

Структура наказу про облікову політику бюджетної установи:

1. *Загальні положення.* Організаційно-правова форма установи. Рівень бюджету, з якого установа отримує фінансове забезпечення. Рівень установи як розпорядника коштів. Галузева належність установи. Види діяльності установи (основні та додаткові) відповідно до статуту. Обсяги діяльності бюджетної установи за видами та джерелами фінансового забезпечення. Кількість персоналу, що працює в установі.

2. *Організація бухгалтерського обліку*. Форма організації обліку. Форма побудови бухгалтерії. Права й обов'язки головного бухгалтера, працівників бухгалтерії (додаток – посадові інструкції). Чинна нормативна база обліку. Форма бухгалтерського обліку (додаток – примірники форм (облікових регістрів). Робочий план рахунків (додаток – таблиця рахунків). Облікові номенклатури . Форми первинних документів. (додаток – зразки форм). Графік документообігу. Форми звітності. Графік складання та подання.. Порядок ведення архіву установи. План заходів з проведення інвентаризації (додаток – склад комісії, графік проведення інвентаризації по установі) тощо.

3. *Методичні основи бухгалтерського обліку*. Облік доходів загального фонду (подати перелік джерел, за якими отримуються кошти, визначити субрахунки тощо). Облік доходів спеціального фонду (зазначати перелік джерел, визначити субрахунки, тощо). Облік грошових коштів на рахунках (визначення

рахунків в установах банків і/або органах казначейства із зазначенням їхніх номерів, визначення кількості меморіальних ордерів щодо руху грошових потоків та інше). Облік касових операцій. Облік видатків (механізм здійснення видатків, адміністративні та нормативні обмеження, порядок розподілу видатків відповідно до джерел їх покриття тощо). Облік розрахунків із заробітної плати та стипендій (схема посадових окладів, визначення розміру стипендій). Облік розрахунків з іншими контрагентами (порядок обліку розрахунків згідно з плановими платежами, їх термінами, порядок проведення тендерів). Облік необоротних активів, запасів тощо.



1.7 Контрольні питання

1. Дайте визначення бюджетної установи та назвіть основні документи, які складаються в процесі бюджетного планування.
2. Що треба розуміти під бюджетним обліком? Які основні завдання та функції такого обліку?
3. Перелічіть нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку бюджетної установи.
4. Дайте коротку характеристику Плану рахунків, що використовується бюджетними установами.
5. Вкажіть основні форми меморіальних ордерів, що використовуються бюджетними установами.
6. Назвіть нормативно-правові акти, які регулюють питання організації бухгалтерського обліку в бюджетній сфері.
7. Розкрийте основні завдання бухгалтерської служби бюджетної установи.
8. Проаналізуйте структуру наказу про облікову політику бюджетної установи.



1.8 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. Установіть відповідність між термінами та визначеннями:

Термін	Визначення
1. Кошторис бюджетної установи	A. Розпорядники, яким затверджуються бюджетні призначення у відповідному бюджеті (міністерства, відомства, інші центральні органи державної влади в особі їх керівників – за Держбюджетом; керівники місцевих державних адміністрацій, виконавчих рад, головних управлінь, управлінь виконавчих органів – за місцевим бюджетом; голови сільських рад, селищних рад – за сільськими та селищними бюджетами).
2. План асигнувань загального фонду бюджету	B. Плановий документ, підтверджуючий повноваження по отриманню доходів і здійсненню витрат, який визначає обсяг і напрям коштів для виконання своїх функцій і цілей на рік відповідно до бюджетних призначень.
3. Головні розпорядники	C. Керівники організацій, що мають підвідомчі установи, які одержують кошти з бюджету на здійснення видатків своєї установи і також на витрати підвідомчих.
4. Розпорядники бюджетних коштів нижчестоящого рівня	D. Помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, який регламентує протягом року взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів.

Відповідь: 1– B, 2 – D, 3 – A, 4 – C.

Завдання 2. Зовнішніми користувачами облікової інформації бюджетних установ є:

1) партнери установи;

2) управлінський персонал установи;

3) фінансові аналітики та радники;

4) працівники установи;

5) громадськість;

6) органи державного і міжнародного контролю.

Відповідь: 1, 3, 5, 6.



1.9 Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. Дайте відповіді на питання:

1) До особливостей бюджетних установ, що впливають на методику й організацію бухгалтерського обліку відносять: _____

_____

2) Об'єктами бюджетного обліку є: _____

_____

3) Сутність бюджетного обліку найбільш повно проявляється в його функціях, до яких можна віднести: _____
_____

4) Основними принципами бухгалтерського обліку в бюджетних установах є: _____
_____

5) До основних складових нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку бюджетних установ належать:_____
_____

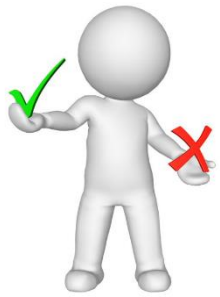
Вправа 2. Користуючись Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, проаналізуйте класи рахунків та вкажіть основні групи рахунків, які до них входять.

Вправа 3. Використовуючи Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору, розгляньте основні форми регістрів обліку та їх призначення.

Вправа 4. Ознайомившись з Типовим положенням про бухгалтерську службу бюджетної установи, перелічіть та проаналізуйте основні завдання бухгалтерської служби.

Вправа 5. Використовуючи структуру Наказу про облікову політику бюджетної установи, вкажіть основні питання, що мають бути в ньому.

1.10 Тести



1. Орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів – це:

а) розпорядник бюджетних коштів;

б) державний цільовий фонд;

в) бюджетна установа;

г) суб'єкт державного сектору.

2. Бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету – це:
а) розпорядник бюджетних коштів;
б) державний цільовий фонд;
в) Державна казначейська служба;
г) немає правильної відповіді.

3. Основний плановий документ, підтверджуючий повноваження по отриманню доходів і здійсненню витрат, який визначає обсяг і напрям коштів для виконання своїх функцій і цілей на рік відповідно до бюджетних призначень – це:
а) фінансовий план;
б) державна програма;
в) кошторис;
г) баланс.

4. Документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, які відповідно до законодавства мають бути визначені на підставі чинних нормативів – це:
а) фінансовий план;
б) штатний розпис;
в) кошторис;
г) лімітна довідка.

5. Документ, в якому наводиться перелік працівників бюджетної установи, їх посадові оклади, доплати та надбавки, їх запланований фонд оплати праці на місяць та на рік – це:
а) лімітна довідка;
б) державна програма;
в) кошторис;
г) штатний розпис.

6. До Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі включають:
а) 8 класів балансових рахунків;
б) 9 класів балансових рахунків;

в) 8 класів балансових рахунків та 2 класи позабалансових;
г) 9 класів балансових рахунків та 1 клас позабалансових.

7. Рахунки якого класу, призначені для узагальнення інформації органами Казначейства про всі надходження до державного та місцевих бюджетів, у тому числі коштів бюджету, які підлягають розподілу, а також коштів, що виділені відповідно до бюджетних призначень розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів?
а) 3-го класу;
б) 5-го класу;
в) 7-го класу;
г) 9-го класу.

8. Меморіально-ордерною формою обліку в бюджетних установах передбачено ведення:
а) 12 меморіальних ордерів;
б) 15 меморіальних ордерів;
в) 17 меморіальних ордерів;
г) 19 меморіальних ордерів.

9. Система методів, способів і заходів, які забезпечують оптимальне функціонування бухгалтерського обліку та подальший його розвиток – це:
а) організація обліку;
б) завдання обліку;
в) функції обліку;
г) принципи обліку.

10. Розпорядчий документ, у якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, процедури, які повинний застосовувати суб’єкт державного сектору – це:
а) меморіальний ордер;
б) штатний розпис;
в) наказ про облікову політику;
г) кошторис.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2. ОБЛІК АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Тема 2. Облік необоротних активів бюджетних установ



2.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка необоротних активів бюджетних установ
2.2 Документальне оформлення руху необоротних активів бюджетних установ
2.3 Облік руху необоротних активів бюджетних установ
2.4 Облік зносу необоротних активів бюджетних установ
2.5 Контрольні питання
2.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
2.7 Вправи для самостійної роботи
2.8 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з обліку необоротних активів бюджетних установ

Основні терміни і поняття: необоротні активи, основні засоби, нематеріальні активи, строк корисного використання (експлуатації), оцінка необоротних активів, первісна вартість, амортизація, знос

2.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка необоротних активів бюджетних установ

Нормативно-правове регулювання обліку необоротних активів у бюджетних установах представлене значною кількістю документів, детальний перелік яких міститься в наступній таблиці (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Нормативно-правове регулювання обліку необоротних активів у бюджетних установах

Назва та номер нормативно-правового документа	Дата прийняття
1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»	Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11

Продовження таблиці 2.1

1	2
Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»	Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11
Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда»	Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів».	Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість»	Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755
Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 р. № 879

Необоротні активи – це сукупність матеріальних і нематеріальних цінностей, які належать бюджетній установі, забезпечують її функціонування і мають очікуваний термін корисної експлуатації понад один рік. Виходить, що єдиним критерієм у розділенні всіх активів на необоротні та оборотні є час. При цьому ні вартість, ні їх форма (фізична чи нематеріальна), ні їх зовнішній вигляд значення не мають, а тривалість використання є саме очікуваною, а не фактичною.

Згідно з НП(с)БОДС 121, *строк корисного використання (експлуатації)* – це очікуваний період у часі, протягом якого активи будуть використовуватися суб'єктом державного сектору або з їх використанням буде виготовлено

(виконано) очікуваний суб'єктом державного сектору обсяг продукції (робіт, послуг.

Термін корисної експлуатації встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо нормативні документи відсутні) самостійно бюджетною установою при придбанні об'єкта. При встановленні терміну корисної експлуатації необхідно враховувати: очікуване використання активу, очікуваний фізичний знос, інформацію приведену в паспорті чи довідкових даних.

В загальному вигляді до необоротних активів відносять основні засоби та нематеріальні активи.

Згідно з НП(с)БОДС 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.

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів, а саме:

- ✓ закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- ✓ конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- ✓ відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно;
- ✓ інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб'єктом державного сектору.

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

Об'єкт основних засобів визнається активом*, коли*:

- існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства;

- вартість об'єкта основних засобів може бути визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку ***основні засоби класифікуються*** за такими групами:

1. ***Основні засоби***:

1.1. *Земельні ділянки*.

1.2. *Капітальні витрати на поліпшення земель*, до яких відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під ріллю, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо);

1.3. *Будинки, споруди та передавальні пристрої*, що представлені:

1.3.1. будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків-інтернатів для старих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій тощо) та іншими установами;

1.3.2. будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;

1.3.3. водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо;

1.3.4. лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача, кабельні та повітряні лінії зв'язку тощо;

1.3.5. гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди;

1.4. *Машини та обладнання*, а саме:

1.4.1. 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 енергію тощо) в механічну;

1.4.2. робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що 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;

1.4.3. вимірювальні прилади (дозатори, барометри, водоміри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, спеціальні ваги, мірники, касові апарати тощо);

1.4.4. регулюючі прилади та пристрої (киснево-дихальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю тощо);

1.4.5. лабораторне обладнання (пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологи, перегінні куби, лабораторні копри, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи тощо);

1.4.6. комп'ютерна техніка і її комплектуючі (комп'ютери, монітори, периферійне і мережеве обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів) та електронні засоби обробки інформації (електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої тощо);

1.4.7. медичне обладнання (медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням тощо), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові тощо);

1.4.8. інші машини та обладнання – машини, апарати та інше обладнання, які не включені до вищезазначених підгруп (наприклад, обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та 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 АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники тощо).

1.5. *Транспортні засоби*, що представляють собою усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів, незалежно від вартості:

1.5.1. 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, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі тощо);

1.5.2. рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);

1.5.3. гужовий транспорт (вози тощо);

1.5.4. виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки тощо);

1.5.5. усі види спортивного транспорту;

1.6. *Інструменти, прилади, інвентар*, а саме:

1.6.1. інструменти – механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів (наприклад, різальні, ударні, натискувальні та ущільнюючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря тощо (електродрилі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти тощо), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт тощо (лещата, патрони, ділильні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного вала на автомобілях тощо) тощо);

1.6.2. виробничий інвентар та приладдя – предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи (робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами тощо);

1.6.3. господарський інвентар (предмети конторського та господарського облаштування, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок з спеціальним обладнанням), килими, портьєри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні тощо (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ходу та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунку «Машини та обладнання»);

1.7. *Тварини та багаторічні насадження*, до яких належать:

1.7.1. робоча худоба – коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин);

1.7.2. продуктивна та племінна худоба – корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, кнурі та свиноматки, вівцематки, кози, барани тощо;

1.7.3. службові собаки;

1.7.4. декоративні тварини;

1.7.5. піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки тощо);

1.7.6. багаторічні насадження – штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленювальні та декоративні насадження на вулицях, площах, в парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків, живі огорожі, снігозахисні та полезахисні смуги, насадження для укріплення пісків і берегів річок, яро-балочні насадження тощо; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та навчальних закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження.

1.8. *Інші основні засоби*, до яких суб'єкти державного сектору зараховують активи, які не включені до вищезазначених груп основних засобів. До цієї групи також зараховуються сценічно-постановочні засоби (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо); навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети тощо.

2. ***Інші необоротні матеріальні активи***:

2.1. *Музейні фонди*.

2.2. *Бібліотечні фонди*.

2.3. *Малоцінні необоротні матеріальні активи*, до яких включаються: знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо), бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву; спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або виготовлення індивідуальних замовлень); предмети виробничого значення – робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами тощо); предмети, призначені для видачі напрокат; господарський інвентар; інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше одного року – телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники тощо.

2.4. *Білизну, постільні речі, одяг та взуття*, до яких суб'єкти державного сектору, які систематично отримують значний обсяг білизни, постільних речей, одягу та взуття для здійснення своєї діяльності зараховують: білизну (сорочки, халати); постільні речі (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підодіяльники, наволочки, покривала, мішки спальні тощо); одяг і обмундирування, включаючи спецодяг (костюми, пальта, плащі, кожухи, плаття, кофти, спідниці, куртки, штани тощо); взуття, включаючи спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки тощо); спортивний одяг і взуття (костюми, черевики тощо).

2.5. *Природні ресурси*.

2.6. *Інвентарну тару*.

2.7. *Необоротні матеріальні активи спеціального призначення*;

2.8. *Інші необоротні матеріальні активи*, що не знайшли відображення у інших групах.

Варто відмітити, що всі основні засоби перебувають на відповідальному зберіганні у *матеріально відповідальних осіб*, які призначаються наказом керівника суб'єкта державного сектору. З посадовими особами, які відповідають за збереження основних засобів, укладається *письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність*.

Кожному об'єкту основного засобу (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання) присвоюється *інвентарний номер*.

Якщо інвентарний об'єкт є складним і включає ті чи інші відокремлені елементи, що становлять разом з ним одне ціле, на кожному такому елементі повинен бути зазначений той самий інвентарний номер, що й на основному об'єкті.

Для білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються *номенклатурні номери*. При цьому предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється один номенклатурний номер.

Для необоротних матеріальних активів спеціального призначення суб'єкт державного сектору може присвоювати інвентарні або номенклатурні номери.

Перші чотири знаки інвентарного (номенклатурного) номера означають номер субрахунку, п'ятий – підгрупу, всі інші знаки – порядковий номер предмета у підгрупі. Для тих груп основних засобів, для яких не виділені підгрупи, п'ятий знак може позначатись нулем.

Інвентарні та номенклатурні номери, присвоєні об'єктам основних засобів, зберігаються за ними на весь період перебування їх у даного суб'єкта державного сектору. Номери інвентарних об'єктів, які вибули чи ліквідовані, не повинні присвоюватись іншим об'єктам, що заново надійшли, протягом трьох років.

Згідно з НП(с)БОДС 122, ***нематеріальний актив*** – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. При цьому немонетарними активами є усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Нематеріальний актив визнається активом, якщо його можна ідентифікувати (може бути виділений чи відокремлений від інших активів) та існує ймовірність отримання суб’єктом державного сектору майбутніх

економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або якщо він має потенціал корисності і його вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку ***<u>нематеріальні активи включають</u>***:

1. *Авторське та суміжні з ним права* (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо).

2. *Права користування природними ресурсами* (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо).

3. *Права на знаки для товарів і послуг* (товарні знаки, торгові марки, фірмові найменування тощо).

4. *Права користування майном* (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

5. *Права на об'єкти промислової власності* (право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо).

6. *Інші нематеріальні активи* (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Нематеріальний актив визнається активом за умов, якщо суб’єкт державного сектору має:

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;

- можливість отримання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності від реалізації або використання нематеріального активу;

- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу.

Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того періоду, в якому вони були здійснені, витрати на: дослідження; підготовку і перепідготовку кадрів; створення, реорганізацію та переміщення суб’єкта державного сектору або його частини.

Необоротні активи у бухгалтерському обліку ***можуть мати таку вартість:*** первісна, балансова (залишкова), переоцінена, ліквідаційна, справедлива.

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

Балансова (залишкова) вартість необоротних активів – це різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його зносу.

Переоцінена вартість – це вартість активів після їх переоцінки.

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

Справедлива вартість – це сума, за якою можна продати актив за звичайних умов на певну дату.

Об'єкти основних засобів та нематеріальних активів оцінюються ***за первісною вартістю***, якою є:

- вартість придбання у разі придбання за плату;
- собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення);
- справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);
- первісна (переоцінена) вартість основних засобів у разі отримання без оплати від суб'єктів державного сектору;
- справедлива вартість у разі отримання об'єкта основних засобів у результаті обміну на інший актив згідно із законодавством;
- умовна вартість у разі відсутності активного ринку.

Первісна вартість об'єкта основних засобів у разі придбання за плату складається з таких витрат:

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

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

3) суми ввізного мита;

4) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору);

5) витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

6) витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

7) інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

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

Собівартість виробництва (створення) об'єкта основних засобів складається з витрат, понесених суб'єктом державного сектору на його виготовлення (створення).

Первісна вартість нематеріального активу, створеного суб'єктом державного сектору, складається з витрат, які можна прямо віднести на створення (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу) та підготовку нематеріального активу до використання (оплата реєстрації права, амортизація патентів, ліцензій тощо) у визначений спосіб.

Первісною вартістю необоротних активів, *отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору)*, є їх справедлива вартість на дату отримання.

Первісна вартість необоротних активів, *отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору*, дорівнює первісній (переоціненій) вартості основних засобів суб'єкта державного сектору, що їх передав, з наведенням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації.

У разі якщо відсутня достовірна інформація щодо первісної вартості необоротних активів, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої проводиться відповідно до законодавства.

Умовна вартість застосовується до активів (за відсутності активного ринку, а також у разі використання повноважень конфіскації, безоплатної передачі), що мають історично успадковану вартість та потенціал корисності,

який обмежується характеристиками культурної або історичної спадщини, зокрема музейні фонди (історичні будинки та пам'ятники, археологічні ділянки, заповідники та природоохоронні зони, твори мистецтва тощо).

У разі зміни потенціалу корисності активів, зокрема використання історичного будинку як офісного приміщення, його визнання і оцінювання здійснюються подібно до загальної оцінки основних засобів. Розмір умовної вартості може визначатися законодавчими та іншими нормативно-правовими актами або складатися з сум страхування від пожежі, крадіжок, втрат, пошкоджень або іншої можливої шкоди.

Первісною вартістю об’єкта *основних засобів*, *отриманого у результаті обміну на інший актив* згідно із законодавством, є його справедлива вартість на дату оприбуткування. Якщо справедливу вартість отриманого або переданого об’єкта основних засобів визначити неможливо, первісною вартістю отриманого об’єкта основних засобів є первісна (переоцінена) вартість переданого активу з урахуванням суми зносу.

Первісною вартістю об’єкта *нематеріальних активів, отриманого у результаті обміну на інший актив*, є залишкова вартість переданого об’єкта нематеріальних активів. Якщо залишкова вартість переданого об’єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то первісною вартістю отриманого об’єкта нематеріальних активів є його справедлива вартість на дату оприбуткування.

Витрати на поліпшення об'єкта необоротних активів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання для основних засобів, удосконалення для нематеріальних активів) збільшують його первісну вартість протягом усього строку використання, якщо існує ймовірність отримання суб’єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, що перевищують первісно оцінений рівень його продуктивності, та/або збільшення потенціалу корисності цього об'єкта.

Витрати на утримання об'єкта необоротних активів (проведення технічного нагляду, технічного обслуговування та ремонту для основних засобів, підтримання в придатному для використання стані для нематеріальних активів), які здійснюються для відновлення або підтримання суб’єктом державного сектору майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності на первісно оціненому рівні продуктивності об'єкта, визнаються витратами звітного періоду, в якому вони були понесені.

У разі прийняття рішення суб’єктом державного сектору об'єкт необоротних активів може *переоцінюватися*, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на річну дату балансу. У разі переоцінки об'єкта здійснюється одночасна переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів чи нематеріальних активів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінка необоротних активів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на річну дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Рішення про проведення переоцінки об’єктів необоротних активів суб’єктом державного сектору погоджується з органом, уповноваженим управляти об’єктами державної (комунальної) власності, якщо такий визначено.

Порогом суттєвості для проведення переоцінки об'єктів необоротних активів приймається величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів від їх справедливої вартості.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта необоротних активів визначаються множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

2.2 Документальне оформлення руху необоротних активів бюджетних установ

Господарські операції з надходження та вибуття необоротних активів оформлюються суб'єктом державного сектору первинними документами, форми яких затверджені в установленому законодавством порядку.

Суб’єкти державного сектору відповідно до галузевих особливостей можуть розробляти власні форми для оформлення господарських операцій з надходження та вибуття необоротних активів, які повинні містити обов’язкові реквізити, визначені чинним законодавством.

Форми первинних документів, що використовуються для обліку руху основних засобів у бюджетних установах містяться в таблиці 2.2.

Розглянемо більш детально характеристику та порядок заповнення кожного документу.

Таблиця 2.2 – Первинні документи, що використовуються для обліку руху основних засобів у бюджетних установах

№ з/п	Первинний документ	Призначення
1	Акт введення в експлуатацію основних засобів	оформлення господарських операцій із зарахування об’єктів незавершених капітальних інвестицій до складу основних засобів, які придбані, створені (виготовлені), а також для введення в експлуатацію безоплатно отриманих основних засобів
2	Акт приймання-передачі основних засобів	оформлення господарських операцій з безоплатного отримання та передачі основних засобів, крім безоплатної передачі основних засобів, які є об’єктами права державної та комунальної власності
3	Акт внутрішнього переміщення основних засобів	оформлення господарських операцій з руху основних засобів в межах суб’єкта державного сектору
4	Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів	оформлення господарських операцій з передачі основних засобів на ремонт, реконструкцію чи модернізацію
5	Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів	оформлення господарських операцій з приймання основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації
6	Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	оформлення операцій з вибуття основних засобів (крім транспортних засобів та документів бібліотечного фонду) у разі повної ліквідації або вибуття частини об’єкта основних засобів при частковій ліквідації
7	Акт списання транспортних засобів	оформлення господарських операцій з вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, знищення в результаті аварій, стихійного лиха тощо
8	Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду	оформлення господарських операцій зі списання вилучених з бібліотечного фонду документів, які морально застарілі, фізично зношені, непрофільні
9	Інвентарна картка обліку об’єкта основних засобів	регістр аналітичного обліку основних засобів, що відкривається на об’єкт основних засобів
10	Інвентарна картка групового обліку основних засобів	регістр аналітичного обліку, що застосовується для групового обліку однорідних об’єктів ОЗ, які мають одне і те саме призначення, характеристику і вартість
11	Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень	регістр аналітичного обліку, що застосовується для індивідуального обліку тварин і багаторічних насаджень
12	Розрахунок амортизації основних засобів (крім ІНМА)	визначення суми амортизації об’єктів основних засобів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація
13	Розрахунок амортизації ІНМА	визначення суми амортизації об’єктів ІНМА із зазначенням періоду, за який вона нараховується
14	Акт переоцінки основних засобів	визначення суми дооцінки та уцінки об’єктів основних засобів відповідно до НП(с)БОДС

Акт введення в експлуатацію основних засобів. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної і ліквідаційної вартості, строку корисного використання, року випуску (побудови), номера паспорта, короткої характеристики об'єкта та інших відомостей. В акті, складеному на об'єкт основних засобів, що був в експлуатації, наводиться сума зносу. За відсутності даних у відповідних графах проставляється прочерк.

Акт може застосовуватися для оформлення введення в експлуатацію групи основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакові технічні характеристики та вартість. Основні засоби, щодо яких ведеться груповий облік, вносяться до акта із зазначенням кількості.

Цей акт складається в одному примірнику комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору. Акт затверджується керівником суб'єкта державного сектору. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується основних засобів, передається до бухгалтерської служби.

Акт приймання-передачі основних засобів. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної (переоціненої) вартості, року випуску (побудови), номера паспорта, короткої характеристики об'єкта та інших відомостей. В акті, складеному на об'єкт основних засобів, що був в експлуатації, наводиться сума зносу. За відсутності даних у відповідних графах проставляється прочерк. Акт може застосовуватися для оформлення передачі групи основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакові технічні характеристики.

Акт складається у двох примірниках (по одному примірнику для кожної сторони, що приймає та передає об'єкт основних засобів) комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору, яка передає основні засоби.

Акт затверджується керівником суб'єкта державного сектору, що передає основні засоби. Після оформлення акт разом з технічною документацією, що стосується основних засобів, передається до бухгалтерської служби.

При отриманні основних засобів як гуманітарної допомоги, дарунка, безповоротної допомоги тощо акт може складати комісія, яка приймає основні засоби. У цьому випадку акт може бути складений в одному примірнику та

затверджений керівником суб'єкта державного сектору, що приймає основні засоби.

Акт внутрішнього переміщення основних засобів. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, одиниці виміру, кількості, первісної (переоціненої) вартості та місця знаходження об'єкта після переміщення.

Акт складається матеріально відповідальною особою, що передає цінності, у трьох примірниках та підписується матеріально відповідальними особами, яка передає та яка приймає основні засоби, та головним бухгалтером. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби, два інших, по одному примірнику для кожного, – залишаються у матеріально відповідальних осіб.

У разі зміни місцезнаходження основних засобів у межах суб'єкта державного сектору без зміни матеріально відповідальної особи може складатися акт у довільній формі у двох примірниках із зазначенням нового місцезнаходження основних засобів. Акт підписується матеріально відповідальною особою і головним бухгалтером. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби, другий примірник залишається у матеріально відповідальної особи.

Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної (переоціненої) вартості, кількості, суми, найменування підприємства (організації) або суб'єкта державного сектору (структурного підрозділу), якому основні засоби передаються на ремонт, реконструкцію, модернізацію основних засобів, дати такої передачі та інших відомостей. У разі одночасної передачі декількох об'єктів основних засобів вони вносяться до акта із зазначенням кількості.

Акт складається у двох примірниках і підписується представником суб'єкта державного сектору, уповноваженим на передачу основних засобів на ремонт, реконструкцію, модернізацію, та представником підприємства (організації) або суб'єкта державного сектору (структурного підрозділу), що буде виконувати ремонт, реконструкцію, модернізацію основних засобів, і затверджується керівником суб'єкта державного сектору, що їх передає. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби та є підставою для припинення нарахування амортизації у разі реконструкції або модернізації тощо. Другий примірник акта передається підприємству (організації) або суб'єкту

державного сектору (структурному підрозділу), що виконує ремонт, реконструкцію чи модернізацію основних засобів.

Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної (переоціненої) вартості, вартості ремонту, реконструкції, модернізації об'єкта, найменування підприємства (організації) або суб'єкта державного сектору (структурного підрозділу), що повертає відремонтовані, реконструйовані, модернізовані основні засоби, та інших відомостей. Зміни в характеристиці об'єкта основних засобів, пов'язані з його реконструкцією чи модернізацією тощо, вносяться до відповідного розділу акта, інвентарної картки обліку об'єкта основних засобів, технічної документації об'єкта основних засобів тощо. За відсутності даних у відповідних графах проставляється прочерк.

Акт складається у двох примірниках і підписується представником підприємства (організації) або суб'єкта державного сектору (структурного підрозділу), яким виконувалися ремонт, реконструкція та модернізація основних засобів, та представником суб'єкта державного сектору, уповноваженим на прийняття основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації. Акт затверджується керівником суб'єкта державного сектору, що приймає об'єкт основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби для відновлення нарахування амортизації та здійснення відповідних записів в інвентарних картках обліку об'єкта основних засобів тощо. Другий примірник передається підприємству (організації) або суб'єкту державного сектору (структурному підрозділу), яким виконувалися ремонт, реконструкція та модернізація основних засобів.

Акт списання основних засобів (часткової ліквідації). Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної (переоціненої) та ліквідаційної вартості, суми зносу, дати введення в експлуатацію, короткої характеристики об'єкта, технічного стану та причини списання та інших відомостей. При частковій ліквідації об'єкта основних засобів наводиться інформація про об'єкт, що залишається в експлуатації, – первісна (переоцінена) вартість, сума зносу, зміни у характеристиці об'єкта. За відсутності даних у відповідних графах проставляється прочерк.

Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору, та затверджується керівником суб'єкта державного сектору. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби для перенесення інформації до облікових регістрів, про що робиться відмітка, другий примірник акта залишається у матеріально відповідальної особи.

Для оформлення вибуття основних засобів, щодо яких ведеться груповий облік, застосовується акт списання групи основних засобів.

Акт списання транспортних засобів. Інформація про транспортні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного номера, первісної (переоціненої) і ліквідаційної вартості, суми зносу, року випуску, дати введення в експлуатацію, номера паспорта (заводського), марки, моделі, типу, вантажопідйомності або ємності, номера або типу двигуна, технічних характеристик агрегатів, причини списання та інших відомостей. За відсутності даних у відповідних графах проставляється прочерк.

Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору, та затверджується керівником суб'єкта державного сектору. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби для перенесення інформації до облікових регістрів, про що робиться відмітка, другий примірник акта залишається у матеріально відповідальної особи.

Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду. Акт у двох примірниках складається комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору на підставі опису на вилучення документів з бібліотечного фонду.

В описі на вилучення документів з бібліотечного фонду зазначається номенклатурний номер, назва і автор книги (видання), кількість, вартість та інші відомості. Опис на вилучення документів з бібліотечного фонду складається окремо на документи морально застарілі; фізично зношені (порвані книги, загублені сторінки, які не підлягають відновленню); непрофільні, дублетні; втрачені користувачами.

Акт затверджується керівником суб'єкта державного сектору. Перший примірник акта разом з описом передається до бухгалтерської служби для перенесення інформації до облікових регістрів, про що робиться відмітка, другий примірник акта залишається у матеріально відповідальної особи.

Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів відкривається на об'єкт основних засобів в одному примірнику та заповнюється на підставі акта введення в експлуатацію основних засобів, акта приймання-передачі основних засобів, технічної та іншої супровідної документації, а також інших первинних документів.

Інформація про основні засоби вноситься до інвентарної картки із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, року випуску (побудови), паспорта (моделі, типу, марки), місцезнаходження об'єкта при оприбуткуванні, первісної, ліквідаційної вартості та вартості, яка амортизується, строку корисного використання, короткої характеристики об'єкта, зміни у вартості об'єкта, нарахованої амортизації та інших відомостей. На основний засіб, що був в експлуатації, наводиться сума накопиченого зносу.

У разі якщо відбулись зміни у вартості об'єкта основних засобів, зміни в характеристиці об'єкта основних засобів після проведення робіт з реконструкції (реставрації), модернізації, добудови, дообладнання тощо та інформація щодо руху об'єкта основних засобів, до інвентарної картки вносяться записи на підставі відповідних документів. Сума нарахованої амортизації зазначається на зворотному боці інвентарної картки.

Інвентарна картка відкривається бухгалтерською службою в одному примірнику. У разі автоматизованого ведення бухгалтерського обліку інвентарна картка друкується за вимогою.

Інвентарна картка групового обліку основних засобів. Така інвентарна картка групового обліку основних засобів може застосовуватися до бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу, взуття, інвентарної тари, необоротних матеріальних активів спеціального призначення (на які нараховується амортизація у розмірі 50 відсотків від їх первісної вартості) та інших необоротних матеріальних активів.

Інформація про основні засоби вноситься до інвентарної картки групового обліку із зазначенням назви об'єкта, номенклатурного номера, дати введення в експлуатацію, первісної вартості за одиницю, кількості, суми амортизації (зносу), а також наводиться інформація про залишок об'єктів.

В інвентарній картці групового обліку основні засоби можуть відображатись за номенклатурним номером із зазначенням кількості одиниць і загальної суми.

Інвентарні картки групового обліку ведуться бухгалтерською службою в одному примірнику за кожною матеріально відповідальною особою.

Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень. Інформація про тварин та багаторічні насадження вноситься до інвентарної картки із зазначенням назви об'єкта, інвентарного номера, дати народження (насадження), облікової книжки, номера паспорта, місцезнаходження об'єкта при оприбуткуванні, первісної, ліквідаційної вартості та вартості, яка амортизується, строку корисного використання, нарахованої амортизації, короткої характеристики, зміни у вартості об'єкта та інших відомостей. На об'єкт, що був в експлуатації, наводиться сума накопиченого зносу.

У короткій характеристиці тварин наводиться інформація про їх породу (породність), тавро, кличку, масть та основні прикмети тощо, вік, стать, номер (бирки), зазначені в зоотехнічній документації або інших первинних документах. Про багаторічні насадження наводиться інформація щодо породи насаджень, кількості висаджених одиниць та розміру займаної ними площі, інші відомості.

Сума нарахованої амортизації зазначається на зворотному боці інвентарної картки. Інвентарна картка відкривається бухгалтерською службою в одному примірнику.

Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів). Нарахування амортизації здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі. Інформація про об'єкти основних засобів заноситься до розрахунку амортизації із зазначенням назви об'єкта, інвентарного номера, субрахунку, на якому обліковується об'єкт, та субрахунку витрат, на якому ведеться облік нарахованої амортизації, вартості, яка амортизується, річної суми амортизації, кількості місяців корисного використання (експлуатації) у періоді та сум зносу на початок і кінець періоду.

Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів. Інформація про об'єкти інших необоротних матеріальних активів заноситься до розрахунку амортизації із зазначенням назви об'єкта, номенклатурного номера, субрахунку, на якому обліковується об'єкт, та субрахунку витрат, на якому ведеться облік нарахованої амортизації, кількості, первісної вартості, суми нарахованої амортизації.

Акт переоцінки основних засобів. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної (переоціненої) та справедливої вартості, суми зносу, індексу переоцінки, суми переоціненої вартості та зносу після проведення переоцінки,

суми зміни у вартості об’єкта та його зносу, ліквідаційної вартості. За відсутності даних у відповідних графах проставляється прочерк.

Акт складається в одному примірнику комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб’єкта державного сектору, та затверджується керівником суб’єкта державного сектору.

Після перевірки актів за формою та змістом бухгалтерська служба переносить інформацію до облікових регістрів, про що робиться відмітка.

Форми первинних документів, що використовуються для обліку руху нематеріальних активів у бюджетних установах містяться в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Первинні документи, що використовуються для обліку руху нематеріальних активів у бюджетних установах

№ з/п	Первинний документ	Призначення
1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-1)	оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності
2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-2)	аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі
3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-3)	оформлення вибуття таких об'єктів при їх списанні (ліквідації)
4	Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-4)	оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності

Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-1). Цей акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством.

Акт заповнюється на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо), підписується головою та членами комісії, особою, відповідальною за прийняття

для використання об'єкта права інтелектуальної власності.

В цьому акті наводиться характеристика об'єкта права інтелектуальної власності, яка містить докладний його опис і порядок використання, особливості і переваги, зазначаються основні якісні та кількісні показники об'єкта права інтелектуальної власності. Оформлений акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою.

Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-2). Така картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на основі «Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-1). Підставою для відміток в інвентарній картці про вибуття об'єкта права інтелектуальної власності є «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-3).

Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-3). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством, підписується головою та членами комісії, особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою. Перший примірник акта передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності.

Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-4). Цей інвентаризаційний опис складається в одному примірнику. При його складанні особа, відповідальна за використання об'єктів права інтелектуальної власності, дає розписку про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані для використання і зберігання, оприбутковані, а ті об'єкти, що вибули (ліквідовані), списані.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності до інвентаризаційного опису вписуються такі дані: назва, характеристика, первісна

вартість, сума зносу, дата придбання, термін корисного використання. При цьому перевіряється обґрунтованість сум.

Інвентаризаційний опис підписується всіма членами інвентаризаційної комісії та особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. Оформлений інвентаризаційний опис передається до бухгалтерської служби підприємства для заповнення даних про кількість, вартість об'єктів права інтелектуальної власності і суму накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку.

Перед складанням звіряльної відомості та визначенням результатів інвентаризації бухгалтерія підприємства проводить перевірку всіх підрахунків в інвентаризаційному описі. Звіряльна відомість підписується бухгалтером підприємства і після перевірки інвентаризаційною комісією правильності складання звіряльної відомості підписується керівником інвентаризаційної комісії та особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності, яка ознайомлюється з результатами звіряння.

Відносно нестач і надлишків інвентаризаційна комісія додає до звіряльної відомості письмові пояснення осіб, відповідальних за використання та зберігання об'єктів права інтелектуальної власності. Результати інвентаризації оформляються протоколом, до якого включаються висновки та пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних розходжень.

Звіряльна відомість разом з протоколом інвентаризаційної комісії і рішенням керівника підприємства передається до бухгалтерської служби, яка вносить до неї дані про прийняте рішення щодо врегулювання розходжень.

2.3 Облік руху необоротних активів бюджетних установ

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб’єктом державного сектору, а також об’єктів інвестиційної нерухомості. ***За дебетом рахунку*** відображається оприбуткування об’єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об’єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об’єкта основних засобів. ***За кредитом рахунку*** відображається вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі,

продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки.

Рахунок 10 «Основні засоби» ***має такі субрахунки***:

1010 (1020) «Інвестиційна нерухомість»;

1011 (1021) «Земельні ділянки»;

1012 (1022) «Капітальні витрати на поліпшення земель»;

1013 (1023) «Будівлі, споруди та передавальні пристрої»;

1014 (1024) «Машини та обладнання»;

1015 (1025) «Транспортні засоби»;

1016 (1026) «Інструменти, прилади, інвентар»;

1017 (1027) «Тварини та багаторічні насадження»;

1018 (1028) «Інші основні засоби».

Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби». ***За дебетом рахунку*** відображається оприбуткування об'єктів інших необоротних матеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта. ***За кредитом рахунку*** відображається вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта або його уцінки.

Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» ***має такі субрахунки***:

1111 (1121) «Музейні фонди»;

1112 (1122) «Бібліотечні фонди»;

1113 (1123) «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;

1114 (1124) «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»;

1115 (1125) «Інвентарна тара»;

1116 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення»;

1117 «Природні ресурси»;

1118 (1127) «Інші необоротні матеріальні активи»;

1126 «Необоротні активи спецпризначення для розподілу, передачі».

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів, які

контролюються суб'єктом державного сектору. ***За дебетом рахунку*** відображається оприбуткування нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів. ***За кредитом рахунку*** відображається вибуття внаслідок безоплатної передачі об'єктів нематеріальних активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» ***має такі субрахунки***:

1211 (1221) «Авторське та суміжні з ним права»;

1212 (1222) «Права користування природними ресурсами»;

1213 (1223) «Права на знаки для товарів і послуг»;

1214 (1224) «Права користування майном»;

1215 (1225) «Права на об'єкти промислової власності»;

1216 (1226) «Інші нематеріальні активи».

Рахунок 13 «Капітальні інвестиції» призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів. ***За дебетом рахунку*** відображається збільшення витрат суб'єкта державного сектору на придбання або створення необоротних активів, зокрема суми, сплачені за придбання, виконання будівельно-монтажних робіт, реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, суми ввізного мита, суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору), витрати зі страхування ризиків доставки, витрати на транспортування, установку, монтаж налагодження тощо, витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання) та суми витрат, пов'язаних із удосконаленням нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та продовженням строку використання. ***За кредитом рахунку*** відображається зменшення витрат на придбання або створення необоротних активів (введення в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо).

Рахунок 13 «Капітальні інвестиції» ***має такі субрахунки***:

1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»;

1312 (1322) «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи»;

1313 (1323) «Капітальні інвестиції в нематеріальні активи»;

1314 (1325) «Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи»;

1324 «Капітальні інвестиції в необоротні активи спецпризначення».

Відображення операцій з надходження та вибуття необоротних активів на рахунках бухгалтерського обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку основних засобів та нематеріальних активів знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

2.4 Облік зносу необоротних активів бюджетних установ

Згідно чинного законодавства, ***амортизація*** – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації), ***знос*** – це сума амортизації об'єкта необоротних активів з початку його корисного використання.

Об'єктом амортизації є *вартість, яка амортизується*. Така вартість складається з первісної або переоціненої вартості необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість основних засобів приймається в сумі, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліквідаційна вартість може дорівнювати нулю, якщо суб'єкт державного сектору не може достовірно визначити суму, яка очікується від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації).

Ліквідаційна вартість об'єкта нематеріальних активів прирівнюється до нуля, окрім випадків існування невідмовного зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання або якщо ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Ліквідаційна вартість визначається комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, при введенні об'єкта в експлуатацію або у разі, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, але об'єкт ще придатний до експлуатації.

Нарахування амортизації *здійснюється* протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і *призупиняється* на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Також *амортизація* ***не нараховується*** на об'єкти основних засобів, *доступ до яких* обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

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

1) очікуване використання об'єкта основних засобів суб'єктом державного сектору, яке оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта основних засобів;

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

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

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

Вартість об'єкта основних засобів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

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

При вибутті об'єкта основних засобів суб'єкт державного сектору нараховує амортизацію в місяці його вибуття.

При цьому *місячна сума амортизації* визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Амортизацію основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) суб'єкти державного сектору нараховують із застосуванням ***прямолінійного методу***, при якому річна сума амортизації визначається

діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

Амортизація окремих необоротних матеріальних активів (музейні фонди, бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи), нараховується в першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 відсотків його первісної вартості та решта 50 відсотків первісної вартості – у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу).

Не підлягають амортизації:

✓ земельні ділянки;

✓ музейні фонди (пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру нерухомих пам'яток України;

✓ унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках;

✓ рідкісні та особливо цінні документи та колекції, які є частиною бібліотечних фондів, що внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання України;

✓ піддослідні тварини;

✓ багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку;

✓ природні ресурси;

✓ незавершені капітальні інвестиції.

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

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. ***Нарахування амортизації поновлюється***, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації.

Амортизація, нарахована у розмірі 100% вартості об'єкта основних засобів, що придатний для подальшої експлуатації, не може бути підставою для його списання.

Нематеріальний актив підлягає амортизації, коли має визначений строк корисного використання (експлуатації). *Об'єкти нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання* (експлуатації) не

амортизуються.

Нарахування амортизації об'єкта нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку його корисного використання, який встановлюється суб'єктом державного сектору при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). *Амортизація* ***не нараховується*** на нематеріальні активи, ***доступ до яких обмежений*** у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

При визначені строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів *враховуються такі фактори*:

1) моральний знос (амортизація), що передбачається;

2) залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта державного сектору;

3) очікуване використання нематеріального активу з урахуванням морального зносу (амортизації);

4) строки корисного використання (експлуатації) подібних нематеріальних активів;

5) правові або інші обмеження щодо строку корисного використання (експлуатації) нематеріального активу.

Вартість об'єкта нематеріальних активів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

Амортизація об'єкта нематеріальних активів ***нараховується з місяця***, що настає за місяцем *уведення цього об'єкта в господарський оборот*.

Нарахування амортизації об'єкта нематеріальних активів ***припиняється***, починаючи з місяця, що *настає за місяцем вибуття цього об'єкта*.

Суб'єкти державного сектору амортизацію нематеріальних активів ***нараховують із застосуванням прямолінійного методу***, відповідно до якого річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта нематеріальних активів.

Розглянемо порядок відображення амортизації на рахунках обліку.

Рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів» призначено для обліку й узагальнення інформації про нараховану протягом звітного періоду

амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації. ***За кредитом рахунку*** відображається нарахування амортизації, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при дооцінці необоротних активів та визнання втрати від зменшення корисності необоротних активів. ***За дебетом рахунку*** відображається зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) в результаті списання необоротних активів, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при уцінці необоротних активів, відображення вигод від відновлення корисності необоротних активів.

Рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів» ***має такі субрахунки***:

1411 (1421) «Знос основних засобів»;

1412 (1422) «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

1413 (1423) «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;

1414 (1424) «Знос інвестиційної нерухомості»;

1415 (1425) «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів».

Відображення операцій з нарахування та списання амортизації необоротних активів на рахунках бухгалтерського обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку амортизації таких активів знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.



2.5 Контрольні питання

1. Вкажіть основні нормативно-правові акти, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку основних засобів та нематеріальних активів бюджетної установи.

2. Що таке основний засіб та які основні групи основних засобів бюджетних установ Вам відомі?

3. Що слід розуміти під нематеріальним активом? Які основні види нематеріальних активів бюджетних установ Ви можете назвати?

4. Дайте коротку характеристику основним видам оцінки необоротних активів бюджетних установ.

5. Назвіть основні первинні документи, якими оформлюють надходження, вибуття та нарахування амортизації основних засобів бюджетної установи.

6. Перелічіть документальне забезпечення, що використовується для обліку нематеріальних активів бюджетної установи.

7. Дайте характеристику рахунків, які використовуються для обліку основних засобів та нематеріальних активів бюджетної установи.

8. Що таке амортизація та знос? Який порядок нарахування амортизації необоротних активів бюджетної установи?

2.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання



Завдання 1. Придбання основних засобів за рахунок загального та спеціального фонду.

1.1. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) за рахунок загального фонду придбала комп'ютер вартістю 28 000,00 грн. Налаштування комп'ютера здійснив постачальник, вартість цих послуг становила 600,00 грн. Оплату постачальнику здійснили загальною сумою. Після налаштування комп'ютер ввели в експлуатацію. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання основного засобу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Таблиця 2.4 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку придбання основних засобів та нарахування його амортизації бюджетною установою на умовах післяплати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Отримано цільове фінансування на придбання комп'ютера	2313	5411	28 000,00

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5
2	Отримано асигнування для здійснення витрат на налаштування комп'ютера	2313	7011	600,00
3	Придбано комп'ютер	1311	6211	28 000,00
4	Виконано роботи з налаштування комп'ютера	1311	6211	600,00
5	Перераховано постачальнику кошти за комп'ютер та його налаштування	6211	2313	28 600,00
6	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування в сумі витрат на налаштування комп'ютера	7011	5411	600,00
7	Введено комп'ютер в експлуатацію	1014	1311	28 600,00
8	Відображено зміни в капіталі	5411	5111	28 600,00
9	Нараховано амортизацію комп'ютера за перший місяць експлуатації, виходячи зі строку корисного використання 5 років	8014	1411	476,67

1.2. Бюджетна установа (платник ПДВ) за рахунок спеціального фонду придбала комп'ютер вартістю 30 240,00 грн (у т. ч. ПДВ). Оплату постачальнику здійснено на умовах попередньої оплати. Налаштування комп'ютера здійснено власними силами. Після налаштування комп'ютер ввели в експлуатацію. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання основного засобу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Таблиця 2.5 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку придбання основних засобів та нарахування його амортизації бюджетною установою на умовах передоплати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Заплановано кошти спецфонду для придбання комп'ютера	2313	7111	30 240,00
2	Перераховано передоплату за комп'ютер	2113	2313	30 240,00
3	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	2113	5 040,00
4	Отримано від постачальника комп'ютер	1311	6211	25 200,00
5	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості комп'ютера	7111	5411	25 200,00

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4	5
6	Введено комп'ютер в експлуатацію	1014	1311	25 200,00
7	Відображено зміни в капіталі	5411	5111	25 200,00
8	Здійснено зарахування авансу в оплату заборгованості перед постачальником	6211	2113	25 200,00
9	Нараховано амортизацію комп'ютера за перший місяць експлуатації, виходячи зі строку корисного використання 5 років	8014	1411	420,00

Завдання 2. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) за рахунок загального фонду замовила розробку веб-сайту вартістю 35 000,00 грн. Оплату розробнику здійснили загальною сумою. Витрати на створення веб-сайту віднесено до капітальних інвестицій в розробку нематеріальних активів. Строк корисного використання веб-сайту – 5 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць його експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання нематеріального активу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Таблиця 2.6 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку придбання нематеріального активу та нарахування його амортизації бюджетною установою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано цільове фінансування на оплату послуг за розробку веб-сайту	2313	5411	35 000,00
2	Віднесено витрати на створення веб-сайту до капітальних інвестицій в розробку нематеріальних активів	1313	6211	35 000,00
3	Введено сайт в експлуатацію	1211	1313	35 000,00
4	Відображено переведення цільового фінансування на внесений капітал розпорядників бюджетних коштів	5411	5111	35 000,00
5	Проведено оплату за послуги з розробки веб-сайту	6211	2313	35 000,00
6	Нараховано амортизацію веб-сайту за перший рік, виходячи зі строку корисного використання 5 років	8014	1413	7 000,00

Завдання 3. Бюджетна установа здійснює поточний ремонт автомобіля власними силами. На проведення ремонту було використано придбані запчастини на суму 4 850,00 грн. Заміну запчастин здійснив водій, у посадовій

інструкції якого зазначено такий вид робіт. Ремонт оплачено за рахунок асигнувань загального фонду. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з ремонту основного засобу бюджетної установи.

Таблиця 2.7 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку ремонту основних засобів бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано бюджетні асигнування на проведення поточного ремонту автомобіля	2313	7011	4 850,00
2	Придбано запчастини	1515	6211	4 850,00
3	Оплачено запчастини	6211	2313	4 850,00
4	Замінено запчастини на автомобілі	8013	1515	4 850,00

Завдання 4. Бюджетна установа вирішила ліквідувати копіювальний апарат, який вийшов з ладу і не підлягає ремонту. Первісна вартість цього активу – 5 400,00 грн, сума нарахованого зносу – 2 700,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з списання інших необоротних матеріальних активів бюджетної установи шляхом ліквідації.

Таблиця 2.8 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку списання інших необоротних матеріальних активів бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано знос (решту 50 %) у місяці вибуття копіювального апарата	8014	1412	2 700,00
2	Списано нарахований знос	1412	1113	5 400,00
3	Віднесено до накопичених фінансових результатів первісну вартість копіювального апарата під час його списання	5111	5512	5 400,00

Завдання 5. На підставі рішення виконкому головний розпорядник (бюджетна установа) передав безоплатно іншому головному розпоряднику (бюджетній установі) автомобіль. Первісна вартість переданого автомобіля становить 187 000,00 грн, сума нарахованого зносу на момент передачі – 98 000,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з вибуття основних засобів бюджетної установи шляхом безоплатної передачі.

Таблиця 2.9 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку вибуття основних засобів бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Списано суму зносу автомобіля	1411	1015	98 000,00
2	Списано залишкову вартість автомобіля	8411	1015	89 000,00
3	Віднесено на фінансовий результат звітного періоду залишкову вартість автомобіля	5511	8411	89 000,00
4	Віднесено до накопичених фінансових результатів первісну вартість автомобіля під час його списання	5111	5512	187 000,00

2.7 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. Бюджетна установа (платник ПДВ) за рахунок загального фонду придбала мікроскоп вартістю 22 100,00 грн (у т. ч. ПДВ). Доставку мікроскопу здійснив постачальник, вартість цих послуг становила 400,00 грн (у т. ч. ПДВ). Оплату постачальнику здійснили загальною сумою. Після цього мікроскоп ввели в експлуатацію. Строк корисного використання об’єкта – 5 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації мікроскопу. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання основного засобу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Вправа 2. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) за рахунок загального фонду придбала шафу вартістю 29 900,00 грн. Доставку шафи здійснив постачальник, вартість цих послуг становила 500,00 грн. Оплату постачальнику здійснили загальною сумою. Після доставки шафу ввели в експлуатацію. Строк корисного використання об’єкта – 5 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць її експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання основного засобу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Вправа 3. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) за рахунок спеціального фонду придбала ноутбук вартістю 27 800,00 грн. Оплату постачальнику здійснено на умовах попередньої оплати. Налаштування ноутбука здійснено власними силами. Після налаштування ноутбук ввели в експлуатацію. Строк корисного використання ноутбуку – 5 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання основного засобу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Вправа 4. Бюджетна установа (платник ПДВ) за рахунок спеціального фонду придбала велосипед вартістю 21 300,00 грн (у т. ч. ПДВ). Оплату постачальнику здійснено на умовах попередньої оплати. Доставку велосипеда здійснено власними силами. Строк корисного використання велосипеду – 5 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання основного засобу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Вправа 5. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) за рахунок загального фонду замовила розробку знаку для навчального закладу вартістю 23 800,00 грн. Оплату розробнику здійснили загальною сумою. Витрати на створення знаку віднесено до капітальних інвестицій в розробку нематеріальних активів. Строк корисного використання знаку – 7 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання нематеріального активу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

Вправа 6. Бюджетна установа (платник ПДВ) за рахунок загального фонду замовила розробку веб-сайту вартістю 31 600,00 грн (у т. ч. ПДВ). Оплату розробнику здійснили загальною сумою. Витрати на створення веб-сайту віднесено до капітальних інвестицій в розробку нематеріальних активів. Строк корисного використання веб-сайту – 5 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання нематеріального активу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

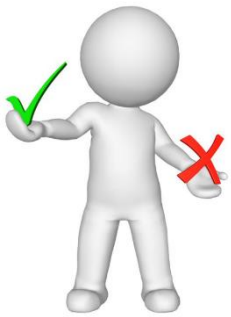
Вправа 7. Бюджетна установа здійснює поточний ремонт автомобіля власними силами. На проведення ремонту було використано придбані запчастини на суму 6 147,00 грн. Заміну запчастин здійснив водій. Ремонт оплачено за рахунок асигнувань загального фонду. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з ремонту основного засобу бюджетної установи.

Вправа 8. Бюджетна установа вирішила ліквідувати радіотелефон, який вийшов з ладу і не підлягає ремонту. Первісна вартість цього активу – 3 160,00 грн, сума нарахованого зносу – 1 580,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з списання радіотелефону бюджетної установи шляхом ліквідації.

Вправа 9. Бюджетна установа (головний розпорядник) передала безоплатно іншій бюджетній установі (іншому головному розпоряднику) транспортний засіб. Первісна вартість переданого засобу становить 205 000,00 грн, сума нарахованого зносу на момент передачі – 107 300,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з вибуття основних засобів бюджетної установи шляхом безоплатної передачі.

Вправа 10. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) за рахунок спеціального фонду придбала право на науковий винахід вартістю 40 000,00 грн. Відповідно до правовстановлюючого документа строк корисного використання права на винахід – 7 років. В наступному місяці було нараховано амортизацію за перший місяць експлуатації. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання нематеріального активу та нарахування його амортизації бюджетною установою.

2.8 Тести



1. Матеріальні цінності, які використовуються у діяльності установи протягом періоду, що перевищує один рік, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом – це:

а) основні засоби;

б) виробничі запаси;
в) необоротні активи;
г) оборотні активи.

2. До основних засобів бюджетних установ не відносять:
а) машини та обладнання;
б) сировину, основні й допоміжні матеріали;
в) земельні ділянки;
г) будинки, споруди.

3. Для забезпечення попредметного обліку необоротним активам присвоюється:
а) інвентарний номер;
б) номенклатурний номер;
в) порядковий номер;
г) предметний номер.

4. При надходженні об'єкта основних засобів на підприємство оформлюють:
а) Акт введення в експлуатацію основних засобів;
б) Акт на списання основних засобів;
в) Накладну (вимогу);
г) Прибутковий ордер.

5. При вибутті об'єкта основних засобів на підприємстві оформлюють:
а) Видатковий ордер;
б) Акт списання основних засобів;
в) Накладну (вимогу);
г) Акт приймання-передачі основних засобів.

6. Який з наведених методів нарахування амортизації використовують бюджетні установи:
а) прямолінійний;
б) зменшення залишкової вартості;
в) середньозваженої собівартості;
г) кумулятивний.

7. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 1311 Кт 6211:
а) придбано основний засіб у постачальника;
б) нараховано знос основних засобів;
в) одержано в касу повернення підзвітних сум;
г) оплачено рахунок постачальника.

8. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Списано суму зносу обладнання»:
а) Дт 1411 Кт 1014;
б) Дт 1014 Кт 1411 ;
в) Дт 8411 Кт 1014;
г) Дт 1014 Кт 1311.

9. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 8014 Кт 1411:
а) придбано основний засіб у постачальника;
б) нараховано знос основних засобів;
в) використано пальне на виробничі потреби;
г) реалізовано основний засіб покупцю.

10. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Зараховано об’єкти капітальних інвестицій до складу нематеріальних активів після введення в експлуатацію»:
а) Дт 12 Кт 1313;
б) Дт 6211 Кт 1313;
в) Дт 1313 Кт 6211;
г) Дт 1313 Кт 12.

Тема 3. Облік запасів бюджетних установ



3.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка запасів бюджетних установ
3.2 Документальне оформлення руху запасів бюджетних установ
3.3 Порядок оформлення наявності та руху запасів в місцях їх зберігання
3.4 Облік руху запасів бюджетних установ
3.5 Контрольні питання
3.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
3.7 Вправи для самостійної роботи
3.8 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з обліку запасів бюджетних установ

Основні терміни і поняття: запаси, оцінка запасів, первісна вартість запасів, методи вибуття запасів, середньозважена собівартість запасів, транспортно-заготівельні витрати, матеріально відповідальна особа

3.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка запасів бюджетних установ

Нормативно-правове регулювання обліку запасів у бюджетних установах представлене значною кількістю документів, детальний перелік яких міститься в наступній таблиці (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Нормативно-правове регулювання обліку запасів у бюджетних установах

Назва та номер нормативно-правового документа	Дата прийняття
1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»	Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи»	Наказ Міністерства фінансів України від 15.11.2017 р. № 943
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11
Порядок складання типових форм з обліку та списання запасів суб’єктами державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 13.12.2022 р. № 431

Продовження таблиці 3.1

1	2
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755
Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 р. № 879

Згідно з НП(с)БОДС 123, ***запаси*** – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності;

- перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання;

- перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору.

Одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Запаси визнаються активом*, якщо*:

- вартість запасів можливо достовірно визначити;

- існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності.

Для цілей бухгалтерського обліку ***запаси включають***:

1. *сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності*, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

2. *готову продукцію або незавершене виробництво*. Незавершене виробництво суб'єктів державного сектору, що виконують роботи та надають

послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких ще не визнано доходу;

3. *матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу*, в тому числі вироби з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо;

4. *активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси* (резерви нафтопродуктів, зерна тощо);

5. *малоцінні та швидкозношувані предмети*, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року;

6. *поточні біологічні активи*, якщо вони оцінюються за НП(с)БОДС 123, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання.

Запаси у бухгалтерському обліку ***можуть мати таку вартість***: первісна, справедлива, відновлювальна, чиста вартість реалізації запасів.

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

Справедлива вартість – це сума, за якою можна продати запас за звичайних умов на певну дату.

Відновлювальна вартість – це сучасна собівартість придбання.

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

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс суб'єкта державного сектору ***за первісною вартістю***.

Первісна вартість запасів включає витрати на придбання, обмін, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання (використання), і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

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

1) суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

2) суми ввізного мита;

3) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору;

4) транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

5) інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

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

✓ понаднормові втрати і нестачі запасів;

✓ фінансові витрати;

✓ витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;

✓ загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;

✓ витрати на збут.

Первісна вартість одиниці придбаних запасів, за якою вони відображаються у бухгалтерському обліку, визначається діленням фактичних витрат, що пов'язані з придбанням однорідних запасів, які надійшли однією партією, на загальну кількість придбаних запасів.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб, визнається їх справедлива вартість на дату отримання.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами.

Первісна вартість запасів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює балансовій вартості запасів суб'єкта державного сектору, що їх передав, на дату здійснення операції.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами суб'єктів державного сектору, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Первісна вартість запасів може включати витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання (використання), і доведення їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Первісна вартість запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування. Порогом суттєвості приймається величина, що дорівнює 20 % відхиленню балансової вартості переданих запасів від їх справедливої вартості.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами суб'єктом державного сектору, визнається їх виробнича собівартість.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- ✓ прямі матеріальні витрати;
- ✓ прямі витрати на оплату праці;
- ✓ інші прямі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, що реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується суб'єктом державного сектору.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу об'єкта витрат, у тому числі купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до цього об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або

наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні ділянки, амортизація, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку тощо.

До складу загальновиробничих витрат включаються:

1. *Витрати на управління виробництвом* (оплата праці апарату управління виробничими (навчальними) майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами тощо; відрахування на соціальні заходи апарату управління виробничими (навчальними) майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами; витрати на оплату службових відряджень працівників суб'єктів державного сектору тощо).

2. *Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення*.

3. *Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення*.

4. *Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду* основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

5. *Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва* (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати, пов'язані з використанням матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо).

6. *Витрати на оплату теплопостачання, електроенергії (освітлення), водопостачання, водовідведення, природного газу*, інших енергоносіїв та інших послуг на утримання виробничих приміщень.

7. *Витрати на обслуговування виробничого процесу* (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників та апарату управління

виробництвом; видатки на роботи та послуги із здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг).

8. *Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища*.

9. *Інші витрати* (внутрішньогосподарське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей; оплата простоїв тощо).

Вибуття запасів оцінюється за такими методами:

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

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

Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного, ***оцінюються*** за ***ідентифікованою собівартістю***.

Метод оцінки за середньозваженою собівартістю запасів передбачає, що вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

1) *оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю* проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) *оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів* проводиться щодо кожної операції з вибуття запасів діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до суб'єкта державного сектору (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, списується з балансу з подальшою організацією оперативного

кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку, щомісяця пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули, або розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься (розподіляється) до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

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

3.2 Документальне оформлення руху запасів бюджетних установ

Форми первинних документів, що використовуються для обліку руху запасів у бюджетних установах містяться в таблиці 3.2.

Розглянемо більш детально характеристику та порядок заповнення кожного документу.

Акт приймання-передачі запасів. Інформація про матеріальні цінності вноситься до акта із зазначенням найменування або однорідної групи (виду), номенклатурного номера (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), одиниці виміру, вартості, кількості, суми та інших відомостей.

Акт складається у двох примірниках (по одному примірнику для кожної сторони, що приймає та передає матеріальні цінності) комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника (уповноваженої особи) суб'єкта державного сектору, що передає матеріальні цінності. Акт затверджується керівником (уповноваженою особою) суб'єкта державного сектору, що передає матеріальні цінності. Після оформлення акт разом з документацією, що стосується матеріальних цінностей, передається до бухгалтерської служби суб'єкта державного сектору.

Таблиця 3.2 – Первинні документи, що використовуються для обліку руху запасів у бюджетних установах

№ з/п	Первинний документ	Призначення
1	Акт приймання-передачі запасів	оформлення господарських операцій з безоплатного отримання та передачі матеріальних цінностей, визнаних запасами (розподілення, внутрішнього переміщення (внутрівідомчої безоплатної передачі) матеріальних цінностей в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності)
2	Акт про приймання запасів	оформлення господарських операцій з приймання суб'єктом державного сектору матеріальних цінностей, визнаних запасами, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників, а також при прийманні матеріальних цінностей, які прибули без документів
3	Прибутковий ордер	оформлення господарських операцій з отримання матеріальних цінностей, які надходять від постачальників або від переробників з переробки на стороні, оприбуткування матеріальних цінностей, які відповідають критеріям визнання запасів, але раніше не були відображені в балансі, а також отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів
4	Акт списання запасів	оформлення господарських операцій зі списання запасів
5	Накладна (вимога)	оформлення господарських операцій з руху матеріальних цінностей в межах суб'єкта держсектору, а саме для надходження на склад матеріальних цінностей власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів), внутрішнього переміщення матеріальних цінностей в межах суб'єкта держсектору, їх відпуску структурним підрозділам, що розташовані на іншій території
6	Меню-вимога на видачу продуктів харчування	оформлення господарських операцій з відпуску продуктів харчування зі складу
7	Лімітно-забірна картка	оформлення господарських операцій з відпуску матеріальних цінностей, що систематично витрачаються, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріальних цінностей на виробничі потреби
8	Картка (книга) складського обліку запасів	облік матеріалів, продуктів харчування, готових виробів (за винятком дорогоцінних металів для протезування та медикаментів і перев'язувальних засобів)
9	Журнал реєстрації битого посуду	списання розбитого посуду суб'єктами держсектору, що мають у своєму складі їдальні, харчоблоки, лабораторії
10	Відомість з надходження продуктів харчування	облік надходження продуктів харчування
11	Відомість з витрачання продуктів харчування	облік витрачання продуктів харчування
12	Матеріальний ярлик	відображення характеристики матеріальних цінностей кожного номенклатурного номера, що знаходиться в місцях зберігання

При отриманні матеріальних цінностей як гуманітарної допомоги, дарунка, безповоротної допомоги акт приймання-передачі може складати комісія суб'єкта державного сектору, який приймає матеріальні цінності. У цьому випадку акт може бути складений в одному примірнику та затверджений керівником (уповноваженою особою) суб'єкта державного сектору, що приймає матеріальні цінності.

Акт про приймання запасів. В акті зазначається інформація щодо назви та дати документа, за яким прийнято вантаж, що прибув, а також номер і дата супровідного транспортного документа, відправник, одержувач, постачальник, договір про постачання, найменування або однорідна група (вид), одиниця виміру, кількість, вартість, сума за документами та фактично виявлених матеріальних цінностей, кількість, сума браку та бою, нестачі та надлишки, висновок комісії та інші відомості.

Акт складається комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника (уповноваженої особи) суб'єкта державного сектору, що приймає матеріальні цінності, у двох примірниках у присутності матеріально відповідальної особи та представника відправника (постачальника), а в разі неявки останнього або якщо виклик відправника (постачальника) не є обов'язковим, – представника незацікавленої організації.

Акт затверджується керівником суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою. Після оформлення акт разом з документами (рахунками-фактур, накладними тощо) передається до бухгалтерської служби. Перший примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, другий – для направлення претензії постачальнику.

Прибутковий ордер. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою у двох примірниках у день надходження матеріальних цінностей на склад. Перший примірник залишається у матеріально відповідальної особи, другий передається до бухгалтерської служби.

Акт списання запасів. В акті вказується найменування або однорідна група (вид) запасів, номенклатурний номер (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), одиниця виміру, кількість, вартість, сума та підстава для списання.

Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою та затверджується керівником суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою. Перший примірник акта передається

до бухгалтерської служби для перенесення інформації до облікових регістрів, про що робиться відмітка, другий залишається у матеріально відповідальної особи.

Накладна (вимога). Інформація про матеріальні цінності вноситься до накладної (вимоги) із зазначенням найменування або однорідної групи (виду) матеріальних цінностей, номенклатурного номера (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), одиниці виміру, вартості, кількості, суми. Сума податку на додану вартість зазначається суб'єктами державного сектору, які є платниками податку на додану вартість, у разі відпуску матеріальних цінностей стороннім організаціям.

Накладна (вимога) складається матеріально відповідальною особою, що передає матеріальні цінності, у трьох примірниках та підписується матеріально відповідальною особою, яка передає, та матеріально відповідальною особою, яка приймає матеріальні цінності, керівником (уповноваженою особою) суб'єкта державного сектору та головним бухгалтером (спеціалістом, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби). Перший примірник накладної (вимоги) передається до бухгалтерської служби, два інших, по одному примірнику для кожного, залишаються у матеріально відповідальних осіб.

Меню-вимога на видачу продуктів харчування. У меню-вимозі зазначаються кількість одержувачів харчування, найменування й кількість продуктів харчування, що підлягають закладці на сніданок, обід, полуденок, вечерю, їх вартість та сума.

Меню-вимога складається щодня на підставі норм розкладки продуктів харчування та даних про кількість осіб, що одержують харчування. Меню-вимога затверджується керівником суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою.

Меню-вимога разом із розписками осіб про видачу та отримання продуктів харчування передається до бухгалтерської служби у терміни, встановлені графіком документообороту, але не рідше ніж тричі на місяць. Дані меню-вимоги записуються у відомість з витрачання продуктів харчування.

Лімітно-забірна картка. У картці зазначаються найменування або однорідна група (вид) матеріальних цінностей, номенклатурний номер (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), одиниця виміру, ліміт, дата, кількість відпущених матеріальних цінностей, залишок ліміту, дата та кількість повернутих матеріальних цінностей.

У лімітно-забірній картці за потреби може зазначатись кількість тари, яку повернуто отримувачем. Лімітно-забірні картки виписуються уповноваженими особами на одне або декілька найменувань (номенклатурних номерів) у двох примірниках: перший – для отримувача матеріальних цінностей (цеху, дільниці), другий – для складу.

Відпуск матеріальних цінностей у виробництво здійснюється складом при пред'явленні отримувачем матеріальних цінностей свого примірника лімітно-забірної картки. Кількість відпущених матеріальних цінностей, дата та залишок ліміту проставляється матеріально відповідальною особою в обох примірниках. Матеріально відповідальна особа ставить свій підпис у лімітно-забірній картці отримувача, а на лімітно-забірній картці складу ставить свій підпис отримувач.

По лімітно-забірній картці ведеться також облік матеріальних цінностей, що не були використані у виробництві (повернення). При цьому інші додаткові документи не складаються.

Відпуск матеріальних цінностей здійснюється із суворим дотриманням ліміту, якщо такий встановлений.

Понадлімітований відпуск матеріальних цінностей, зміна ліміту та заміна одного матеріалу іншим здійснюється з дозволу керівника суб'єкта державного сектору або уповноваженої ним особи. Понадлімітований відпуск матеріальних цінностей оформлюється випискою окремої накладної (вимоги). Аналогічно оформлюється й заміна одного матеріалу іншим, для чого в лімітно-забірній картці робиться примітка «Див. вимогу № __» та відповідно зменшується залишок ліміту. При зміні ліміту раніше встановлений ліміт перекреслюється й зверху надписується новий ліміт. Виправлення підтверджуються підписом особи, яка встановила ліміт та внесла зміни.

Лімітно-забірна картка затверджується керівником суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою. Після закінчення місяця або після використання ліміту (при лімітованому відпуску) лімітно-забірні картки разом з іншими прибутково-видатковими документами подаються до бухгалтерської служби суб'єкта державного сектору для відображення в обліку.

Картка (книга) складського обліку запасів. Картка ведеться матеріально відповідальною особою за найменуванням або однорідною групою (видом) запасів, номенклатурним номером (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами) із зазначенням одиниці виміру, марки, ґатунку та кількості запасів.

Записи в картці ведуть матеріально відповідальні особи на підставі прибутково-видаткових документів у день, коли відбувається господарська операція. Після кожного запису виводиться залишок запасів.

Для обліку руху запасів на складі суб'єкти державного сектору можуть застосовувати книгу складського обліку запасів. Призначення книги та порядок її ведення такі ж, як картки складського обліку запасів.

Журнал реєстрації битого посуду. Комісія із списання майна, призначена розпорядженням (наказом) керівника суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою, слідкує за правильним веденням журналу та щокварталу (або щомісяця) складає акт про списання розбитого посуду, який затверджується керівником суб'єкта державного сектору або уповноваженою ним особою.

У журналі реєстрації битого посуду зазначається матеріально відповідальна особа, місцезнаходження битого посуду, дата, найменування або однорідна група (вид), номенклатурний номер (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), кількість битого посуду.

Відомість з надходження продуктів харчування. Відомість складається за кожною матеріально відповідальною особою окремо. Записи здійснюються на основі первинних документів у натуральному та грошовому вимірниках.

У відомості зазначається матеріально відповідальна особа, найменування постачальників, документи на поставку та сума поставки, найменування продуктів харчування, номенклатурний номер (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), одиниця виміру, надходження продуктів у натуральному та грошовому вимірниках із зазначенням тари.

Відомість з витрачання продуктів харчування. Відомість з витрачання продуктів харчування складається за кожною матеріально відповідальною особою. Записи в відомості проводяться на підставі меню-вимог та інших документів.

У цій відомості зазначається кількість одержувачів, найменування продуктів харчування, номенклатурний номер (у разі ведення обліку за номенклатурними номерами), одиниця виміру, кількість витрачених продуктів у натуральному та грошовому вимірниках.

Матеріальний ярлик. Бланк ярлика заповнюється матеріально відповідальною особою на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей та прикріплюється до місця їх зберігання.

3.3 Порядок оформлення наявності та руху запасів в місцях їх зберігання

Запаси у суб'єкта державного сектору зберігаються у ***спеціалізованих та інших місцях*** (склади, комори, окремі приміщення тощо) зберігання.

Запаси суб'єкта державного сектору обліковуються за місцем їх відповідального зберігання (знаходження) та в бухгалтерській службі.

Приймання, зберігання, відпуск та облік запасів у місцях їх зберігання здійснює ***матеріально відповідальна особа***.

При отриманні запасів матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті про приймання матеріалів повинна поставити свій підпис про одержання цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання.

Приймання та здавання первинних документів може оформлюватися *реєстром або за іншою формою*. Реєстр складається матеріально відповідальною особою та здається разом з первинними документами та необхідними додатками до бухгалтерської служби суб'єкта державного сектору або іншої служби, в якій здійснюється обробка первинних документів.

Посадові особи, які відповідають за збереження запасів, *призначаються наказом керівника суб'єкта державного сектору* та з якими *укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність*.

При прийманні запасів матеріально відповідальна особа проводить перевірку відповідності запасів асортименту, кількості, вазі, обсягу площі і якості, які зазначені у супровідних документах.

Матеріально відповідальними особами у місцях зберігання запасів ведеться ***кількісний облік руху запасів***.

Облік запасів суб'єкта державного сектору (за винятком дорогоцінних металів для протезування та медикаментів і перев'язувальних засобів) за місцем відповідального зберігання (знаходження) ведеться матеріально відповідальними особами ***в картці складського обліку запасів*** за одиницями обліку та кількістю. Працівниками бухгалтерської служби періодично здійснюється звірка фактичної наявності запасів із записами у картці та даними бухгалтерського обліку. Для цього матеріально відповідальними особами надаються в бухгалтерську службу прибуткові та видаткові документи.

Облік дорогоцінних металів та списання матеріальних цінностей, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, здійснюються відповідно до законодавства.

У бухгалтерській службі облік запасів суб'єкта державного сектору ведеться в кількісному і сумарному вимірах за одиницями обліку запасів та в розрізі матеріально відповідальних осіб в оборотних відомостях. В оборотних відомостях щомісяця підраховуються обороти і визначаються залишки на початок місяця.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів здійснюється матеріально відповідальними особами за найменуваннями предметів та кількістю.

Аналітичний облік продуктів харчування у бухгалтерській службі суб'єкта державного сектору ведеться за найменуваннями, кількістю, вартістю та матеріально відповідальними особами в оборотних відомостях.

Записи в оборотні відомості вносяться на підставі первинних прибутково-видаткових документів.

Оборотні відомості з метою перевірки правильності записів у регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей та даних синтетичного обліку можуть складатися за всіма субрахунками рахунків обліку запасів.

Аналітичний облік запасів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду, ведеться за тими самими обліковими регістрами, але окремо від операцій за рахунок коштів загального фонду.

Виявлені під час отримання матеріальних цінностей кількісні та/або якісні розбіжності з даними документів постачальників оформлюються ***актом про приймання матеріалів***. Акт складається в двох примірниках комісією, створеною розпорядчим документом суб'єкта державного сектору, з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи та представника постачальника або незаінтересованої організації. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, другий - надсилається разом з претензійним листом постачальнику.

Перевірка фактичної наявності запасів, їх стану та умов зберігання забезпечується *інвентаризацією*. Проведення інвентаризації здійснюється відповідно до законодавства.

3.4 Облік руху запасів бюджетних установ

Рахунок 15 «Виробничі запаси» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектуючих виробів та інших матеріальних цінностей, призначених для

забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору. ***За дебетом рахунку*** відображаються надходження запасів з урахуванням витрат на їх придбання, зокрема суми ввізного мита, суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єкту державного сектору, транспортно-заготівельні витрати, витрати, які пов'язані із доведенням придбаних та безоплатно отриманих запасів до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. ***За кредитом рахунку*** відображається вибуття запасів внаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання тощо.

Рахунок 15 «Виробничі запаси» ***має такі субрахунки***:

1511 (1521) «Продукти харчування»;

1512 (1522) «Медикаменти та перев'язувальні матеріали»;

1513 (1523) «Будівельні матеріали»;

1514 (1524) «Пально-мастильні матеріали»;

1515 (1525) «Запасні частини»;

1516 (1526) «Тара»;

1517 (1527) «Сировина і матеріали»;

1518 (1528) «Інші виробничі запаси».

Рахунок 18 «Інші нефінансові активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про інші нефінансові активи, які не відображені на інших рахунках класу 1 «Нефінансові активи». ***За дебетом рахунку*** відображаються надходження інших нефінансових активів з урахуванням витрат на їх придбання та доведення придбаних та безоплатно отриманих інших нефінансових активів до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. ***За кредитом рахунку*** відображається вибуття інших нефінансових активів внаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання тощо.

Рахунок 18 «Інші нефінансові активи» ***має такі субрахунки***:

1811 (1821) «Готова продукція»;

1812 (1822) «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;

1814 (1824) «Державні матеріальні резерви та запаси»;

1815 (1825) «Активи для розподілу, передачі, продажу»;

1816 (1826) «Інші нефінансові активи».

Відображення операцій з надходження та вибуття запасів на рахунках бухгалтерського обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку запасів знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

3.5 Контрольні питання



1. Назвіть основні нормативно-правові акти, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку запасів бюджетної установи.

2. Що слід розуміти під запасами? Які основні групи запасів бюджетних установ Вам відомі?

3. Вкажіть основні види вартості, що можуть бути застосовані до запасів бюджетної установи.

4. Як формується первісна вартість запасів при різних варіантах надходження до бюджетної установи?

5. Дайте коротку характеристику основним методам, що застосовуються при вибутті запасів.

6. Вкажіть основні первинні документи, якими оформлюють надходження, внутрішнє переміщення та вибуття запасів бюджетної установи.

7. Які рахунки використовуються для обліку запасів бюджетної установи? Дайте їх коротку характеристику?

3.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання



Завдання 1. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) придбала дизпаливо в кількості 60 л (вартість 1 л – 49,00 грн) та бензин А-92 в кількості 40 л (вартість 1 л – 47,50 грн) на загальну суму 4 840,00 грн (з ПДВ). Оплата з постачальником здійснена. Відобразити в бухгалтерському

обліку господарські операції з придбання запасів бюджетною установою.

Таблиця 3.3 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку придбання запасів бюджетною установою (на умовах післяплати)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано пально-мастильні матеріали			
1.1	Дизпаливо (60 × 49,00 = 2940,00 грн)	1514	6211	2 940,00
1.2	Бензин А-92 (40 × 47,50 = 1900,00 грн)	1514	6211	1 900,00
2	Оплачено придбані пально-мастильні матеріали	6211	2313	4 840,00

Завдання 2. Бюджетна установа (платник ПДВ) на умовах попередньої оплати придбала будівельні матеріали на суму 3 600,00 грн, у т. ч. ПДВ – 600,00 грн. Також бюджетна установа додатково по передоплаті розрахувалася за доставку будівельних матеріалів на суму 420,00 грн, у т. ч. ПДВ – 70,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання запасів бюджетною установою.

Таблиця 3.4 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку придбання запасів бюджетною установою (на умовах передоплати)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано постачальнику передоплату за будматеріали	2113	2313	3 600,00
2	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	2113	600,00
3	Перераховано постачальнику передоплату за доставку будматеріалів	2113	2313	420,00
4	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	2113	70,00
5	Оприбутковано будматеріали, придбані у постачальника	1513	6211	3 000,00
6	Відображено витрати на транспортування	1513	6211	350,00
7	Здійснено зарахування передоплати в оплату заборгованості перед постачальником: - за будівельні матеріали; - за транспортування будматеріалів	6211	2113	3 000,00 350,00

Завдання 3. Дошкільному навчальному закладу батьки надали благодійну допомогу – канцелярські товари (30 наборів кольорових олівців та 30 альбомів) без будь-яких документів, що підтверджують вартість переданих активів. Вартість олівців – 45,00 грн за набір, вартість альбомів для малювання – 14,00 грн за шт. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з безоплатного отримання запасів бюджетною установою.

Таблиця 3.5 – Журнал реєстрації господарських операцій з безоплатного отримання запасів бюджетною установою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано запаси, отримані як благодійна допомога - олівці кольорові (30 шт. × 45,00 грн = 1 350,00 грн); - альбоми для малювання (30 шт. × 14,00 грн = 420,00 грн);	1812	6211	1 770,00
2	Одночасно відображено дохід у вигляді благодійної допомоги на підставі виписки з реєстраційного рахунку	2313	7511	1 770,00
3	Одночасно відображено касові видатки	6211	2313	1 770,00

Завдання 4. Районна державна адміністрація передала районному відділу освіти будівельні матеріали (шифер), що залишилися після будівництва. Вартість переданих запасів становить 5 600,00 грн. Шифер було використано на реконструкцію шкільного майданчика (на виконання бюджетної програми). Витрати на доставку щиферу транспортною компанією становили 700,00 грн (виписано окремий рахунок). Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з внутрішньовідомчої передачі запасів бюджетною установою.

Таблиця 3.6 – Журнал реєстрації господарських операцій з внутрішньовідомчої передачі запасів бюджетною установою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано запаси, отримані за операціями з внутрішньовідомчого передання	1513	6611	5 600,00
2	Відображено вартість транспортних витрат	1513	6415	700,00
3	Використано будівельні матеріали, отримані за внутрішньовідомчим переданням (5600,00 грн + 700,00 грн = 6300,00 грн)	8013	1513	6 300,00

Завдання 5. Медичний заклад на початок вересня обліковував дезінфекційний засіб у кількості 10 л вартістю 85,00 грн за 1 л. Протягом місяця було придбано дві партії дезінфекційного засобу: 09.09 – 15 л вартістю 89,00 грн

за 1 л та 12.09 – 12 л вартістю 91,00 грн за 1 л. В цьому ж місяці 15.09 було використано 11 л дезінфекційного засобу. Вибуття запасів у медичному закладі здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з вибуття запасів бюджетною установою.

Таблиця 3.7 – Журнал реєстрації господарських операцій з вибуття запасів бюджетною установою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Використано у поточній діяльності дезінфекційний засіб	8013	1512	974,27
Оцінювання за методом середньозваженої собівартості		(10*85 + 15*89 + 12*91) / 10+15+12 = 88,57		

3.7 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) придбала дизпаливо в кількості 48 л (вартість 1 л – 53,20 грн) та бензин А-95 в кількості 29 л (вартість 1 л – 55,30 грн). Оплата з постачальником здійснена. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання запасів бюджетною установою.

Вправа 2. Бюджетна установа (платник ПДВ) придбала запчастини на суму 6 970,00 грн (у т. ч. ПДВ), з попередньою оплатою. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання запасів бюджетною установою.

Вправа 3. Дошкільному навчальному закладу батьки надали благодійну допомогу – канцелярські товари (18 наборів кольорових олівців та 18 альбомів). Вартість олівців – 37,00 грн за набір, вартість альбомів для малювання – 19,25 грн за шт. Документи, що засвідчують придбання канцтоварів, не надавались. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з безоплатного отримання запасів бюджетною установою.

Вправа 4. Медичний заклад на початок вересня обліковував перев'язувальні матеріали у кількості 24 шт. вартістю 37,00 грн за 1 шт. Протягом місяця було придбано дві партії перев'язувальних матеріалів: 11.09 – 12 шт. вартістю 39,10 грн за 1 шт. і 13.09 – 17 шт. вартістю 41,50 грн за 1 шт. В цьому ж місяці 15.09 було використано 19 шт. перев'язувальних матеріалів. Вибуття запасів у медичному закладі здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з вибуття запасів бюджетною установою.

Вправа 5. Районна державна адміністрація передала районному відділу освіти будівельні матеріали (цемент), що залишилися після будівництва. Вартість переданих запасів становить 4 947,00 грн. Цемент було використано на реконструкцію шкільного майданчика. Витрати на доставку цементу транспортною компанією становили 570,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з внутрішньовідомчої передачі запасів бюджетною установою.

Вправа 6. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) придбала дизпаливо в кількості 39 л (вартість 1 л – 52,70 грн) та бензин А-95 в кількості 45 л (вартість 1 л – 54,65 грн). Оплата з постачальником здійснена. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання запасів бюджетною установою.

Вправа 7. Медичний заклад на початок вересня обліковував перев'язувальні матеріали у кількості 56 шт. вартістю 39,40 грн за 1 шт. Протягом місяця було придбано дві партії перев'язувальних матеріалів: 11.09 – 9 шт. вартістю 42,30 грн за 1 шт. і 17.09 – 24 шт. вартістю 44,70 грн за 1 шт. В цьому ж місяці 19.09 було використано 27 шт. перев'язувальних матеріалів. Вибуття запасів у медичному закладі здійснюється за методом середньозваженої собівартості. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з вибуття запасів бюджетною установою.

Вправа 8. Бюджетна установа (платник ПДВ) придбала запчастини на суму 5 076,40 грн (у т. ч. ПДВ), з попередньою оплатою. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з придбання запасів бюджетною установою.

Вправа 9. Районна державна адміністрація передала районному відділу освіти будівельні матеріали (цегла), що залишилися після будівництва. Вартість переданих запасів становить 9 374,00 грн. Цеглу було використано на реконструкцію шкільного майданчика. Витрати на доставку цегли транспортною компанією становили 960,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з внутрішньовідомчої передачі запасів бюджетною установою.

Вправа 10. Дошкільному навчальному закладу батьки надали благодійну допомогу – канцелярські товари (20 наборів кольорових олівців та 20 альбомів). Вартість олівців – 35,40 грн за набір, вартість альбомів для малювання – 17,50 грн за шт. Документи, що засвідчують придбання канцтоварів, не надавались. Відобразити в бухгалтерському обліку господарські операції з безоплатного отримання запасів бюджетною установою.

3.8 Тести



1. Активи, які утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу або перебувають у процесі діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання чи перебувають у формі сировини для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг – це:

а) нематеріальні активи;
б) запаси;
в) необоротні активи;
г) основні засоби.

2. До запасів бюджетних установ не відносять:
а) машини та обладнання;
б) сировину, основні й допоміжні матеріали;
в) малоцінні та швидкозношувані предмети;
г) готову продукцію.

3. Метод, за яким оцінка запасів базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до суб'єкта державного сектору, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів – це:

а) прямолінійний;

б) ФІФО;

в) середньозваженої собівартості;

г) ідентифікованої собівартості.

4. Який з наведених методів не є методом оцінки запасів при вибутті:

а) прямолінійний;

б) середньозваженої собівартості;

в) ідентифікованої собівартості;

г) ФІФО.

5. Для оформлення господарських операцій з отримання матеріальних цінностей, які надходять від постачальників бюджетні установи використовують:

а) Акт введення в експлуатацію;

б) Лімітно-забірна картка;

в) Накладна (вимога);

г) Прибутковий ордер.

6. Для оформлення господарських операцій зі списання запасів бюджетних установ використовують:

а) Акт списання запасів;

б) Прибутковий ордер;

в) Накладна (вимога);

г) Акт про приймання запасів.

7. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 1515 Кт 7211:

а) придбано запаси у постачальника;

б) оприбутковано запасні частини, отримані від ліквідації машини;

в) використано запасні частини на виробничі потреби;

г) реалізовано запаси покупцю.

8. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Отримано будматеріали за операціями з внутрівідомчої передачі»:
а) Дт 1513 Кт 6611;
б) Дт 1513 Кт 6211;
в) Дт 1513 Кт 7511;
г) Дт 6611 Кт 1513.

9. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 8013 Кт 1514:
а) використано пальне на виробничі потреби;
б) видача підзвітній особі суми з каси на відрядження;
в) перераховано постачальнику суму за пальне;
г) нарахована заробітна плата працівнику.

10. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Придбано будматеріали»:
а) Дт 1513 Кт 6211;
б) Дт 6211 Кт 2313;
в) Дт 1513 Кт 6311;
г) Дт 6211 Кт 1513.

Тема 4. Облік грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетних установ



4.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетних установ
4.2 Облік касових операцій бюджетних установ
4.3 Облік грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства
4.4 Облік розрахунків з різними дебіторами
4.5 Контрольні питання
4.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
4.7 Вправи для самостійної роботи
4.8 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з обліку грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетних установ

Основні терміни і поняття: грошові кошти, готівка, грошові кошти на рахунках у банках, грошові кошти на рахунках в органах казначейства, інші кошти, дебіторська заборгованість, дебітори, довгострокова та поточна дебіторська заборгованість, безнадійна та прострочена дебіторська заборгованість, касові операції, бюджетні рахунки, небюджетні рахунки

4.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетних установ

Нормативно-правове регулювання обліку грошових коштів та розрахунків з дебіторами у бюджетних установах представлене значною кількістю документів, детальний перелік яких міститься в наступній таблиці (табл. 4.1).

Активи установи ***у формі грошових коштів*** включають готівку в касі, грошові кошти на рахунках у банках, грошові кошти на рахунках в органах Казначейства, інші кошти, короткострокові векселі одержані.

Готівка – це грошові знаки національної валюти України (банкноти і монети, у тому числі розмінні, обігові, пам'ятні банкноти та монети, які є платіжними засобами).

Таблиця 4.1 – Нормативно-правове регулювання обліку грошових операцій та розрахунків з дебіторами у бюджетних установах

Назва та номер нормативно-правового документа	Дата прийняття
Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ	Наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. № 372
Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні	Постанова Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 «Вплив змін валютних курсів»	Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.2011 р. № 1022
Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг	Постанова Національного банку України від 29.07.2022 р. № 163
Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України	Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов’язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Порядок складання карток і книг аналітичного обліку суб’єктами державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 р. № 604
Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб’єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755
Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307
Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон	Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59
Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань	Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 р. № 879

Грошові кошти на рахунках у банках використовуються для безготівкових розрахунків. В свою чергу під *безготівковими розрахунками* треба розуміти перерахування коштів із рахунків платників на рахунки отримувачів, а також перерахування надавачами платіжних послуг коштів, унесених платниками готівкою, на рахунки отримувачів, при цьому мова йде про рахунки, що відкриті в банківських установах.

Грошові кошти на рахунках в органах Казначейства – це кошти, що фактично надійшли на ім’я бюджетної установи та зараховані на особові,

реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки, інші рахунки, відкриті в органах Казначейства.

До ***інших коштів*** можна віднести *грошові документи* (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі підприємства (поштові марки, марки гербового збору, сплачені проїзні документи, сплачені путівки до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку тощо), та *кошти в дорозі*, тобто грошові суми, внесені в каси банків, ощадні каси або поштові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства.

Короткострокові векселі – це цінні папери, які посвідчують безумовне грошове зобов'язання векселедавця або його наказ третій особі сплатити після настання строку платежу (до одного року) визначену суму власнику векселя (векселедержателю). Заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями буде належати до грошових коштів підприємства.

Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів установі на певну дату. В свою чергу *дебітори* – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Розрізняють такі ***види дебіторської заборгованості***:

а) Довгострокова дебіторська заборгованість – це дебіторська заборгованість, яка не виникає в процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року.

б) Поточна дебіторська заборгованість – це дебіторська заборгованість, що виникає протягом звичайної діяльності і погашення якої очікується протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

в) Безнадійна дебіторська заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником, або дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув.

г) Дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув, – це дебіторська заборгованість, що обліковується після закінчення терміну позовної давності.

ґ) Прострочена дебіторська заборгованість – дебіторська заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після виписування рахунку на оплату.

4.2 Облік касових операцій бюджетних установ

Під ***касовими операціями*** слід розуміти операції суб'єктів господарювання між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.

Оформлення та ведення касових операцій в установі, приймання готівки та розрахунок ліміту каси здійснюються відповідно до законодавства.

Касові операції оформлюються відповідними документами, форми яких затверджені в установленому законодавством порядку (табл. 4.2).

Таблиця 4.2 – Документи, що використовуються для обліку руху готівки у бюджетних установах

№ з/п	Документ	Призначення
1	Прибутковий касовий ордер	оформлення надходжень готівки в касу
2	Видатковий касовий ордер	оформлення видачі готівки з каси
3	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів	реєстрація прибуткових і видаткових касових документів
4	Касова книга	здійснення первинного обліку готівки в касі
5	Книга обліку виданої та прийнятої старшим касиром готівки	використовується для обліку готівки, виданої з каси довіреній особі, яка виплачує заробітну плату протягом установленого строку, та повернення нею наявної готівки і касових документів
6	Відомість на виплату готівки	використовується для видачі заробітної плати, інших виплат
7	Акт про результати інвентаризації наявних коштів, що зберігаються	застосовується для оформлення результатів інвентаризації каси
8	Акт про перевірку дотримання порядку ведення операцій з готівкою	застосовується для оформлення контролюючим органом результатів проведеної перевірки щодо дотримання порядку ведення операцій з готівкою

Розглянемо більш детально характеристику та порядок заповнення окремих документів.

Приймання готівки в касу проводиться за ***прибутковим касовим ордером***, підписаним головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником установи. До прибуткових касових ордерів можуть додаватися документи, які є підставою для їх складання. Про приймання установами готівки в касу за прибутковими касовими ордерами видається *квитанція* (що є відривною частиною прибуткового касового ордера), підписана головним бухгалтером або

особою, уповноваженою керівником, підпис яких може бути засвідчений відбитком печатки цієї установи.

Видача готівки з кас проводиться за ***видатковими касовими ордерами або видатковими відомостями***. Документи на видачу готівки підписуються керівником і головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником. До видаткових ордерів додаються заяви на видачу готівки, розрахунки. Підпис керівника установи на видаткових касових ордерах не обов'язковий, якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, рахунках є його дозвільний напис.

Касир має вимагати пред'явити паспорт/е-паспорт або інший документ, що посвідчує особу, записує його найменування і номер, ким і коли він виданий. Фізична особа розписується у видатковому касовому ордері або видатковій відомості про одержання готівки із зазначенням одержаної суми (гривень – словами, копійок – цифрами).

Приймання і видача готівки за касовими ордерами *проводиться тільки в день їх складання*. *Виправлення в касових ордерах та видаткових відомостях забороняються*.

Касові ордери (прибуткові або видаткові) мають бути зазначені ***касиром*** в ***касовій книзі***. Записи в касовій книзі здійснюються *у двох примірниках*. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги – «Вкладні аркуші касової книги», залишаються в касовій книзі. Другі примірники, що є відривною частиною аркуша касової книги – «Звіт касира», є документами, за якими касири звітують щодо руху грошей у касі. Перші і другі примірники мають однакові номери.

Виправлення в касовій книзі не допускаються. Зроблені виправлення підписуються касиром, а також головним бухгалтером або особою, яка його заміщує. Кожна установа, що має касу, веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в національній валюті (без урахування кас відокремлених підрозділів).

Аркуші касової книги *нумеруються та прошнуровуються, опечатуються* відбитком печатки, за наявності її в установі. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчуються підписами керівника і головного бухгалтера установи.

Касир здійснює записи в касовій книзі за операціями одержання або видачі готівки в день її надходження або видачі. За відсутності руху готівки в касі протягом робочого дня записи в касовій книзі в цей день не здійснюються.

Касир щоденно в кінці робочого дня *підсумовує операції за день, виводить залишок готівки* в касі на початок наступного дня і *передає до бухгалтерії як звіт касира другі примірники*, що є відривною частиною аркуша касової книги (копію записів у касовій книзі за день), з прибутковими і видатковими касовими ордерами під підпис у касовій книзі.

Прибуткові касові ордери і квитанції до них, а також видаткові касові ордери і видаткові відомості *заповнюються бухгалтером* (відповідальною особою установи, на яку покладено обов'язок з оформлення цих документів) у будь-який спосіб, який забезпечив би належне збереження цих записів протягом установленого для зберігання документів терміну.

Прибуткові та видаткові касові ордери до передавання в касу реєструються бухгалтером у ***журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів***, який ведеться окремо за прибутковими та видатковими операціями.

Касир під час одержання касових ордерів або видаткових відомостей *зобов'язаний перевірити*:

1) наявність і справжність на документах підписів, а на видатковій відомості – дозвільного напису керівника установи/підприємства або осіб, які ним уповноважені;

2) правильність оформлення документів, наявність усіх реквізитів;

3) наявність перелічених у документах додатків.

Установи зобов'язані мати ***касу***, а їх керівники зобов'язані забезпечити облаштування цієї каси та зберігання готівки у ній. Керівники несуть відповідальність у встановленому законодавством України порядку за нестворення умов для забезпечення схоронності коштів під час їх зберігання і транспортування.

Керівник установи під час прийняття на роботу касира укладає з ним ***договір про повну матеріальну відповідальність*** та ознайомлює його під підпис із нормативними вимогами.

Установи зобов'язані проводити ***інвентаризацію каси***. Матеріально відповідальні особи до початку проведення інвентаризації дають розписку. Комісія перевіряє наявність коштів шляхом повного перерахування всієї готівки, що є в касі, цінних паперів, чекових книжок. ***Акт про результати інвентаризації наявних коштів, що зберігаються*** складається у двох примірниках і підписується членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою. Один примірник акта передається до бухгалтерії

установи, другий залишається в матеріально відповідальної особи. Акт складається в трьох примірниках у разі зміни матеріально відповідальних осіб.

Інвентаризація кас проводиться в кожній установі в строки, установлені керівником, з перерахуванням усієї готівки та перевіркою інших цінностей, що зберігаються в касі. Залишок готівки в касі звіряється з даними обліку за книгами обліку. Готівка, що зберігається в касі, але не підтверджена касовими документами, уважається надлишком готівки в касі. У разі виявлення під час інвентаризації нестачі або надлишку цінностей у касі в акті зазначається сума нестачі або надлишку і з'ясовуються обставини їх виникнення. Сума нестачі відшкодовується відповідно до законодавства України, а надлишок оприбутковується в касі та зараховується в дохід відповідної установи.

Перевірки дотримання порядку ведення операцій з готівкою здійснює центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику відповідно до його компетенції. За результатами такої перевірки складається ***Акт про перевірку дотримання порядку ведення операцій з готівкою.*** Порушення і висновки, виявлені в результаті перевірки, зазначаються в розділах акта про перевірку.

Варто також відмітити, що касові документи можуть бути ***паперовими або електронними***. Електронні касові документи повинні бути оформлені відповідно до вимог законодавства України у сфері електронного документообігу. Працівник установи/підприємства для підписання електронного касового документа зобов’язаний використовувати кваліфікований електронний підпис.

Установа зобов'язана розробити та затвердити внутрішнім документом ***порядок розрахунку ліміту каси*** установи. Ліміт каси установи встановлюють на підставі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденної видачі з каси за рішенням керівника установи.

Державна казначейська служба України та розпорядники й одержувачі бюджетних коштів, які обслуговуються в органах Державної казначейської служби України, самостійно визначають порядок установлення ліміту каси.

Ліміт каси вважається *нульовим*, якщо установою його не встановлено (незалежно від причин такого невстановлення). Уся готівка, що перебуває в касі установи на кінець робочого дня і не здана нею, уважається *понадлімітною*, якщо установою ліміт каси не встановлено.

Суб'єкти господарювання мають право здійснювати ***розрахунки готівкою*** протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами:

1) між собою – у розмірі до 10 000 (десяти тисяч) гривень включно;

2) з фізичними особами – у розмірі до 50 000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно.

Бюджетні установи мають обов'язково дотримуватися цільового використання готівки. Для цього ведеться ***Картка аналітичного обліку готівкових операцій***. Картка відкривається на місяць, записи до неї здійснюють на підставі звітів касира за кожною операцією по надходженню і вибуттю готівки в розрізі кодів бюджетної класифікації. Також в розрізі КЕКВ виводиться залишок готівки на початок і кінець дня.

Рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів у готівці, грошових документів (у національній та іноземній валютах), які знаходяться в касі суб'єкта державного сектору (поштових марок, сплачених проїзних документів, сплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку, коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках та в інших грошових документах, тощо), та про кошти в дорозі. ***За дебетом рахунку*** відображається надходження готівкових коштів, грошових документів у касу суб'єкта державного сектору та коштів в дорозі, ***за кредитом*** – виплата готівкових коштів із каси або списання нестач готівкових коштів на рахунок винних осіб, вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

Рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» ***має такі субрахунки***:

2211 (2221) «Готівка у національній валюті»;

2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті»;

2213 (2223) «Грошові документи у національній валюті»;

2214 (2224) «Грошові документи в іноземній валюті»;

2215 (2225) «Грошові кошти в дорозі у національній валюті»;

2216 (2226) «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»;

2227 «Інші еквіваленти грошових коштів».

Відображення операцій з надходження та вибуття готівки на рахунках бухгалтерського обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку готівки знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

4.3 Облік грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства

Кошти, що фактично надійшли на ім'я установи, зараховуються на особові, реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки, інші рахунки, відкриті в органах Казначейства, або поточні рахунки, відкриті в установах банків, і використовуються в установленому законодавством порядку.

Грошові кошти на рахунках у банку зараховуються чи списуються на підставі платіжних інструкцій.

Платіжна інструкція – це розпорядження ініціатора надавачу платіжних послуг щодо виконання платіжної операції.

Під ***надавачем платіжних послуг*** слід розуміти надавача послуг, у якому відкритий рахунок платника/отримувача/стягувача для виконання платіжних операцій. До надавачів платіжних послуг належать банки та небанківські надавачі платіжних послуг.

В свою чергу ***ініціатор*** – це особа, яка на законних підставах ініціює платіжну операцію шляхом формування та/або подання відповідної платіжної інструкції, уключаючи застосування платіжного інструменту. До ініціаторів належать платник, отримувач, стягувач, обтяжувач.

Надавач платіжних послуг здійснює обслуговування користувачів на підставі *відповідних договорів і своїх внутрішніх документів* із питань здійснення безготівкових розрахунків.

Надавач платіжних послуг приймає до виконання платіжну інструкцію платника без обмеження її мінімальної або максимальної суми, крім випадків, передбачених законодавством України або правилами платіжної системи.

Надавач платіжних послуг виконує платіжні інструкції *відповідно до черговості їх надходження* та виключно *в межах залишку коштів на рахунку* платника на момент надходження платіжної інструкції (крім платіжних інструкцій стягувача).

Надавач платіжних послуг платника приймає платіжну інструкцію до виконання ***протягом 30 календарних днів*** із дати її складання ініціатором. Дата складання платіжної інструкції не враховується.

Ініціатор має право оформити платіжну інструкцію в електронній або паперовій формі. Платіжна інструкція повинна містити такі ***обов'язкові реквізити***:

1) дату складання і номер;

2) унікальний ідентифікатор платника або найменування/прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності), код платника та номер його рахунку;

3) найменування надавача платіжних послуг платника;

4) суму цифрами та словами;

5) призначення платежу;

6) підпис(и) платника;

7) унікальний ідентифікатор отримувача або найменування/прізвище, власне ім'я, по батькові (за наявності), код отримувача та номер його рахунку;

8) найменування надавача платіжних послуг отримувача.

Рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства України відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів, поділяються на бюджетні та небюджетні.

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

✓ *бюджетні рахунки для зарахування надходжень* (рахунки за надходженнями) – це рахунки для зарахування доходів бюджетів, надходжень в частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів (позик), у тому числі залучених державою (Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними радами, міськими радами) або під державні (місцеві) гарантії;

✓ *бюджетні рахунки для операцій з бюджетними коштами* – це рахунки для здійснення операцій з бюджетними асигнуваннями, передбаченими на виконання відповідних програм і заходів у державному та місцевих бюджетах, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів та одержувачам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів. Такі рахунки поділяються на:

- особові рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів;

- реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів;

- спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів;

- рахунки одержувачів бюджетних коштів;

- рахунки для обліку операцій по загальнодержавних видатках та кредитуванню;

- рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами;

✓ *інші бюджетні рахунки* – це рахунки, які відкриваються за відповідними

кодами бюджетної класифікації для здійснення операцій з обслуговування внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань держави та в інших випадках, визначених нормативно-правовими актами.

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

- депозитні рахунки – це рахунки, які відкриваються в органах Казначейства для операцій з коштами, які з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням;
- рахунки для зарахування коштів єдиного соціального внеску, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування,
- рахунки фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування,
- єдиний рахунок,
- рахунки для операцій з коштами від приватизації майна, коштами фінансового резерву та інші рахунки клієнтів за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів.

Бюджетні рахунки відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду *відповідно до закону про Державний бюджет України та рішень про місцеві бюджети*.

Рахунки не вважаються відкритими та закритими без дозволу керівника (заступника керівника) і головного бухгалтера (заступника головного бухгалтера) органу Казначейства.

Усі відкриті рахунки (бюджетні та небюджетні) реєструються в ***книзі відкритих рахунків***, яка ведеться органами Казначейства.

Контроль за правильністю відкриття та закриття рахунків здійснюється головним бухгалтером (заступником головного бухгалтера) органу Казначейства, на балансі якого відкрито та закрито ці рахунки.

Розрахунково-касове обслуговування клієнтів здійснюється органами Казначейства відповідно до умов *договорів та додаткових угод до договорів між органами Казначейства і клієнтами*.

Розпорядники бюджетних коштів, які не мають відкритих рахунків в органі Казначейства, ***для відкриття бюджетних рахунків*** *подають такі документи*:

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

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

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

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

Бюджетні рахунки, відкриті в поточному бюджетному періоді, закриваються не пізніше 31 грудня або в останній день іншого бюджетного періоду . У разі змін в законодавстві бюджетні рахунки можуть закриватися протягом поточного бюджетного періоду.

Рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів, що знаходяться на рахунках в установах банків та в органах Казначейства. ***За дебетом рахунку*** відображається надходження грошових коштів на рахунки в установах банків та в органах Казначейства, ***за кредитом*** – їх використання.

Рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках» ***має такі субрахунки***:

2311 (2321) «Поточні рахунки в банку»;

2312 «Інші поточні рахунки в банку»;

2322 «Рахунки для обліку коштів державних цільових фондів у Казначействі»;

2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»;

2314 (2324) «Інші рахунки в Казначействі»;

2315 (2325) «Рахунки для обліку депозитних сум»;

2331 «Кошти державного бюджету на рахунках в установах банків» (2341 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках в установах банків в іноземній валюті»);

2332 «Кошти державного бюджету на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків» (2342 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків»);

2333 «Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі» (2343 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі»);

2334 «Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами державного бюджету» (2344 «Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету»);

2335 «Депозити державного бюджету» (2345 «Депозити місцевих бюджетів»);

2336 «Кошти державного бюджету, заблоковані на рахунках в установах банків» (2346 «Кошти місцевих бюджетів, заблоковані на рахунках в установах банків»);

2347 «Рахунки місцевих бюджетів в установах банків в національній валюті»;

2351 «Інші рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів»;

2352 «Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам»;

2353 «Рахунки для виплати готівки іншим клієнтам».

Аналітичний облік наявності та руху коштів на особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунках установи, відкритих в органах Казначейства, та поточних рахунках, відкритих в установах банків, ведеться за їх видами та в розрізі бюджетів, кодів бюджетної класифікації доходів, видатків та кредитування бюджету.

Відображення операцій з надходження та вибуття грошових коштів на рахунках в бухгалтерському обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку грошових коштів на рахунках знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

4.4 Облік розрахунків з різними дебіторами

Активи установи ***у формі дебіторської заборгованості*** включають розрахунки з покупцями, замовниками та різними дебіторами (розрахунки у

порядку планових платежів, з підзвітними особами, з відшкодування завданих збитків, з іншими дебіторами та державними цільовими фондами).

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

Бухгалтерський облік *розрахунків з підзвітними особами* ведеться за кодами бюджетної класифікації та в розрізі підзвітних осіб виданими з каси установи (зарахованими на картковий рахунок) сумами, за якими оплату видатків у безготівковій формі неможливо або недоцільно проводити.

Підзвітні суми мають цільове призначення і повинні витрачатися з метою, на яку вони видані, згідно з кодами бюджетної класифікації. У разі наявності у підзвітних осіб залишку непогашеної заборгованості за попередніми сумами видача нових сум під звіт не здійснюється.

Аналітичний облік *розрахунків з відшкодування завданих збитків* ведеться за кожною винною особою із зазначенням прізвища, імені та по батькові, займаної посади, дати виникнення нестачі та її суми.

Дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув і яка є безнадійною до стягнення, списується за результатами інвентаризації розрахунків на підставі рішення керівника установи з відображенням зміни результатів виконання кошторису.

Безнадійна дебіторська заборгованість обліковується на відповідному позабалансовому рахунку протягом трьох років з моменту списання для спостереження за можливістю її стягнення у разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів.

Аналітичний облік заборгованості за кредитами (фінансовою допомогою на поворотній основі), виданими з бюджету, ведеться в розрізі бюджетів, кодів бюджетної класифікації, позичальників.

Розрахунки з іншими дебіторами ***відображаються розгорнуто***: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, а кредитове – у складі зобов'язань.

Рахунок 20 «Довгострокова дебіторська заборгованість» призначено для обліку й узагальнення інформації про дебіторську заборгованість, яка не виникає в процесі звичайної діяльності та буде погашена після завершення звітного року. На цьому рахунку узагальнюється інформація за довгостроковими кредитами, наданими з державного чи місцевого бюджету відповідно до законодавства. ***За дебетом рахунку*** відображається визнання довгострокової

дебіторської заборгованості, ***за кредитом*** – її погашення чи списання.

Рахунок 20 «Довгострокова дебіторська заборгованість» ***має такі субрахунки:***

2011 (2021) «Довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди»;

2012 «Довгострокові кредити, надані розпорядниками бюджетних коштів» (2022 «Довгострокові кредити, надані з бюджету державного цільового фонду»);

2013 (2023) «Інша довгострокова дебіторська заборгованість»;

2031 «Довгострокові кредити, надані з державного бюджету» (2041 «Довгострокові кредити, надані з місцевих бюджетів»);

2032 «Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного бюджету» (2042 «Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів»);

2033 «Довгострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками» (2043 «Довгострокові кредити, надані з місцевих бюджетів, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками»);

2034 «Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного бюджету» (2044 «Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів»);

2035 «Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою» (2045 «Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами»);

2036 «Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою» (2046 «Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами»);

2037 «Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками» (2047 «Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками»);

2038 «Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою» (2048 «Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами»);

2039 «Інша довгострокова дебіторська заборгованість державного бюджету» (2049 «Інша довгострокова дебіторська заборгованість місцевих бюджетів».

Рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість» призначений для обліку й узагальнення інформації про дебіторську заборгованість, що виникає протягом звичайної діяльності і погашення якої очікується протягом дванадцяти місяців з дати балансу. ***За дебетом рахунку*** відображається визнання поточної дебіторської заборгованості, ***за кредитом*** – її погашення чи списання.

Рахунок 21 «Поточна дебіторська заборгованість» ***має такі субрахунки***:

2110 (2120) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом»;

2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги»;

2112 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими розпорядниками бюджетних коштів» (2122 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими державними цільовими фондами»);

2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»;

2114 (2124) «Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування»;

2115 (2125) «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»;

2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»;

2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість»;

2118 (2129) «Розрахунки із спільної діяльності»;

2127 «Дебіторська заборгованість за претензіями»;

2130 «Короткострокові кредити, надані з державного бюджету» (2140 «Короткострокові кредити, надані з місцевих бюджетів»);

2131 «Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з державного бюджету» (2141 «Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів»);

2132 «Короткострокові кредити, надані з державного бюджету, за

ліквідованими юридичними особами - позичальниками» (2142 «Короткострокові кредити, надані з місцевих бюджетів, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками»);

2133 «Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з державного бюджету» (2143 «Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів»);

2134 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою» (2144 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами»);

2135 «Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою» (2145 «Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами»);

2136 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками» (2146 «Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами, за ліквідованими юридичними особами - позичальниками»);

2137 «Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії та/або за рахунок коштів, залучених державою» (2147 «Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії та/або за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами»);

2138 «Інша поточна дебіторська заборгованість державного бюджету» (2148 «Інша поточна дебіторська заборгованість місцевих бюджетів»);

2150 «Короткострокові позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку» (2151 «Середньострокові позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку»);

2152 «Пролонговані позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку»;

2153 «Прострочена заборгованість за позиками, наданими місцевими бюджетами за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку»;

2154 «Короткострокові позики, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку головним розпорядникам коштів»;

2155 «Прострочена заборгованість за позиками, наданими за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку головним розпорядникам коштів»;

2156 «Короткострокові позики, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку Пенсійному фонду України та іншим клієнтам»;

2157 «Прострочена заборгованість за позиками, наданими за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку Пенсійному фонду України та іншим клієнтам»;

2158 «Дебіторська заборгованість за операціями з готівкою»;

2159 «Інша дебіторська заборгованість за операціями з банками».

Рахунок 27 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками» призначено для обліку й узагальнення інформації про розрахунки, що виникають у процесі виконання кошторисів між вищестоящими розпорядниками коштів і розпорядниками нижчого рівня (державними цільовими фондами та їх підрозділами) та для обліку дебіторської заборгованості державного бюджету (місцевих бюджетів) за операціями з перерахунку доходів, а також дебіторської заборгованості, що виникла внаслідок операцій за коштами єдиного казначейського рахунку. ***За дебетом рахунку*** відображається виникнення дебіторської заборгованості за внутрішніми розрахунками, ***за кредитом*** – її погашення чи списання.

Рахунок 27 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками» ***має такі субрахунки***:

2711 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками»;

2721 «Дебіторська заборгованість за операціями з переміщення активів»;

2722 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками»;

2731 «Дебіторська заборгованість державного бюджету за операціями з перерахунку доходів» (2741 «Дебіторська заборгованість місцевих бюджетів за операціями з перерахунку доходів»);

2751 «Рахунок для обліку інших операцій з коштами єдиного казначейського рахунку»;

2752 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками органів Казначейства».

Відображення операцій із розрахунками з дебіторами на рахунках в бухгалтерському обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами,

капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку дебіторської заборгованості на рахунках знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

4.5 Контрольні питання



1. Перелічіть основні нормативно-правові акти, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку грошових коштів та розрахунків з дебіторами бюджетної установи.

2. Що таке грошові кошти та які основні види грошових коштів бюджетних установ Вам відомі?

3. Що слід розуміти під дебіторською заборгованістю? Які основні види дебіторської заборгованості бюджетних установ Ви можете назвати?

4. Дайте коротку характеристику порядку ведення касових операцій бюджетних установ.

5. Назвіть основні особливості обліку грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства бюджетної установи.

6. Перелічіть документальне забезпечення, що використовується для обліку грошових коштів бюджетної установи.

7. Дайте характеристику рахунків, які використовуються для обліку грошових коштів бюджетної установи.

8. Хто такі дебітори? Які основні види розрахунків з дебіторами в бюджетних установах Ви можете назвати?

9. Які рахунки використовують для обліку розрахунків з різними дебіторами бюджетної установи?

4.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання



Завдання 1. До каси бюджетної установи (платник ПДВ) надійшла орендна плата за здачу в тимчасове користування окремого приміщення. Сума орендного платежу склала 12 600,00 грн (у т. ч. ПДВ – 2 100,00 грн).

Орендар сплатив до каси установи плату за оренду приміщення в повному обсязі – 12 600,00 грн. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку касові операції бюджетної установи.

Таблиця 4.3 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку касових операцій бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано орендну плату за здачу в користування приміщення	2117	7411	12 600,00
2	Відображено суму ПДВ (податкове зобов'язання)	7411	6311	2 100,00
3	Отримано орендну плату у формі готівки до каси	2211	2117	12600,00

Завдання 2. Відобразити в бухгалтерському обліку операції з надходження та витрачання грошових коштів.

2.1. Бюджетна установа отримала бюджетні асигнування на виконання своїх повноважень, визначених законодавством, у сумі 247 100,00 грн та цільове фінансування на придбання транспортного засобу у сумі 375 000,00 грн. Бюджетна установа також нарахувала та отримала доходи від реалізації платних послуг у сумі 181 500,00 грн (у т. ч. ПДВ – 30 250,00 грн) та від реалізації активів – 48 600,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 8 100,00 грн). Відобразити в бухгалтерському обліку операції з надходження грошових коштів.

Таблиця 4.4 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку надходжень грошових коштів бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано бюджетні асигнування установою	2313	7011	247 100,00
2	Отримано цільове фінансування на придбання основного засобу	2313	5411	375 000,00
3	Нараховано дохід від реалізації платних послуг	2111	7111	181 500,00
4	Відображено суму ПДВ (податкове зобов'язання)	7111	6311	30 250,00
5	Нараховано дохід від реалізації активів	2117	7211	48 600,00
6	Відображено суму ПДВ (податкове зобов'язання)	7211	6311	8 100,00
7	Отримано на реєстраційні рахунки установи кошти від: – надання послуг; – реалізації активів	 2313 2313	 2111 2117	 181 500,00 48 600,00

2.2. Бюджетна установа (платник ПДВ) отримала запасні частини від постачальника на суму 15 100,00 грн (без ПДВ). Після оприбуткування запчастин перераховано грошові кошти за отримані товари. Установа також перерахувала

до бюджету: ПДФО – 28 200,00 грн, військовий збір – 3 560,00 грн, ЄСВ – 37 400,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку операції з перерахування грошових коштів.

Таблиця 4.5 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку перерахувань грошових коштів бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано запасні частини від постачальника	1515	6211	15 100,00
2	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	6211	3 020,00
3	Перераховано суму оплати за запасні частини	6211	2313	18 120,00
4	Перераховано до бюджету суми: – ПДФО; – військового збору; – ЄСВ	6311 6311 6313	2313	28 200,00 3 560,00 37 400,00

Завдання 3. До каси бюджетної установи надійшла готівка, що отримана з реєстраційного рахунка на закупівлю МШП, у сумі 1 820,00 грн. Готівка була видана уповноваженому на закупівлю господарських засобів працівнику під звіт. Оприбутковано придбані працівником МШП на суму 1 680,00 грн. Невитрачені гроші повернуто до каси бюджетної установи. Відобразити в обліку касові операції, операції по витрачання грошових коштів та розрахунки з підзвітною особою.

Таблиця 4.6 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку касових операцій, операцій по грошовим коштам та розрахункам з підзвітною особою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано до каси установи грошові кошти з реєстраційного рахунка	2211	2313	1 820,00
2	Видано уповноважену працівнику готівку під звіт з каси установи	2116	2211	1 820,00
3	Прийнято та затверджено Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт та оприбутковано МШП	1812	2116	1 680,00
4	Повернено підзвітною особою невикористаний аванс на рахунок установи (1820-1680)	2211	2116	140,00

Завдання 4. Працівник бюджетної установи Сидоренко О.С. був відправлений у відрядження з м. Запоріжжя до м. Харкова на 3 календарних дні – із 18 по 20 вересня поточного року. Попередньо працівнику було видано аванс з каси установи – 1 800,00 грн. Відразу після повернення з відрядження працівник подав до бухгалтерії Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, і підтвердні документи: квиток на автобус «Запоріжжя – Харків» – 550,00 грн та квиток в зворотному напрямі – 550,00 грн, рахунок на проживання в готелі склав 540,00 грн. Відобразити господарські операції по розрахункам з підзвітною особою в обліку.

Таблиця 4.7 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків із з підзвітними особами бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Видано працівнику аванс з каси установи на відрядження	2116	2211	1 800,00
2	На підставі підтвердних документів затверджено Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт: 2.1. Проїзд 550*2 = 1100 2.2. Проживання = 540 2.3. Добові = 300*3 = 900	8411	2116	2 540,00
3	Відшкодовано працівнику суму перевитрати відповідно до Звіту (2540-1800)	2116	2211	740,00

Завдання 5. Під час проведення інвентаризації каси в бюджетній установі виявлено нестачу грошових коштів у сумі 1 230,00 грн. Касир визнав свою провину, немає заперечень щодо суми відшкодування і вносить суму нестачі до каси установи в повному обсязі. Відобразити господарські операції по розрахункам з відшкодування нестач винною особою в обліку.

Таблиця 4.8 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків із відшкодування завданих збитків бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Віднесено на рахунок винної особи виявлену нестачу грошових коштів у касі	2115	2211	1 230,00
2	Отримано кошти в касу в погашення нестачі, виявленої під час інвентаризації	2211	2115	1 230,00

4.7 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. До каси бюджетної установи (платник ПДВ) надійшов орендний платіж за здачу в користування транспортного засобу. Сума орендного платежу склала 35 160,00 грн (з ПДВ). Орендар сплатив до каси установи плату за оренду приміщення в повному обсязі. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку касові операції бюджетної установи.

Вправа 2. Бюджетна установа нарахувала та отримала доходи від реалізації наданих послуг у сумі 58 518,00 грн (з ПДВ) та від реалізації активів – 84 300,00 грн. (з ПДВ). Бюджетна установа також отримала бюджетні асигнування на виконання своїх повноважень у сумі 520 100,00 грн та цільове фінансування на придбання обладнання у сумі 216 300,00 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку операції з надходження грошових коштів.

Вправа 3. Установа перерахувала до бюджету: ПДФО – 53 200,00 грн, військовий збір – 6 460,00 грн, ЄСВ – 77 200,00 грн. Бюджетна установа (платник ПДВ) також отримала паливо від постачальника на суму 30 600,00 грн (без ПДВ). Після оприбуткування палива перераховано грошові кошти за отримані запаси. Відобразити в бухгалтерському обліку операції з перерахування грошових коштів.

Вправа 4. До каси бюджетної установи надійшла готівка, що отримана з реєстраційного рахунка на закупівлю будматеріалів, у сумі 10 700,00 грн. Готівка була видана підзвітній особі на господарські потреби. На наступний день оприбутковано придбані працівником будматеріали на суму 9 930,00 грн. Невитрачені гроші повернуто до каси бюджетної установи. Відобразити в обліку касові операції, операції по витрачання грошових коштів та розрахунки з підзвітною особою.

Вправа 5. Працівник бюджетної установи Іваненко Т.С. був відправлений у відрядження з м. Запоріжжя до м. Дніпра на 2 календарних дні – із 22 по 23 вересня поточного року. Попередньо працівнику було видано аванс з каси установи – 1 000,00 грн. На наступний день після повернення з відрядження

працівник подав до бухгалтерії Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, і підтвердні документи: квиток на автобус «Запоріжжя – Дніпро» – 150,00 грн та квиток в зворотному напрямі – 170,00 грн, рахунок на проживання в готелі склав 250,00 грн. Відобразити господарські операції по розрахункам з підзвітною особою в обліку.

Вправа 6. Під час проведення інвентаризації каси в бюджетній установі виявлено нестачу грошових коштів у сумі 2 510,00 грн. Касир визнав свою провину, немає заперечень щодо суми відшкодування і вносить суму нестачі до каси установи в обсязі половини нестачі. Відобразити господарські операції по розрахункам з відшкодування нестач винною особою в обліку.

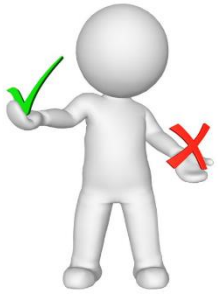
Вправа 7. До каси бюджетної установи (платник ПДВ) надійшов орендний платіж за здачу в користування машини. Сума орендного платежу склала 21 300,00 грн (з ПДВ). Орендар сплатив до каси установи плату за оренду приміщення в повному обсязі. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку касові операції бюджетної установи.

Вправа 8. До каси бюджетної установи надійшла готівка, що отримана з реєстраційного рахунка на закупівлю запчастин, у сумі 22 500,00 грн. Готівка була видана підзвітній особі на господарські потреби. На наступний день оприбутковано придбані працівником запчастини на суму 18 660,00 грн. Невитрачені гроші повернуто до каси бюджетної установи. Відобразити в обліку касові операції, операції по витрачання грошових коштів та розрахунки з підзвітною особою.

Вправа 9. Працівник бюджетної установи Ткаченко К.Л. був відправлений у відрядження з м. Запоріжжя до м. Кривого Рогу на 2 календарних дні – із 25 по 26 вересня поточного року. Попередньо працівнику було видано аванс з каси установи – 2 000,00 грн. На наступний день після повернення з відрядження працівник подав до бухгалтерії Звіт про використання коштів/електронних грошей, виданих на відрядження або під звіт, і підтвердні документи: квиток на автобус «Запоріжжя – Миколаїв» – 450,00 грн та квиток в зворотному напрямі – 485,00 грн, рахунок на проживання в готелі склав 220,00 грн. Відобразити господарські операції по розрахункам з підзвітною особою в обліку.

Вправа 10. Під час проведення інвентаризації каси в бюджетній установі виявлено нестачу грошових коштів у сумі 3 060,00 грн. Касир визнав свою провину, немає заперечень щодо суми відшкодування і вносить суму нестачі до каси установи в обсязі 3/4 нестачі. Відобразити господарські операції по розрахункам з відшкодування нестач винною особою в обліку.

4.8 Тести



1. Юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів – це:
а) кредитори;
б) контрагенти;
в) дебітори;
г) інвестори.

2. Перерахування коштів із рахунків платників на рахунки отримувачів, а також перерахування надавачами платіжних послуг коштів, унесених платниками готівкою, на рахунки отримувачів – це:
а) готівкові розрахунки;
б) безготівкові розрахунки;
в) бартер;
г) немає правильної відповіді.

3. Операції суб'єктів господарювання між собою та з фізичними особами, пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків – це:
а) касові операції;
б) безготівкові розрахунки;
в) валютні операції;
г) всі відповіді правильні.

4. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 2116 Кт 2211:
а) видача готівки з каси на оплату праці;
б) видача підзвітній особі суми з каси на відрядження;

в) одержано в касу повернення підзвітних сум;
г) отримані кошти фінансування як кошти в дорозі.

5. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 2215 Кт 5411:
а) виставлено акредитив;
б) отримані кошти державного фінансування як кошти в дорозі;
в) одержано в касу повернення підзвітних сум;
г) оплачено за грошові документи талони на бензин.

6. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 2113 Кт 2213:
а) видача готівки з каси на оплату праці;
б) оплачено акредитив постачальнику;
в) виставлено акредитив;
г) надійшли кошти державного бюджету на видатки установи.

7. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 2211 Кт 2117:
а) одержано в касу установи плату за навчання;
б) одержано в касу готівку з поточного банківського рахунку;
в) одержано в касу установи повернення підзвітних сум;
г) виплачено з каси установи допомогу по соціальному страхуванню.

8. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Надійшли кошти на рахунок в банку від матеріально відповідальної особи в погашення нестач»:
а) Дт 2311 Кт 2116;
б) Дт 2115 Кт 2311 ;
в) Дт 2311 Кт 2115;
г) Дт 2313 Кт 2115.

9. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Затверджено звіт особи, яка придбала запчастини для підприємства»:
а) Дт 2116 Кт 1517;
б) Дт 2115 Кт 2311 ;

в) Дт 2211 Кт 2116;
г) Дт 1517 Кт 2116.

10. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Надійшла в касу готівка з реєстраційного рахунку в Казначействі»:
а) Дт 2116 Кт 2211;
б) Дт 2311 Кт 2211 ;
в) Дт 2211 Кт 2313;
г) Дт 2211 Кт 2311.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 3. ОБЛІК ОКРЕМИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. ОБЛІК ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Тема 5. Облік зобов'язань та розрахунків із заробітної плати бюджетних установ



5.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка зобов'язань бюджетних установ
5.2 Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками
5.3 Облік розрахунків за податками та зборами
5.4 Облік розрахунків з оплати праці
5.5 Контрольні питання
5.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
5.7 Вправи для самостійної роботи
5.8 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з обліку зобов'язань та розрахунків із заробітної плати бюджетних установ

Основні терміни і поняття: зобов'язання, поточні зобов'язання, довгострокові зобов'язання, умовне зобов'язання, сума погашення, постачальники (підрядники), податок, збір (мито), система оплати праці

5.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка зобов'язань бюджетних установ

Нормативно-правове регулювання обліку зобов'язань бюджетних установ представлене значною кількістю документів, детальний перелік яких міститься в наступній таблиці (табл. 5.1).

Таблиця 5.1 – Нормативно-правове регулювання обліку зобов'язань бюджетних установ

Назва та номер нормативно-правового документа	Дата прийняття
1	2
Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ	Наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. № 372
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання»	Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629

Продовження таблиці 5.1

1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам»	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798
Господарський кодекс України	Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV
Податковий кодекс України	Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI
Кодекс законів про працю України	Закон від 10.12.1971 р. № 322-VIII
Про оплату праці	Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР
Інструкція зі статистики заробітної плати	Наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755
Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 р. № 879

Згідно з НП(с)БОДС 101, ***зобов'язання*** – це заборгованість суб'єкта державного сектору, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів суб'єкта державного сектору, що втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності.

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід або потенціалу корисності у майбутньому внаслідок його погашення.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

З метою бухгалтерського обліку ***зобов'язання поділяються*** на:

- ✓ довгострокові;
- ✓ поточні;
- ✓ умовні зобов'язання;

✓ доходи майбутніх періодів.

Поточні зобов'язання – це зобов'язання, які відповідають будь-якому з критеріїв:

а) як очікується, будуть погашені протягом операційного циклу;

б) підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців після дати балансу; або

в) суб'єкт державного сектору не має безумовного права відстрочити погашення зобов'язання на період не менше дванадцяти місяців після дати балансу.

Довгострокові зобов'язання – це всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Умовне зобов'язання – це:

1) можливе зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій та існування якого підтвердиться лише після того, як відбудеться або не відбудеться одна чи декілька невизначених майбутніх подій, над якими суб'єкт державного сектору не має повного контролю; або

2) теперішнє зобов'язання, яке виникає внаслідок минулих подій, але не визнане, оскільки малоймовірно, що для погашення зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно оцінити;

Зобов'язання слід розглядати як поточне, якщо воно підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, навіть якщо первісний строк погашення був більше ніж дванадцять місяців та існує договір, укладений після дати балансу і до затвердження фінансової звітності, про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

Якщо суб'єкт державного сектору має право та намір відстрочити погашення зобов'язання на період не менше дванадцяти місяців після дати балансу згідно з існуючим кредитним договором, таке *зобов'язання слід розглядати як довгострокове*, навіть якщо строк його погашення настає раніше.

Якщо позичальник на дату звітності або раніше порушує зобов'язання за довгостроковим кредитним договором, внаслідок чого зобов'язання підлягає сплаті за вимогою, зобов'язання *класифікується як поточне*, навіть якщо позикодавець погодився після дати балансу не вимагати платежу внаслідок порушення. Зобов'язання класифікується як поточне, тому що на дату балансу суб'єкт державного сектору не має безумовного права відстрочити його погашення на період не менше дванадцяти місяців після цієї дати.

Зобов’язання *класифікується як довгострокове*, якщо на дату балансу існує згода позикодавця надати пільговий період, що закінчується не менше ніж через дванадцять місяців після дати балансу, протягом якого позичальник може виправити порушення та позикодавець не може вимагати негайного платежу.

Зобов'язання, яке не відповідає критеріям визнання, є *умовним зобов'язанням* і суб'єктом державного сектору не визнається, а відображається на позабалансових рахунках у сумі очікуваного погашення.

Зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення з урахуванням особливостей, визначених бюджетним законодавством.

Сума погашення – це недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов’язання.

5.2 Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками

Процес постачання є невід’ємною частиною кругообігу засобів. Покупець купує у продавця (постачальника) сировину і матеріали, паливно-мастильні матеріали, запасні частини та інші матеріальні цінності, необхідні для здійснення господарської діяльності. Від постачальників також може надходити обладнання, транспортні засоби, комп’ютери та інші об’єкти основних засобів. Підрядні організації виконують для замовників будівельні роботи, а також роботи і послуги виробничого характеру (ремонтні роботи, технічне обслуговування тощо).

Постачальники (підрядники) – це підприємства, що відвантажують продукцію (виконують роботи, надають послуги). Відносно постачальників підприємства-споживачі завжди виступають покупцями їхніх матеріальних цінностей, різних послуг, включаючи отримання електроенергії, газу, води, транспортних послуг, послуг зв’язку тощо.

Взаємовідносини між постачальниками і покупцями виникають в процесі господарської діяльності підприємств/установ на підставі ***договорів купівлі-продажу*** товарно-матеріальних цінностей, ***договорів підряду*** на виконання різних робіт, надання послуг.

Розрахунки з постачальниками і підрядниками оформлюються відповідними документами: ***рахунками-фактурами, товарними накладними, актами виконаних робіт***.

Рахунок 62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги» призначено для обліку й узагальнення інформації щодо розрахунків з постачальниками та

підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги і замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовану продукцію.

За кредитом рахунку відображається виникнення заборгованості, ***за дебетом*** – її погашення, списання тощо.

Рахунок 62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги» ***має такі субрахунки***:

6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;

6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги»;

6213 (6223) «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи»;

6214 (6224) «Розрахунки за одержаними авансами».

На субрахунках **6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»** ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги.

На субрахунках **6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги»** ведеться облік розрахунків із замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовані готові вироби. Надходження від замовників коштів на рахунки, в касу за виконані роботи, надані послуги, реалізовані їм готові вироби відображаються як збільшення заборгованості, вартість реалізованих готових виробів, виконаних робіт або наданих послуг відображається як погашення заборгованості.

На субрахунках **6213 (6223) «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи»** ведеться облік розрахунків із замовниками за виконані науково-дослідні роботи.

На субрахунках **6214 (6224) «Розрахунки за одержаними авансами»** ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

Відображення операцій із розрахунками за товари, роботи, послуги на рахунках в бухгалтерському обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку цього виду розрахунків на рахунках знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

5.3 Облік розрахунків за податками та зборами

Податок – це обов'язковий, індивідуально безоплатний платіж, що стягується органами державної влади різних рівнів з належних платників з метою фінансового забезпечення діяльності держави й (або) муніципальних утворень.

Податки слід відрізняти від ***зборів (мита)***, стягнення яких має не безоплатний характер, а є умовою здійснення відносно їх платників певних дій.

Сукупність установлених податків, а також принципів, форм і методів їхнього встановлення, зміни, скасування, стягнення й контролю утворюють *податкову систему держави.*

Стягнення податків регулюється податковим законодавством, зокрема ***Податковим кодексом України***, що визначає:

- вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування,
- платників податків та зборів, їх права та обов'язки,
- компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю,
- відповідальність за порушення податкового законодавства.

Рахунок 63 «Розрахунки за податками і зборами» призначено для обліку й узагальнення інформації про розрахунки за податками та зборами (обов'язковими платежами) згідно з законодавством. ***За кредитом рахунку*** відображаються нараховані платежі до бюджету зі сплати податків і зборів тощо, нараховані зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також одержані кошти від органів страхування, ***за дебетом*** – їх сплата, погашення заборгованості, списання тощо.

Рахунок 63 «Розрахунки за податками і зборами» ***має такі субрахунки***:

6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»;

6312 (6322) «Інші розрахунки з бюджетом»;

6313 (6323) «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

На субрахунках **6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»** ведеться облік розрахунків суб'єкта державного сектору з бюджетом за податками і зборами, які нараховуються та сплачуються відповідно до законодавства.

На субрахунках **6312 (6322) «Інші розрахунки з бюджетом»** ведеться облік інших розрахунків суб'єкта державного сектору з бюджетом.

На субрахунках **6313 (6323) «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»** ведеться облік розрахунків із єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо.

Бюджетні установи є платниками багатьох податків та зборів, детальна характеристика системи оподаткування таких суб'єктів надана в окремій темі цього навчального посібника (Тема 8).

Відображення операцій із розрахунками за податками і зборами на рахунках в бухгалтерському обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку цього виду розрахунків на рахунках знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

5.4 Облік розрахунків з оплати праці

Право на працю в бюджетних установах громадяни реалізують укладанням договорів. Трудовий договір є угодою між працівником і керівником установи, організації або уповноваженим ним органом, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу визначену цією угодою, із дотриманням внутрішнього трудового розпорядку, а власник установи, організації або уповноважений ним орган зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Персонал бюджетних установ поділяється на:

✓ *основних працівників*, на яких покладено виконання головних функцій, закріплених за відповідною установою в загальній системі поділу праці (педагогічний персонал, професорсько-викладацький склад, наукові працівники, лікарі);

✓ *допоміжно-технічний персонал*, завдання якого – обслуговувати основних працівників у виконанні покладених на них функцій (середній медичний персонал, навчально-допоміжний та інший персонал);

✓ *адміністративно-господарський і молодший обслуговуючий персонал* (забезпечення узгодженості робіт між структурними підрозділами, створення умов праці, утримання приміщень тощо).

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

Система оплати праці – це спосіб обчислення розмірів винагороди, що підлягає виплаті працівникам установи згідно із здійсненими ними витратами праці або за результатами роботи.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Тарифна система є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка формується на підставі:

▪ тарифної ставки робітника першого розряду, яку встановлюють у розмірі, що перевищує законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати;

▪ міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів).

Можна виділити такі основні форми тарифної системи оплати праці:

• ***погодинна*** – це оплата праці за одиницю часу згідно з тарифною ставкою;

• ***відрядна*** – це оплата праці за кількість виконаної роботи і розцінка за одиницю продукцію.

Погодинна форма оплати праці має такі різновиди:

Проста погодинна форма оплати праці – це оплата за кількість відпрацьованого часу (годину) з урахуванням кваліфікації працівника.

Погодинно-преміальна форма оплати праці використовується для підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах їхньої праці.

Окладно-преміальна форма оплати праці – це оплата праці керівників і спеціалістів за посадовим окладам, який відображає їхню кваліфікацію, а залежно від досягнутих результатів виплачують премію за їх високу якість роботи.

Відрядна форма оплати праці має такі різновиди:

Пряма відрядна форма оплати праці – це оплата за кількість виробленої продукції чи виконаної роботи; множенням відрядної розцінки на обсяг виробітку визначають розмір заробітної плати.

Відрядно-прогресивна форма оплати праці передбачає зростання відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня, зміни.

Акордна форма оплати праці застосовується коли виконавцю (виконавцям) заробітну плату нараховують за певну виконану роботу.

Опосередковано-відрядна форма оплати праці застосовується для допоміжних робітників, розмір заробітної плати яких ставиться в залежності від результатів праці робітників, яких вони обслуговують.

Відрядна форма оплати праці в бюджетних установах має достатньо обмежене застосування.

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Згідно чинного законодавства, заробітна плата поділяється на основну, додаткову, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Конкретний перелік усіх виплат, які належать до основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат установлений Інструкцією зі статистики заробітної плати.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану роботу, нижче від якої не може здійснюватися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг робіт).

Оперативний облік персоналу бюджетних установ веде відділ кадрів на бланках типових форм, серед яких: Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (П-1), Наказ (розпорядження) про надання відпустки (П-3), Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (П-4).

Фактично відпрацьований час працівниками враховується в ***Табелі обліку використання робочого часу*** (П-5). Цей документ представляє собою спеціальний іменний список працівників структурного підрозділу установи чи організації, призначений для фіксації інформації про використання робочого часу працівників в розрізі структурного підрозділу, табельного номеру посади за днями місяця.

В бюджетних установах є працівники, що займаються ремонтними роботами або ж такими, обсяг яких можна виміряти і оплата праці залежить від обсягу виконаних робіт. Для них основним документом по нарахуванню заробітної плати є ***Наряд на відрядну роботу*** (П-10). Він виписується на

працівника чи на бригаду на одну зміну чи на більш тривалий період залежно від характеру роботи.

Для нарахування заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці необхідні *відомості про* посадові оклади (штатний розпис), присвоєні розряди (накази (розпорядження)), годинні тарифні ставки (тарифну сітку), а також дані табельного обліку відпрацьованого ними часу за відповідний період (місяць).

Посадові оклади (тарифні ставки, ставки заробітної плати) працівників підвищуються відповідно до збільшення розміру посадового окладу працівника 1 тарифного розряду Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери.

Працівники бюджетних установ мають право отримувати матеріальну допомогу, в тому числі на оздоровлення. Також керівники бюджетних установ мають право преміювати працівників у межах фонду оплати праці. Місячна заробітна плата працівників бюджетних установ може перевищувати посадовий оклад за рахунок ***надбавок і доплат***, різних за своєю економічною сутністю та розмірами.

Таким чином, фонд оплати праці складається з трьох частин: фонд основної заробітної плати; фонд додаткової заробітної плати; фонд інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Фонд основної заробітної плати включає нарахування винагороди за виконану роботу на підставі встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування). Основна заробітна плата встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Фонд додаткової заробітної плати включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов’язані з виконанням виробничих завдань і функцій. Розмір і порядок доплат обов’язкового характеру визначаються галузевими інструкціями з оплати праці. Розмір цих доплат зазначають у тарифікаційному списку працівників, штатному розписі.

Фонд інших заохочувальних і компенсаційних виплат включає винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні й інші грошові та матеріальні виплати, не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Нарахування зарплати здійснюється один раз на місяць і відображається в обліку в останній день місяця. За першу половину місяця може видаватись аванс в розмірі 50% місячної зарплати за вирахуванням податків, що підлягають утриманню. Виплата авансу здійснюється по *Платіжній відомості* (П-53).

З зарплати працівників здійснюють такі ***утримання***:

1. *Обов'язкові*, тобто, такі, що утримуються без згоди працівника:

– податок з доходів фізичних осіб;

– військовий збір;

– по виконавчих документах суду.

2. *Необов'язкові*, тобто, такі, що утримуються тільки за згодою працівника (його заяви):

– профспілкові внески;

– за товари одержані в кредит

– за отриманими позиками;

– за комунальні послуги.

Рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці» призначений для обліку й узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, студентам, аспірантам і учням зі стипендій та інших подібних виплат. ***За кредитом рахунку*** відображаються суми нарахованої працівникам заробітної плати, матеріальної допомоги, премій, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю тощо, суми, що утримуються із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників, суми стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню, суми, що утримуються із заробітної плати, стипендій, пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами, суми нарахованих гонорарів, що виплачуються позаштатному складу, ***за дебетом*** – їх виплата, утримання з них, перерахування за призначенням утриманих із заробітної плати сум, а також суми, що не отримані в строк і віднесені на субрахунки «Розрахунки з депонентами».

Рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці» ***має такі субрахунки***:

6511 (6521) «Розрахунки із заробітної плати»;

6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»;

6522 «Розрахунки з виплати пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»;

6513 (6523) «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит»;

6514 (6524) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»;

6515 (6525) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»;

6516 (6526) «Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків»;

6517 (6527) «Розрахунки з працівниками за позиками банків»;

6518 (6528) «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання»;

6519 (6529) «Інші розрахунки за виконані роботи».

На субрахунках **6511 (6521) «Розрахунки із заробітної плати»** ведеться облік розрахунків з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті суб'єкта державного сектору, за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

На субрахунку **6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»** ведеться облік розрахунків зі стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню.

На субрахунку **6522 «Розрахунки з виплати пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»** ведеться облік розрахунків із пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню.

На субрахунках **6513 (6523) «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит»** ведеться облік сум, що утримані із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників за товари, продані в кредит торговельними організаціями.

На субрахунках **6514 (6524) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»** ведеться облік сум, що утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремо кожного працівника, що виявив бажання перерахувати заробітну плату за безготівковим розрахунком на поточний рахунок в установі банку.

На субрахунках **6515 (6525) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»** ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів на добровільне страхування шляхом безготівкових розрахунків.

На субрахунках **6516 (6526) «Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків»** ведеться облік утримань із заробітної плати за заявами працівників

членських профспілкових внесків при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями.

На субрахунках **6517 (6527) «Розрахунки з працівниками за позиками банків»** ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до законодавства.

На субрахунках **6518 (6528) «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання»** ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати, стипендій і пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами.

На субрахунках **6519 (6529) «Інші розрахунки за виконані роботи»** ведеться облік розрахунків за сумами гонорарів, що виплачуються позаштатному складу (композиторам, артистам, авторам тощо) за роботи і виступи та за разовими замовленнями.

Відображення операцій із розрахунками з оплати праці на рахунках в бухгалтерському обліку бюджетних установ міститься в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, при чому порядок відображення основних господарських операцій з обліку цього виду розрахунків на рахунках знайшов своє місце в практичних завданнях з рекомендаціями до виконання, що подані нижче.

Розрахунки за виконані роботи, розрахунки з податків і зборів, розрахунки з оплати праці та інші ***відображаються розгорнуто***: кредитове сальдо – у складі зобов'язань, а дебетове – у складі оборотних активів.

5.5 Контрольні питання



1. Перелічіть основні нормативно-правові акти, що регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку зобов'язань бюджетної установи.

2. Що таке зобов'язання? Які основні види зобов'язань бюджетної установи Ви можете назвати?

3. Що Ви розумієте під постачальниками та підрядниками бюджетної установи?

4. Який порядок обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками?

5. Дайте коротку характеристику податкам і зборам. Що таке податкова система держави? Які основні податки і збори Ви знаєте?

6. Опишіть основний нормативно-правовий документ, що представляє податкове законодавство в нашій державі.

7. Який порядок обліку розрахунків за податками та зборами?

8. Що таке заробітна плата? Які особливості нарахування оплати праці в бюджетній сфері?

9. Охарактеризуйте порядок обліку розрахунків з оплати праці бюджетних установ?

5.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання



Завдання 1. Бюджетна установа (платник ПДВ) перерахувала постачальнику (платник ПДВ) аванс в розмірі 50 % загальної вартості товару (МШП) в сумі 9 120,00 грн (у т. ч. ПДВ – 1 520,00 грн). На наступний день МШП на суму 18 240,00 грн були доставлені до бюджетної установи. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції за розрахунками з постачальниками (на умовах передоплати).

Таблиця 5.2 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з постачальниками бюджетної установи (на умовах передоплати)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано аванс постачальнику за МШП	2113	2313	9 120,00
2	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	2113	1 520,00
3	Оприбутковано МШП, придбані у постачальника	1812	6211	15 200,00
4	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	2113	1 520,00
5	Перераховано постачальнику залишок заборгованості за МШП	6211	2313	9 120,00
6	Здійснено зарахування авансу в оплату заборгованості перед постачальником	6211	2113	7 600,00

Завдання 2. Бюджетна установа (платник ПДВ) отримала сировину від постачальника на суму 27 350,00 грн (без ПДВ). Після оприбуткування сировини перераховано грошові кошти постачальникам. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції за розрахунками з постачальниками (на умовах післяплати).

Таблиця 5.3 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків з постачальниками бюджетної установи (на умовах післяплати)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано МШП від постачальника	1812	6211	27 350,00
2	Відображено суму ПДВ (податковий кредит)	6311	6211	5 470,00
3	Перераховано суму оплати за МШП постачальнику	6211	2313	32 820,00

Завдання 3. Нарахувати заробітну плату вчителю української мови і літератури першої категорії, класному керівнику 7-го класу. Виконує по нормі навантаження 18 год (тижневе). Стаж 5 років. У вересні поточного року повністю вичитав 79,2 год (норма робочого часу при 18-годинному робочому тижні). Визначити також суму заробітної плати до одержання. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції по нарахуванню заробітної плати та утриманнях з неї.

Для довідки. Тарифні розряди працівників бюджетної сфери встановлюються шляхом внесення змін до Додатка 1 постанови Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 р. № 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». При визначенні посадових окладів слід враховувати значення 1-го тарифного розряду з Бюджетної декларації на 2022-2024 роки, яка схвалена постановою Кабінету Міністрів України від 31.05.2021 р. № 548.

Також згідно чинного законодавства (Додаток до Постанови № 1391 від 28.12.2021 р.) передбачено такі найбільш поширені доплати й надбавки у педагогічних працівників:

- надбавка за стаж педагогічної (також науково-педагогічної) роботи – 10 % (понад 3 роки), 20 % (понад 10 років) та 30 % (понад 20 років);

- надбавка за престижність праці – 20 % (може бути не в усіх, залежить від місцевих бюджетів);

- доплата за перевірку письмових робіт – 15 % (у підготовчих та 1-4 класах, незалежно від навантаження), 10-20 % (у 5-12 класах). При цьому для 5-12 класів розмір доплати залежить від предмету у навантаженні педпрацівника, а саме: 20 % – мова й література, 15 % – математика, 10 % – іноземна мова, креслення, технічна механіка;

- доплата за класне керівництво – 20 % (клас 1-4), 25 % (клас 5-12);

- доплати за завідування та керівництво гуртками, лабораторіями тощо – 10-15 %;

- надбавка за сертифікацію – 20 % (протягом строку дії сертифікату). Нараховується на підставі постанови Кабміну від 19.02.2020 р. № 113 «Про встановлення доплати педагогічним працівникам за успішне проходження сертифікації».

Алгоритм розрахунку:

1. Визначаємо суму заробітної плати вчителя першої категорії за окладом – 7 223,70 грн.

2. Визначаємо суму заробітної плати за фактично відпрацьований час (заробітна плата за окладом / норма робочого часу при 18-годинному робочому тижні * фактично відпрацьовано годин). В даному випадку така ж, як і за окладом, так як працівник повністю виконав навантаження).

3. Визначаємо суму надбавки за стаж 7 223,70*0,1 = 722,37 грн.

4. Визначаємо суму надбавки за престижність праці 7 223,70*0,2 = 1 444,74 грн.

5. Визначаємо суму доплати за перевірку письмових робіт 7 223,70*0,2 = 1 444,74 грн.

6. Визначаємо суму доплати за класне керівництво 7 223,70*0,25 = 1 805,93 грн.

7. Визначаємо суму надбавки за сертифікацію 7 223,70*0,2 = 1 444,74 грн.

8. Визначаємо суму нарахованої зарплати з доплатами і надбавками: 7 223,70 + 722,37 + 1 444,74 + 1 444,74 + 1 805,93 + 1 444,74 = 14 086,22 грн.

9. Визначаємо суму ПДФО 14 086,22*0,18 = 2 535,52 грн.

10. Визначаємо суму ВЗ 14 086,22*0,015 = 211,29 грн.

11. Визначаємо суму утримань профспілкового внеску 14 086,22*0,01 =140,86 грн.

12. Визначаємо суму до одержання 14 086,22 – (2 535,52+211,29+140,86) = 11 198,54 грн.

13. Визначаємо суму нарахованого ЄСВ 14 086,22 х 0,22 = 3 098,97 грн.

Таблиця 5.4 – Журнал реєстрації господарських операцій бюджетної установи з обліку розрахунків із нарахування заробітної плати та утримань з неї

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано заробітну плату з доплатами і надбавками вчителю	8011	6511	14 086,22
2	Утримано ПДФО	6511	6311	2 535,52
3	Утримано ВЗ	6511	6311	211,29
4	Утримано профспілкові внески	6511	6516	140,86
5	Нараховано ЄСВ	8012	6313	3 098,97
6	Виплачено заробітну плату вчителю	6511	2313	11 198,54

Завдання 4. Працівник бюджетної установи перебував у щорічній відпустці 14 календарних днів – із 1 по 14 жовтня. Дохід працівника в розрахунковому періоді (за попередні 12 місяців) склав 187 203,00 грн. Розрахувати суму відпускних, а також відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції по нарахуванню відпускних та утриманнях з них.

Для довідки. Тривалість розрахункового періоду = 365 – святково-неробочі дні. В даний час тривалість такого періоду буде складати 365 к. днів, адже у розрахунковому періоді немає святково-неробочих днів через воєнний стан.

У тривалості відпустки не враховуємо святкові і неробочі дні. Тривалість оплачуваних днів відпустки складає 14 днів, тому що святково-неробочі дні не віднімаємо, так як діє воєнний стан.

1. Визначаємо суму середньоденної зарплати: 187 203 / 365 = 512,88 грн.
2. Визначаємо суму відпускних: 512,88*14 = 7 180,39 грн.

Таблиця 5.5 – Журнал реєстрації господарських операцій бюджетної установи з обліку розрахунків із нарахування відпускних та утримань з них

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано відпускні працівнику бюджетної установи	8011	6511	7 180,39
2	Утримано ПДФО	6511	6311	1 292,47
3	Утримано ВЗ	6511	6311	107,71

Продовження таблиці 5.5

1	2	3	4	5
4	Утримано профспілкові внески	6511	6516	71,80
5	Нараховано ЄСВ	8012	6313	1 579,69
6	Перераховано до бюджету: - ПДФО; - ВЗ; - профспілкові внески; - ЄСВ	6311 6311 6516 6313	2313	1 292,47 107,71 71,80 1 579,69
7	Перераховано відпускні працівнику (7 180,39 – 1 292,47 - 107,71 - 71,80)	6511	2313	5 708,41

Завдання 5. Працівник бюджетної установи перебував на лікарняному із 17 по 23 жовтня поточного року, тобто всього 7 к. д. За відпрацьований час у розрахунковому періоді час йому нарахована заробітна плата 158 100,00 грн. Страховий стаж працівника становить 5 років 2 місяці. Нарахувати суму допомоги з тимчасової непрацездатності, а також відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції по нарахуванню лікарняних та утримань з них.

Для довідки. Якщо страховий стаж співробітника менше 8 років і цей працівник не відноситься до пільгових категорій осіб, то сума середньоденної зарплати зменшується. В розрахунок лікарняного береться така частина зарплати: якщо стаж працівника менше 3 років – 50 % середньоденної зарплати, якщо стаж 3-5 років – 60 %, якщо стаж 5-8 років – 70 %, а вже коли стаж більше 8 років враховуються всі 100 % зарплати.

Виплата лікарняних за перші 5 календарних днів хвороби працівника здійснюється у формі матеріального забезпечення за рахунок установи (роботодавця), тобто за рахунок коштів державного чи місцевого бюджету, залежно з якого фінансуються видатки на оплату праці даної установи. Інші дні хвороби, тобто починаючи із 6-го календарного дня, оплачуються за рахунок Пенсійного фонду України у формі соціальної виплати.

1. Визначаємо суму середньоденної зарплати: 158 100 / 365 = 433,15 грн.

2. Визначаємо суму оплати тимчасової непрацездатності:

а) за рахунок установи: 433,15 грн * 5 к.д. х 70 % = 1 516,03 грн;

б) за рахунок ПФУ: 433,15 грн* 2 к.д.* 70% = 606,41 грн.

Таблиця 5.6 – Журнал реєстрації господарських операцій бюджетної установи з обліку розрахунків із нарахування лікарняних та утримань з них

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано лікарняні за перші 5 днів хвороби (за рахунок установи)	8011	6511	1 516,03
2	Нараховано лікарняні за рахунок коштів ПФУ	2114	6511	606,41
3	Утримано ПДФО: - за рахунок установи; - за рахунок ПФУ	6511	6311	 272,88 109,15
4	Утримано ВЗ: - за рахунок установи; - за рахунок ПФУ	6511	6311	 22,74 9,10
5	Утримано профспілкові внески: - за рахунок установи; - за рахунок ПФУ	6511	6516	 15,16 6,06
6	Нараховано ЄСВ	8012	6313	466,94
7	Сплачено ЄСВ	6313	2313	466,94
8	Перераховано до бюджету ПДФО: - за рахунок установи; - за рахунок ПФУ	6311	 2313 2314	 272,88 109,15
9	Перераховано до бюджету ВЗ: - за рахунок установи; - за рахунок ПФУ	6311	 2313 2314	 22,74 9,10
10	Перераховано до бюджету профспілкові внески: - за рахунок установи; - за рахунок ПФУ	6516	 2313 2314	 15,16 6,06
11	Перераховано працівнику на картковий рахунок: - оплату за рахунок установи; (1 516,03 – 272,88 – 22,74 – 15,16) - за рахунок ПФУ (606,41 – 109,15 – 9,10 – 6,06)	6511	 2313 2314	 1205,24 482,10

5.7 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. Бюджетна установа (платник ПДВ) перерахувала постачальнику (платник ПДВ) аванс в розмірі 100 % загальної вартості пального в сумі 12 660,00 грн (у т. ч. ПДВ). В цей же день пальне було доставлене до бюджетної установи. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції за розрахунками з постачальниками (на умовах передоплати).

Вправа 2. Бюджетна установа (платник ПДВ) отримала запчастини від постачальника на суму 15 117,40 грн (без ПДВ). Після оприбуткування запчастин перераховано грошові кошти за отримані товари. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції за розрахунками з постачальниками (на умовах післяплати).

Вправа 3. Вчитель математики вищої категорії. Виконує по нормі навантаження 18 год (тижневе). Стаж 20 років. У вересні поточного року повністю вичитав 75,6 год (при нормі робочого часу при 18-годинному робочому тижні - 79,2 год). Нарахувати заробітну плату та визначити суму до одержання. Відобразити всі господарські операції в Журналі реєстрацій з бухгалтерськими проводками.

Вправа 4. Вчитель іноземної мови першої категорії. Виконує по нормі навантаження 18 год (тижневе). Стаж 10 років. У вересні поточного року повністю вичитав 72,7 год (при нормі робочого часу при 18-годинному робочому тижні - 79,2 год). Нарахувати заробітну плату та визначити суму до одержання. Відобразити всі господарські операції в Журналі реєстрацій з бухгалтерськими проводками.

Вправа 5. Вчитель української мови другої категорії. Виконує по нормі навантаження 18 год (тижневе). Стаж 5 років. У вересні поточного року повністю вичитав 78,7 год (при нормі робочого часу при 18-годинному робочому тижні - 79,2 год). Нарахувати заробітну плату та визначити суму до одержання. Відобразити всі господарські операції в Журналі реєстрацій з бухгалтерськими проводками.

Вправа 6. Вчитель математики вищої категорії. Виконує по нормі навантаження 18 год (тижневе). Стаж 20 років. У вересні поточного року повністю вичитав 73,8 год (при нормі робочого часу при 18-годинному робочому тижні - 79,2 год). Нарахувати заробітну плату та визначити суму до одержання. Відобразити всі господарські операції в Журналі реєстрацій з бухгалтерськими проводками.

Вправа 7. Вчитель іноземної мови першої категорії. Виконує по нормі навантаження 18 год (тижневе). Стаж 10 років. У вересні поточного року

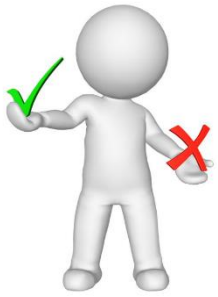
повністю вичитав 74,1 год (при нормі робочого часу при 18-годинному робочому тижні - 79,2 год). Нарахувати заробітну плату та визначити суму до одержання. Відобразити всі господарські операції в Журналі реєстрацій з бухгалтерськими проводками.

Вправа 8. Працівник бюджетної установи перебував у щорічній відпустці 10 календарних днів – із 1 по 10 листопада поточного року. Дохід працівника в розрахунковому періоді (за попередні 12 місяців) склав 168 076,18 грн. Розрахувати суму відпускних, а також відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції по нарахуванню відпускних та утриманнях з них.

Вправа 9. Працівник бюджетної установи перебував на лікарняному із 21 по 24 листопада поточного року, тобто всього 4 к. д. За відпрацьований час у розрахунковому періоді час йому нарахована заробітна плата 180 056,46 грн. Страховий стаж працівника становить 3 років 4 місяці. Нарахувати суму допомоги з тимчасової непрацездатності, а також відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції по нарахуванню лікарняних та утримань з них.

Вправа 10. Працівник бюджетної установи перебував у щорічній відпустці 12 календарних днів – із 10 по 21 листопада поточного року. Дохід працівника в розрахунковому періоді (за попередні 12 місяців) склав 189 753,96 грн. Розрахувати суму відпускних, а також відобразити на рахунках бухгалтерського обліку операції по нарахуванню відпускних та утриманнях з них.

5.8 Тести



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

а) актив;

б) зобов’язання;

в) фінансова інвестиція;

г) капітал.

2. Згідно з чинним законодавством, заробітна плата – це:
а) винагорода обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує робітнику за виконану ним роботу;
б) гарантійні і компенсаційні виплати;
в) законодавчо встановлений розмір доходу працівника за просту, некваліфіковану працю;
г) немає правильної відповіді.

3. Законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якої не може провадитися оплата за виконану працівником норму праці (обсяг робіт) – це:
а) основна заробітна плата;
б) додаткова заробітна плата;
в) мінімальна заробітна плата;
г) прожитковий мінімум.

4. Документ, який закріплює трудові відносини між працівником і власником – це:
а) наказ про приймання на роботу;
б) трудова книжка;
в) особова картка;
г) трудовий договір.

5. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Оплата рахунків постачальникам за матеріальні цінності з розрахункового рахунку в банку»:
а) Дт 6211 Кт 2311;
б) Дт 6511 Кт 2211 ;
в) Дт 2311 Кт 6211;
г) Дт 2211 Кт 6511.

6. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Погашено заборгованість за розрахунками з бюджетом в частині податків і платежів»:
а) Дт 6311 Кт 2311;
б) Дт 2115 Кт 2311 ;

в) Дт 2311 Кт 6311;
г) Дт 2313 Кт 6511.

7. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 8011 Кт 6511:
а) видача готівки з каси на оплату праці;
б) нарахована заробітна плата працівнику;
в) одержано в касу повернення підзвітних сум;
г) утримано із нарахованої зарплати податок з доходів фізичних осіб.

8. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 6511 Кт 2211:
а) видача готівки з каси на оплату праці;
б) видача підзвітній особі суми з каси на відрядження;
в) одержано в касу повернення підзвітних сум;
г) нарахована заробітна плата працівнику.

9. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Утримано із нарахованої зарплати податок з доходів фізичних осіб»:
а) Дт 6511 Кт 2211;
б) Дт 6511 Кт 6311 ;
в) Дт 6311 Кт 6511;
г) Дт 2211 Кт 6511.

10. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом господарської операції «Нараховано на заробітну плату ЄСВ за рахунок коштів роботодавця»:
а) Дт 8011 Кт 6511;
б) Дт 8011 Кт 6313;
в) Дт 6511 Кт 2211;
г) Дт 6511 Кт 6311.

Тема 6. Облік доходів, витрат та результатів виконання кошторису бюджетних установ



6.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка доходів та витрат бюджетних установ
6.2 Облік доходів бюджетних установ
6.3 Облік витрат бюджетних установ
6.4 Облік результатів виконання кошторису бюджетних установ
6.5 Контрольні питання
6.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
6.7 Вправи для самостійної роботи
6.8 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з обліку доходів, витрат та результатів виконання кошторису бюджетних установ

Основні терміни і поняття: доходи, витрати, обмінні операції, необмінні операції, бюджетні асигнування, загальний фонд, спеціальний фонд, фактичні видатки, касові видатки, кошторис бюджетної установи, фінансовий результат

6.1 Нормативно-правове регулювання, сутність, класифікація та оцінка доходів та витрат бюджетних установ

Нормативно-правове регулювання обліку доходів та витрат бюджетних установ представлене значною кількістю документів, детальний перелік яких міститься в наступній таблиці (табл. 6.1).

Таблиця 6.1 – Нормативно-правове регулювання обліку доходів та витрат бюджетних установ

Назва та номер нормативно-правового документа	Дата прийняття
1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»	Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»	Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629

Продовження таблиці 6.1

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»	Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203
Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами	Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219
Порядок складання карток і книг аналітичного обліку суб'єктами державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 р. № 604
Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору	Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755
Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі	Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307

Згідно з НП(с)БОДС 101, **доходи** – це збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника).

Згідно з НП(с)БОДС 124, доходи суб'єктів державного сектору ***класифікуються*** в бухгалтерському обліку *за такими групами*:

1. Доходи від обмінних операцій:

1) бюджетне асигнування;

2) доходи від надання послуг (виконання робіт): плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;

3) доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна);

4) доходи від відсотків, роялті та дивідендів;

5) інші доходи від обмінних операцій.

2. Доходи від необмінних операцій:

1) податкові надходження;

2) неподаткові надходження (збори та платежі);

3) трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;

4) надходження до державних цільових фондів;

5) зобов’язання, що не підлягають погашенню.

Доходи від обмінних операцій *визнаються у такому порядку*:

1. Не визнаються доходами від обмінних операцій такі надходження:

✓ суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування;

✓ сума попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг;

✓ сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики (кредиту) у випадках, передбачених законодавством;

✓ надходження, що належать іншим особам.

2. Дохід визнається у разі, якщо існує ймовірність надходження суб’єкту державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності, пов’язаних з обмінною операцією. Визнаний дохід не коригується на ту його частину, яка не оплачена покупцем (замовником тощо), з визнанням цієї суми витратами.

3. Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов’язаних із виконанням суб’єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов’язаних із основною діяльністю.

4. Дохід, пов’язаний з наданням послуг (виконанням робіт), визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг (виконання робіт) може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- ймовірності надходження економічних вигід від надання послуг (виконання робіт);
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг (виконання робіт) на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг (виконання робіт) та необхідних для їх завершення.

5. Дохід від продажу активів визнається, якщо задовольняються такі умови:

– суб’єкт державного сектору передав споживачеві суттєві ризики, пов’язані з контролем над активом;

– суб’єкт державного сектору не здійснює надалі управління та контроль за проданим активом;

– суму доходу можна достовірно визначити;

– існує ймовірність надходження до суб’єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності;

– витрати, пов’язані з продажем, можна достовірно визначити.

6. Дохід від продажу визнається за датою передачі суттєвих ризиків, пов’язаних з контролем над активом.

7. Дохід у вигляді відсотків, роялті та дивідендів визнається, якщо:

▪ існує ймовірність надходження до суб’єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності;

▪ сума доходу може бути достовірно оцінена.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

✓ відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами;

✓ роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;

✓ дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

8. Інші доходи від обмінних операцій, зокрема, включають доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів. Доходи від курсових різниць визнаються доходом на дату балансу та на дату операції.

Доходи від необмінних операцій *визнаються у такому порядку*:

1. *Дохід від податкових надходжень* визнається на дату настання податкової події.

2. *Авансові платежі, отримані відповідно до законодавства*, не визнаються доходом. Такі надходження відображаються як збільшення активу (грошові кошти на рахунках) та збільшення зобов’язання.

3. *Ресурс, отриманий унаслідок необмінної операції*, крім послуг в натуральній формі, визнається активом у разі, якщо:

– існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов’язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності; і

– достовірно можна оцінити його вартість.

4. Дохід від необмінних операцій визнається одночасно з отриманням активів, послуг (робіт).

5. *Дохід від трансфертів* у разі цільового призначення (субвенція тощо) визнається в міру виконання умов його отримання з одночасним зменшенням зобов'язання, обумовленого отриманням ресурсу у сумі понесених витрат, пов'язаних з його виконанням.

6. *Безоплатно отримані товари, роботи, послуги в натуральній формі* суб'єкт державного сектору може визнавати доходом та активом звітного періоду, в якому вони фактично були отримані.

7. *Суми зовнішньої безоплатної допомоги* визнаються активом (дебіторською заборгованістю) та доходом на момент набуття чинності договором.

8. *Суми внутрішньої безоплатної допомоги* визнаються активом та доходом того звітного періоду, коли вони були отримані.

9. *Суми штрафів, неустойки, пені,* отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, включаються до складу доходів звітного періоду за датою фактичного їх надходження.

10. *Доходом звітного періоду* визнається сума зобов'язання бюджету, що не підлягає погашенню, списаного у цьому звітному періоді (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув).

Оцінка доходів від обмінних операцій здійснюється у такому порядку:

1. *Дохід від обмінних операцій* оцінюється за вартістю активів, яка була отримана або підлягає отриманню.

2. Якщо *дохід від надання послуг (виконання робіт)* не може бути достовірно визначений або ймовірність його отримання є низькою, то він оцінюється у сумі понесених витрат, що підлягають відшкодуванню.

3. *Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт)* проводиться шляхом:

– вивчення виконаної роботи;

– визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

– визначення питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт державного сектору у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

4. Якщо *дохід від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності його отримання*, то дохід не визнається, а понесені витрати

визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі дохід буде отриманий, то він оцінюється за сумою фактичного надходження.

5. *Інші доходи* (доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів тощо) оцінюються у сумі визнаного доходу.

***Оцінка доходів від необмінних операцій здійснюється у такому порядку*:**

1. *Отриманий у результаті необмінної операції актив* оцінюється за його фактичною вартістю, у разі якщо її не можна встановити, він оцінюється за справедливою вартістю.

2. *Дохід від необмінних операцій* оцінюється у сумі отриманих активів, послуг (робіт).

3. *Визнаний дохід від податкових надходжень* оцінюється у сумі, отриманій відповідно до законодавства.

4. *Визнаний дохід від необмінних операцій* оцінюється у сумі вартості отриманих активів, послуг (робіт), за винятком суми зобов'язань, обумовлених цією операцією.

Згідно з НП(с)БОДС 101, **витрати** – це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

Згідно з НП(с)БОДС 135, витрати суб'єктів державного сектору ***класифікуються*** в бухгалтерському обліку *за такими групами*: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.

Витрати за обмінними операціями включають такі ***елементи витрат***:

1) оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення тощо);

2) відрахування на соціальні заходи (нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування);

3) матеріальні витрати (використання сировини та матеріалів, інших предметів, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування, палива та електроенергії тощо);

4) амортизація;

5) фінансові витрати (витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);

6) інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витрати за необмінними операціями включають такі елементи витрат:

1) трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);

2) інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, неповернення депозитів тощо).

Витрати визнаються за умови, що:

а) їх оцінка може бути достовірно визначена;

б) у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

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

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

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

Не визнаються витратами:

✓ платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;

✓ попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг тощо;

✓ витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Витрати за обмінними операціями визнаються у такому порядку:

1. Витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або передачею активу, послуг (робіт) на виконання передбачених законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) заходів, не пов'язаних із основною діяльністю, що

покриваються за рахунок бюджетних асигнувань, визнаються одночасно із зменшенням активу або збільшенням зобов'язання.

2. Витрати, пов'язані з наданням послуг (виконанням робіт) з метою отримання власних надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю та додатковою (господарською) діяльністю, визнаються одночасно з визнанням доходу або виходячи із умов договору та ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

3. Фінансові витрати визнаються суб'єктами державного сектору витратами того звітного періоду, за який вони були нараховані (визнані зобов'язаннями), крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до інших національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

4. Визнання інших витрат за обмінними операціями здійснюється у порядку, визначеному відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Витрати за необмінними операціями визнаються одночасно з вибуттям активів (коштів, товарів, робіт, послуг), що призводить до зменшення майбутніх економічних вигід та/або потенціалу корисності, пов'язаних з використанням цього активу, та за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До ***виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)*** включаються:

1. прямі матеріальні витрати;

2. прямі витрати на оплату праці;

3. інші прямі витрати;

4. змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, що реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується суб'єктом державного сектору.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються суб'єктами державного сектору за погодженням

з міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади у межах компетенції відповідно до їх галузевих особливостей.

До складу *прямих матеріальних витрат* включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу об'єкта витрат, у тому числі купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до цього об'єкта витрат.

До складу *прямих витрат на оплату праці* включаються заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу *інших прямих витрат* включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні ділянки, амортизація, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку тощо.

До складу *загальновиробничих витрат* включаються:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління виробничими (навчальними) підрозділами, майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами тощо; відрахування на соціальні заходи апарату управління виробничими (навчальними) підрозділами, майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами; витрати на оплату службових відряджень персоналу виробничих (навчальних) підрозділів, майстерень, цехів, дільниць, навчально-дослідних господарств тощо).

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення.

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

5. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати, пов'язані з використанням матеріалів,

купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо).

6. Витрати на оплату теплопостачання, електроенергії (освітлення), водопостачання, водовідведення, природного газу, інших енергоносіїв та інших послуг на утримання виробничих приміщень.

7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та відрахування на соціальні заходи загальновиробничого персоналу та апарату управління виробництвом; медичне страхування персоналу та апарату управління виробництвом; витрати на роботи та послуги із здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг).

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

9. Інші витрати (внутрішньогосподарське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до виробництва і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей; оплата простоїв тощо).

Загальновиробничі витрати *поділяються на постійні і змінні*.

До ***змінних загальновиробничих витрат*** належать витрати суб'єкта державного сектору, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу звичайної діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До ***постійних загальновиробничих витрат*** відносяться витрати суб'єкта державного сектору, що залишаються незмінними (або майже незмінними) незалежно від зміни обсягу звичайної діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Сума постійних загальновиробничих витрат, розподілених на кожну одиницю продукції (робіт, послуг), не зростає внаслідок низького рівня виробництва або простоїв. У періоди надзвичайно високого рівня виробництва сума постійних загальновиробничих витрат, розподілених на кожну одиницю продукції (робіт, послуг), зменшується. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та

нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

6.2 Облік доходів бюджетних установ

Для обліку доходів передбачений 7-й клас рахунків.

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи, отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством. ***За кредитом рахунку*** відображається отримання бюджетних асигнувань, ***за дебетом*** – зменшення доходу за бюджетними асигнуваннями на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів; списання з рахунків залишків коштів, не витрачених у звітному році; закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду.

Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» ***має такі субрахунки***:

7011 «Бюджетні асигнування»;

7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату».

На субрахунку **7011 «Бюджетні асигнування»** ведеться облік доходів розпорядниками бюджетних коштів, що отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

На субрахунку **7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату»** ведеться облік установами державних цільових фондів доходів, виділених з бюджету державних цільових фондів на утримання апарату (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством. ***За кредитом рахунку*** відображається збільшення (отримання) доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), ***за дебетом*** – зменшення доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта

основних засобів, закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» ***має такі субрахунки***:

7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;

7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»).

На субрахунках **7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»** ведеться облік доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядником бюджетних коштів та державними цільовими фондами.

На субрахунку **7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»** ведеться облік доходів від оприбуткування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших нефінансових активів, які виявлені в результаті інвентаризації, отримані внаслідок демонтажу, отримані в результаті списання майна тощо та будуть використовуватись для потреб установи.

На субрахунках **7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»)** ведеться облік доходів державного (місцевого) бюджету, які надходять як плата за надання послуг. За кредитом субрахунків відображається зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з рахунком 2333 (2343), за дебетом - повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з рахунком 2333 (2343). У кінці року проводиться віднесення доходів державного (місцевого) бюджету від надання послуг на результат виконання бюджету у кореспонденції з рахунком 5531 (5541).

Рахунок 72 «Доходи від продажу активів» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації активів. ***За кредитом рахунку*** відображається отримання доходу суб'єктом державного сектору або зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету, ***за дебетом*** – списання у порядку закриття субрахунку обліку доходів на фінансовий результат

виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету (місцевих бюджетів) тощо.

Рахунок 72 «Доходи від продажу активів» ***має такі субрахунки***: 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»; 7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна» (7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна»).

На субрахунках **7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»** ведеться облік доходів від реалізації в установленому порядку майна (крім доходів від продажу майна, які вважаються доходами відповідного бюджету).

На субрахунках **7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна»** (7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна») ведеться облік доходів державного (місцевого) бюджету від продажу майна.

Рахунок 73 «Фінансові доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації суб'єктами державного сектору про доходи від відсотків, роялті та дивідендів, від операцій з кредитування та надання гарантій та коштів, що отримує розпорядник бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо розпоряднику бюджетних коштів законом надано відповідне право. ***За кредитом рахунку*** відображається збільшення (отримання) нарахування фінансових доходів суб'єкта державного сектору або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), ***за дебетом*** – списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 73 «Фінансові доходи» ***має такі субрахунки***:

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»);

7331 «Фінансові доходи державного бюджету» (7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету»).

На субрахунках **7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»)** ведеться облік доходів від відсотків, роялті, дивідендів та коштів, що отримують розпорядники бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо їм законом надано відповідне право.

На цих субрахунках ведеться облік доходів за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю (на суму амортизації дисконту), та відсотки за фінансовими інвестиціями.

На субрахунках **7331 «Фінансові доходи державного бюджету» (7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету»)** ведеться облік фінансових доходів державного (місцевого) бюджету від отриманих відсотків, роялті, дивідендів, операцій з кредитування та надання гарантій. За кредитом субрахунків відображається зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з субрахунком 2333 (2343), за дебетом - повернення коштів помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з субрахунком 2333 (2343). У кінці року проводиться віднесення доходів державного (місцевого) бюджету від продажу майна на результат виконання бюджету у кореспонденції з субрахунком 5531 (5541).

Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про інші доходи за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 70–73 цього класу. ***За кредитом рахунку*** відображається збільшення (отримання) інших доходів від операцій з дооцінки активів, операцій з відновлення корисності необоротних активів, а також нарахована курсова різниця на кошти при збільшенні курсу або зарахування інших доходів державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, ***за дебетом*** – списання інших доходів за обмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету.

Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями» ***має такі субрахунки***:

7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів)»;

7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями державного бюджету (місцевого бюджету)».

На субрахунках **7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів)»** ведеться облік доходів за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 70–73 цього класу, зокрема доходів від відновлення корисності, курсових різниць, суми дооцінки активів.

На субрахунках **7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями державного бюджету (місцевого бюджету)»** ведеться облік інших доходів державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями.

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), трансфертів; податкові і неподаткові надходження, надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують розпорядники бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), тощо. ***За кредитом рахунку*** відображається збільшення (одержання) доходу за необмінними операціями, в тому числі зарахування податкових і неподаткових надходжень, трансфертів, інших доходів за необмінними операціями до державного бюджету (місцевих бюджетів), ***за дебетом*** – списання доходів за необмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) та повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» ***має такі субрахунки***:

7511 «Доходи за необмінними операціями» (розпорядників бюджетних коштів);

7521 «Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» (державних цільових фондів);

7512 (7522) «Трансферти»;

7523 «Інші надходження державних цільових фондів»;

7531 (7541) «Податкові надходження державного бюджету (місцевих бюджетів»;

7532 (7542) «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ) державного бюджету (місцевих бюджетів)»;

7533 (7543) «Трансферти»;

7534 (7544) «Інші доходи за необмінними операціями державного бюджету (місцевих бюджетів)»;

7535 (7545) «Власні надходження бюджетних установ державного бюджету (місцевих бюджетів)».

На субрахунку **7511 «Доходи за необмінними операціями»** ведеться облік доходів від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт).

Також на цьому субрахунку обліковуються суми штрафів, неустойки, пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, що включаються до складу доходів звітного періоду відповідно до законодавства, зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), а також відображається отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі) тощо.

На субрахунку **7512 «Трансферти»** ведеться облік розпорядниками бюджетних коштів надходжень, пов'язаних з перерахуванням сум трансфертів, та коштів, отриманих для виконання цільових заходів.

На субрахунку **7521 «Надходження від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»** ведеться облік коштів, які надходять від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

На субрахунках **7522 «Трансферти», 7523 «Інші надходження»** ведеться облік державними цільовими фондами доходів за необмінними операціями.

На субрахунках **7531 (7541) «Податкові надходження»** ведеться облік податкових надходжень державного (місцевого) бюджету. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7532 (7542) «Неподаткові надходження (крім власних надходжень бюджетних установ)»** ведеться облік неподаткових надходжень державного (місцевого) бюджету, за виключенням власних надходжень бюджетних установ. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7533 (7543) «Трансферти»** ведеться облік коштів державного (місцевого) бюджету за офіційними трансфертами від органів державного управління і урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7534 (7544) «Інші доходи за необмінними операціями»** ведеться облік інших доходів державного (місцевого) бюджету за необмінними операціями.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7535 (7545) «Власні надходження бюджетних установ»** ведеться облік власних надходжень бюджетних установ державного

(місцевого) бюджету. Аналітичний облік ведеться в розрізі розпорядників бюджетних коштів окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

Рахунок 76 «Умовні доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році, а також про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів.

За кредитом рахунку відображаються суми коштів, які надійшли від повернення бюджетних кредитів та зарахування сум коштів, отриманих до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів, ***за дебетом*** – повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету, та їх списання на результат виконання бюджету.

Рахунок 76 «Умовні доходи» ***має такі субрахунки***:

7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів» (7641 «Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів»);

7632 «Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування» (7642 «Надходження до місцевих бюджетів від операцій з фінансування»);

7633 «Надходження до державного бюджету від операцій за рахунками в банках» (7643 «Надходження до місцевих бюджетів від операцій за рахунками в банках»).

На субрахунках **7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів» (7641 «Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів»)** ведеться облік коштів, що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році.

На субрахунках **7632 «Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування» (7642 «Надходження до місцевих бюджетів від операцій з фінансування»)** ведеться облік коштів, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів, коштів, що надходять від державних (місцевих) внутрішніх та зовнішніх запозичень, а також від повернення бюджетних коштів з депозитів.

На субрахунках **7633 «Надходження до державного бюджету від операцій за рахунками в банках» (7643 «Надходження до місцевих бюджетів**

від операцій за рахунками в банках») ведеться облік коштів, що надходять до державного (місцевого) бюджету від операцій за рахунками в банках.

6.3 Облік витрат бюджетних установ

Для обліку витрат передбачений 8-й клас рахунків.

Рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством. ***За дебетом*** рахунку відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних із виконанням бюджетних програм та витрат на утримання державних цільових фондів, суми касових видатків розпорядників коштів державного (місцевого) бюджету, ***за кредитом*** – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат, і списання їх в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм» ***має такі субрахунки***:

8011 (8021) «Витрати на оплату праці»;

8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи»;

8013 (8023) «Матеріальні витрати»;

8014 (8024) «Амортизація»;

8031 (8041) «Витрати на оплату праці»;

8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи»;

8033 (8043) «Матеріальні витрати».

На субрахунках **8011 (8021) «Витрати на оплату праці»** ведеться облік витрат на оплату праці, що здійснюються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання бюджетних програм (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців тощо).

На субрахунках **8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи»** ведеться облік сум, витрачених та відрахованих на соціальні заходи, що нараховуються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання програм.

На субрахунках **8013 (8023) «Матеріальні витрати»** ведеться облік матеріальних витрат, які здійснюються суб'єктом державного сектору у процесі основної діяльності та на виконання програм, зокрема витрати на придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю (крім капітальних витрат),

медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств, тощо.

На субрахунках **8014 (8024) «Амортизація»** ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються суб'єктом державного сектору в процесі звичайної діяльності та на виконання програм, не пов'язаних із основною діяльністю.

На субрахунках **8031 (8041) «Витрати на оплату праці»** ведеться облік сум витрат на оплату праці, які здійснюють розпорядники коштів державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках **8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи»** ведеться облік нарахувань на оплату праці державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках **8033 (8043) «Матеріальні витрати»** ведеться облік матеріальних витрат державного (місцевого) бюджету (видатки на товари, послуг, відрядження тощо).

Рахунок 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт. ***За дебетом рахунку*** відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних із організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт, ***за кредитом*** – списання на суму витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, виконанням робіт, виготовленням продукції, які відносяться на рахунок 16 «Виробництво», а також суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» ***має такі субрахунки***:

8111 (8121) «Витрати на оплату праці»;

8112 (8122) «Відрахування на соціальні заходи»;

8113 (8123) «Матеріальні витрати»;

8114 (8124) «Амортизація»;

8115 (8125) «Інші витрати».

На субрахунках **8111 (8121) «Витрати на оплату праці»** ведеться облік витрат на оплату праці, пов'язаних із організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт.

На субрахунках **8112 (8122) «Відрахування на соціальні заходи»** ведеться облік витрат та відрахувань на соціальні заходи, що нараховуються в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт.

На субрахунках **8113 (8123) «Матеріальні витрати»** ведеться облік матеріальних витрат, які виникають в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств.

На субрахунках **8114 (8124) «Амортизація»** ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються в процесі організації та надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт.

На субрахунках **8115 (8125) «Інші витрати»** ведеться облік витрат, які не відображені на субрахунках 8111 (8121)–8114 (8124).

Рахунок 82 «Витрати з продажу активів» призначено для обліку й узагальнення інформації про собівартість проданої продукції (робіт, послуг) та витрат, пов'язаних із реалізацією майна. ***За дебетом рахунку*** відображається собівартість проданої продукції (робіт, послуг), ***за кредитом*** – списання в порядку закриття на фінансовий результат.

Рахунок 82 «Витрати з продажу активів» ***має субрахунки***:

8211 (8221) «Собівартість проданих активів»;

8212 (8222) «Витрати, пов'язані з реалізацією майна».

На субрахунках **8211 (8221) «Собівартість проданих активів»** ведеться облік виробничої собівартості продукції, робіт, послуг.

На субрахунках **8212 (8222) «Витрати, пов'язані з реалізацією майна»** ведеться облік витрат, пов'язаних із реалізацією в установленому порядку майна (крім майна, доходи від продажу якого вважаються доходами відповідного бюджету).

Рахунок 83 «Фінансові витрати» призначений для обліку й узагальнення інформації про витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премії за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо. ***За дебетом рахунку*** відображаються суми визнаних фінансових витрат та суми касових видатків державного бюджету (місцевих бюджетів), ***за кредитом*** – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання їх в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 83 «Фінансові витрати» ***має такі субрахунки***:

8311 (8321) «Фінансові витрати» (розпорядників бюджетних коштів або державних цільових фондів);

8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»).

На субрахунках **8311 (8321) «Фінансові витрати»** ведеться облік витрат на сплату відсотків за користування кредитами та інших витрат, пов'язаних із запозиченням, згідно із законодавством.

На цих субрахунках ведеться облік витрат за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю (на суму амортизації премії).

На субрахунках **8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»)** ведеться облік сум фінансових витрат державного (місцевого) бюджету, зокрема витрат на обслуговування внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків.

Рахунок 84 «Інші витрати за обмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, які не відображені на рахунках 80–83. ***За дебетом рахунку*** відображається визнання суми інших витрат за обмінними операціями, ***за кредитом*** – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат і списання їх в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 84 «Інші витрати за обмінними операціями» ***має такі субрахунки***:

8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів)»;

8431 (8441) «Інші витрати за обмінними операціями державного бюджету (місцевого бюджету)».

На субрахунках **8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів)»** ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями суб'єкта державного сектору від зміни курсу гривні до іноземної валюти, втрат від зменшення корисності активів, суми знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій, витрат на відрядження тощо.

На субрахунках **8431 (8441) «Інші витрати за обмінними операціями державного бюджету (місцевого бюджету)»** ведеться облік інших витрат

державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 80-83.

Рахунок 85 «Витрати за необмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо) та витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, неповернення депозитів тощо. ***За дебетом рахунку*** відображаються суми визнаних витрат за необмінними операціями та суми касових видатків державного бюджету, суми трансфертів, наданих з місцевого бюджету, ***за кредитом*** – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та їх списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Рахунок 85 «Витрати за необмінними операціями» ***має такі субрахунки***:

8511 «Витрати за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів»;

8521 «Витрати на утримання апарату фонду»;

8522 «Витрати на державне соціальне страхування»;

8523 «Трансферти державних цільових фондів»;

8524 «Інші витрати за необмінними операціями державних цільових фондів»;

8531 (8541) «Трансферти державного бюджету (місцевого бюджету)»;

8532 (8542) «Інші витрати за необмінними операціями державного бюджету (місцевого бюджету)».

На субрахунку **8511 «Витрати за необмінними операціями»** ведеться облік видатків, пов'язаних із наданням субсидій, дотацій, поточних трансфертів юридичним особам, поточних трансфертів населенню, у тому числі з виплатою всіх видів соціальної допомоги, пільг, субсидій; стипендій; пенсій; путівок на оздоровлення, капітальних трансфертів урядам іноземних держав та міжнародним організаціям, капітальних трансфертів населенню, інших поточних видатків. На цьому субрахунку ведеться облік витрат, пов'язаних із соціальним забезпеченням у вищих навчальних закладах та наукових установах, закладах охорони здоров'я, що надають первинну, вторинну, екстрену медичну допомогу, відповідно до законодавства.

На субрахунках **8521 «Витрати на утримання апарату фонду», 8522 «Витрати на державне соціальне страхування», 8523 «Трансферти», 8524 «Інші витрати за необмінними операціями»** державні цільові фонди

відображають витрати за необмінними операціями.

На субрахунках 8**531 (8541) «Трансферти»** ведеться облік видатків, пов'язаних із перерахуванням сум трансфертів, наданих з державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках **8532 (8542) «Інші витрати за необмінними операціями»** ведеться облік інших витрат державного (місцевого) бюджету за необмінними операціями.

Рахунок 86 «Умовні витрати» призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати державного (місцевого) бюджету за операціями з надання кредитів та фінансування. ***За дебетом рахунку*** відображаються суми кредитів, наданих із державного бюджету (місцевих бюджетів) в поточному році, та операції з фінансування, ***за кредитом*** – повернення коштів, помилково або надміру перерахованих з державного бюджету (місцевих бюджетів), та списання у порядку закриття на результат виконання бюджету звітного періоду.

Рахунок 86 «Умовні витрати» ***має такі субрахунки***:

8631 «Витрати державного бюджету за операціями з надання кредитів» (8641 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з надання кредитів»);

8632 «Витрати державного бюджету за операціями з фінансування» (8642 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з фінансування»);

8633 «Витрати державного бюджету за операціями на рахунках в банках» (8643 «Витрати місцевих бюджетів за операціями на рахунках в банках»);

8644 «Надання кредитів з рахунків, відкритих в банках».

На субрахунках **8631 «Витрати державного бюджету за операціями з надання кредитів» (8641 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з надання кредитів»)** обліковуються витрати державного (місцевого) бюджету за операціями з надання кредитів.

На субрахунках **8632 «Витрати державного бюджету за операціями з фінансування» (8642 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з фінансування»)** обліковуються витрати державного (місцевого) бюджету за операціями з фінансування.

На субрахунках **8633 «Витрати державного бюджету за операціями на рахунках в банках» (8643 «Витрати місцевих бюджетів за операціями на рахунках в банках»)** обліковуються витрати державного (місцевого) бюджету за операціями на рахунках в банках.

На субрахунку **8644 «Надання кредитів з рахунків, відкритих в банках»** обліковуються витрати місцевого бюджету за операціями з надання

кредитів з рахунків, відкритих в банках.

При цьому слід розмежовувати поняття «витрати бюджету» та «видатки бюджету», адже витрати є ширшими за змістом. Згідно з Бюджетним кодексом, ***витрати бюджету*** включають видатки бюджету та кошти на надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів. В свою чергу, ***видатки бюджету*** – це кошти, спрямовані на виконання бюджетних програм, передбачених відповідним бюджетом.

Практика ведення обліку та чинні нормативні документи дозволяють *класифікувати видатки бюджетних установ* в залежності від:

1) джерел покриття: видатки загального та спеціального фонду;

2) економічної класифікації видатків (КЕКВ): поточні і капітальні видатки;

3) етапу руху бюджетних коштів: касові видатки; фактичні видатки.

Фактичними видатками вважаються всі дійсні витрати з виконання кошторису, що підтверджені первинними документами (наприклад, нарахована заробітна плата, списана вартість використаних матеріалів тощо).

Для обліку фактичних видатків загального фонду бюджетних установ передбачено субрахунок 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», до якого відкриваються субрахунки нижчого порядку, зокрема 8011 «Витрати на оплату праці», 8012 «Відрахування на соціальні заходи», 8013 «Матеріальні витрати», 8014 «Амортизація». Аналітичний облік фактичних видатків ведеться в «Картці аналітичного обліку фактичних видатків» за кожним кодом програмної та функціональної класифікації видатків, в розрізі кодів КЕКВ. Картка відкривається на місяць і заповнюється на підставі меморіальних ордерів.

Касовими видатками вважаються всі суми проведені органом Державного казначейства або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного та поточного рахунку як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків (наприклад, оплата рахунку за матеріали або послуги).

Для обліку касових видатків передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». Аналітичний облік касових видатків ведеться в «Картці аналітичного обліку касових видатків». Картка відкривається окремо по кожному реєстраційному рахунку та за кожною програмою, видатки відображаються в розрізі КЕКВ. Картка відкривається на місяць і заповнюється щодня на підставі виписок Держказначейства.

6.4 Облік результатів виконання кошторису бюджетних установ

Кошторис – основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

Кошторис має такі складові частини:

1) ***загальний фонд***, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету;

2) ***спеціальний фонд***, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Форма кошторису *затверджується Міністерством фінансів України*.

Бюджетна установа для забезпечення своєї діяльності складає *індивідуальні кошториси*, *плани асигнувань загального фонду бюджету*, *плани надання кредитів із загального фонду бюджету*, *плани спеціального фонду*, *зведення показників спеціального фонду кошторису* за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією), а вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я складають також індивідуальні плани використання бюджетних коштів та індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів.

Проекти кошторисів складаються усіма бюджетними установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки бюджету та/або надання кредитів з бюджету. У разі коли установи утворені не з початку року, кошториси складаються і затверджуються для кожної установи з часу її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку. Кошториси установ, які протягом бюджетного періоду реорганізовані або підпорядкування яких змінено згідно із

законодавством, складаються і затверджуються в загальному порядку, в тому числі за новим підпорядкуванням.

У частині надходжень проектів кошторисів зазначаються планові обсяги, які передбачається спрямувати на здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

При складанні кошторису обов'язковим є виконання вимоги щодо *першочергового забезпечення* бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, виплату стипендії, а також на оплату комунальних послуг та енергоносіїв. Під час визначення видатків у проектах кошторисів установи *повинен забезпечуватися суворий режим економії* коштів і матеріальних цінностей. До кошторисів можуть включатися тільки *видатки, передбачені законодавством*, необхідність яких обумовлена характером діяльності установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та відсутності заборгованості. При цьому видатки на заробітну плату з коштів спеціального фонду обчислюються залежно від обсягу діяльності, що провадиться за рахунок цих коштів, із застосуванням встановлених законодавством норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

Усі доходи й видатки загального і спеціального фонду завершальними оборотами в кінці року списуються на результати виконання кошторису (зокрема доходи та видатки з незавершеного капітального будівництва). Крім того, на результати виконання кошторису списуються доходи та видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці. Також на результати фінансової діяльності в кінці кварталу відноситься депонентська та кредиторська заборгованість, терміни позовної давності якої минули, та безнадійна дебіторська заборгованість.

Не списуються на результати фінансової діяльності витрати виробничих (навчальних) майстерень, підсобних господарств за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо за незакінченими або закінченими, але не зданими роботами.

Перед складанням фінансової звітності необхідно обробити усі первинні документи, відобразити господарські операції на рахунках в облікових регістрах,

визначити результати виконання кошторису, закрити рахунки доходів та витрат, розрахувати фінансові результати, звірити залишки аналітичних і синтетичних рахунків (субрахунків).

Річне закриття рахунків регламентується чинними нормативно-правовими актами і роз'ясненнями Міністерства фінансів України з цього питання, а саме:

– НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»;

– Порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі.

Згідно з Планом рахунків державного сектора інформація про результати виконання бюджету (кошторису) бюджетними установами узагальнюється на рахунку 55 «Фінансовий результат», який призначений для обліку фінансового результату.

Рахунок 55 «Фінансовий результат» призначено для обліку й узагальнення інформації результатів виконання бюджету (кошторису) суб'єктами державного сектору. ***За кредитом рахунку*** ведеться облік сум у порядку закриття рахунків обліку доходів, віднесення результатів переоцінки активів при списанні або щорічно пропорційно нарахованій амортизації та віднесення суми дефіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів, суми фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) попередніх звітних періодів, якщо накопичена сума профіциту за попередні періоди перевищує накопичену суму його дефіциту, суми доходів державного (місцевого) бюджету, які надійшли в поточному році, та суми проведених коригувань, суми фінансових результатів виконання державного бюджету (місцевих бюджетів) попередніх бюджетних періодів, якщо накопичена сума профіциту за попередні бюджетні періоди перевищує накопичену суму його дефіциту. ***За дебетом рахунку*** ведеться облік суми в порядку закриття рахунків обліку витрат та віднесення сум профіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів, суми фінансових результатів виконання кошторису попередніх періодів, якщо накопичена сума дефіциту за попередні періоди перевищує накопичену суму його профіциту, суми витрат державного (місцевого) бюджету, які проведено в поточному році, та суми проведених коригувань, суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету попередніх бюджетних періодів, якщо накопичена сума дефіциту за попередні бюджетні періоди перевищує накопичену суму його профіциту.

Рахунок 55 «Фінансовий результат» ***має такі субрахунки***:

1) 5511 (5521) «Фінансові результати виконання кошторису (бюджету) звітного періоду розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів)»;

2) 5512 (5522) «Накопичені фінансові результати виконання кошторису (бюджету) розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів)»;

3) 5531 (5541) «Результат виконання державного бюджету звітного періоду (місцевих бюджетів звітного періоду)»;

4) 5532 (5542) «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету (місцевих бюджетів)».

На субрахунках **5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду»)** ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами).

На субрахунках **5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»)** ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами).

На субрахунках **5531 «Результат виконання державного бюджету звітного періоду» (5541 «Результат виконання місцевих бюджетів звітного періоду»)** обліковуються результати виконання державного (місцевого) бюджету, які визнаються після закінчення звітного періоду.

На субрахунках **5532 «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету» (5542 «Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів»)** ведеться накопичення інформації про суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету, визначені у попередніх бюджетних періодах.

Для визначення фінансового результату за звітний період (наприкінці кожного кварталу та року) треба закрити (списати) доходи і витрати за цей період на фінансовий результат звітного періоду. Для цього на субрахунок 5511 щокварталу закривають субрахунки:

– доходів: 7011 «Бюджетні асигнування», 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», 7211 «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові

доходи розпорядників бюджетних коштів», 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями»;

– витрат: 8011 та 8111 «Витрати на оплату праці», 8012 та 8112 «Відрахування на соціальні заходи», 8013 та 8113 «Матеріальні витрати», 8014 та 8114 «Амортизація», 8115 «Інші витрати», 8211 «Собівартість проданих активів», 8212 «Витрати, пов'язані з реалізацією майна», 8311 «Фінансові витрати», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями».

Методика закриття рахунків доходів і витрат та визначення фінансових результатів викладена в Типовій кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами.

6.5 Контрольні питання



1. Назвіть основні нормативно-правові акти, що регулюють порядок обліку доходів та витрат бюджетної установи.

2. Що слід розуміти під доходами? Які основні групи доходів бюджетних установ Вам відомі?

3. Що таке витрати? Назвіть основні види витрат бюджетних установ.

4. Які умови визнання доходів? Розкрийте сутність оцінки доходів.

5. Що представляють собою умови визнання витрат? Розкрийте сутність оцінки витрат.

6. Які рахунки використовуються для обліку доходів бюджетної установи? Дайте їх коротку характеристику.

7. Назвіть рахунки, що використовуються для обліку витрат бюджетної установи. Охарактеризуйте їх.

8. Що таке кошторис? Які його складові частини? Розкрийте загальні аспекти його виконання.

9. Який рахунок використовується для результатів виконання бюджету (кошторису) суб'єктами державного сектору? Дайте його характеристику.

6.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання



Завдання 1. Бюджетна установа у вересні поточного року отримала бюджетні асигнування у сумі 550 000,00 грн на придбання обладнання. Обладнання було куплено за 428 000,00 грн. В кінці року залишок невикористаних асигнувань було списано з реєстраційного рахунка бюджетної установи. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Таблиця 6.2 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку доходів загального фонду (отримання бюджетних асигнувань)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Отримано бюджетні асигнування	2313	7011	550 000,00
2	Придбано обладнання	1311	6211	428 000,00
3	Перераховано постачальнику кошти за обладнання	6211	2313	428 000,00
4	Введено обладнання в експлуатацію	1014	1311	428 000,00
5	Списано з рахунка залишок невикористаних асигнувань	7011	2313	122 000,00
6	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок доходів	7011	5511	428 000,00

Завдання 2. Бюджетна установа надає платні послуги з лікування. У жовтні поточного року було нараховано дохід за надані платні послуги в розмірі 418 000,00 грн. За жовтень надійшла плата за послуги лікування в повному обсязі. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Таблиця 6.3 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку доходів спеціального фонду (отримання плати від реалізації послуг)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано суму доходу за надані послуги з лікування	2111	7111	418 000,00
2	Надійшла плата за послуги з лікування	2313	2111	418 000,00
3	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок доходів	7111	5511	418 000,00

Завдання 3. У бюджетній установі за результатами інвентаризації в матеріально відповідальної особи було встановлено надлишки продуктів харчування на суму 1 390,00 грн, які за даними оперативно-кількісного обліку раніше не передавали цій матеріально відповідальній особі. Усі продукти оприбуткували та передали у використання до закладу харчування. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Таблиця 6.4 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку доходів та витрат за результатами інвентаризації

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано продукти харчування, виявлені під час інвентаризації	1511	2117	1 390,00
2	Відображено надходження в натуральній формі	2313	7112	1 390,00
3	Відображено касові видатки	2117	2313	1 390,00
4	Списано продукти харчування (після передачі у використання)	8013	1511	1 390,00
5	Віднесено доходи на фінансовий результат	7112	5511	1 390,00
6	Віднесено витрати на фінансовий результат	5511	8013	1 390,00

Завдання 4. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) ухвалила рішення про реалізацію будівельних матеріалів, які перебувають на її балансі та залишились невикористаними після проведення ремонту. Ці запаси були придбані в поточному звітному періоді. Загальна вартість реалізованих будівельних матеріалів становить 14 300,00 грн. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Таблиця 6.5 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку доходів та витрат від продажу активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Списано будівельні матеріали, які реалізують, придбані в поточному звітному періоді	8211	1513	14 300,00
2	Отримано кошти від покупців	2313	2117	14 300,00
3	Відображено дохід від продажу будівельних матеріалів	2117	7211	14 300,00

Продовження таблиці 6.5

1	2	3	4	5
4	У кінці звітного періоду віднесено до фінансових результатів звітного періоду:			
	- дохід	7211	5511	14 300,00
	- витрати	5511	8211	14 300,00

Завдання 5. Бюджетною установою у серпні поточного року було:

1) нараховано заробітну плату працівникам в розмірі 312 657,20 грн, в тому числі працівникам з інвалідністю нараховано заробітної плати на суму 23 891,10 грн;

2) нараховано ЄСВ на фонд заробітної плати працюючих;

3) списано МШП на суму 2 459,20 грн, запасних частин – на 1 453,10 грн, палива – на 5 894,25 грн;

4) нараховано амортизацію основних засобів в сумі 78 652,11 грн;

5) списано витрати на відрядження підзвітної особи в розмірі 2 101,54 грн;

6) списано вартість наданих бюджетній установі комунальних, транспортних та інших послуг в сумі 46 251,56 грн.

Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені витрати (на оплату праці, матеріальні витрати, нарахування амортизації та інші).

Таблиця 6.6 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку витрат бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано заробітну плату в бюджетній установі за серпень	8011	6511	312 657,20
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату: - за базової ставкою (22 %) (312 657,20-23 891,10) × 0,22 - для працівників з інвалідністю (8,41 %) 23 891,10×0,0841	8012	6313	 63 528,54 2 009,24
3	Списані використані: - МШП; - запасні частини; - паливо.	8013	 1812 1515 1514	 2 459,20 1 453,10 5 894,25
4	Нараховано амортизацію на основні засоби	8014	1411	78 652,11
5	Списано витрати на відрядження підзвітної особи	8011	2116	2 101,54
6	Списані вартість наданих бюджетній установі послуг	8013	6415 6211	46 251,56
7	В кінці звітного періоду закрито рахунки витрат	5511	8011, 8012, 8013, 8014	515 006,74

6.7 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. Бюджетна установа в жовтні поточного року отримала бюджетні асигнування у сумі 380 000,00 грн на придбання транспортного засобу. Транспортний засіб було куплено за 321 000,00 грн. В кінці року залишок невикористаних асигнувань було списано з реєстраційного рахунка бюджетної установи. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Вправа 2. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) ухвалила рішення про реалізацію запасних частин, які перебувають на її балансі та залишились невикористаними після проведення ремонту машини. Ці запасні частини були придбані в поточному звітному періоді. Загальна вартість реалізованих запасних частин становить 8 940,00 грн. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Вправа 3. Бюджетна установа надає платні послуги з навчання. У вересні поточного року було нараховано дохід за надані платні послуги в розмірі 203 500,00 грн. За вересень надійшла плата за послуги навчання в повному обсязі. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Вправа 4. Бюджетна установа в листопаді поточного року отримала бюджетні асигнування у сумі 245 000,00 грн на придбання обладнання. Необхідне обладнання було куплено за 197 200,00 грн. В кінці року залишок невикористаних асигнувань було списано з реєстраційного рахунка бюджетної установи. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Вправа 5. У бюджетній установі за результатами інвентаризації в матеріально відповідальної особи було встановлено надлишки будівельних матеріалів на суму 3 720,00 грн. Усі будівельні матеріали оприбуткували та передали у використання на склад. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Вправа 6. Бюджетна установа у серпні поточного року нарахувала амортизацію основних засобів в сумі 57 101,10 грн. Відобразити на рахунках

бухгалтерського обліку нарахування амортизації.

Вправа 7. Бюджетна установа в грудні поточного року отримала бюджетні асигнування у сумі 102 000,00 грн на придбання інструментів. Необхідні інструменти було куплено у постачальника за 95 650,00 грн. В кінці року залишок невикористаних асигнувань було списано з реєстраційного рахунка бюджетної установи. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

Вправа 8. Бюджетна установа списала у вересні поточного року цементу та піску на суму 3 600,50 грн, запасних частин – на 4 663,10 грн, бензину – на 6 105,45 грн, продуктів харчування – на 3 006,55 грн. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку матеріальні витрати.

Вправа 9. Бюджетна установа нарахувала у жовтні поточного року заробітну плату своєму працівнику Проценку О.Т. в розмірі 14 159,40 грн. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку витрати на оплату праці.

Вправа 10. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) ухвалила рішення про реалізацію тари, що перебуває на її балансі та залишається невикористаною протягом тривалого часу. Загальна вартість реалізованої тари становить 11 210,00 грн. Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку здійснені операції.

6.8 Тести



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

а) доходи;

б) витрати;

в) видатки;

г) прибуток.

2. Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) – це:
а) доходи;
б) витрати;
в) видатки;
г) збиток.

3. Доходи загального фонду обліковують на таких рахунках:
а) 7011 «Бюджетні асигнування», 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;
б) 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7211 «Дохід від реалізації активів»;
в) 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», 803 (804) «Витрати державного (місцевого) бюджету»;
г) немає правильної відповіді.

4. Для обліку доходів спеціального фонду використовують рахунки:
а) 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7211 «Дохід від реалізації активів»;
б) 7011 «Бюджетні асигнування», 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;
в) 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», 803 (804) «Витрати державного (місцевого) бюджету»;
г) 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки».

5. Суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах ДКСУ для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом – це:
а) касові видатки;
б) фактичні видатки;
в) цільові засоби;
г) благодійні внески.

6. Дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені

відповідними первинними документами, зокрема операції з нарахування заробітної плати працівникам, списання витрачених матеріалів – це:
а) фактичні видатки;
б) касові видатки;
в) цільові засоби;
г) благодійні внески.

7. Облік касових видатків ведеться на рахунках:
а) 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки»;
б) 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», 803 (804) «Витрати державного (місцевого) бюджету»;
в) 701 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів», 711 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів»;
г) немає правильної відповіді.

8. Облік фактичних видатків ведеться на рахунках:
а) 801 «Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм», 803 (804) «Витрати державного (місцевого) бюджету»;
б) 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки»;
в) 701 «Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів», 711 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів»;
г) немає правильної відповіді.

9. Визначити зміст господарської операції, записаної кореспонденцією рахунків Дт 7111 Кт 5511:
а) списано доходи в кінці року на фінансовий результат;
б) списано видатки в кінці року на фінансовий результат;
в) перераховано постачальнику суму заборгованості;
г) нараховано заробітну плату працівнику.

10. Сформуйте кореспонденцію рахунків за наведеним змістом операції «По закінченні року списані фактичні видатки на фінансовий результат»:
а) Дт 5511 Кт 8011;
б) Дт 8011 Кт 5511 ;
в) Дт 7111 Кт 5511;
г) Дт 5511 Кт 7711.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 4. ОПОДАТКУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ. АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Тема 7. Оподаткування бюджетних установ



7.1 Оподаткування бюджетних установ податком на додану вартість
7.2 Оподаткування бюджетних установ екологічним податком та платежами за використання природних ресурсів
7.3 Оподаткування бюджетних установ окремими майновими податками
7.4 Оподаткування бюджетних установ іншими податками та зборами
7.5 Контрольні питання
7.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання
7.7 Вправи для самостійної роботи
7.8 Тести

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо особливостей оподаткування бюджетних установ

Основні терміни і поняття: ПДВ, податкове зобов'язання, податковий кредит, екологічний податок, рентна плата, земельний податок, транспортний податок, податок на прибуток, ЄСВ

7.1 Оподаткування бюджетних установ податком на додану вартість

Податок на додану вартість **(ПДВ)** – це загальнодержавний та непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент).

Згідно з Податковим кодексом України є окремий розділ (**Розділ V**) під назвою «Податок на додану вартість» (ст. 180–211), який регулює порядок нарахування та сплати даного податку.

Операції, що здійснюються бюджетними установами в переважній більшості звільнені від оподаткування ПДВ (**ст. 197 ПКУ**), зокрема:

1. постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

2. постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами. До таких послуг належать послуги з:

а) виховання та навчання дітей, які постачаються дитячими музичними та художніми школами, школами мистецтв, будинками культури (гра на музичних інструментах, хореографія, образотворче мистецтво, гуртки (факультативи) іноземних мов, комп'ютерного навчання);

б) утримання, виховання та навчання дітей у закладах дошкільної освіти як у межах обсягу, установленого навчальними планами і програмами, так і понад зазначений обсяг;

в) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами загальної середньої освіти I-III ступенів;

г) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами професійної (професійно-технічної) освіти;

ґ) усіх видів освітньої діяльності, які постачаються закладами вищої освіти, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти;

д) навчання слухачів підготовчих відділень вищих навчальних закладів;

е) повторного вивчення відрахованими студентами (курсантами) окремих дисциплін і курсів з подальшим складенням іспитів;

є) навчання аспірантів і докторантів;

ж) приймання кандидатських іспитів;

з) надання наукових консультацій для осіб, які підвищують кваліфікацію самостійно;

и) довузівської підготовки;

і) проведення лекцій з питань науки і техніки, культури та мистецтва, фізичної культури і спорту, правових знань, туризму і краєзнавства;

ї) надання консультацій для учнів, вихованців, студентів, курсантів понад обсяги, встановлені навчальними планами і програмами, для аспірантів, докторантів;

й) організації літніх мовних курсів, шкіл, семінарів; групових та індивідуальних занять фізичною культурою та спортом на стадіонах, у спортивних залах і плавальних басейнах, на тенісних кортах для дітей, учнів і студентів;

3. постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для осіб з інвалідністю та дітей з інвалідністю, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства, крім таких послуг: надання косметологічної допомоги; масаж для зміцнення здоров'я дорослого населення, корекції осанки тощо; проведення профілактичних медичних оглядів із підготовкою висновку про стан здоров'я на прохання громадян.

Слід відмітити, що в окремих випадках бюджетні установи здійснюють операції, що оподатковуються ПДВ, а тому можуть бути платниками ПДВ. *Бюджетна установа підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ* в разі, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі операцій з постачання товарів/послуг з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування ПДВ).

Облік ПДВ та визначення сум цього податку нерозривно пов'язані з такими основними поняттями:

- ***податкове зобов'язання*** – це загальна сума податку на додану вартість, одержана платником ПДВ в звітному періоді (в складі вартості проданих покупцеві товарів, робіт, послуг);

- ***податковий кредит*** – це сума ПДВ, на яку платник цього податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду, визначена за правилами, встановленими Податковим кодексом України;

- ***бюджетне відшкодування*** – це відшкодування від'ємного значення ПДВ платнику цього податку (за умови підтвердження правомірності бюджетного відшкодування).

Залежно від того, чи набуває різниця між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту звітного періоду позитивного або від'ємного значення, у платника ПДВ виникає:

1. обов'язок сплати ПДВ до бюджету (позитивне значення)

2. право на бюджетне відшкодування (від'ємне значення).

Порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті до Державного бюджету або відшкодуванню з Державного бюджету, визначено ст. 200 ПКУ.

Об'єктом оподаткування є продаж товарів (робіт, послуг) на митній території України (здійснюване як резидентами, так і нерезидентами), завезення

товарів і послуг (в тому числі в вигляді оренди чи лізингу) та вивезення товарів та послуг за межі митної території України. Визначення об'єктів оподаткування регулює ст. 185 ПКУ.

Ставки податку (ст. 193 ПКУ) встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах: а) 20 %; б) 14 %; в) 7 %; г) 0 %.

Датою виникнення податкових зобов'язань (п. 187.1. ПКУ) з постачання товарів / послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок або в касу платника податку; б) дата відвантаження товарів, а для робіт/послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт / послуг платником податку.

В разі придбання товару (робіт, послуг) у бюджетної установи виникає право на податковий кредит. До податкового кредиту (ст. 198 ПКУ) відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі у разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництва, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів в якості внеску до статутного капіталу та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та у разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу;

ґ) ввезення товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Датою виникнення права на податковий кредит є дата тієї події, що відбулася раніше: а) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг; б) дата отримання платником податку товарів/послуг (п. 198.2 ст. 198 ПКУ).

Підставою для відображення в обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту є податкова накладна. ***Податкова накладна*** існує виключно в електронній формі. Реєстрація податкової накладної у базі Державної податкової служби України (ЄРПН – Єдиному реєстрі податкових

накладних) є необхідно умовою для отримання покупцем права на податковий кредит та обов'язком продавця.

Витрати зі сплати ПДВ відображаються бюджетною установою за КЕКВ 2800 «Інші поточні видатки».

7.2 Оподаткування бюджетних установ екологічним податком та платежами за використання природних ресурсів

Бюджетні установи можуть бути платниками екологічного податку.

Екологічний податок **(екоподаток)** – обов'язковий платіж, що сплачується з фактичних обсягів різних викидів, скидів, розміщення відходів у довкіллі.

Згідно з Податковим кодексом України є окремий розділ (Розділ VIII) під назвою «Екологічний податок» (ст. 240–250), який регулює порядок нарахування та сплати цього податку.

Платниками податку є особи, які здійснюють:

- викиди забруднюючих речовин в ***атмосферне повітря*** стаціонарними джерелами забруднення. Однак щодо викидів вуглекислого газу (CO_2) екологічний податок сплачується лише, коли обсяг їхній обсяг перевищує 500 тонн на рік. Щодо інших забруднювачів таких лімітів немає;
- скиди забруднюючих речовин безпосередньо ***у водні об'єкти***;
- ***розміщення відходів***. Виняток – розміщення окремих видів відходів на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання як вторинної сировини;
- утворення ***радіоактивних відходів*** (включаючи вже накопичені), а також їхнє тимчасове зберігання у виробників понад ліцензійний строк.

Звільнення від сплати екологічного податку мають:

1. суб'єкти господарювання, які розміщують відходи на власних територіях як ***вторинну сировину*** (п. 240.5 ПКУ). Вторинна сировина – це та сировина, яка може вживатися для виробництва повторно;

2. суб'єкти ***ядерної енергетики***, які уклали договори про повернення за межі України іонізуючих джерел опромінення, мають справу з радіоактивними відходами, які утворилися внаслідок аварії на ЧАЕС, деякі спеціалізовані підприємства (п. 240.4 ПКУ);

3. суб'єкти господарювання, які ***здійснюють викиди двоокису вуглецю***, але не більше 500 тонн на рік (п. 240.7 ПКУ);

4. суб'єкти господарювання, які здійснюють ***тимчасове розміщення відходів***, наприклад акумуляторів, люмінесцентних ламп, автомобільних шин тощо для їхньої подальшої передачі на утилізацію комунальним чи спеціалізованим підприємствам за дотримання двох умов:

- наявності договору на збір та утилізацію відходів з таким комунальним або спеціалізованим підприємством;

- у договорі наявні строки передачі відходів (період розміщення відходів).

У разі наявності забруднювачів необхідним є *отримання спеціальних дозволів та ліцензій.*

Найчастіше екологічний податок сплачується за викиди в атмосферне повітря та скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти. При цьому виникнення обов'язку сплати такого податку пов'язано з наявністю стаціонарного джерела забруднення.

Серед найбільш поширених *стаціонарних джерел забруднення*, за умови їх роботи на спалюванні бензину, дизельного палива, природного газу, скрапленого газу, твердого палива чи іншого палива, можна навести: котельні, опалювальні котли, у т. ч. пелетні; теплові генератори; електрогенератори та мініелектростанції (як мобільні, так і нерухомі); електростанції; бурові установки; зварювальні апарати; різальне обладнання, у т. ч. бензопили; газонокосарки; зерносушарки.

Викидами у перелічених вище джерел можуть бути зокрема CO_2, оксид азоту та оксид сірки. Також у разі використання твердого палива, наприклад пелетів, є ще й поява твердих відходів, зокрема золи.

Розрахунок екологічного податку здійснюється за кожним викидом забруднюючої речовини окремо (п. 249.2 ПКУ), а потім знаходиться їх загальна сума. Для проведення розрахунку, крім ставки екологічного податку, слід знати перелік забруднюючих викидів/скидів; коефіцієнт емісії по кожній забруднюючій речовині; нижчу теплоту згоряння палива; фактичні витрати палива (в тоннах).

Зі сплатою екологічного податку та використанням стаціонарних джерел забруднення пов'язана обов'язкова подача ***форми 20-ОПП***:

- при появі нового джерела забруднення;
- при зміні даних про наявні джерела забруднень, зокрема адреси їхнього розташування;
- при вибутті джерела забруднення, зокрема передачі його в оренду.

Звітним періодом щодо екологічного податку є календарний квартал, тому декларація подається впродовж 40 календарних днів по закінченню кварталу, а податок сплачується впродовж 10 календарних днів після граничного терміну подання декларації.

Серед платежів, що можуть сплачувати бюджетні установи, варто назвати також рентні платежі.

Рентні платежі – це платежі до бюджету частини прибутку, отриманого підприємствами чи установами незалежно від їх діяльності, але пов'язаної з використанням природних ресурсів.

Рентна плата – це загальнодержавний податок в Україні, який сплачується за користування надрами для видобування корисних копалин; за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин; за користування радіочастотним ресурсом України; за спеціальне використання води; за спеціальне використання лісових ресурсів; за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

Згідно з Податковим кодексом України є окремий розділ (Розділ IX) під назвою «Рентна плата» (ст. 251–258), який регулює порядок нарахування та сплати рентної плати.

Платниками ренти стають ті, хто маючи відповідні дозволи, здійснює (ст. 251 ПКУ):

1. користування **надрами при видобутку корисних копалин** – треба спеціальний дозвіл на користування надрами, який видається Державною службою геології та надр України;

2. користування **надрами в інших цілях**, ніж видобуток корисних копалин – теж треба спеціальний дозвіл на користування надрами, що не пов’язане з видобутком корисних копалин від Державної служби геології та надр України;

3. користування **радіочастотним ресурсом** – отримується дозвіл за експлуатацію радіочастотного засобу, ліцензія на користування радіочастотним ресурсом або ліцензія на мовлення від Українського державного центру радіочастот;

4. спеціальне **користування водою** – треба дозвіл на спеціальне водокористування від Державного агентства водних ресурсів України, який видається через його територіальні органи;

5. спеціальне **користування лісовими ресурсами** – треба дозвіл на спеціальне використання лісу від Державного агентства лісових ресурсів України;

6. **транспортування нафти і нафтопродуктів** через магістральні проводи – відповідна ліцензія від Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг;

7. **транзит аміаку** трубопроводами – дозвільною діяльністю сьогодні займається Державна служба України з питань праці.

Електронні дозволи можна отримати онлайн через ***додаток «Дія».*** Перевірити інформацію про дозвіл, наприклад на спеціальне водокористування можна на ***Порталі електронних послуг дозволів Державного агентства водних ресурсів України*** (перелік водокористувачів). Аналогічні сервіси можна знайти й у інших згаданих регуляторів.

Сплачується рентна плата протягом 10 календарних днів після закінчення крайнього строку подання податкової декларації. Більшість видів ренти – квартальна (за надра, спеціальне користування водними та лісовими ресурсами).

Платники рентної плати за її видами, об’єкти оподаткування та ставки податку визначені в Податковому кодексі України в відповідних статтях.

Витрати зі сплати екологічного податку та рентної плати бюджетні установи відображають за КЕКВ 2800 «Інші поточні видатки».

7.3 Оподаткування бюджетних установ окремими майновими податками

Податки на майно – це прямі податки, що встановлюються на майно підприємств, установ або приватних осіб.

В Україні, податки на майно є місцевими податками, тобто кошти, зібрані від них, формують дохідну частину місцевих бюджетів.

Згідно з Податковим Кодексом України, податки на майно мають три складові:

1. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
2. транспортний податок;
3. плата за землю.

Згідно з Податковим кодексом України є окремий розділ (Розділ XII) під назвою «Податок на майно» (ст. 265–268), який регулює порядок нарахування та сплати майнових податків.

Як правило, бюджетні установи володіють майном, яке їм передано в оперативне управління.

Головною умовою ***податку на нерухоме майно*** є наявність права власності на нерухоме майно, тому в переважній більшості бюджетні установи не є платниками цього податку.

Платниками транспортного податку можуть бути як фізичні, так і юридичні особи, у т. ч. нерезиденти, що мають зареєстровані в Україні згідно із чинним законодавством власні легкові автомобілі (пп. 267.2.1 ПКУ).

Об'єктом оподаткування транспортним податком визначено легкові автомобілі, які одночасно відповідають таким критеріям:

- з року їх випуску минуло не більш ніж 5 років (включно);
- середньоринкова вартість авто становить понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати (МЗП), установленої станом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2023 році — 375 × 6700 грн = 2 512 500 грн).

Варто відмітити, що *йдеться про рік випуску*, а не використання автомобіля. Визначити рік випуску допоможуть супровідні документи на автомобіль.

Легкові автомобілі – це автомобілі, які за своєю конструкцією й обладнанням призначені для перевезення пасажирів із кількістю місць для сидіння не більш ніж 9 із місцем водія включно. Тому за вантажні, вантажопасажирські, спеціалізовані автомобілі, автобуси й інші транспортні засоби, які не належать до легкових автомобілів, сплачувати транспортний податок не потрібно.

Для оподаткування автомобіля транспортним податком:

- не має значення фактична ціна, за якою придбали автомобіль. Визначальною є середня вартість на ринку такої моделі, яку рахує не платник податку самостійно, а державний орган – Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України на основі інформації Державної податкової служби України;
- варто періодично заглядати до Переліку, який щороку до 1 лютого має оприлюднювати Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України;
- платити треба до початку місяця, що настає за місяцем в якому автомобілю виповнюється 5 років (пп. 267.6.7 ПКУ).

Наявність автомобіля у Переліку автомобілів, які підлягають оподаткування транспортним податком – це вирішальний критерій сплати транспортного податку.

Варто відмітити, що юридичні особи обчислюють суму податку самостійно і подають відповідну декларацію (пп. 267.6.4 ПКУ).

Ставка податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25 000 грн за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування відповідно до пп. 267.2.1 ПКУ, - відповідає критеріям і входить до переліку, що на своєму сайті оприлюднює Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України.

Якщо легковий автомобіль придбали упродовж року, декларація подається протягом місяця із дня виникнення права власності на такий автомобіль, а податок сплачується починаючи з місяця, у якому виникло право власності на нього (пп. 267.6.4 ПКУ).

Транспортний податок юридичні особи сплачують авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом.

Земельний податок – обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів. Наразі земельний податок є місцевим, а не загальнодержавним податком.

Платниками податку на землю є (п.п. 14.1.72 ПКУ, п. 269.1 ПКУ):

1. власники земельних ділянок – юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які відповідно до закону набули права власності на землю в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно (п.п. 14.1.34 ст. 14 ПКУ) та земельних часток (паїв);

2. землекористувачі – юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які користуються земельними ділянками державної та комунальної власності:

- на праві постійного користування;

- на умовах оренди (п.п. 14.1.73 ст. 14 ПКУ) .

3. платники орендної плати – землекористувачі (орендарі) земельних ділянок державної та комунальної власності на умовах оренди.

Об'єктами оподаткування платою за землю є (**ст. 270 ПКУ**):

1. об'єкти оподаткування земельним податком:

- земельні ділянки, які перебувають у власності;

- земельні частки (паї), які перебувають у власності;

- земельні ділянки державної та комунальної власності, які перебувають у володінні на праві постійного користування;

2. об'єкти оподаткування орендною платою – земельні ділянки державної та комунальної власності, надані в користування на умовах оренди.

Базою для розрахунку податку на землю є:

- нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;
- площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Земельні ділянки, для яких **нормативну грошову оцінку проведено** *ставка податку* встановлюється у розмірі не більше 3 відсотків від їх нормативної грошової оцінки,

1. для земель загального користування – не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки,

2. для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки,

3. для лісових земель – не більше 0,1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки.

Земельні ділянки, для яких **нормативну грошову оцінку не проведено** ставка податку за земельні ділянки встановлюється у розмірі не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області,

1. для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області,

2. для лісових земель – не більше 0,1 відсотка від нормативної грошової оцінки площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Підставою для нарахування земельного податку є (п. 286.1 ПКУ):

а) дані державного земельного кадастру;

б) дані Державного реєстру речових прав на нерухоме майно;

в) дані державних актів, якими посвідчено право власності або право постійного користування земельною ділянкою (державні акти на землю);

г) дані сертифікатів на право на земельні частки (паї);

ґ) рішення органу місцевого самоврядування про виділення земельних ділянок у натурі (на місцевості) власникам земельних часток (паїв);

д) дані інших правовстановлюючих документів, якими посвідчується право власності або право користування земельною ділянкою, право на земельні частки (паї).

Від сплати земельного податку звільняються бюджетні установи і організації (ст. 282 ПКУ), зокрема:

1. санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських об'єднань осіб з інвалідністю, реабілітаційні установи громадських об'єднань осіб з інвалідністю;

2. бази олімпійської та паралімпійської підготовки, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України;

3. дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форми власності і джерел фінансування, заклади культури, науки (крім національних та державних дендрологічних парків) (за умови використання за цільовим призначенням), освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів;

Якщо бюджетна установа, що користується пільгами щодо земельного податку, має у підпорядкуванні самоокупні підприємства або здає у тимчасове користування (оренду) земельні ділянки, окремі будівлі або їх частини, податок за земельні ділянки, зайняті цими підприємствами або будівлями (їх частинами), переданими в тимчасове користування, сплачується у встановлених розмірах на загальних підставах. При цьому земельний податок необхідно починати сплачувати з місяця, наступного за місяцем, в якому втрачено пільгу.

В разі здачі в оренду частини приміщення бюджетної установи земельний податок розраховується пропорційно площі будівлі, що знаходиться у користуванні орендаря. Для цього визначають коефіцієнт розподілу (питому вагу площі, що орендується у загальній площі земельної ділянки бюджетної установи).

На загальних підставах *земельний податок* сплачується щомісяця незалежно від періодичності звітування – щомісяця чи щороку.

Суму податку розбивається на місяці рівними частинами і сплачується щомісяця.

Строк сплати цього податку – впродовж 30 календарних днів місяця, який настає за звітним.

Розрахунок податку відбувається на основі даних Державного земельного кадастру (п. 286.1 ПКУ). Розрахунок земельного податку залежить від того, чи провели нормативно-грошову оцінку (НГО) земельної ділянки.

З 1 січня 2022 року не сплачується земельний податок та орендна плата за земельні ділянки державної та комунальної власності за землі та паї, що розташовані на територіях:

- на яких ведуться (велися) бойові дії;
- на тимчасово окупованих збройними формуваннями Російської Федерації, та перебувають у власності або користуванні, у тому числі на умовах оренди, фізичних або юридичних осіб, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України
- які визначені як засмічені вибухонебезпечними предметами та/або на яких наявні фортифікаційні споруди.

Витрати зі сплати майнових податків бюджетні установи відображають за КЕКВ 2800 «Інші поточні видатки».

7.4 Оподаткування бюджетних установ іншими податками та зборами

Бюджетні установи, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів ***не підлягають оподаткуванню податком на прибуток*** (п. 133.4.6 ст.133 ПКУ). Проте неприбуткові установи повинні відповідати ***таким вимогам*** (п. 133.4.1 ПКУ):

- утворена та зареєстрована в порядку, визначеному законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації;
- установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) містять заборону розподілу отриманих доходів (прибутків) або їх частини серед засновників (учасників), членів такої організації, працівників (крім оплати їхньої праці, нарахування єдиного соціального внеску), членів органів управління та інших пов’язаних з ними осіб;
- установчі документи якої (або установчі документи організації вищого рівня, на підставі яких діє неприбуткова організація відповідно до закону) передбачають передачу активів одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду, іншим юридичним особам, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону (для недержавних пенсійних фондів), або зарахування до доходу бюджету у разі припинення юридичної особи (у результаті її ліквідації, злиття, поділу, приєднання або перетворення);
- внесена контролюючим органом до Реєстру неприбуткових установ та

організацій.

Доходи (прибутки) неприбуткової організації використовуються виключно для фінансування видатків на утримання такої неприбуткової організації, реалізації її мети (цілей, завдань) та напрямів діяльності, визначених її установчими документами.

У разі недотримання неприбутковою організацією умов використання доходів (прибутку) така неприбуткова організація зобов'язана подати у термін, визначений для місячного податкового (звітного) періоду, звіт про використання доходів (прибутків) неприбуткової організації за період з початку року по останній день місяця, в якому вчинено таке порушення, та зазначити і сплатити суму самостійно нарахованого податкового зобов'язання з податку на прибуток. Податкове зобов'язання розраховується, виходячи із суми операції нецільового використання активів. Така неприбуткова організація *виключається контролюючим органом з Реєстру неприбуткових установ* та організацій та вважається платником податку на прибуток.

За період з першого дня місяця, наступного за місяцем, у якому вчинено таке порушення, по 31 грудня податкового (звітного) року неприбуткова організація *зобов'язана щокварталу подавати до контролюючого органу податкову декларацію з податку на прибуток* (з наростаючим підсумком), сплачувати податок у строк, визначений для квартального періоду та подавати фінансову звітність у порядку, встановленому для платників податку на прибуток.

З наступного податкового (звітного) року така неприбуткова організація подає податкову декларацію з податку на прибуток і фінансову звітність та сплачує податок на прибуток у порядку, встановленому для платників податку на прибуток.

За економічною класифікацію видатків сплата податку на прибуток відображається бюджетними установами за кодом 2800 «Інші поточні видатки».

Бюджетні установи є платниками Єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ).

ЄСВ – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного

соціального страхування (соціальні гарантії на випадок безробіття, нещасних випадків чи професійних захворювань, пенсійне забезпечення та інші виплати).

Базою нарахування єдиного внеску для роботодавців є сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, та сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами.

Єдиний внесок встановлюється ***у розмірі 22 %*** до визначеної бази нарахування єдиного внеску.

Єдиний внесок для підприємств, установ і організацій, ***в яких працюють особи з інвалідністю, установлено в розмірі 8,41 %*** бази нарахування єдиного внеску для працюючих осіб з інвалідністю.

Платники єдиного внеску, що відносяться до роботодавців зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 20 числа наступного місяця, крім гірничих підприємств, які зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний місяць, не пізніше 28 числа наступного місяця.

При цьому платники під час кожної виплати заробітної плати (доходу, грошового забезпечення), на суми якої (якого) нараховується єдиний внесок, одночасно з видачею зазначених сум зобов'язані сплачувати нарахований на ці виплати єдиний внесок у розмірі, встановленому для таких платників (авансові платежі).

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку забезпечує Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

7.5 Контрольні питання



1. Що треба розуміти під оподаткуванням бюджетних установ?
2. Виокреміть характерні риси в оподаткуванні бюджетних установ податком на додану вартість.
3. Опишіть особливості нарахування екологічного податку.

4. Які види рентної плати Ви знаєте? Дайте їм коротку характеристику.

5. Розкрийте порядок визначення суми земельного податку бюджетних установ.

6. Що є об'єктом оподаткування транспортним податком? Які характерні моменти при його нарахуванні треба знати?

7. Назвіть особливості оподаткування бюджетних установ податком на прибуток.

8. Які основні види нарахувань на заробітну плату працівників бюджетних установ Вам відомі? Розкрийте їх сутність.

9. Зазначте особливості нарахування та сплати окремих податків у воєнний час.

7.6 Практичні завдання з рекомендаціями до виконання



Завдання 1. Бюджетна установа нарахувала дохід та отримала грошові кошти від надання окремого приміщення в оренду на суму 76 260,00 грн (у т. ч. ПДВ – 12 710,00 грн). Відобразити в бухгалтерському обліку суму податкових зобов'язань з ПДВ.

Таблиця 7.1 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку податкових зобов'язань з ПДВ бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано дохід від здавання в тимчасове користування приміщення бюджетної установи	2117	7411	76 260,00
2	Відображено суму ПДВ (податкове зобов'язання)	7411	6311	12 710,00
3	Отримано орендну плату на реєстраційні рахунки бюджетної установи	2313	2117	76 260,00

Завдання 2. Бюджетна установа придбала у постачальника запасні частини на суму 26 150,00 грн (без ПДВ). Розрахунок із постачальником за отримані запчастини проведено повністю. Відобразити в бухгалтерському обліку суму податкового кредиту з ПДВ.

Таблиця 7.2 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку податкового кредиту з ПДВ бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано бюджетною установою запасні частини, придбані у постачальника	1515	6211	26 150,00
2	Відображено суми ПДВ (податковий кредит)	6311	6211	5 230,00
3	Перераховано бюджетною установою суми заборгованості за запасні частини постачальнику	6211	2313	31 380,00

Завдання 3. Бюджетна установа є платником екологічного податку за здійснення викидів забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення. За звітний період згідно декларації сума нарахованого екологічного податку становила 7 446,27 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за екологічним податком.

Таблиця 7.3 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків за екологічним податком бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано бюджетною установою суму екологічного податку за звітний період	8411	6311	7 446,27
2	Перераховано суму екологічного податку до бюджету	6311	2313	7 446,27

Завдання 4. Бюджетна установа є платником рентної плати за спеціальне користування водою. За звітний квартал використано 2 560 куб. метрів води, що підтверджено показами лічильника для обліку води. Ставка рентної плати за спеціальне використання води у Запорізькій області становить 106,46 грн за 100 куб. метрів. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за таким видом рентної плати.

Рентна плата за спеціальне користування водою = 2 560 / 100 × 106,46 = 2 725,38 грн

Таблиця 7.4 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків за рентною платою бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано бюджетною установою суму рентної плати за спеціальне користування водою за звітний період	8411	6311	2 725,38
2	Перераховано суму рентної плати за спеціальне користування водою до бюджету	6311	2313	2 725,38

Завдання 5. Бюджетна установа є платником земельного податку та має земельну ділянку площею 2 350 кв. м; нормативна грошова оцінка землі – 80,75 грн за 1 м^2; місцева рада встановила ставку податку на рівні 3 %. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за земельним податком.

Річна сума земельного податку = 2 350 × 80,75 × 0,03 = 5 692,88 грн

Таблиця 7.5 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків за земельним податком бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано бюджетною установою суму плати за землю за звітний період	8411	6311	5 692,88
2	Перераховано суму плати за землю до бюджету	6311	2313	5 692,88

Завдання 6. Бюджетна установа має у власності легковий автомобіль, який згідно чинного законодавства є об’єктом оподаткування транспортним податком. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за транспортним податком за 3 квартали поточного року.

Сума транспортного податку = 25000 / 12 × 9 = 18 750,00 грн

Таблиця 7.6 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку розрахунків за транспортним податком бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано бюджетною установою суму транспортного податку за звітний період	8411	6311	18 750,00
2	Перераховано суму транспортного податку до бюджету	6311	2313	18 750,00

Завдання 7. Працівнику бюджетної установи нараховано заробітну плату за вересень поточного року у розмірі 12 800,55 грн. Нарахувати ЄСВ на заробітну плату працівника бюджетної установи, а також здійснити утримання ПДФО, військового збору та профспілкових внесків. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки нарахувань на заробіток працюючого та утримань з зарплати.

Таблиця 7.7 – Журнал реєстрації господарських операцій з обліку утримань з зарплати та нарахувань на заробіток працюючого бюджетної установи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано працівнику бюджетної установи заробітну плату за вересень поточного року	8011	6511	12 800,55
2	Утримано із зарплати: – ПДФО; – військовий збір; – профспілкові внески	6511	6311 6311 6516	2 304,10 192,01 128,01
3	Перераховано до бюджету: – ПДФО; – військовий збір; – профспілкові внески	6311 6311 6516	2313	2 304,10 192,01 128,01
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівника бюджетної установи	8012	6313	2 816,12
5	Перераховано до бюджету суму ЄСВ	6313	2313	2 816,12

7.7 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. Бюджетна установа нарахувала дохід від реалізації платних послуг та отримала грошові кошти від контрагента на суму 67 200,00 грн (у т. ч. ПДВ). Відобразити в бухгалтерському обліку суму податкових зобов'язань з ПДВ.

Вправа 2. Бюджетна установа придбала у постачальника МШП на суму 10 980,00 грн (без ПДВ). Розрахунок із постачальником за отримані МШП проведено повністю. Відобразити в бухгалтерському обліку суму податкового кредиту з ПДВ.

Вправа 3. Бюджетна установа є платником екологічного податку за здійснення викидів забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення. За звітний період згідно декларації сума нарахованого екологічного податку становила 5 331,20 грн. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за екологічним податком.

Вправа 4. Бюджетна установа має у власності легковий автомобіль, який згідно чинного законодавства є об'єктом оподаткування транспортним податком. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за транспортним податком за 2 квартали поточного року.

Вправа 5. Працівнику бюджетної установи нараховано заробітну плату за жовтень поточного року у розмірі 11 760,30 грн. Здійснити нарахування ЄСВ та утримання ПДФО, військового збору та профспілкових внесків. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки нарахувань та утримань з зарплати.

Вправа 6. Працівнику бюджетної установи нараховано заробітну плату за жовтень поточного року у розмірі 9 456,10 грн. Здійснити нарахування ЄСВ на заробітну плату працівника бюджетної установи та утримання ПДФО, військового збору та профспілкових внесків. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунок нарахувань на заробіток працюючого та відповідних утримань.

Вправа 7. Бюджетна установа є платником земельного податку, розмір земельної ділянки – 1 620 кв. м; нормативна грошова оцінка землі – 56,80 грн за 1 $м_2$; місцева рада встановила ставку податку на рівні 3 %. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за земельним податком.

Вправа 8. Бюджетна установа є платником рентної плати за спеціальне користування водою. За звітний квартал використано 1 110 куб. метрів води, що підтверджено показами лічильника для обліку води. Місцезнаходження установи – м. Дніпро. Відобразити в бухгалтерському обліку розрахунки за таким видом рентної плати.

Вправа 9. Бюджетна установа нарахувала дохід від реалізації платних послуг та отримала грошові кошти від контрагента на суму 105 360,00 грн (у т.

ч. ПДВ). Відобразити в бухгалтерському обліку суму податкових зобов’язань з ПДВ.

Вправа 10. Бюджетна установа придбала у постачальника бензин на суму 37 140,00 грн (без ПДВ). Розрахунок із постачальником за отриманий бензин проведено повністю. Відобразити в бухгалтерському обліку суму податкового кредиту з ПДВ.

7.8 Тести



1. Центральний орган виконавчої влади у сфері податків в Україні:
а) Державна фіскальна служба;
б) Державна казначейська служба;
в) Державна податкова служба;
г) Державна митна служба.

2. Включення до Реєстру неприбуткових установ (організацій) та присвоєння відповідної ознаки неприбутковості здійснюється:
а) державними податковими органами на місцях;
б) органами державної влади;
в) органами місцевого самоврядування;
г) Державною податковою службою України.

3. Базова ставка податку на прибуток згідно чинного законодавства дорівнює:
а) 10 %;
б) 18 %;
в) 22 %;
г) 25 %.

4. Бюджетне відшкодування при розрахунку ПДВ – це:
а) позитивна різниця між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту;
б) негативна різниця між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту;

в) загальна сума податку на додану вартість, одержана платником ПДВ в звітному періоді;
г) сума ПДВ, на яку платник цього податку має право зменшити податкове зобов'язання.

5. Надання послуг з виховання та освіти дітей:
а) звільняються від оподаткування ПДВ навчальні заклади всіх форм власності;
б) звільняються від оподаткування ПДВ тільки державні навчальні заклади;
в) звільняються від оподаткування ПДВ навчальні заклади всіх форм власності, які мають ліцензію на поставку таких послуг;
г) звільняються від оподаткування ПДВ тільки державні навчальні заклади, які мають ліцензію на поставку таких послуг.

6. Базова ставка ПДВ згідно чинного законодавства дорівнює:
а) 7 %;
б) 14 %;
в) 18 %;
г) 20 %.

7. Податковим звітним періодом щодо екологічного податку є:
а) календарний квартал;
б) календарний рік;
в) календарний місяць;
г) такого поняття для цього податку не існує.

8. Платниками податку на землю є:
а) власники земельних ділянок;
б) землекористувачі;
в) платники орендної плати;
г) всі відповіді вірні.

9. Хто є платниками рентної плати за спеціальне використання води?
а) суб'єкти господарювання, які використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва;
б) сільськогосподарські товаровиробники;
в) промислові підприємства;

г) водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення.

10. Що є об’єктом оподаткування рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів?

а) деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування, другорядні лісові матеріали;

б) виручка від реалізації лісових матеріалів;

в) витрати на заготівлю деревини та інших лісових матеріалів;

г) немає правильної відповіді.

Тема 8. Автоматизація обліку у бюджетних установах



8.1 Загальна характеристика процесу автоматизації обліку у бюджетних установах: сутність, переваги та програмні рішення
8.2 Особливості автоматизації обліку в середовищі програми «Дебет Плюс»
8.3 Контрольні питання
8.4 Вправи для самостійної роботи
8.5 Тести

Мета: ознайомити з загальними питаннями процесу автоматизації обліку у бюджетних установах та розглянути особливості автоматизації обліку в середовищі програми «Дебет Плюс»

Основні терміни і поняття: автоматизована форма обліку, програмний продукт для автоматизації обліку бюджетних установ, «Дебет Плюс», автоматизація обліку необоротних активів, автоматизація обліку запасів, автоматизація обліку фінансових активів, автоматизація обліку зобов'язань та обліку розрахунків із заробітної плати, автоматизація обліку доходів та видатків

8.1 Загальна характеристика процесу автоматизації обліку у бюджетних установах: сутність, переваги та програмні рішення

В сучасних умовах розвитку перед бюджетними установами постає потреба у швидкому реагуванні на зміни фінансово-господарської діяльності. Для ефективного управління установою користувачі прагнуть отримувати обґрунтовану, достовірну та якісну інформацію. На сьогодні найефективнішим способом забезпечення такої інформації є використання сучасних інформаційних систем обліку, тобто автоматизація бухгалтерського процесу. Автоматизована форма обліку має переваги, що дозволяють:

✓ спростити реєстрацію, накопичення, узагальнення, зберігання та передачу облікової інформації;

✓ зменшити навантаження на працівників облікового апарату;

✓ до мінімуму знизити помилки і неточності, викликані впливом людського фактору;

✓ знизити затрати часу на реалізацію робити співробітниками бухгалтерії;

✓ заощадити фінансові ресурси;

✓ побудувати ефективну систему обліку або відновити його після виявлення серйозних помилок, втрати документів;

✓ підвищити оперативність отримання інформації з метою прийняття управлінських рішень за рахунок формування в мінімальні терміни звітів за результатами діяльності бюджетної установи.

При розробці програмного продукту для автоматизації обліку у бюджетних установах ІТ-підприємства мають враховувати певну специфіку: план рахунків бухгалтерського обліку державного сектору відмінний від інших підприємств, особливості формування облікової політики, облік у відповідності до кодів економічної класифікації видатків, формування кошторису та фінансової звітності, яка враховує результат виконання кошторису.

На сьогоднішній день ІТ-сектор пропонує широкий спектр програмних продуктів для автоматизації обліку бюджетних установ, серед яких: Дебет Плюс, ЕЛФІ – скарбник smart, Master: бюджетні установи, ISpro, FIT-Бюджет, Crystal Finance Millennium, UA-БЮДЖЕТ, РБюджет та інші.

«Дебет Плюс» – програмний продукт ТОВ «Дебет Плюс», який призначений для організації бухгалтерського, фінансового та кадрового обліку установами та організаціями, що перебувають на державному фінансуванні. Програма є комплексною, до якої належать наступні підсистеми: управління торгівлею та ТМЦ, зведення бухгалтерського балансу, облік банківських операцій, облік касових операцій, облік заробітної плати, облік фінансування, корпоративний облік основних засобів.

«ЕЛФІ – скарбник smart» – це комплекс програм з штучним інтелектом від ТОВ «Фенікс-Систем», що забезпечує ведення бухгалтерського обліку в установах-розпорядниках і одержувачах бюджетних коштів. Програма охоплює всі ланки бухгалтерського обліку в бюджетній установі та забезпечує автоматичне формування меморіальних ордерів та фінансових звітів.

«Master: бюджетні установи» – програмний продукт компанії «СОЛАРСОФТ» для комплексного ведення бухгалтерського обліку в бюджетній установі. Система включає наступні підсистеми: планування та фінансування; банк (інтеграція «Клієнт казначейства – Казначейство»); каса; необоротні активи; послуги; склад; податковий облік; звіти; кадри та облік заробітної плати.

Програмний продукт «ISpro» (в минулому БЕСТ) від «Інтелект-Сервіс» має типову конфігурацію «ISpro: Бюджет» призначений для бюджетних

організацій, які фінансуються як за рахунок державного бюджету, так і за рахунок місцевих бюджетів. У конфігурації виконані налаштування, що враховують особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних організацій відповідно до чинного законодавства України та наказів Державного казначейства України. Можливі підсистеми: бухгалтерський облік; облік договорів; облік грошових коштів; облік взаєморозрахунків; управління запасами; облік кадрів і заробітної плати; облік майна; бюджетне планування й контроль; управління студентами тощо.

«FIT-Бюджет» – хмарна платформа для автоматизації обліку від «Factor.Media», яка включає модулі: Казначейство, облік, заробітна плата та звітність. Розробники постійно здійснюють підтримку системи, проводять безкоштовне консультування, дані зберігаються в Українському датацентрі, що має сертифікат відповідності комплексної системи захисту інформації.

«Crystal Finance Millennium» – програмний комплекс для автоматизації обліку великих та середніх підприємств, в тому числі і бюджетних установ. Розроблений для операційної системи Windows та включає такі підсистеми: банк, каса, реалізація, матеріали, основні фонди, зарплата, кадри, штатний розпис, тарифікація, оборотний баланс, головна книга, картки аналітичного обліку, форми, ув'язка, баланс підприємства. Програма «Казна» інтегрована в комплекс.

«UA-БЮДЖЕТ» –програмний продукт «СТК-НОВА», який забезпечує автоматизацію бухгалтерського та фінансового обліку, розрахунку заробітної плати та ведення кадрового обліку бюджетних установ, включаючи підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності в установах, які фінансуються з державного, обласного та місцевого бюджетів, і ведуть облік за планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Програма призначена для одержувачів, розпорядників, головних розпорядників бюджетних коштів, органів державної влади, органів місцевого самоврядування, силових відомств, установ культури, науки і освіти, фінансових органів, органів казначейства в частині виконання кошторису на своє утримання. Програму розроблено відповідно до вимог і положень діючих нормативних документів Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України (ДКСУ) з ведення бюджетного обліку, виконання бюджету. У програмі реалізовано стандартну методологію обліку для бюджетних установ відповідно до чинного законодавства України, з урахуванням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Програмний продукт «РБюджет» створений для автоматизації обліку невеликих бюджетних установ і містить наступні підсистеми: планування (кошторисна документація), фінансування, звітність, бухгалтерський облік (внесення проведень, формування меморіальних ордерів та книги журнал-головна з будь-яким рівнем деталізації по рівнях аналітики нижчого рівня), облік активів, облік договорів, планування заробітної плати, облік робочого часу, заробітна плата.

8.2 Особливості автоматизації обліку в середовищі програми «Дебет Плюс»

8.2.1 Автоматизація обліку необоротних активів

Для виконання роботи з цієї теми будуть необхідні такі довідники:

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 400 Основні засоби* (дані щодо основних засобів);

▪ *Довідники → Свої організації* (в ньому містяться дані про свою організацію);

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 357 Джерела фінансування* (наявність даних про джерела фінансування своєї організації з відповідним налаштуванням аналітик);

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 4 КЕКВ* (дані щодо кодів економічної класифікації).

В підсистемі «***Корпоративний облік ОЗ***» слід перейти до довідника № 400 «Основні засоби».

Натискаємо на піктограму «Додати» або за допомогою контекстного меню «ПКМ-Додати» створюємо *інвентарну картку об'єкта ОЗ.*

На ***першій вкладці*** картки має бути заповнена така інформація про основний засіб:

– дата додавання картки;

– відмітка «Очікує введення в експлуатацію»;

– присвоєний інвентарний номер;

– назва;

– є об'єктом бухгалтерського обліку.

Після заповнення всіх даних в картці з'являються додаткові вкладки: «Параметри ОЗ» та «Бухгалтерський облік».

На вкладці «***Параметри ОЗ***» (рис. 8.1) мають бути обов’язково заповнені такі дані:

– МВО та підрозділ, за якими буде закріплений даний об’єкт ОЗ;

– дата введення в експлуатацію цього основного засобу;

– код з класифікатора основних фондів (поділ може бути більш або менш деталізований);

– строк корисного використання цього об’єкта відповідно до норми;

– кількість – 1 штука (окрім ситуації, якщо створюється картка на багаторічні насадження або бібліотечні фонди, де допускається використання групового обліку ОЗ);

– всі решта позицій зазначаються за необхідності.

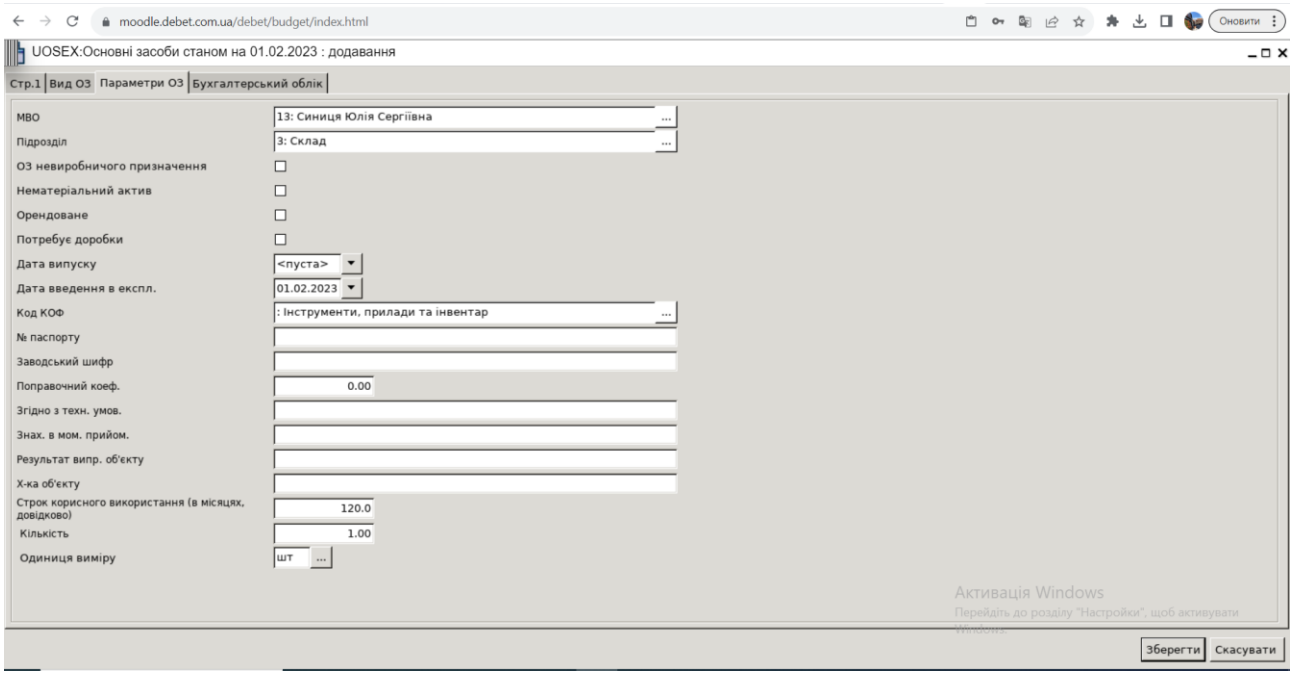


Рисунок 8.1 – Заповнення вкладки «Параметри ОЗ»

На останній вкладці картки «***Бухгалтерський облік***» (рис. 8.2) потрібно заповнити такі дані:

– вартість об’єкта ОЗ – первісну та залишкову, у випадку внесення новопридбаного ОЗ сума зносу буде = 0;

– рахунки:

а) дебет (в залежності від субрахунку, з аналітикою «Джерело фінансування»);

б) кредит (при придбанні ОЗ через капітальні інвестиції зазначаємо субрахунок 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби»);

в) витрати (субрахунок, що буде використовуватись при нарахуванні амортизації за об’єктом ОЗ, з аналітиками до нього);

г) амортизація (вказується відповідний субрахунок рахунку 14 «Знос (амортизація) необоротних активів» з аналітикою до нього);

– у випадку створення картки на основний засіб, що був отриманий безоплатно, необхідно зробити відповідну відмітку;

– джерело фінансування;

– прямолінійний метод розрахунку амортизації (код 4);

– термін використання в місяцях буде дорівнювати терміну відповідно до норми для цього ОЗ, у випадку придбання нового об’єкту та нульової суми зносу;

– група – вказується певний код згідно з Податковим кодексом України.

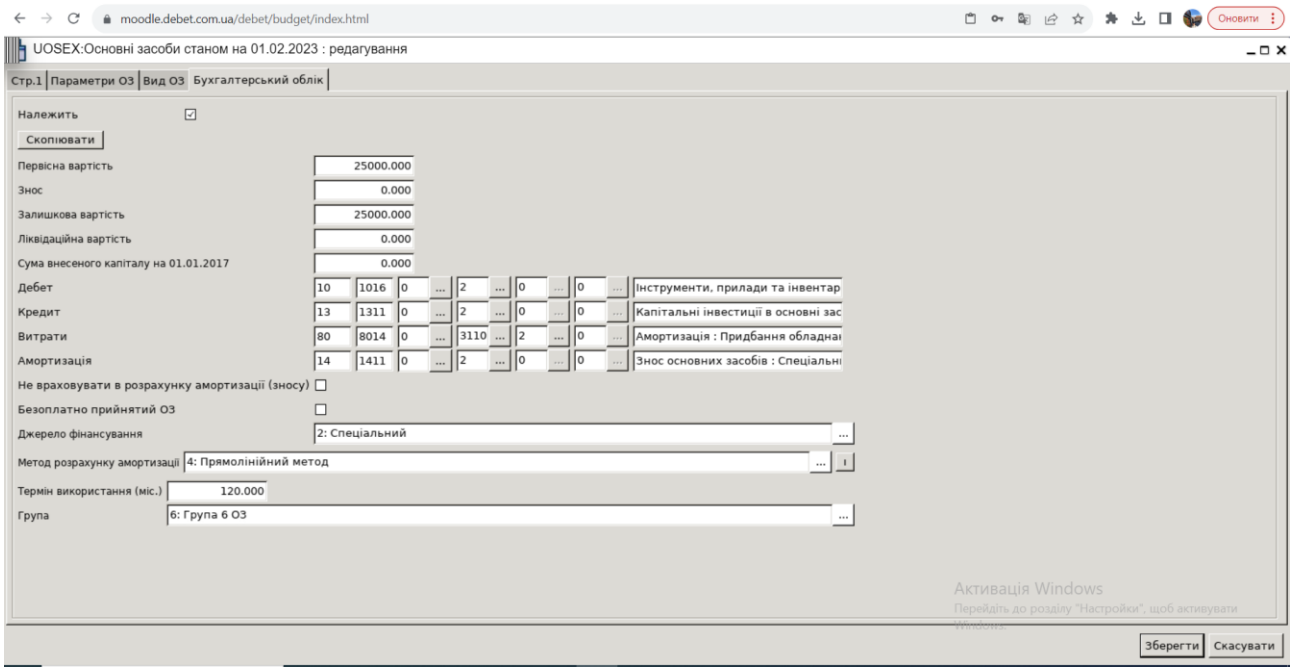


Рисунок 8.2 – Заповнення вкладки «Бухгалтерський облік»

Наступним кроком є введення основного засобу в експлуатацію. Для цього слід обрати пункт меню «Первинні документи – Документи – Акт приймання-передачі (загальний фонд) – ОР10». Шляхом натискання на піктограму «Додати» або за допомогою контекстного меню «ПКМ-Додати» створюємо новий документ.

Заповнюємо документ (рис. 8.3), вказавши такі параметри:

– обираємо основний засіб з довідника № 400 «Основні засоби»;

– обираємо причину зміни – купівля;

– вказуємо КЕКВ з довідника, зазначивши код 3110.

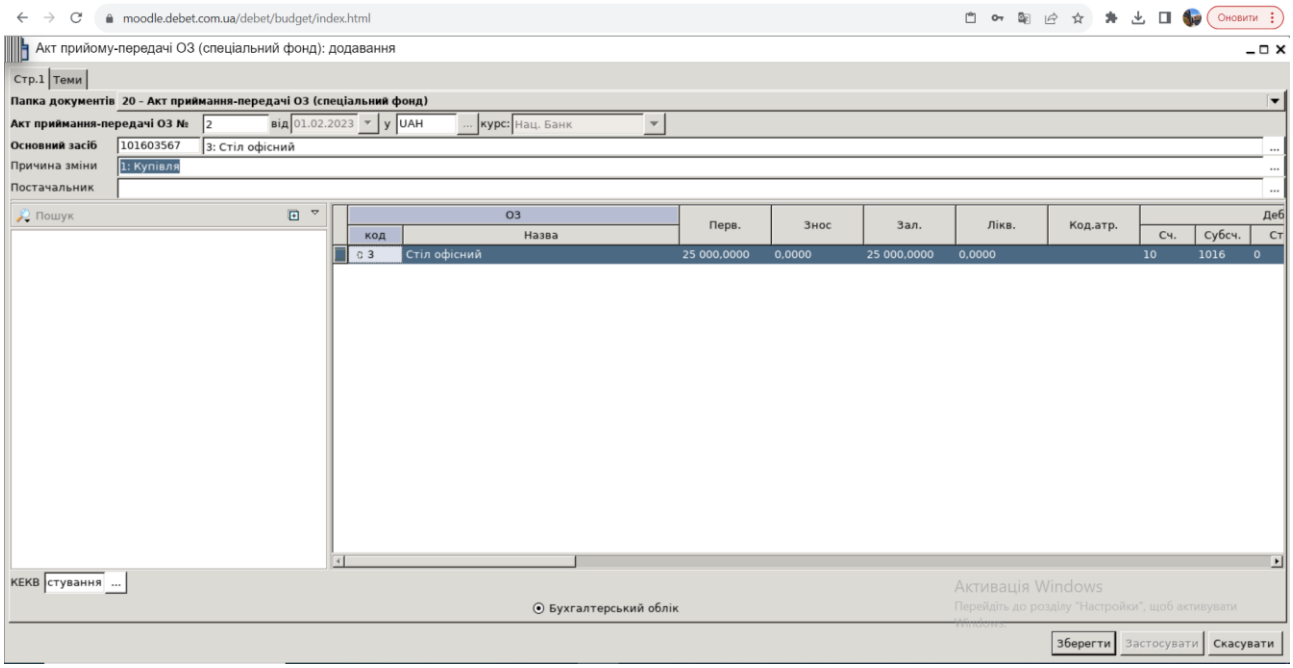


Рисунок 8.3 – Заповнення документа акта приймання-передачі ОЗ

Після збереження документа слід перевірити проведення (рис. 8.4) за допомогою пункту меню «ПКМ – Проводки – Пошук проводок».

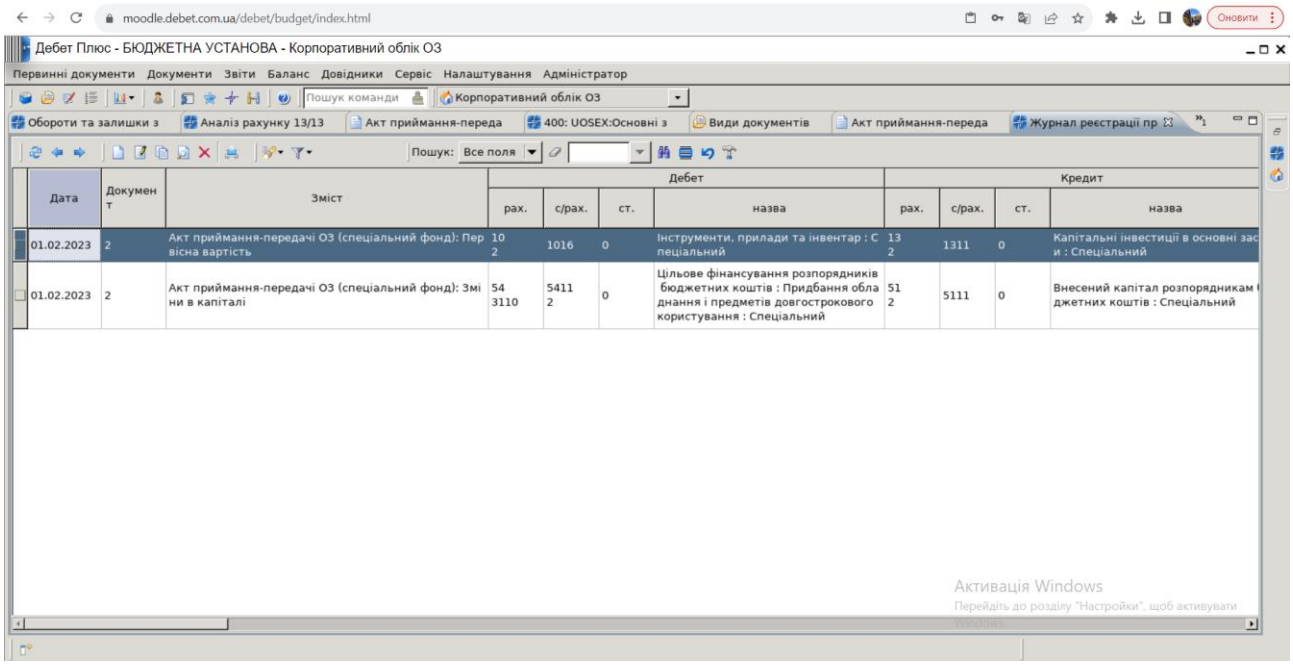


Рисунок 8.4 – Перевірка кореспонденції за створеним документом

Далі треба вивести цей документ на друк через пункт меню «ПКМ – Друк – Друк екземпляра документа» (Рис. 8.5).

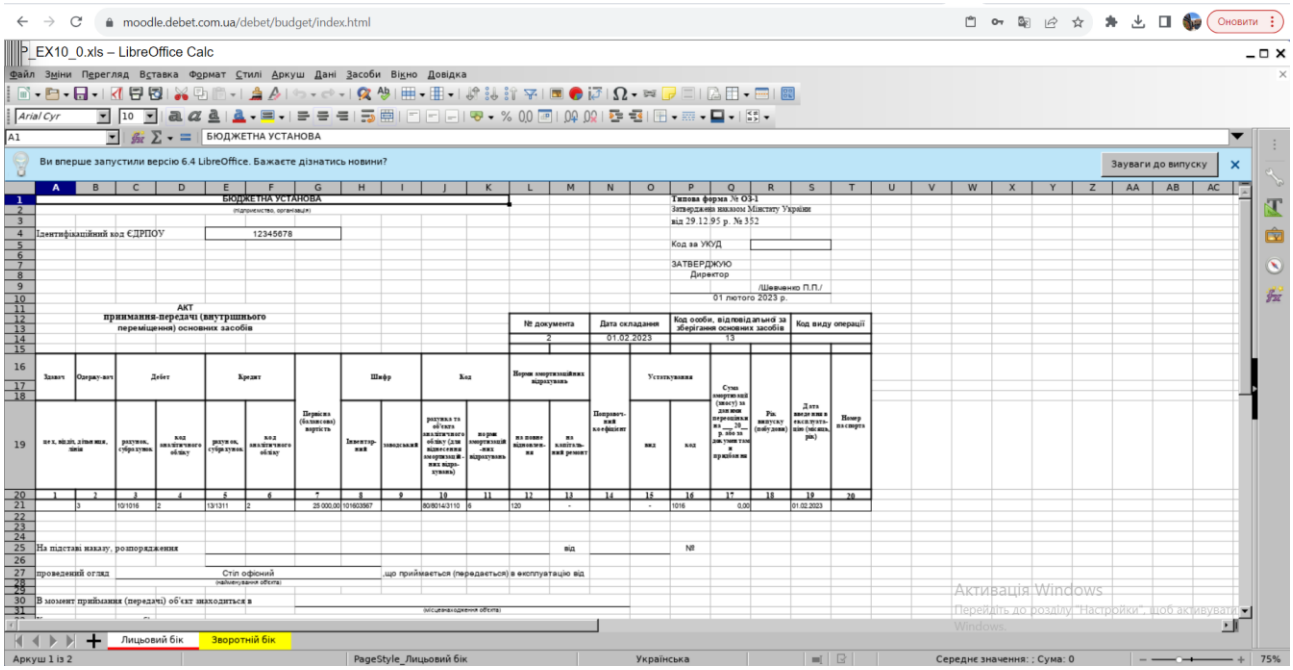


Рисунок 8.5 – Друкована форма акта приймання ОЗ

Після введення картки в експлуатацію доцільним є виконання списання вже введеного в експлуатацію залишку з капітальних інвестиції в підсистемі «Управління торгівлею та ТМЦ». Для цього слід обрати пункт меню «Документи – Списання ТМЦ – Списання ОЗ, які вже введенні в експлуатацію (без проведень)». Після додавання нового документа заповнити його (рис. 8.6).

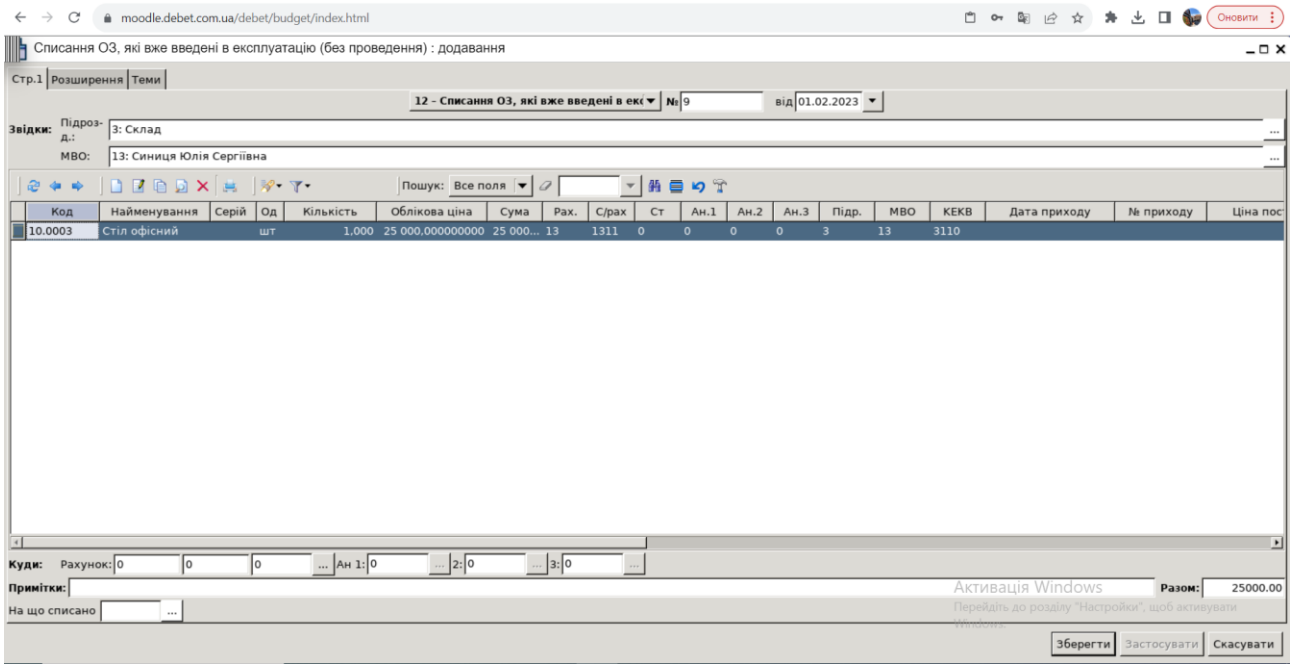


Рисунок 8.6 – Створення нового документа

Далі повертаємося до підсистеми «Корпоративний облік ОЗ» та переходимо в довідник основних засобів № 400. За допомогою пункту меню «Друк – Друк списку з форми» формуємо друкований варіант інвентарної картки (рис. 8.7).

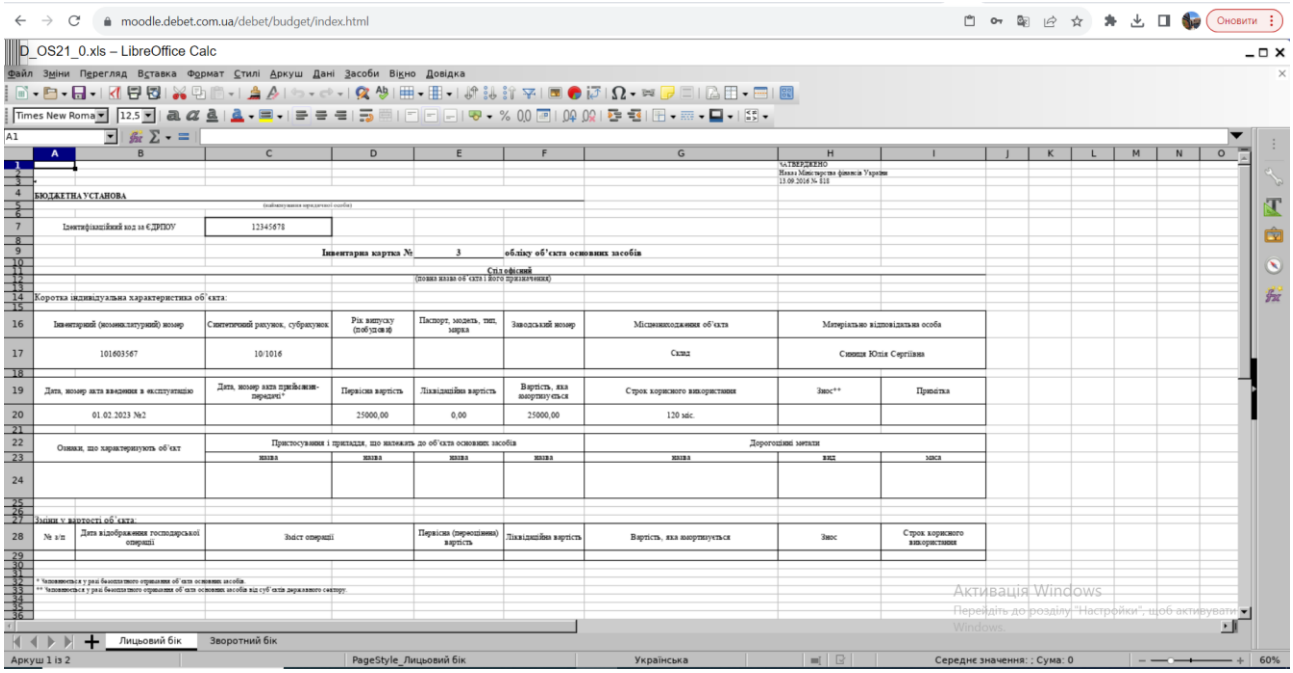


Рисунок 8.7 – Друкована форма картки інвентарної картки ОЗ

Наступним кроком роботи буде нарахування амортизації. Період, за який можна нараховувати амортизацію в програмі, установа обирає самостійно, в залежності від умов, зазначених в обліковій політиці.

Можна нараховувати амортизацію щоквартально або раз на рік. Програма дає змогу виконувати нарахування за довільний період.

Для створення нового документа слід виконати наступні дії: Первинні документи – Документи – Амортизація по строку корисного використання. Далі переходимо до заповнення документа (рис. 8.8).

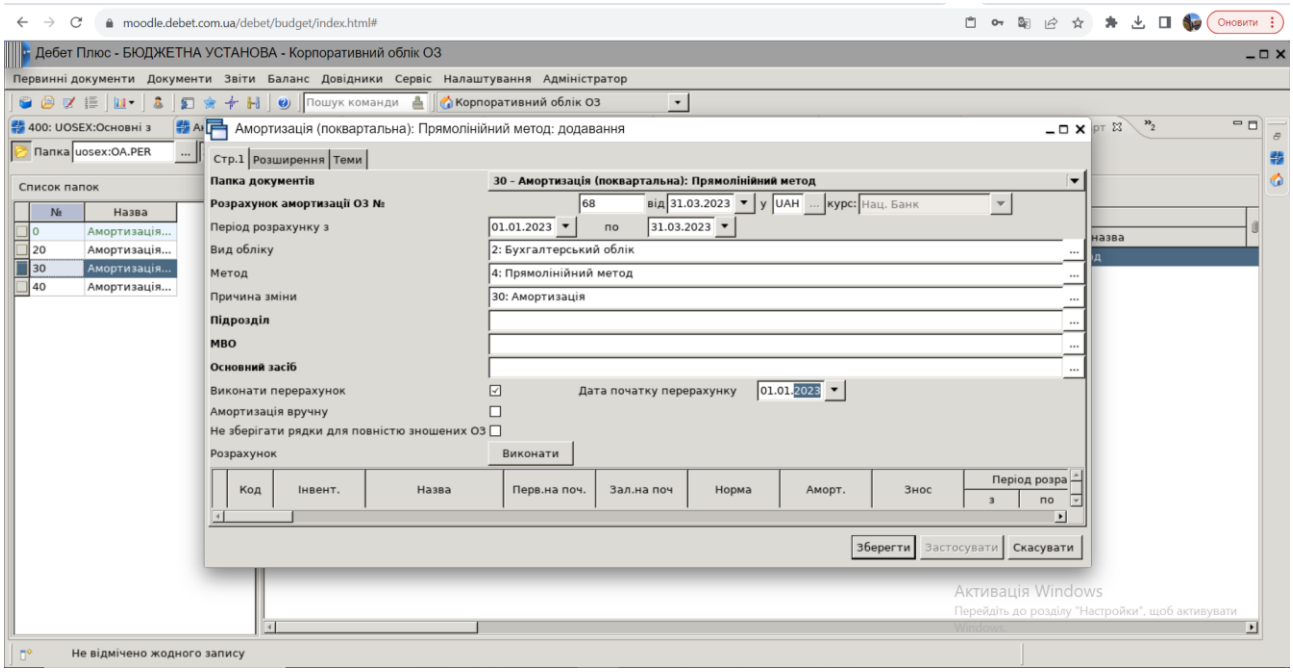


Рисунок 8.8 – Заповнення документа по амортизації

Після вказання необхідних даних потрібно натиснути «Розрахунок – Виконати» та дочекатись розрахунку по конкретному об’єкту ОЗ (рис. 8.9).

Після збереження документа програмою будуть сформовані проведення згідно зазначених витратних рахунків та аналітик до них у довіднику № 400 «Довідник основних засобів» при занесенні інвентарної картки.

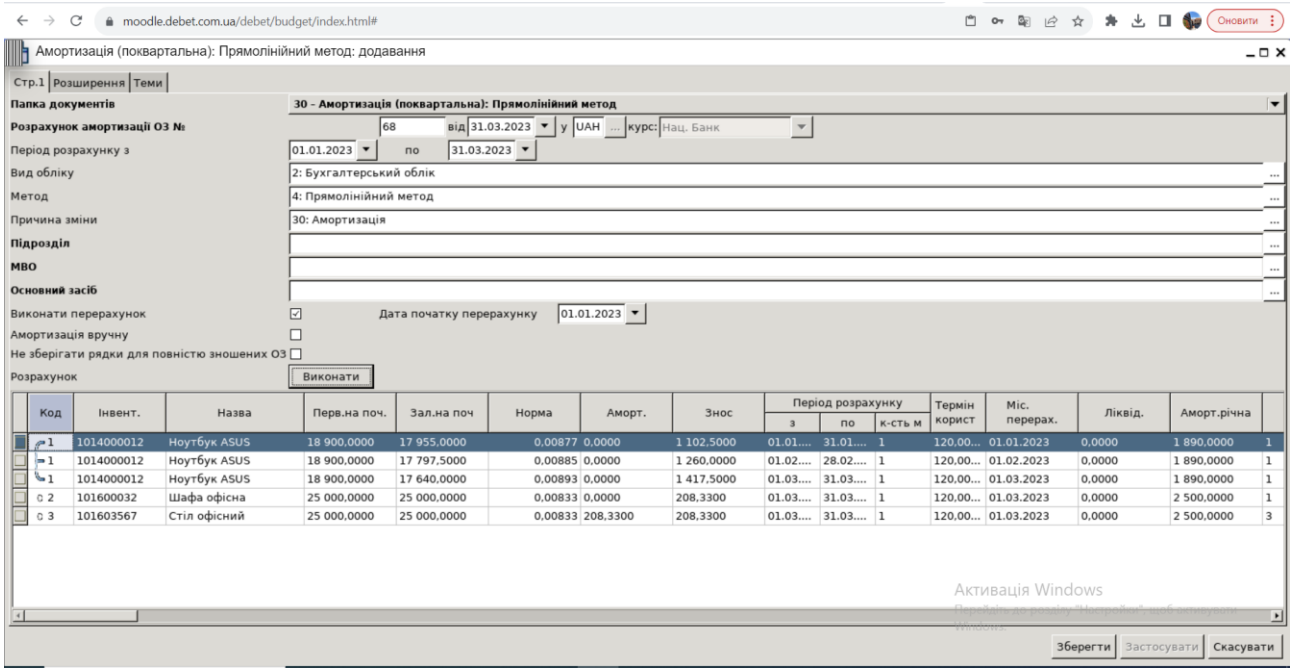


Рисунок 8.9 – Вигляд документа по амортизації ОЗ

Також можна виконати перевірку проводок за здійсненими операціями з нарахування амортизації (рис. 8.10).

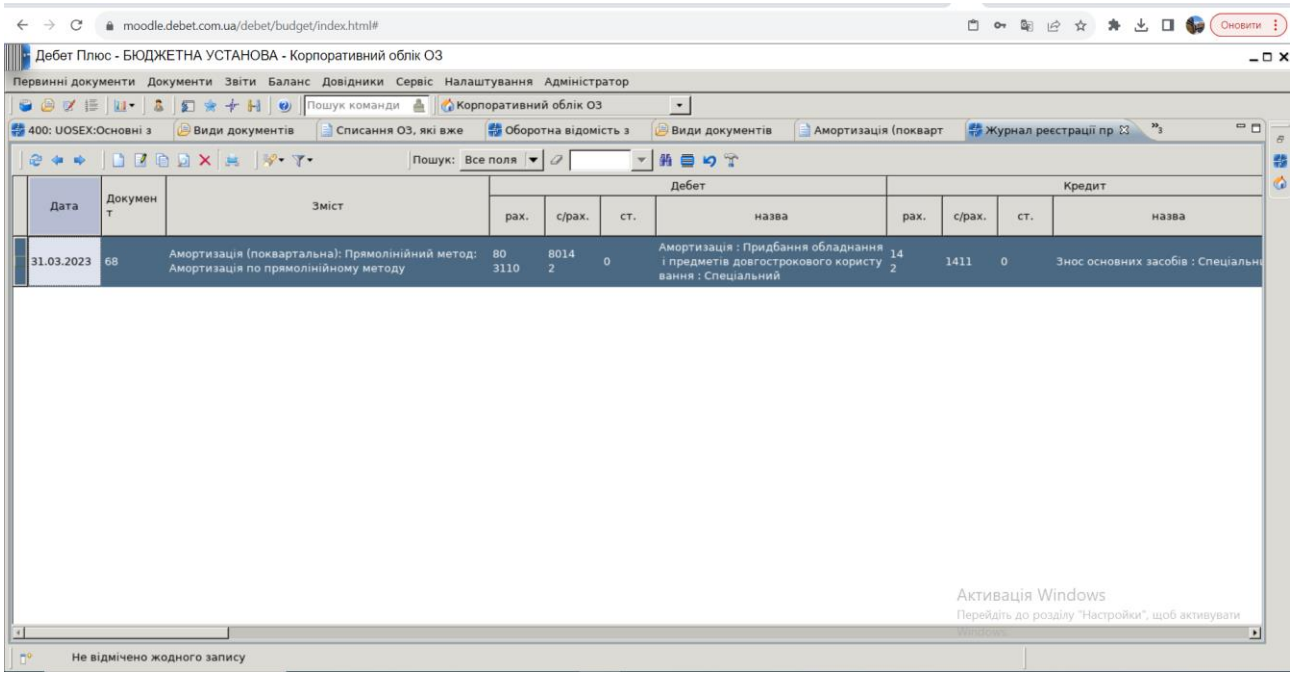


Рисунок 8.10 – Перевірка проведень за документом амортизації ОЗ

8.2.2 Автоматизація обліку запасів

Для роботи по цій темі будуть необхідні такі довідники:

- *Довідники → Довідники аналітики → № 10 Підрозділи* (дані щодо структурних підрозділів підприємства);
- *Довідники → Довідники аналітики → № 2 Персонал* (дані про працівників підприємства);
- *Довідники → Довідники аналітики → № 12 Контрагенти* (дані про постачальників та покупців підприємства);
- *Довідники → Номенклатура* (система позицій по основних засобах та запасах на підприємстві);
- *Довідники → Свої організації* (в ньому містяться дані про свою організацію);
- *Довідники → Довідники аналітики → № 357 Джерела фінансування* (наявність даних про джерела фінансування своєї організації з відповідним налаштуванням аналітик);
- *Довідники → Довідники аналітики → № 4 КЕКВ* (дані щодо кодів економічної класифікації).

В підсистемі «***Управління торгівлею та ТМЦ***» слід перейти до довідника № 10 Підрозділи та натиснувши «ПКМ – Додати» або використавши відповідну піктограму на панелі інструментів створити новий підрозділ.

Далі за звичною процедурою слід створити нову картку особи (рис. 8.11). Після заповнення ПІБ та РНОКПП треба натиснути «Зберегти».

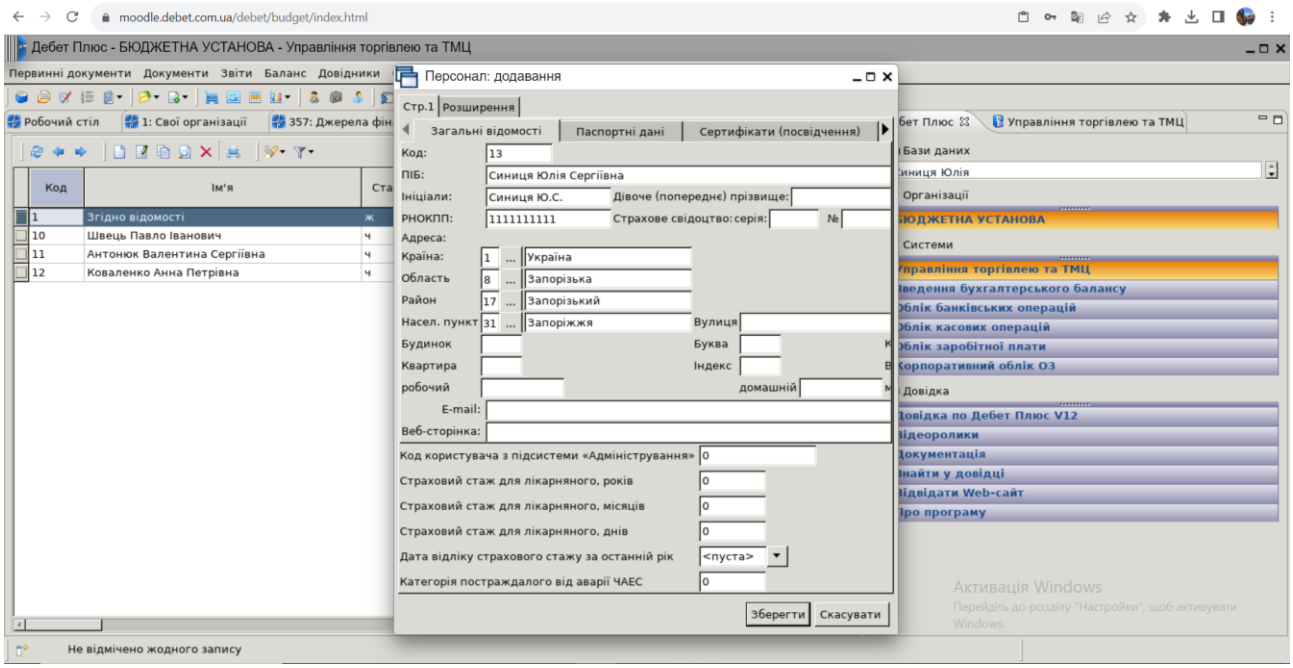


Рисунок 8.11 – Додавання нового рядка в довіднику № 2 «Персонал»

Далі створюємо нову картку контрагента бюджетної установи та заповнюємо основну інформацію за цим постачальником (вносимо дані на вкладці «Банківські рахунки» та «Адреси»). Для цього виконуємо наступні дії: Довідники – Довідники аналітики – № 12 Контрагенти. За звичною схемою створюємо нову позицію.

У верхній частині діалогового вікна слід заповнити назву та скорочену назву організації, ЄДРПОУ або РНОКПП, а також зазначити джерело податкового номеру, в залежності від того юридична чи фізична особа створюється.

Після заповнення цих даних слід перейти на вкладку «Банківські рахунки». Шляхом додавання заповнити умовний розрахунковий рахунок, МФО та назву банку.

Після цього слід перейти на вкладку «Адреси» та заповнити країну, область, район, населений пункт та вулицю організації, картка якої створюється.

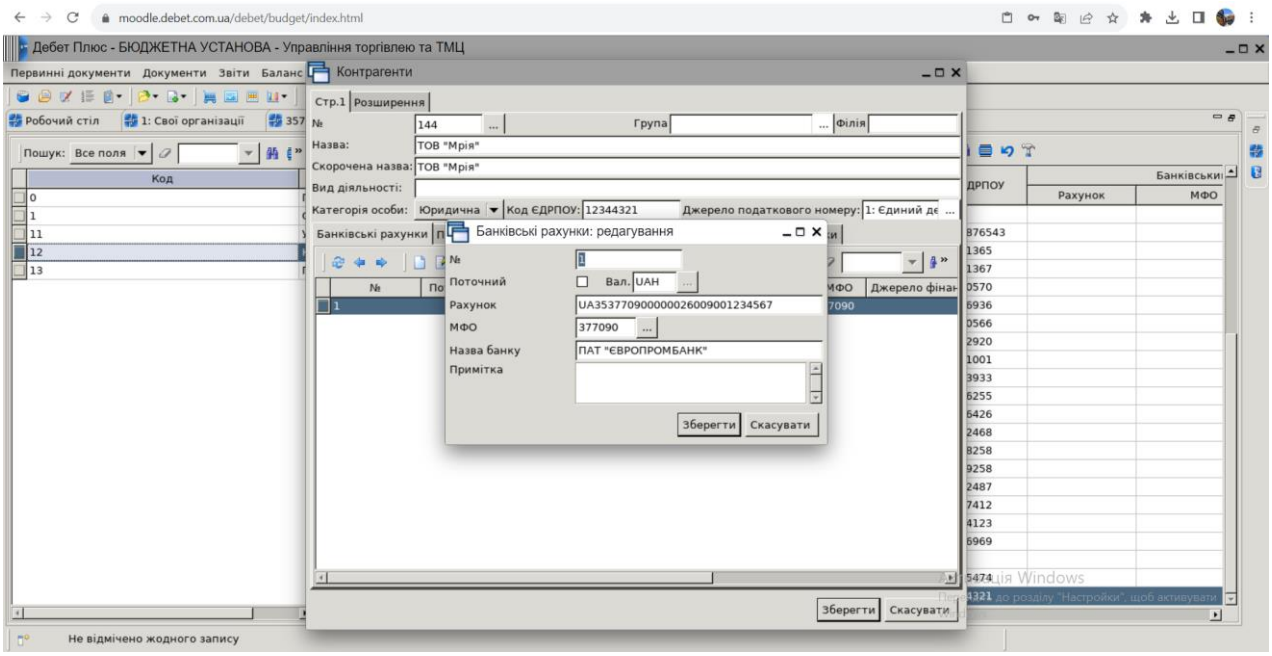


Рисунок 8.12 – Додавання нового рядка в довіднику № 12 Контрагенти

Далі створюємо нову позицію номенклатури у відповідному довіднику за звичною схемою через «ПКМ – Додати» або піктограму на панелі інструментів (Довідники – Номенклатура).

Наступний крок – введення кількісних залишків по окремим позиціям. Для цього обираємо пункт меню «Первинні документи – Документи – Кількісні залишки». Подвійним натисканням переходимо всередину папки та за допомогою пункту меню «ПКМ – Додати» створюємо новий документ (рис. 8.13). У шапці документа зазначаємо дату, рахунок – 15, субрахунок – 1513, статтю – 1.

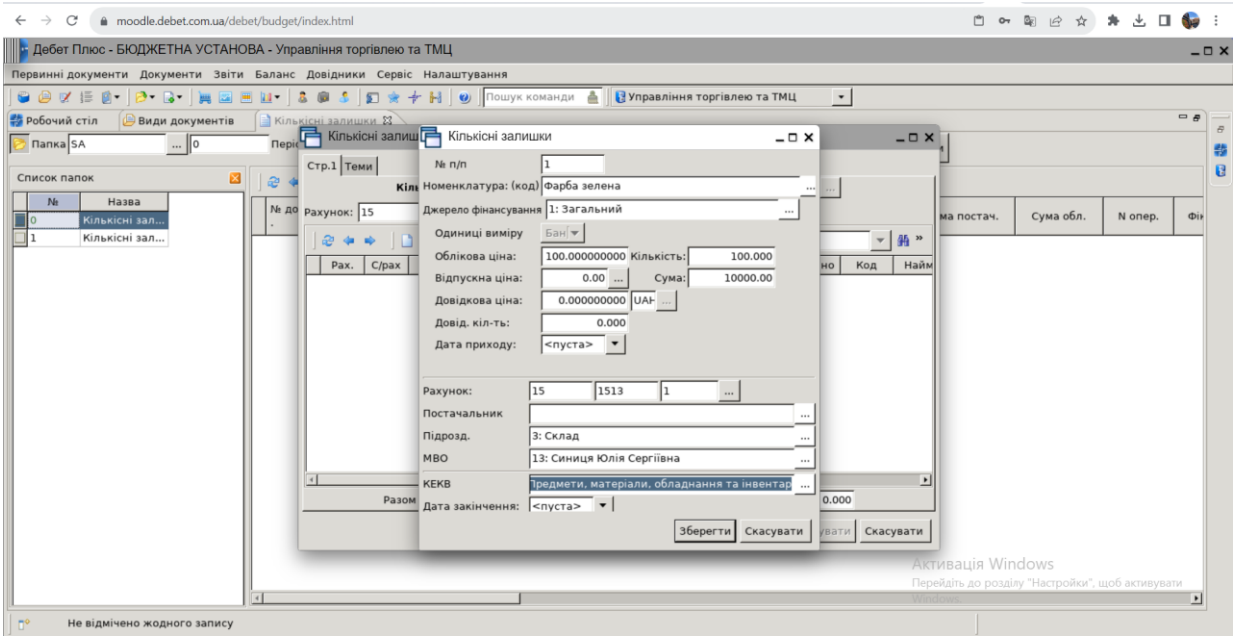


Рисунок 8.13 – Заповнення документа «Кількісні залишки»

Після заповнення шапки документа, шляхом додавання через піктограму на панелі інструментів або через пункт меню «ПКМ – Додати», створюємо рядки та заповнюємо таку інформацію:

– номенклатура (обираємо новостворену позицію з довідника);

– джерело фінансування (обираємо довільну позицію з довідника № 357 «Джерела фінансування»);

– кількість;

– ціна або сума;

– підрозділ (обираємо створену позицію з довідника № 10 «Підрозділи»);

– МВО (обираємо ПІБ з довідника № 2 «Персонал»).

Наступним кроком є створення документа з оприбуткування ТМЦ.

Для цього слід обрати пункт меню «Первинні документи – Документи – Прибуткування ТМЦ». Після цього слід увійти до папки PN 110 подвійним натисканням та за допомогою додавання створити новий документ.

Далі заповнюємо шапку документа: зазначаємо дату, вказуємо постачальника з довідника № 12 «Контрагенти», підрозділ з довідника № 10 «Підрозділи» та ПІБ з довідника № 2 «Персонал». Обов’язково зазначаємо дані по рахунку: рахунок, субрахунок та статтю. Після вказання статті вручну натискаємо «Enter» для переходу до наступних дій, або обираємо рахунок з плану рахунків.

Після заповнення всіх даних, переходимо до табличної частини документа та виконуємо додавання нових позицій (рис. 8.14).

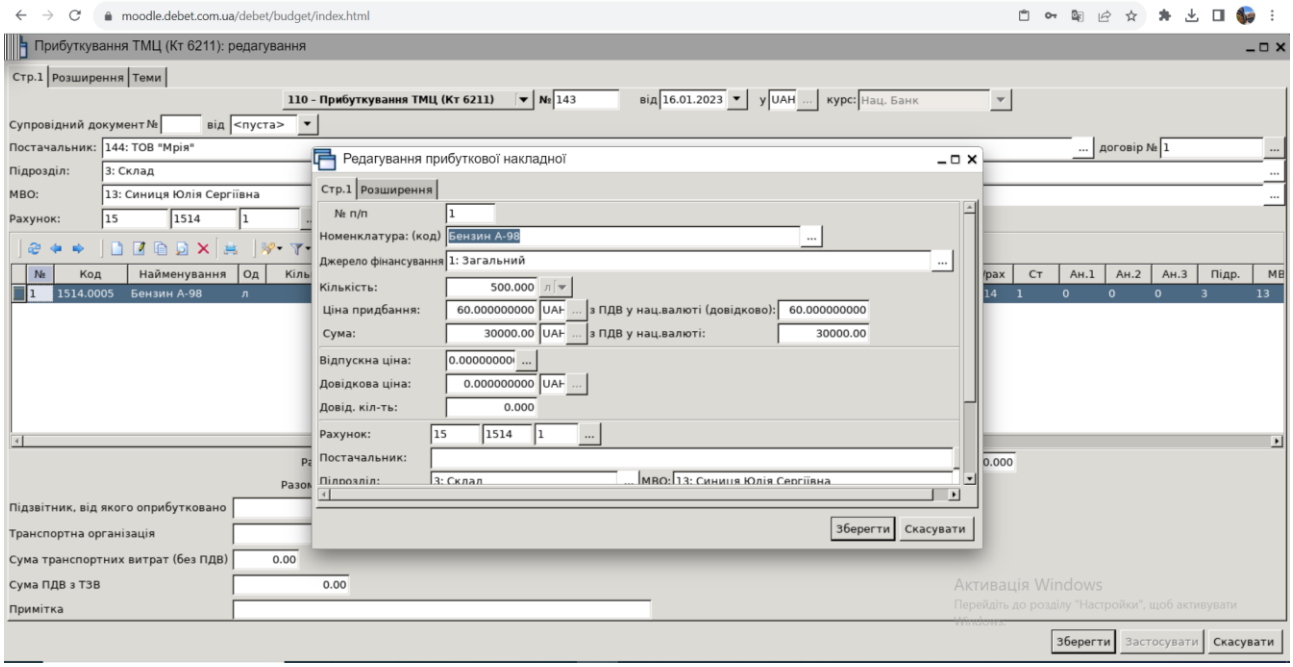


Рисунок 8.14 – Заповнення документа прибуткової накладної

Після збереження документа слід перевірити проведення через пункт меню «ПКМ – Проводки – Пошук проводок». Сума за проведенням має відповідати сумі в документі (рис. 8.15).

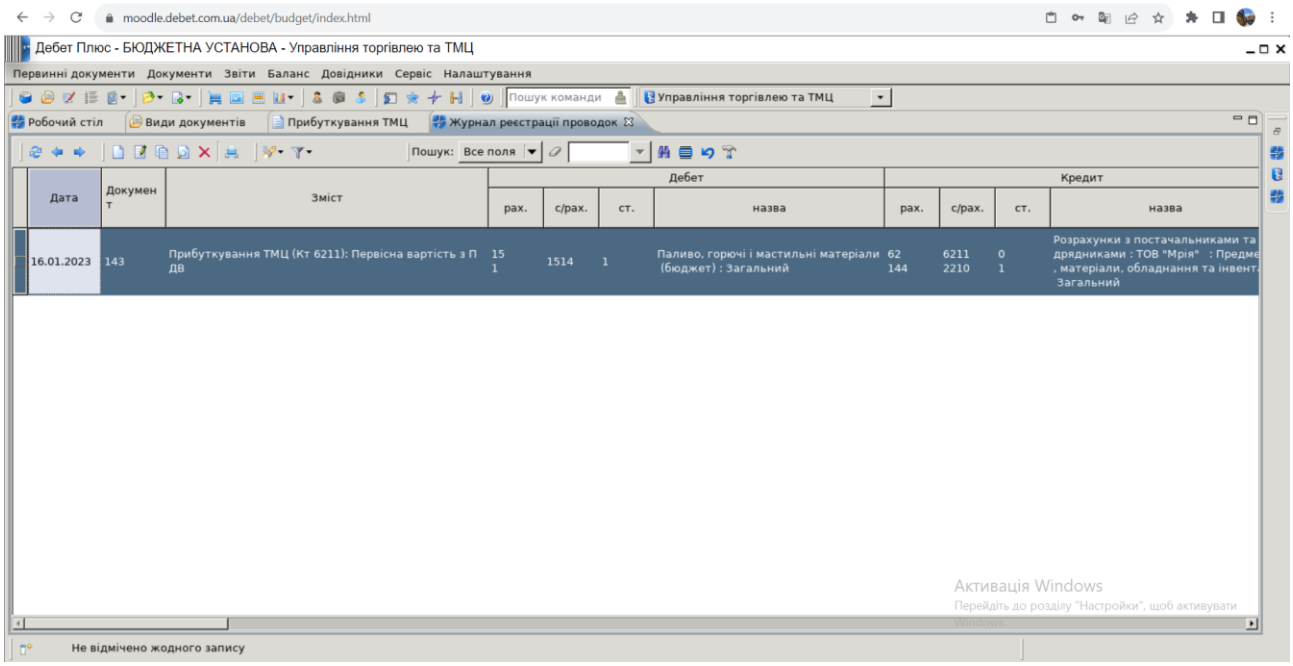


Рисунок 8.15 – Звірка суми за проведенням з прибуткування ТМЦ

Наступний крок – створюємо документ внутрішнього переміщення ТМЦ.

Для цього слід обрати пункт меню «Первинні документи – Документи – Внутрішнє переміщення». Переходимо до папки документів «Внутрішнє переміщення» та створюємо новий документ шляхом звичної процедури додавання (рис. 8.16).

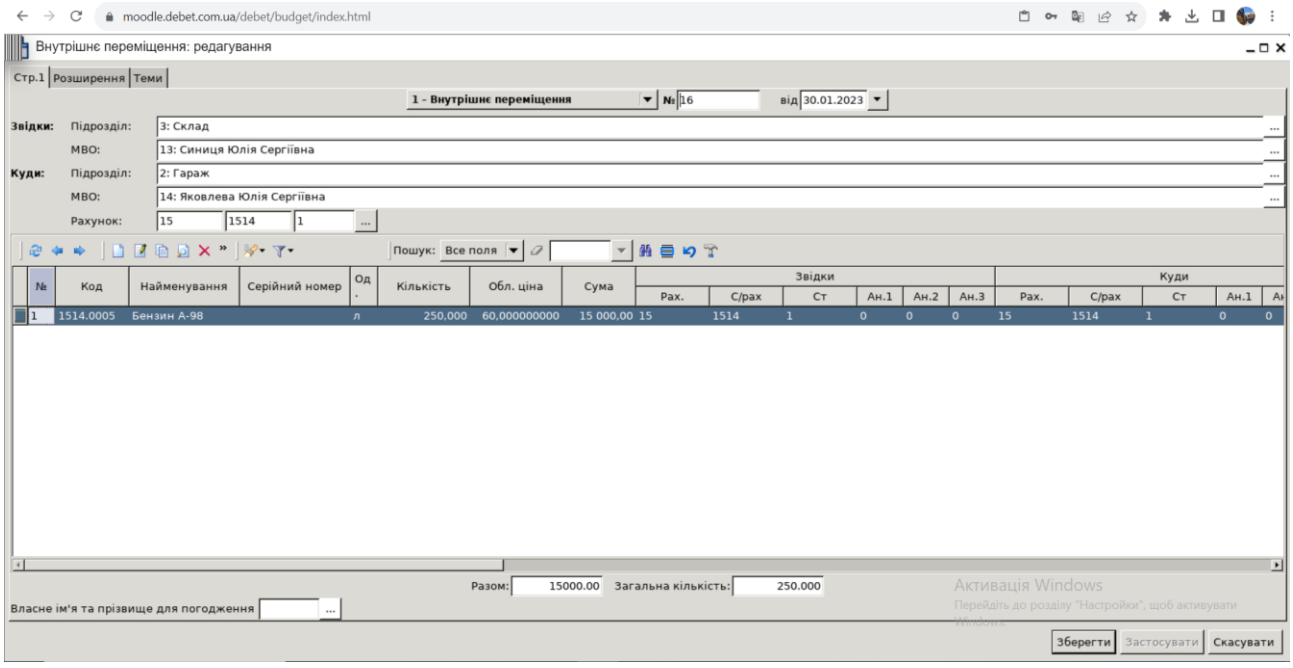


Рисунок 8.16 – Заповнення документа з внутрішнього переміщення

Після цього слід зробити звірку проведень (ПКМ – Проводки – Пошук проводок) та вивести на друк створений документ (ПКМ – Друк – Друк екземпляра документа). Форма друкованого варіанту документа подана на рис. 8.17.

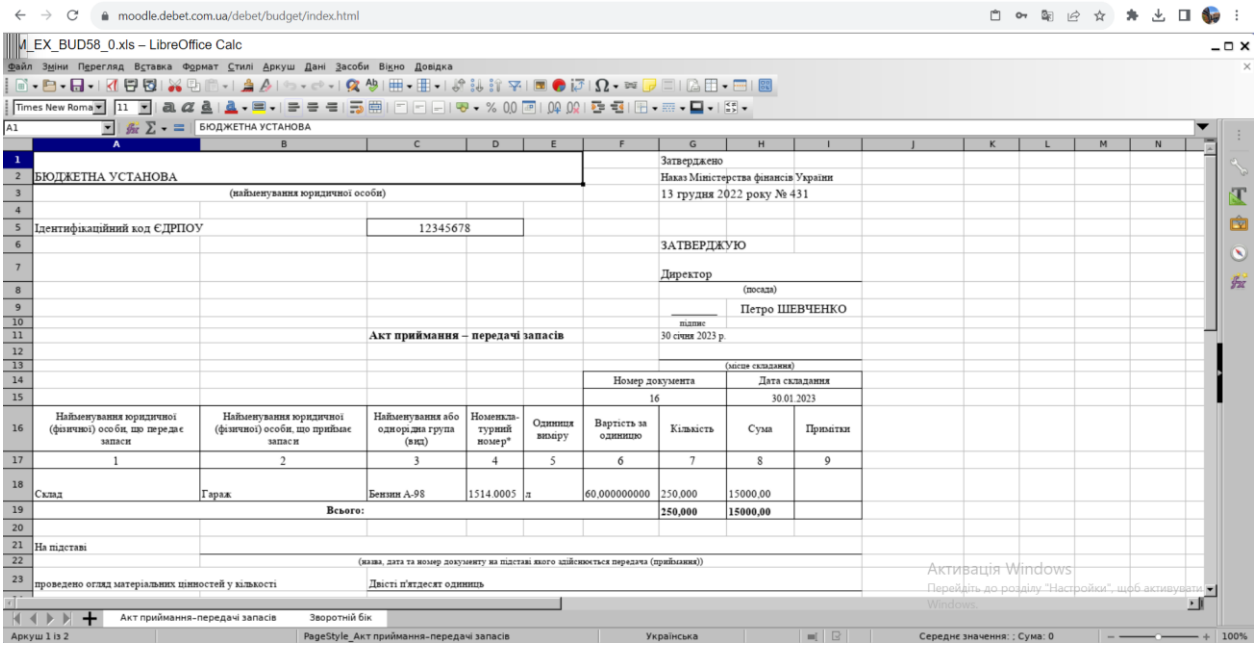


Рисунок 8.17 – Друкована форма накладної на переміщення ТМЦ

Наступний крок – створення документа на списання переміщених ТМЦ. Слід перейти до документа «Списання ТМЦ», обравши пункт меню «Первинні документи – Документи – Списання ТМЦ – Папка PZ 1». Далі заповнюємо шапку документа «Списання ТМЦ», вказавши дату, підрозділ та матеріально відповідальну особу (рис. 8.18).

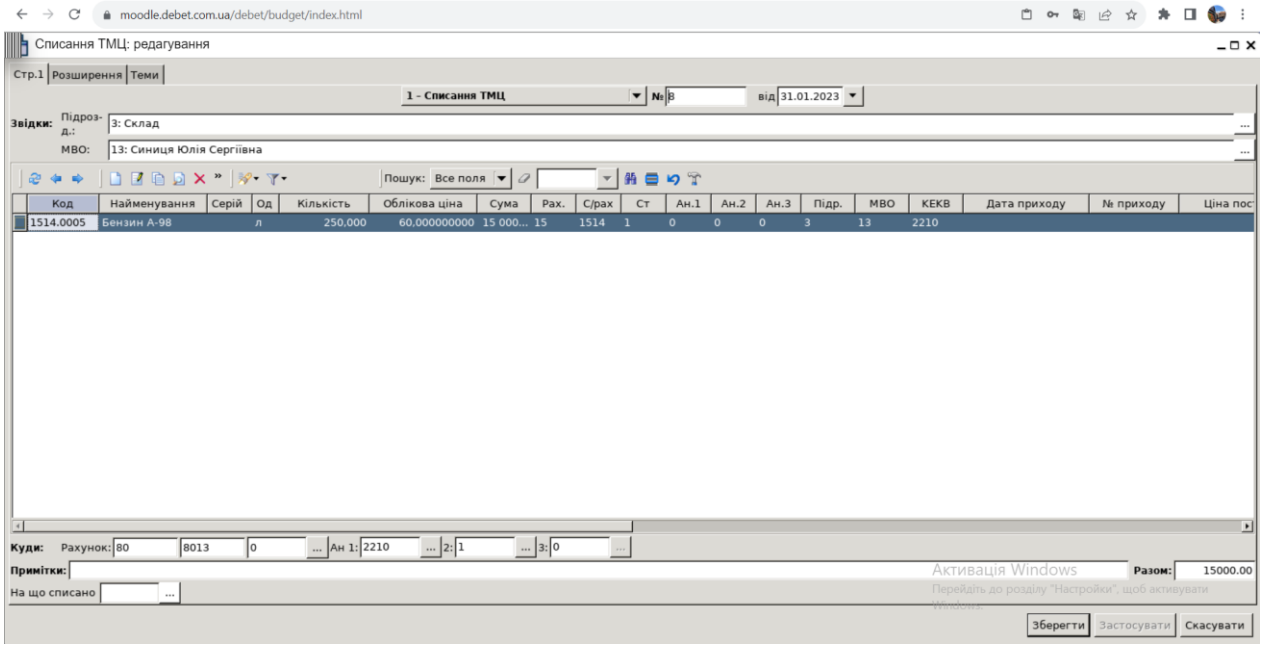


Рисунок 8.18 – Заповнення документа зі списання ТМЦ

Після цього виконується звірка проведень (ПКМ – Проводки – Пошук проводок) та друкується створений документ (ПКМ – Друк – Друк екземпляра документа). Форма друкованого варіанту документа подана на рис. 8.19.

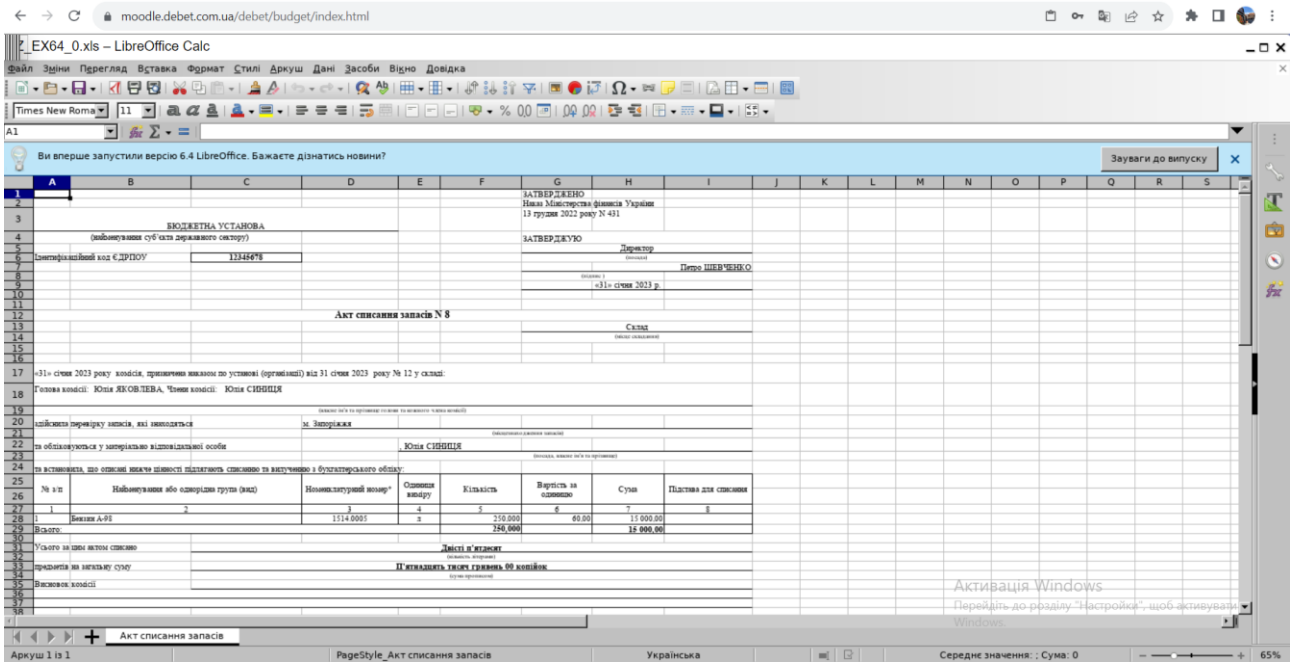


Рисунок 8.19 – Друкована форма акта списання запасів

8.2.3 Автоматизація обліку фінансових активів

Для роботи по цій темі будуть необхідні такі довідники:

- *Довідники → Довідники аналітики → № 12 Контрагенти* (дані про постачальників та покупців підприємства);
- *Довідники → Довідники аналітики → № 357 Джерела фінансування* (наявність даних про джерела фінансування своєї організації з відповідним налаштуванням аналітик);
- *Довідники → Банківські рахунки* (вказується детальна інформація в розрізі основних рахунків);
- *Довідники → Довідники аналітики → № 53 «Рахунки в банках»* (вказуються види рахунків).

В підсистемі «***Облік банківських операцій***» слід перейти до довідника «Рахунки в банках» (пункт меню: Довідники – Довідники аналітики – № 53 «Рахунки в банках»), натиснувши «ПКМ – Додати» або використавши відповідну піктограму на панелі інструментів, створюємо нову позицію (рис. 8.20).

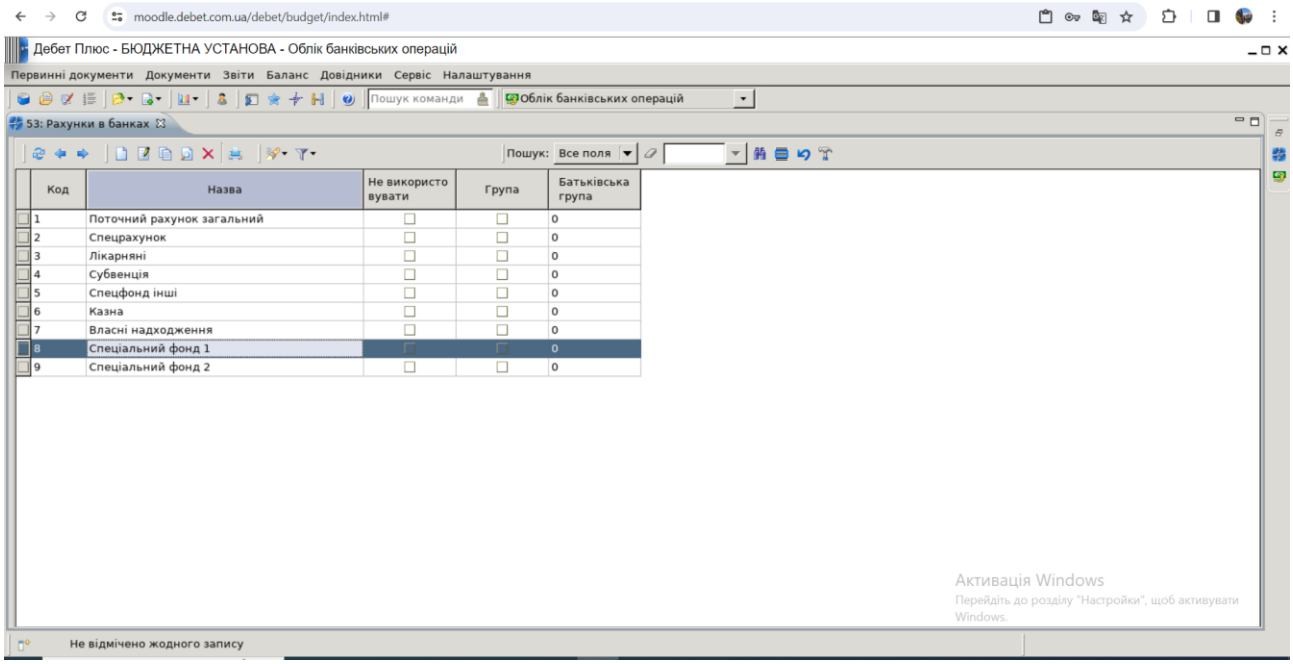


Рисунок 8.20 – Додавання нового рядка довідника «Рахунки в банках»

Наступний крок – створюємо нові рахунки в довіднику банківських рахунків. В пункті меню: Довідники – Довідники аналітики – № 53 «Рахунки в банках», натиснувши «ПКМ – Додати» або використавши відповідну піктограму на панелі інструментів, створюємо нову позицію (рис. 8.21).

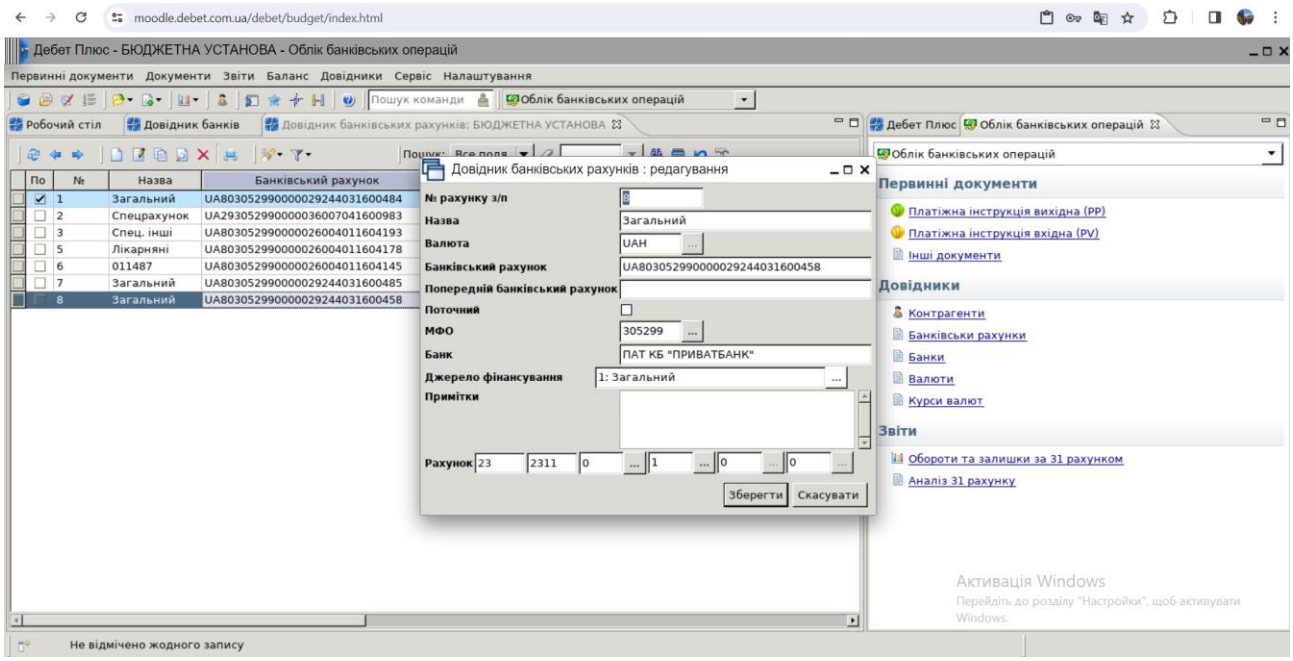


Рисунок 8.21 – Додавання нового рядка довідника «Банківські рахунки»

Далі слід ввести початкові сумові залишки по рахункам, що не мають матеріального вираження, для цього обираємо пункт меню «Первинні документи – Початкові сумові залишки – Введення/зміна за рахунком».

У відкритому вікні, натиснувши «ПКМ – Додати» або використавши відповідну піктограму на панелі інструментів, ввести дані по рахункам (рис. 8.22).

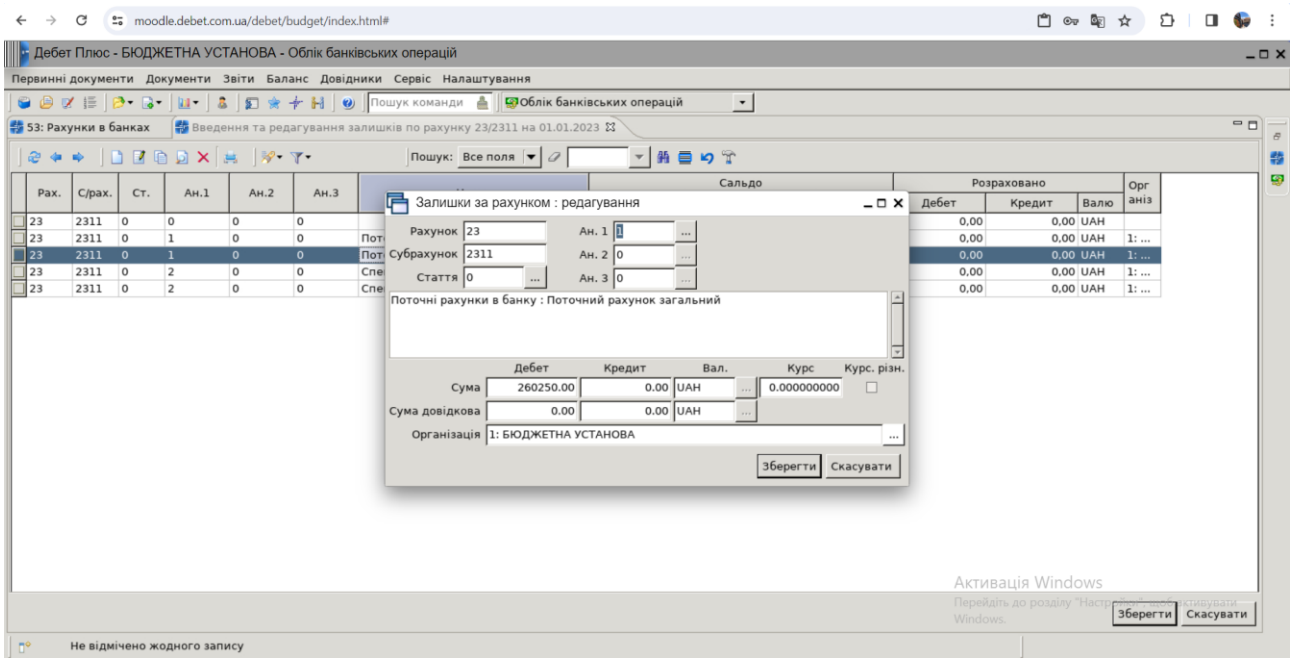


Рисунок 8.22 – Внесення початкових залишків по субрахунку 2311 «Поточні рахунки в банку»

Після заповнення інформації по доданим рахункам, слід виконати збереження таблиці та перевірити внесену інформацію через пункт меню «Первинні документи – Початкові сумові залишки – Перегляд списку залишків».

По аналогії з рахунком 23 «Грошові кошти на рахунках» слід виконати внесення також по:

1. Субрахунку 5111 «Внесений капітал розпорядниками бюджетних коштів».
2. Субрахунку 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів».
3. Субрахунку 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (рис. 8.23).

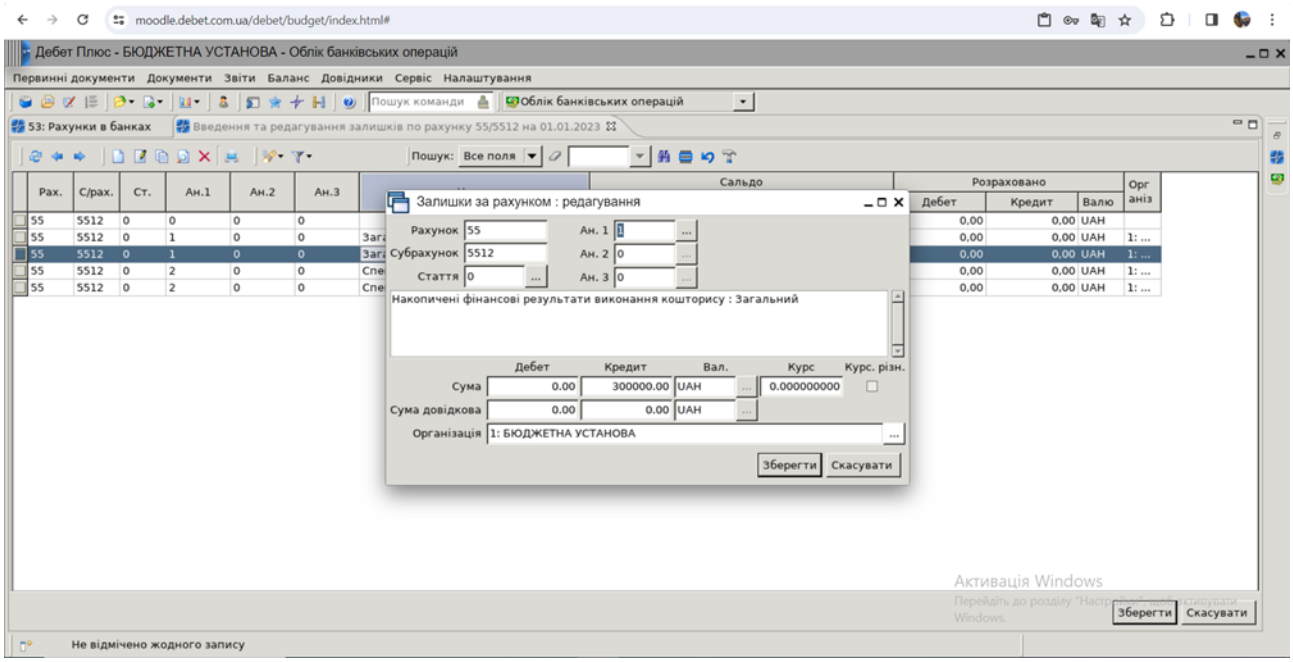


Рисунок 8.23 – Внесення початкових залишків по субрахунку5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»

Далі обираємо пункт меню «Первинні документи – Документи – Платіжні інструкції вихідні – 2000 Платіжки з клієнт-банку» та виконуємо імпорт за допомогою наступних кроків: ПКМ – Робота з пакетом «Клієнт-банк» – Імпорт з пакету «Клієнт-банк». Обравши відповідний формат імпорту (SDO_DKSU), подвійним натисканням на рядок виконуємо імпорт документів до програми.

Виконуємо переміщення імпортованих платежів до відповідної папки, користуючись пунктами меню «ПКМ – Сервіс – Перевести в іншу папку». Вибір потрібної папки документів виконуємо, орієнтуючись на призначення платежу.

Після переміщення платіжного документа виконуємо формування проведень за допомогою пункту меню «ПКМ – Проводки – Формування проводок».

Проведений документ буде підсвічуватися зеленим кольором шрифту (рис. 8.24).

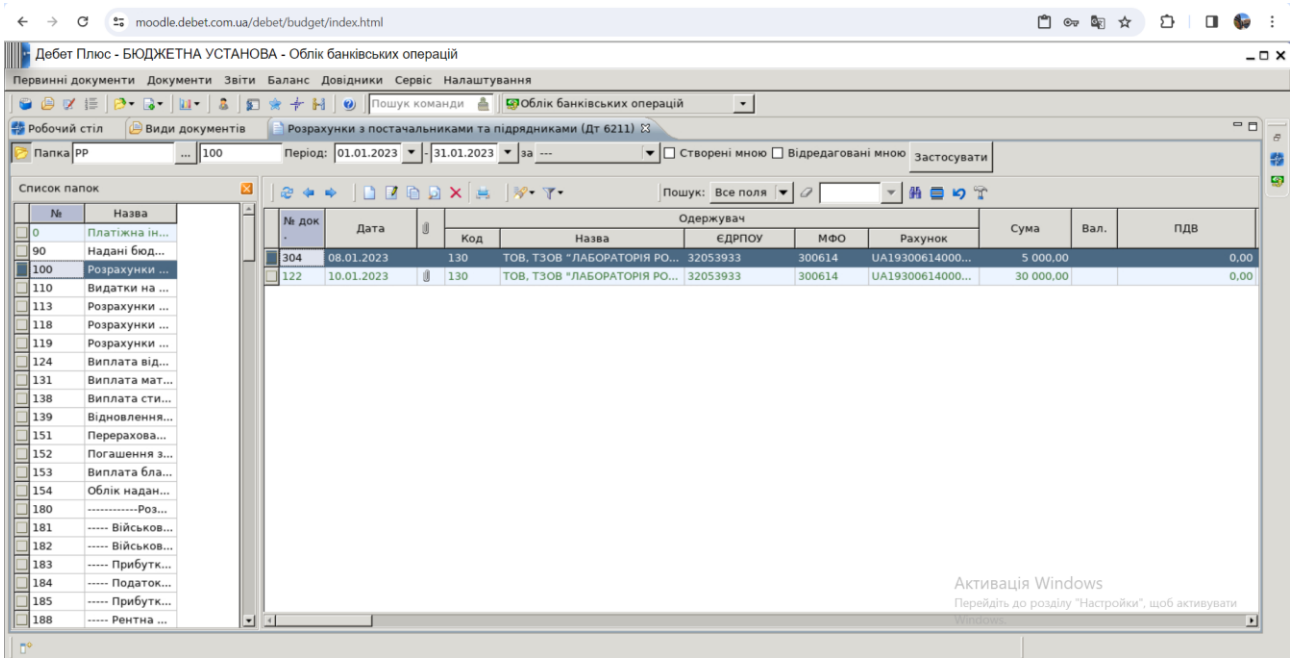


Рисунок 8.24 – Перелік проведених платіжних інструкцій

8.2.4 Автоматизація обліку зобов'язань та обліку розрахунків із заробітної плати

Для роботи по цій темі будуть необхідні такі довідники:

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 12 Контрагенти* (дані про постачальників та покупців підприємства);

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 357 Джерела фінансування* (наявність даних про джерела фінансування своєї організації з відповідним налаштуванням аналітик);

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 2 Персонал* (дані про працівників підприємства);

▪ *Довідники → Довідники аналітики → № 24 Посади для заробітної плати* (міститься класифікатор професій).

В підсистемі «***Облік банківських операцій***» слід створити договір з контрагентом та специфікацію до нього. Для цього обираємо пункт меню «Первинні документи – Договори – Договори – Бюджетні договори» та шляхом «ПКМ – Додати» створюємо новий документ (рис. 8.25).

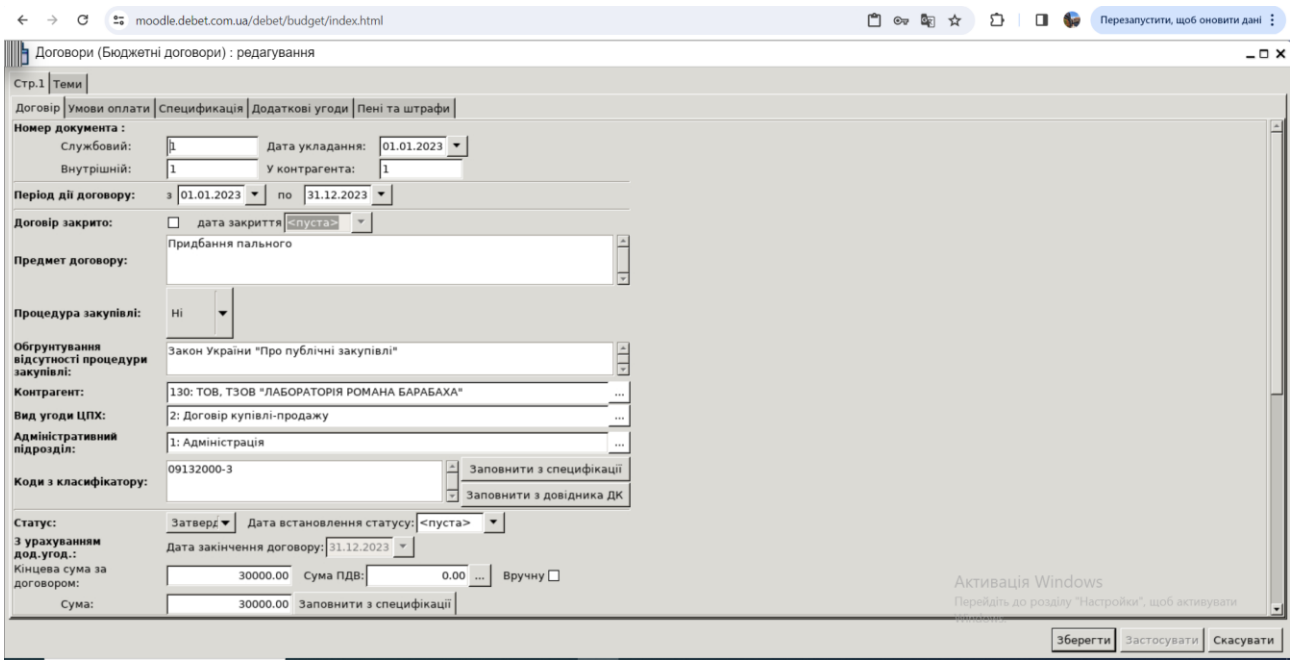


Рисунок 8.25 – Заповнення даних в договорі з контрагентом

На першій вкладці ***«Договір»*** необхідно заповнити такі дані:

– дату укладання договору та його номер;

– період дії договору;

– предмет договору;

– наявність або відсутність процедури закупівлі за цим договором;

– контрагент, що обирається з довідника № 12;

– вид угоди (надані послуги, виконані роботи, купівля-продаж тощо);

– адміністративний підрозділ.

Після заповнення цієї інформації при наявності специфікації до договору, потрібно перейти на відповідну вкладку та шляхом додавання створити рядок (рядки) з переліком номенклатури та даними до них.

У випадку відсутності специфікації за договором необхідно вказати код з єдиного закупівельного словника шляхом відбору позиції, а суму зазначити вручну у відповідній колонці.

Додаткова інформація – примітки, умови постачання, додаткові угоди – вноситься при їх наявності та необхідності.

Після зазначення даних виконується збереження договору з постачальником.

Наступний крок – створення юридичного зобов’язання, фінансового зобов’язання та реєстрів до них.

На основі договору, що був занесений, слід виконати формування

юридичного зобов’язання на повну суму, що зареєстрована в договорі за допомогою таких дій: ПКМ – Створити юридичне зобов’язання з контрагентом (рис. 8.26).

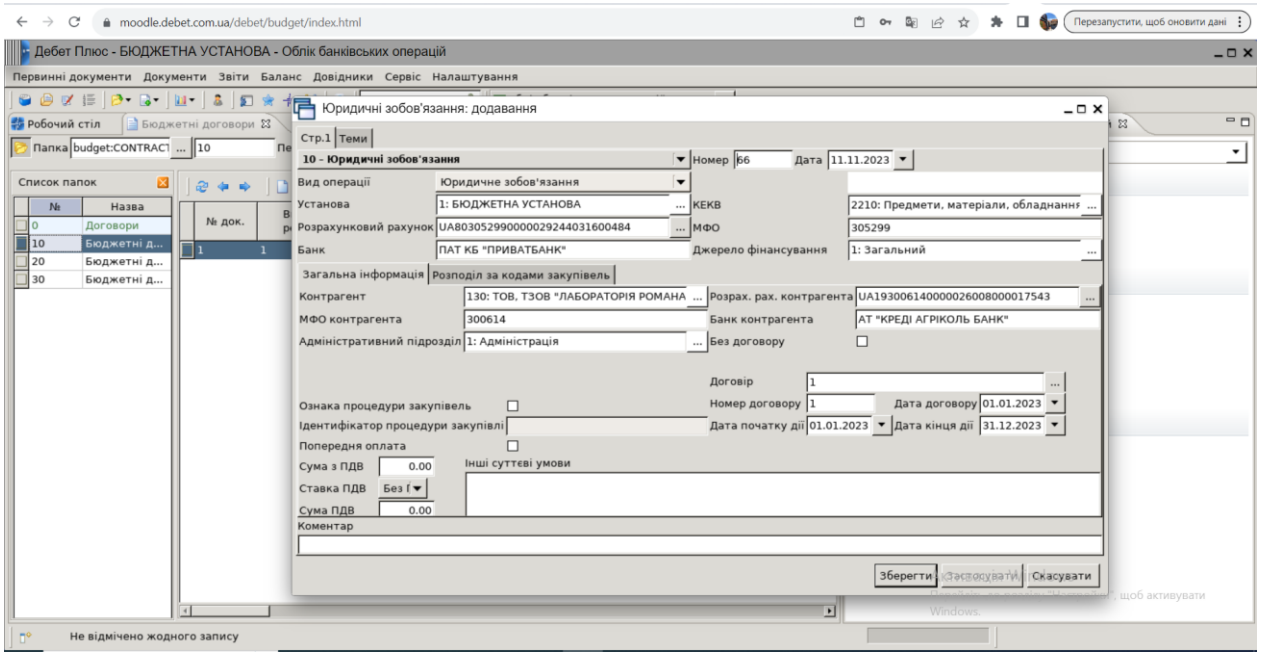


Рисунок 8.26 – Створення юридичного зобов’язання на основі внесеного договору

Дані будуть відображені автоматично на основі тієї інформації, що попередньо була занесена. При необхідності можна змінити дані, обравши потрібні: дату, реквізити тощо. Після цього слід зберегти зобов’язання. Далі через відповідну відмітку (у вигляді скріпки) треба перейти до зв’язаного документа та сформувати з нього реєстр юридичних зобов’язань (рис. 8.27).

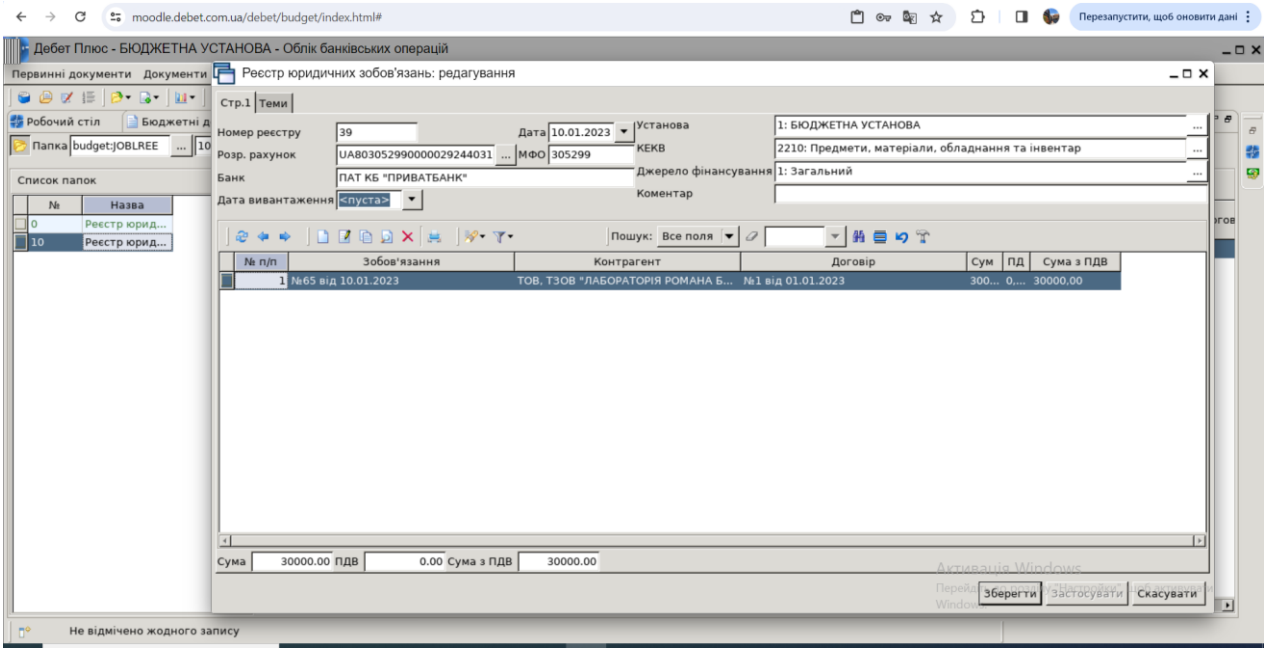


Рисунок 8.27 – Робота з реєстром юридичних зобов’язань

При необхідності можна роздрукувати даний реєстр, використовуючи пункт меню «ПКМ – Друк – Друк екземпляра документа» (рис. 8.28).

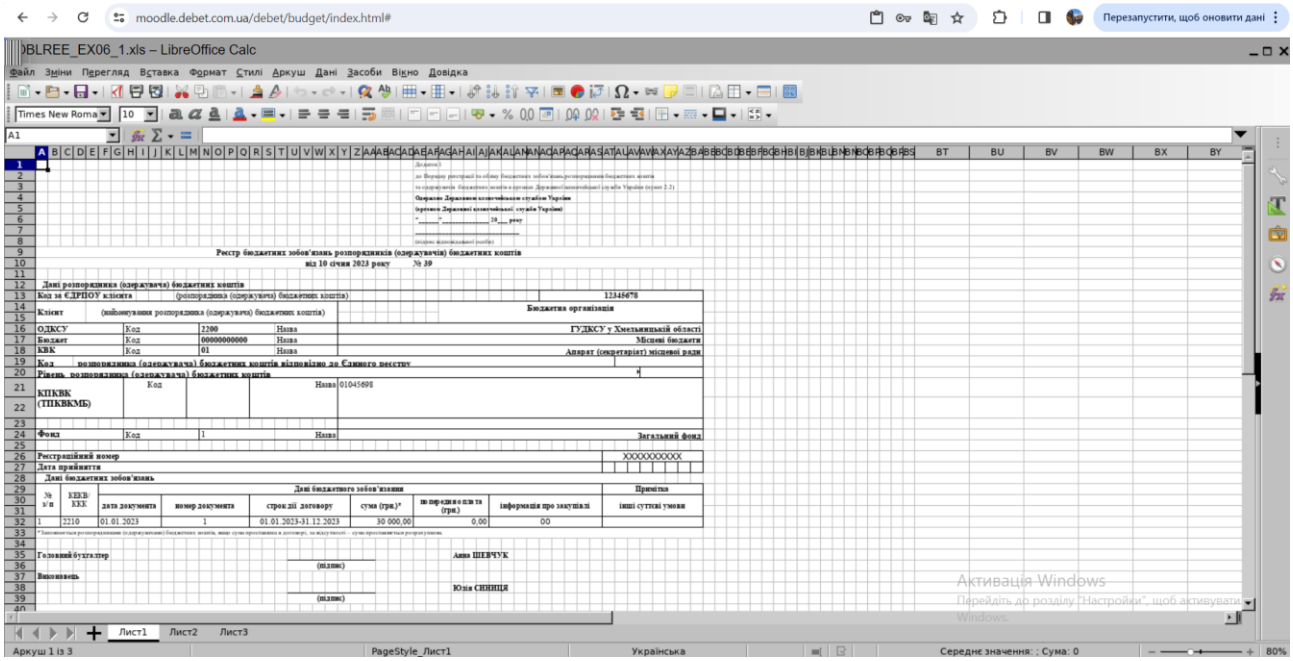


Рисунок 8.28 – Друкована форма реєстру юридичних зобов’язань

Наступний крок – створення фінансового зобов’язання на основі раніше створеного юридичного зобов’язання. Для цього слід відкрити юридичне зобов’язання та через пункт меню «ПКМ – Створити фінансове зобов’язання» сформувати документ (рис. 8.29).

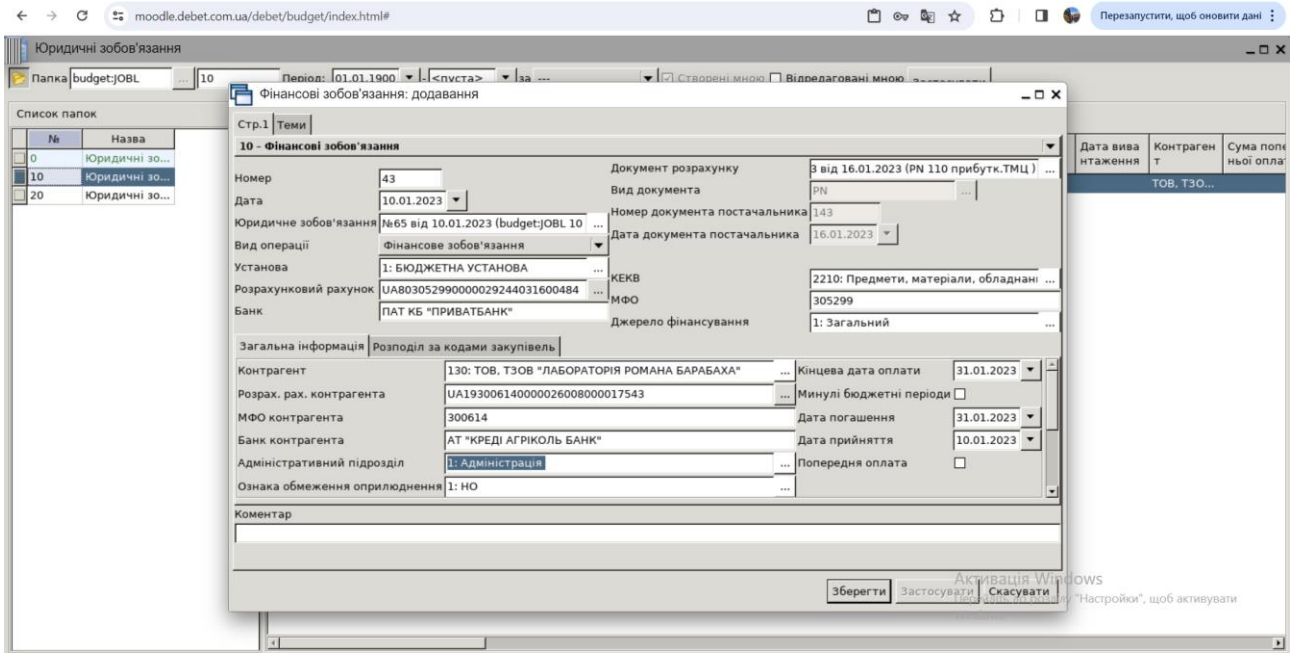


Рисунок 8.29 – Створення фінансового зобов’язання

Основна інформація в документі буде вже заповнена, оскільки формується фінансове зобов’язання на основі попередньо заповненого юридичного зобов’язання. Проте необхідні виправлення потрібно буде зробити в таких колонках:

– дата;

– документ розрахунку (оскільки вже була внесена накладна на оприбуткування від постачальника, необхідно обрати її з переліку документів і доєднати до зобов’язання);

– дати погашення, прийняття та кінцева дата оплати.

Також у випадку, якщо договір зареєстровано на повну суму, а оплата буде виконуватись частинами, потрібно скоригувати суму за документом на потрібну.

В папці юридичні зобов’язання через відповідну відмітку (у вигляді скріпки) треба перейти до зв’язаного документа та сформувати з нього реєстр фінансових зобов’язань (рис. 8.30).

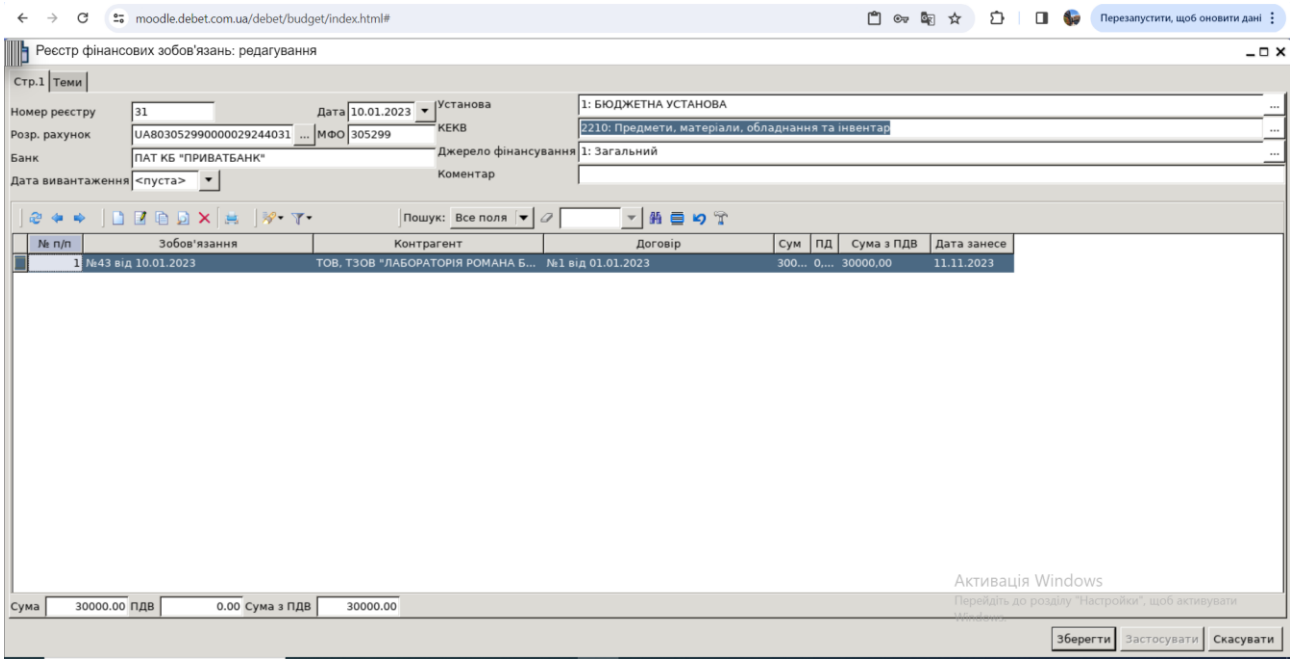


Рисунок 8.30 – Робота з реєстром фінансових зобов’язань

Роздрукувати реєстр фінансового зобов’язання можна через пункт меню «Друк – Друк екземпляра документа» (рис. 8.31).

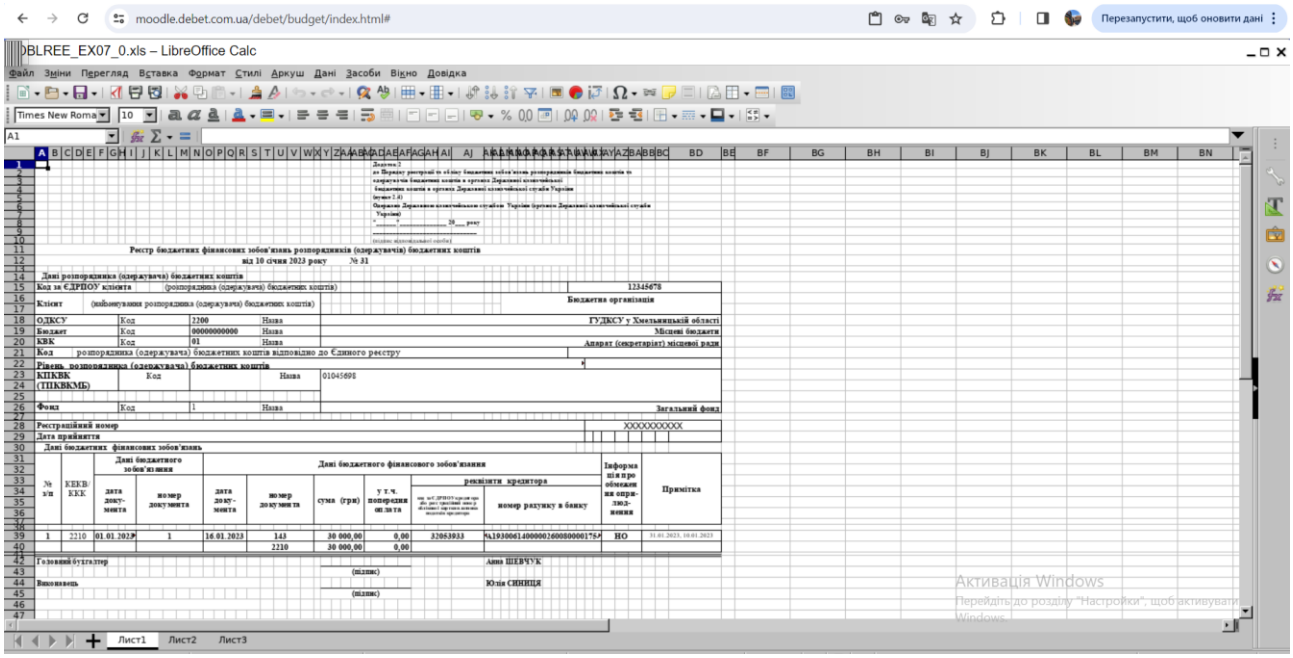


Рисунок 8.31 – Друкована форма реєстру фінансових зобов’язань

Далі слід повернутися до папки фінансових зобов’язань та на основі вже наявного фінансового зобов’язання створити платіжну інструкцію через пункт меню «ПКМ – Створити платіжну інструкцію» (рис. 8.32).

Необхідно вказати дату документа, зазначити призначення платежу (можна вказати вручну або за допомогою шаблону), після чого – зберегти документ.

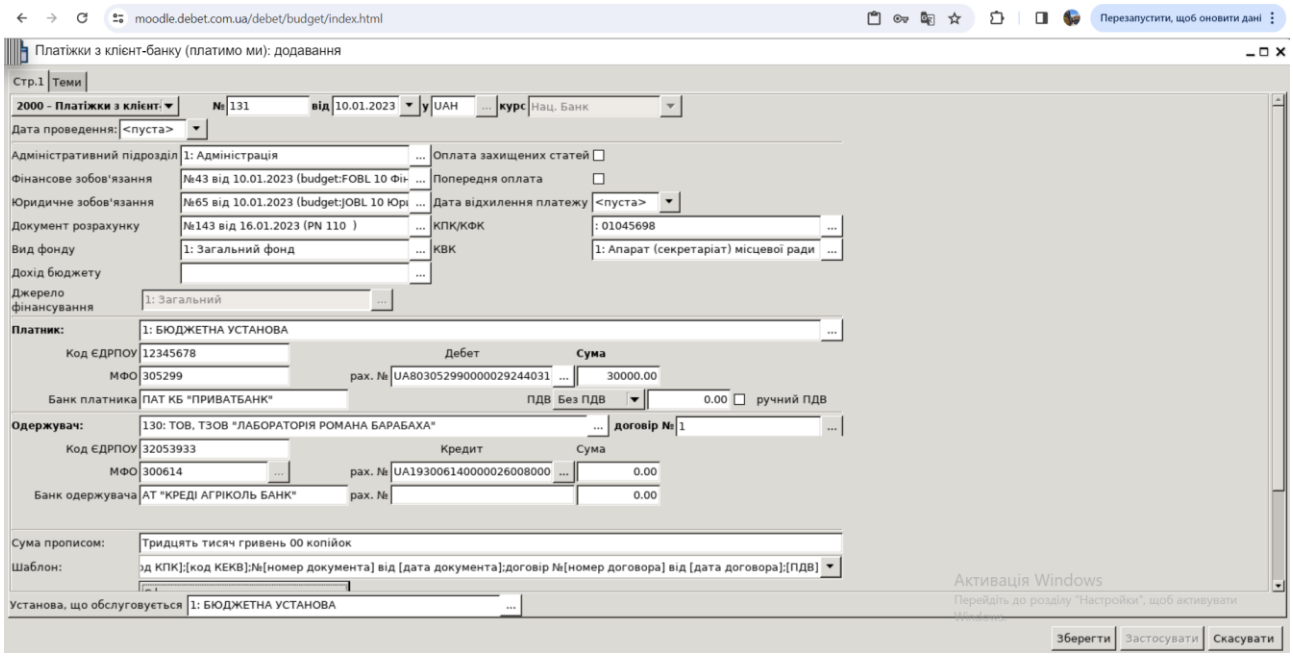


Рисунок 8.32 – Створення платіжної інструкції

Автоматично платіжна інструкція перенесеться до папки РР 2000 «Платіжки з клієнт-банку (платимо ми)», що є транзитною папкою, після її збереження необхідно перейти на документ та перенести його до потрібної папки. Для цього використовується пункт меню «ПКМ – Сервіс – Перевести в іншу папку». За допомогою «ПКМ – Проводки – Пошук проводок» слід здійснити перевірку сформованих проведень за документом (рис. 8.33).

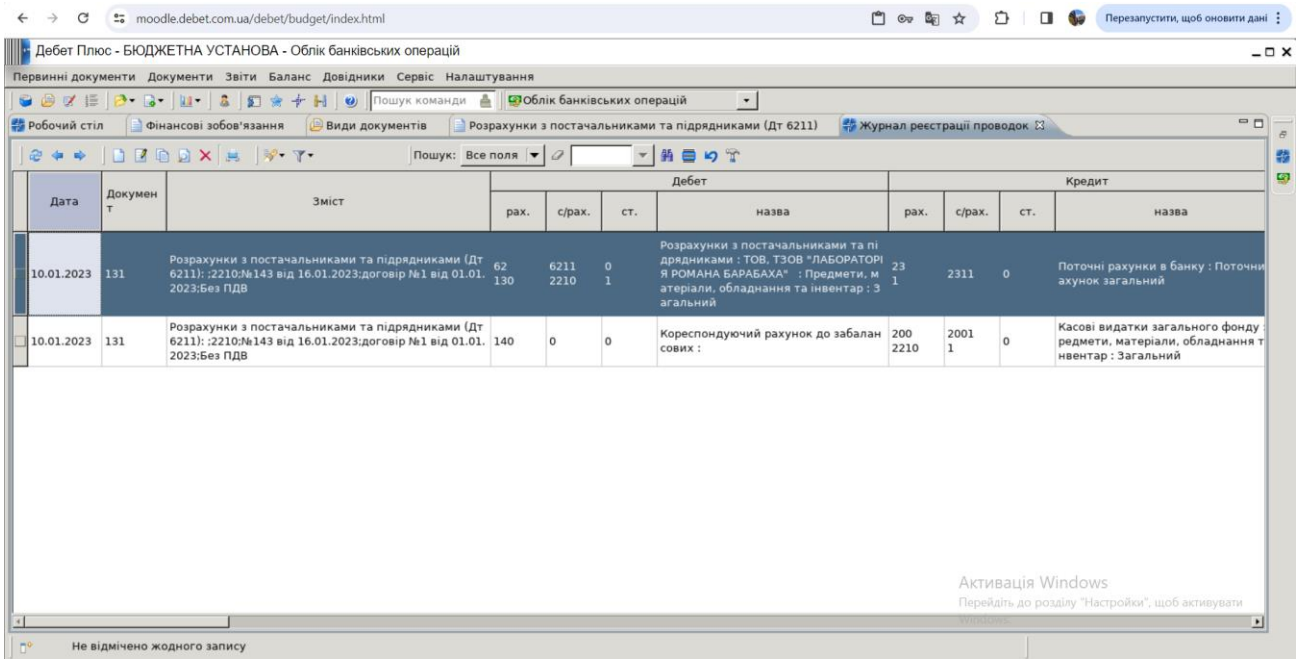


Рисунок 8.33 – Перевірка сформованих проведень за документом

Наступний крок – розглянути облік заробітної плати у бюджетній установі. Для цього переходимо в підсистему «***Облік заробітної плати***» та використовуючи пункт меню «Первинні документи – Штатний розпис», створюємо Наказ на призначення на роботу (ПКМ – Призначити працівника). Даний наказ має наступний вигляд (рис. 8.34).

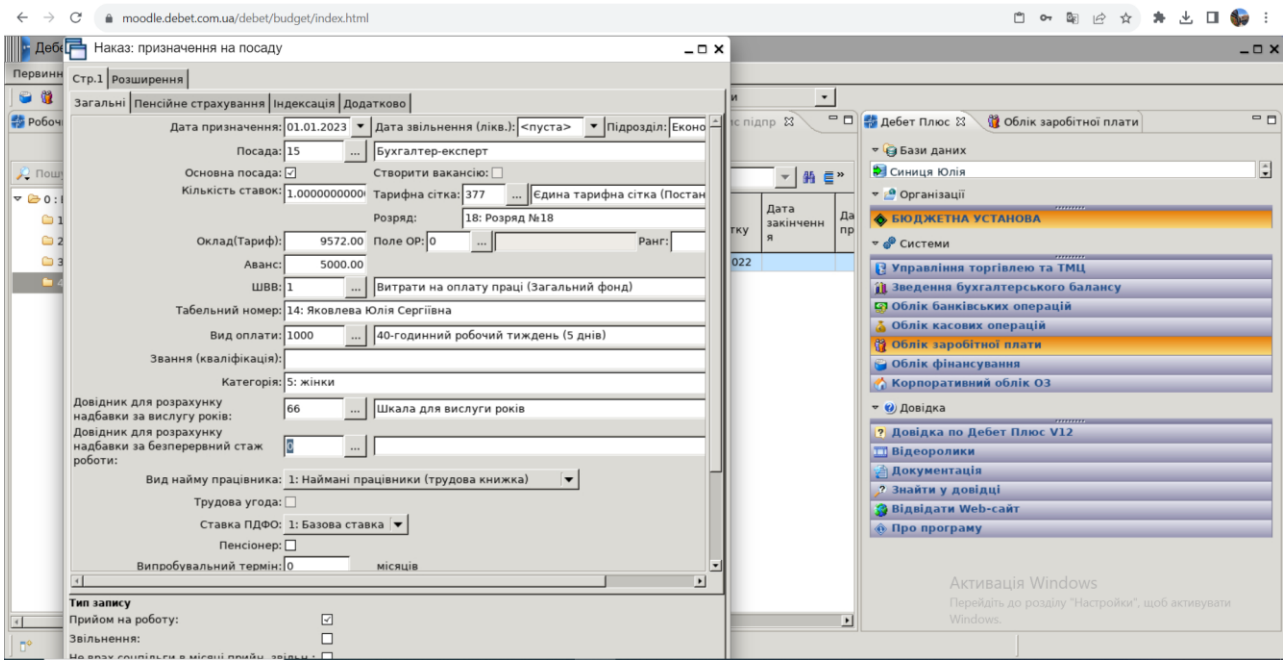


Рисунок 8.34 – Заповнення наказу на призначення працівника на роботу

Далі слід сформувати табель за конкретним працівником шляхом таких дій: Первинні документи – Табелі – Формування табелів – Повне формування. Сформований табель міститься на рис. 8.35.

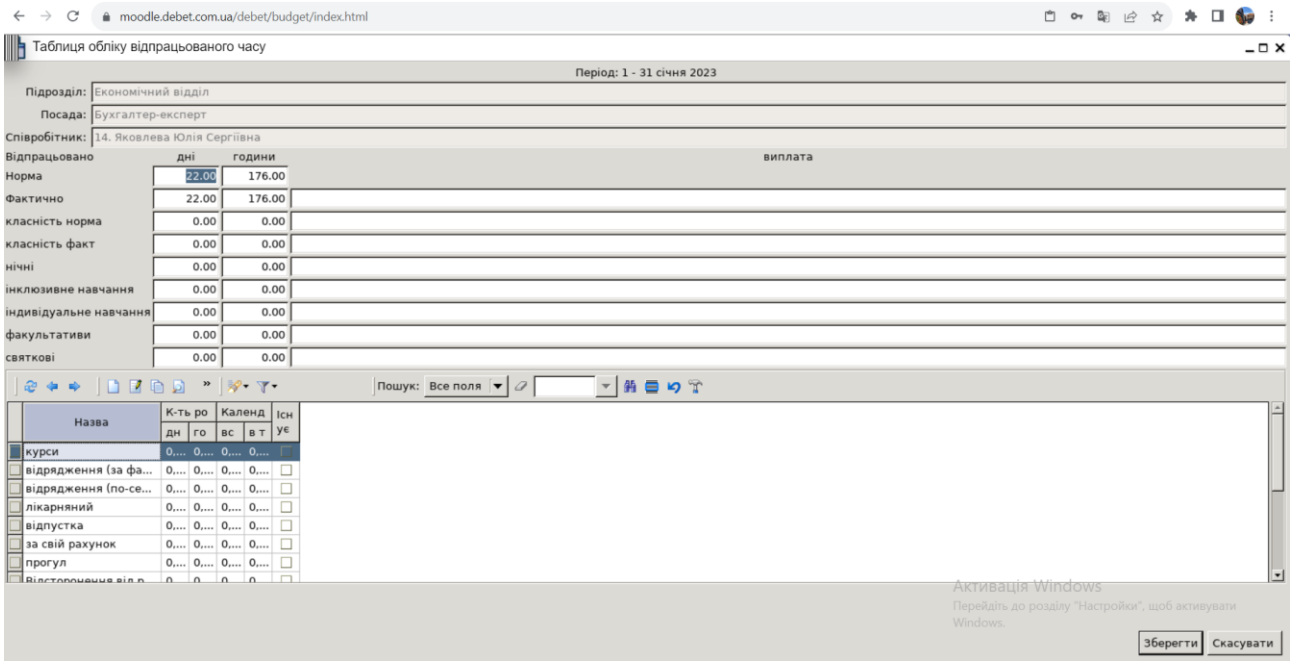


Рисунок 8.35 – Редагування табелю робочого часу за співробітником

Далі переходимо у пункт меню «Розрахунки – Відбір місяців для розрахунку». Шляхом додавання створюємо місяці, наприклад, з січня по червень.

Слід ввімкнути окремий місяць через пункт меню «ПКМ – Включити» або подвійним натисканням на позицію. Після цього виконуємо розрахунок заробітної плати за певним табельним номером через пункт меню «Розрахунки – Розрахунок заробітної плати».

Для аналізу нарахованої заробітної плати можна скористатися пунктом меню: Первинні документи – Особові рахунки (рис. 8.36).

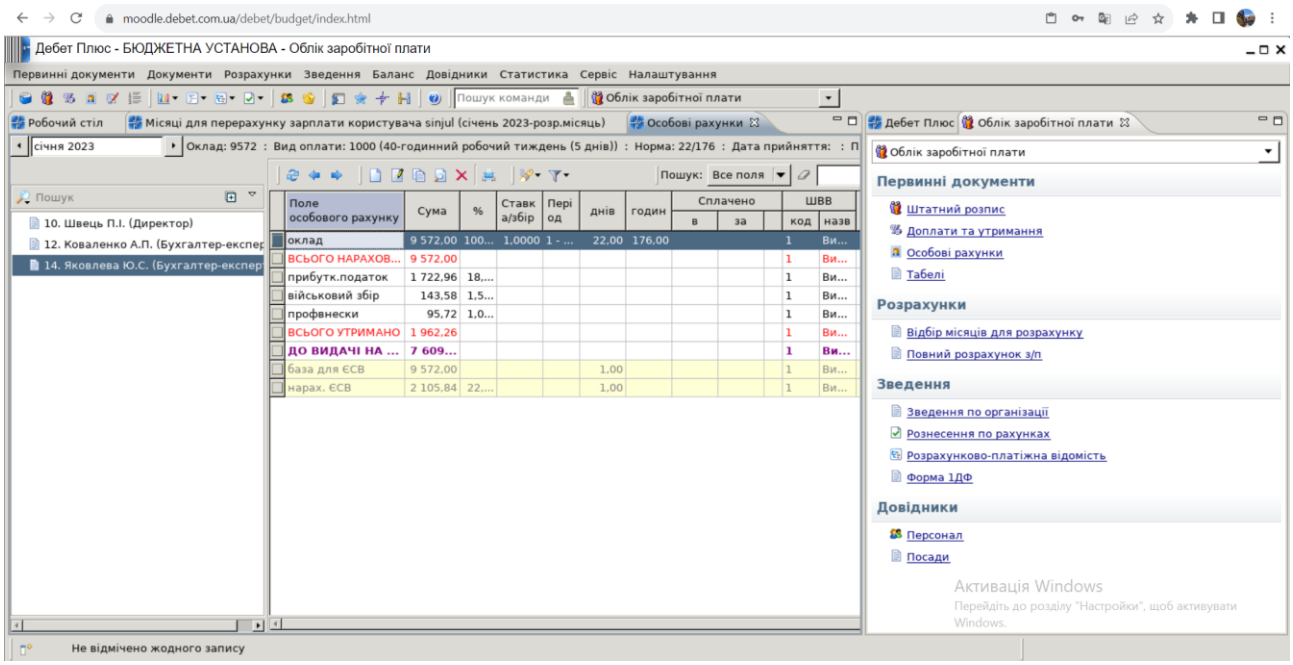


Рисунок 8.36 – Особовий рахунок працівника

З метою відображення додаткових видів нарахувань та утримань для окремого співробітника перейдемо до пункту меню «Первинні документи – Доплати та утримання» або виберемо відповідну піктограму на панелі інструментів.

Переходимо до потрібної папки доплат та відкриваємо її подвійним натисканням лівою кнопкою.

Виконуємо створення нового наказу для співробітника шляхом додавання через піктограму на панелі інструментів та внесення інформації в наказ (рис. 8.37).

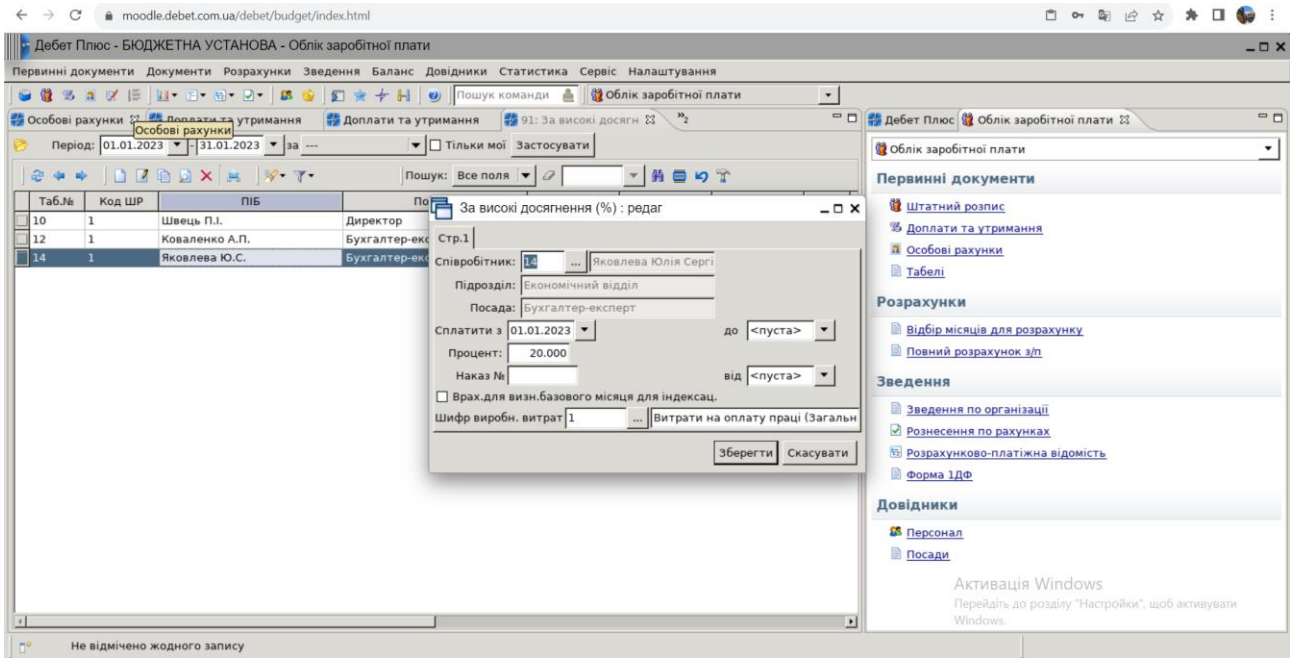


Рисунок 8.37 – Заповнення наказу «За високі досягнення»

Закриваємо вкладку наказу та повертаємося до списку доплат та утримань. Додаємо новий наказ на премію в сумовому вираженні (рис. 8.38).

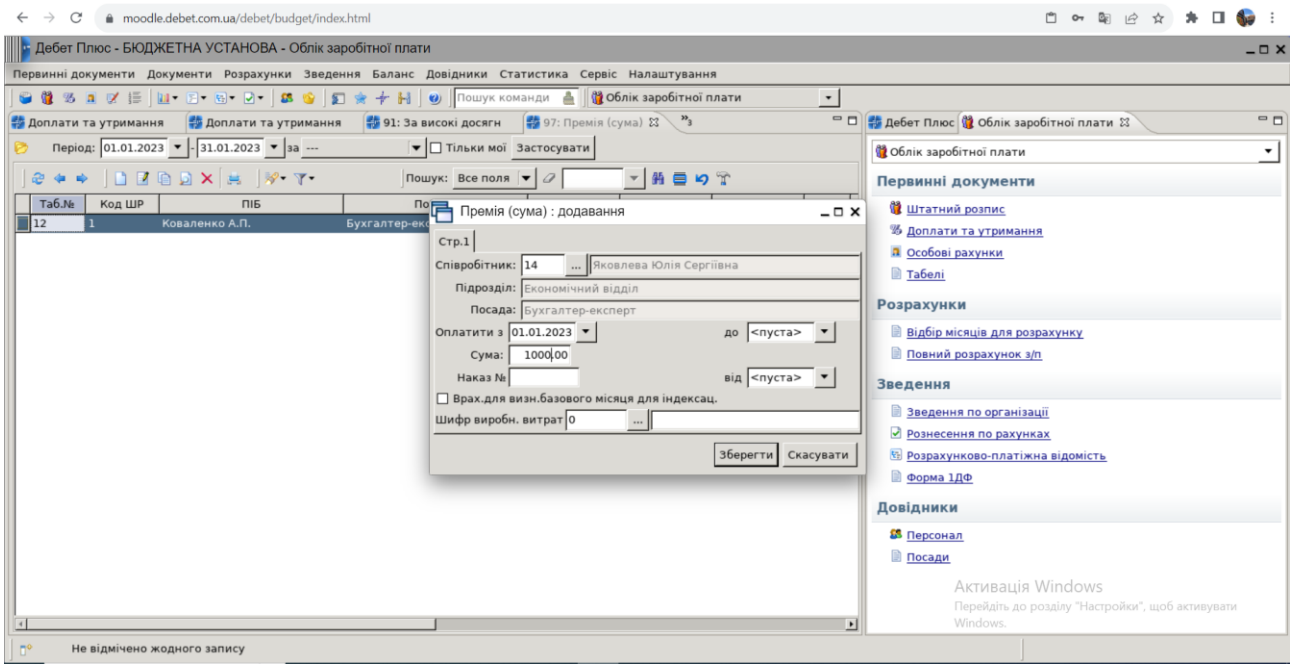


Рисунок 8.38– Створення сумового наказу на премію

Для того, щоб усі внесені дані відобразилися в розрахунку заробітної плати за окремий період, виконаємо повторний розрахунок заробітної плати та через пункт меню «Первинні документи – Особові рахунки» проаналізуємо його.

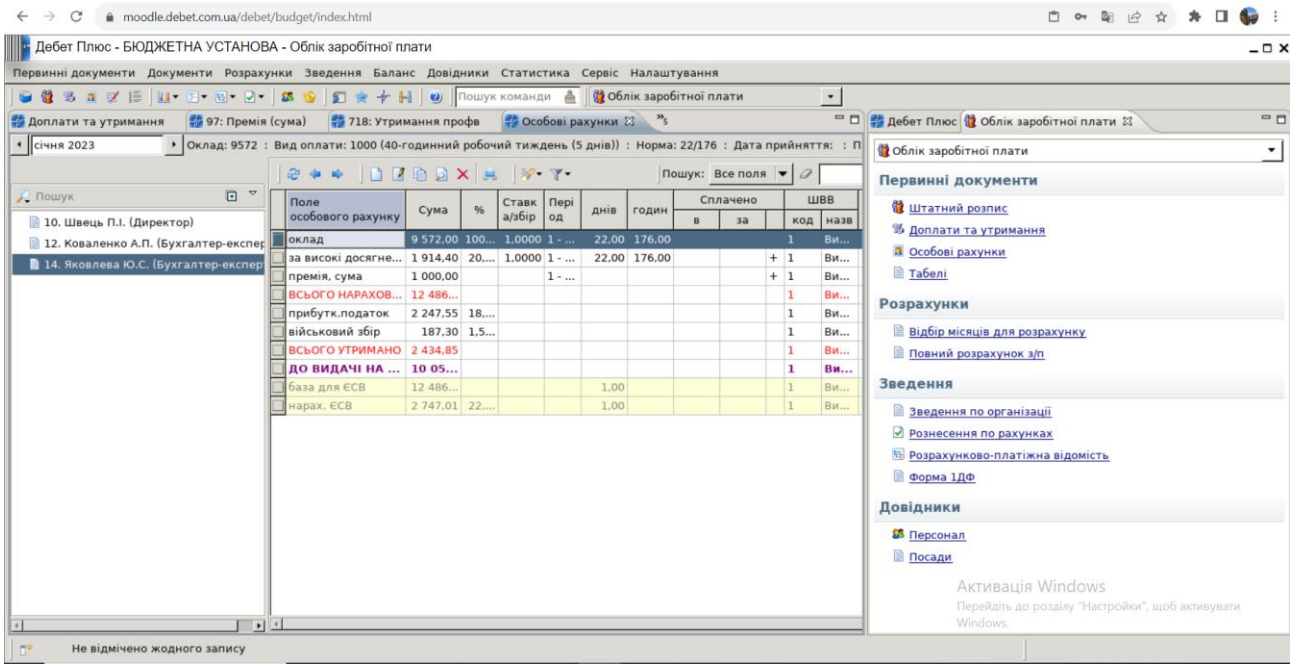


Рисунок 8.39– Розрахунок особового рахунку співробітника

Далі здійснимо виплату спочатку авансу, а потім – повної виплати заробітної плати. Для цього переходимо до пункту меню «Документи – Відомість – Платіжна відомість (перерахування на картки)». Форма платіжної відомості міститься на рис. 8.40.

Заповнюємо необхідну інформацію: дату документа; коментар (довільний зміст); рахунок з плану рахунків, зазначивши також аналітику до нього; особовий рахунок – аванс; тип перерахування – заробітна плата.

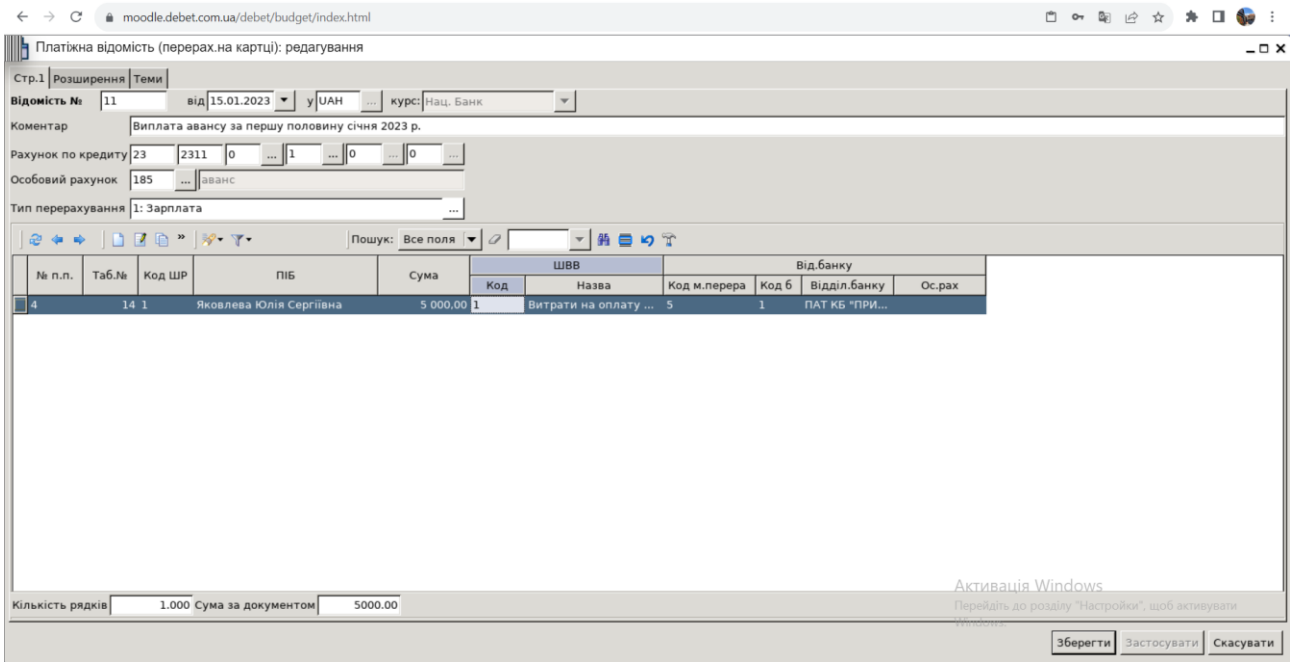


Рисунок 8.40 – Заповнення відомості на виплату авансу

Далі повторно порахуємо заробітну плату за співробітником та проаналізуємо, як змінилися дані особового рахунку в частині утримань.

Для повної виплати заробітної плати слід повернутися до відомості та створити новий документ (рис. 8.41).

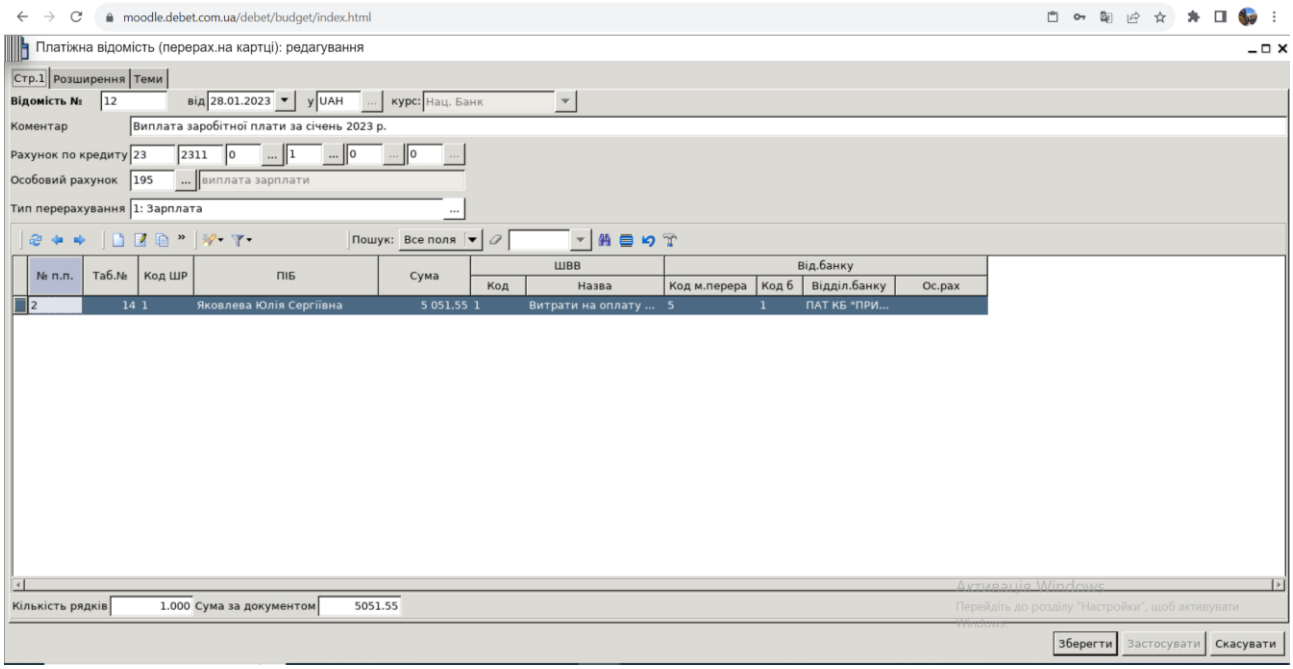


Рисунок 8.41 – Заповнення відомості на виплату зарплати

Після повторного перерахунку отримаємо повністю нараховану та виплачену заробітну плату за співробітником (рис. 8.42).

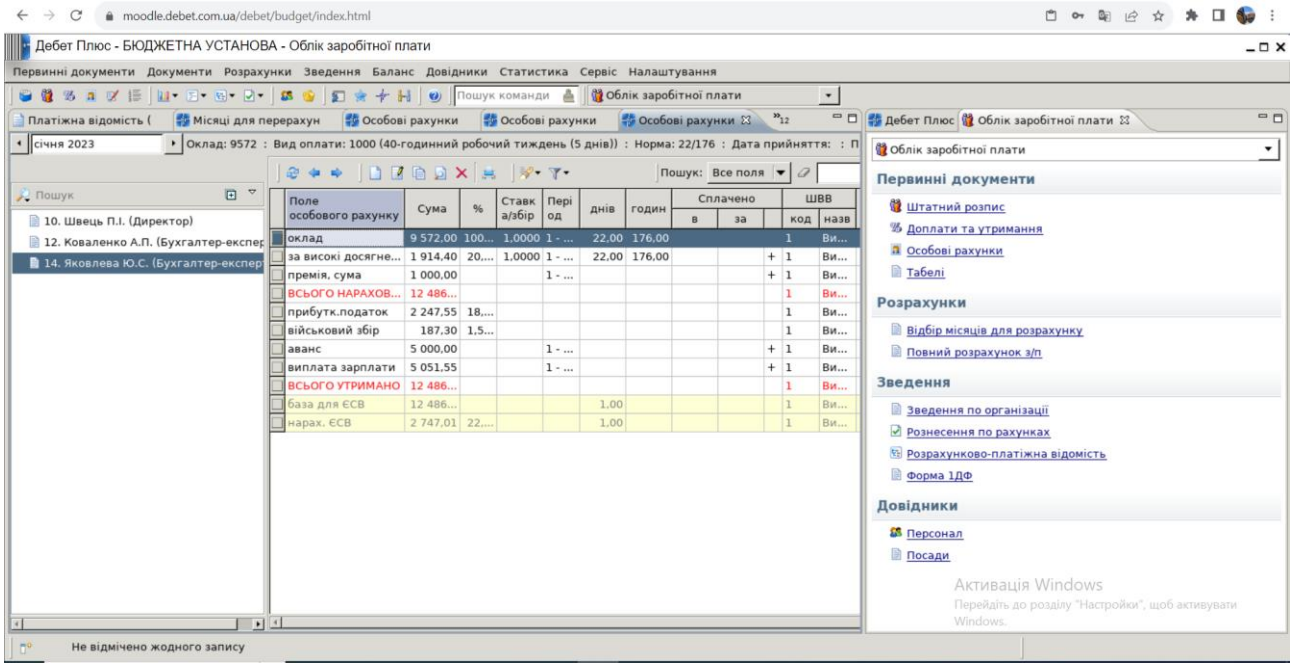


Рисунок 8.42 – Особовий рахунок співробітника після виплати заробітної плати

Наступний крок – виконаємо перевірку проведених розрахунків, створивши в програмі відповідні звіти: розрахунково-платіжна відомість (РПВ) та розрахунковий лист.

Для формування РПВ слід обрати пункт меню «Зведення – Платіжна відомість – Розрахунково-платіжна відомість» та сформувати звіт за окремий місяць. Далі натискаємо «ПКМ – Розрахунок розрахунково-платіжної відомості». Проаналізувати сформовані дані можливо за допомогою друку звіту через пункт меню «ПКМ – Друк – Друк списку з форми» (рис. 8.43).

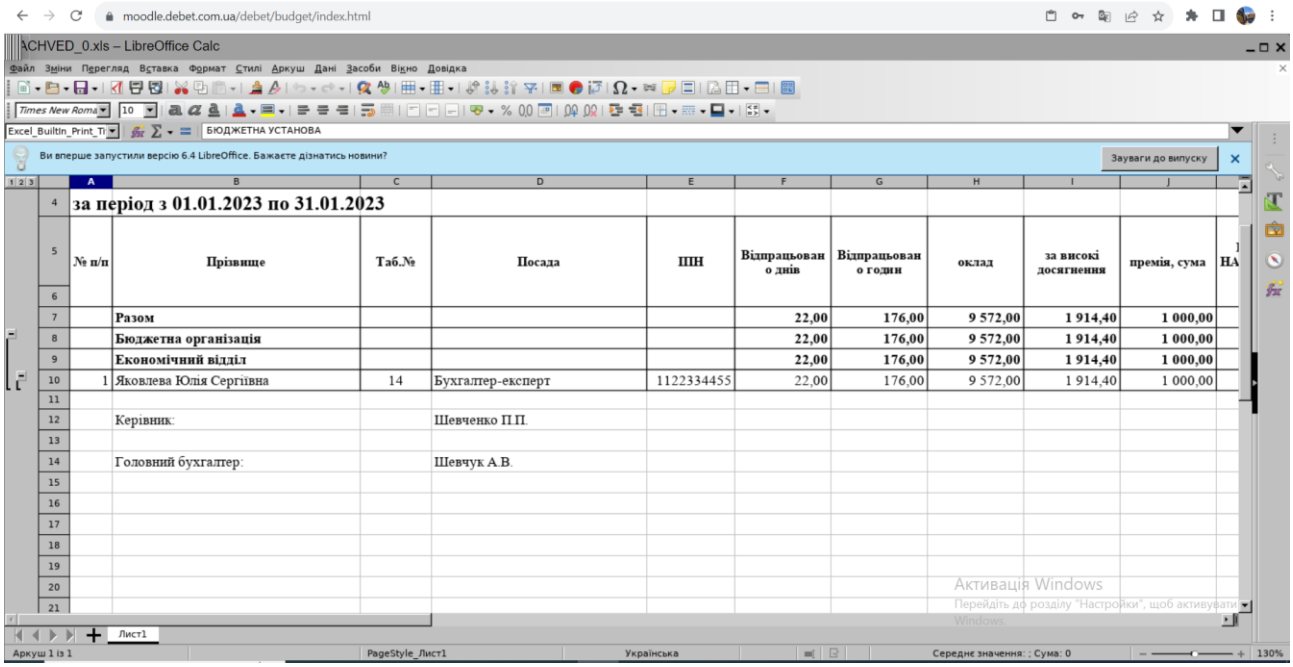


Рисунок 8.43 – Друкована форма розрахунково-платіжної відомості

Розрахунковий лист формується шляхом таких дій: Зведення – Платіжна відомість –Платіжна відомість. Далі натискаємо «ПКМ – Розрахунок платіжної відомості». Проаналізувати сформовані дані можливо за допомогою друку звіту через пункт меню «ПКМ – Друк розрахункових листів (з перенесенням)» (рис. 8.44).

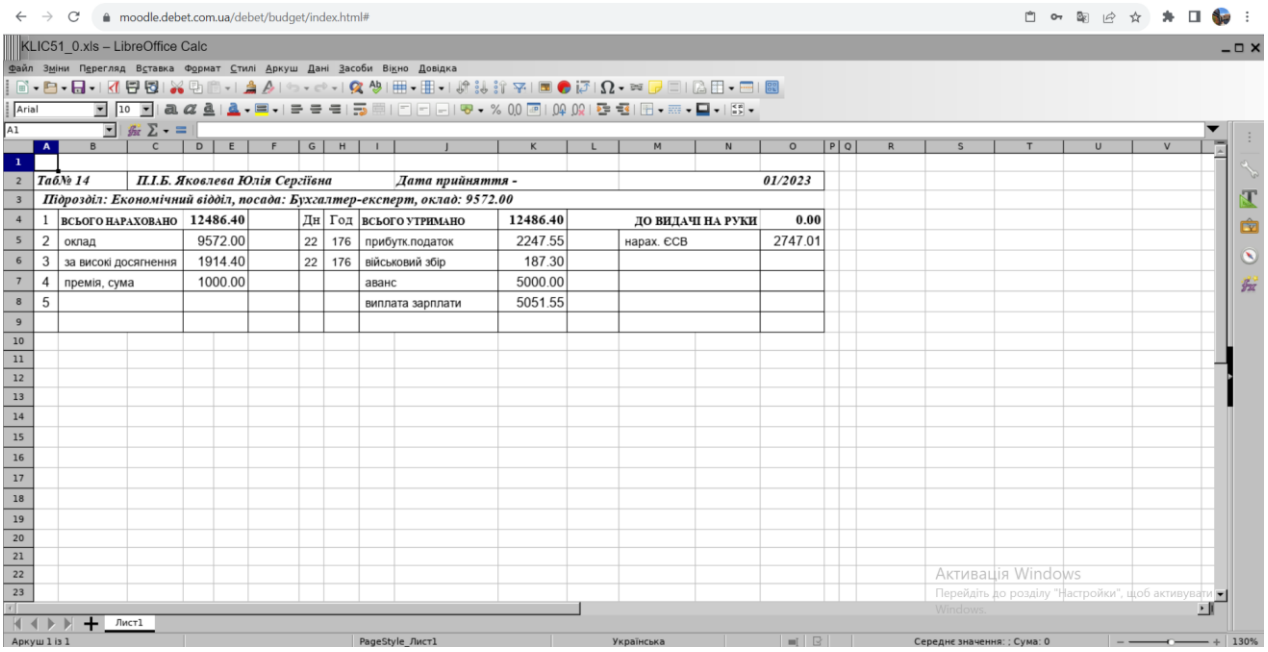


Рисунок 8.44 – Друкована форма розрахункового листа

8.2.5 Автоматизація обліку доходів та видатків

В підсистемі «***Управління торгівлею та ТМЦ***» слід виконати відображення визнання доходів установи шляхом реалізації послуг за допомогою первинного документа. Для цього треба обрати пункт меню «Первинні документи – Документи – Видаткова накладна (реалізація) – Реалізація послуг (оренда)». Слід увійти до папки документів та шляхом «ПКМ – Додати» створити новий акт (рис. 8.45). При цьому в ньому необхідно вказати довільного контрагента, підрозділ та МВО.

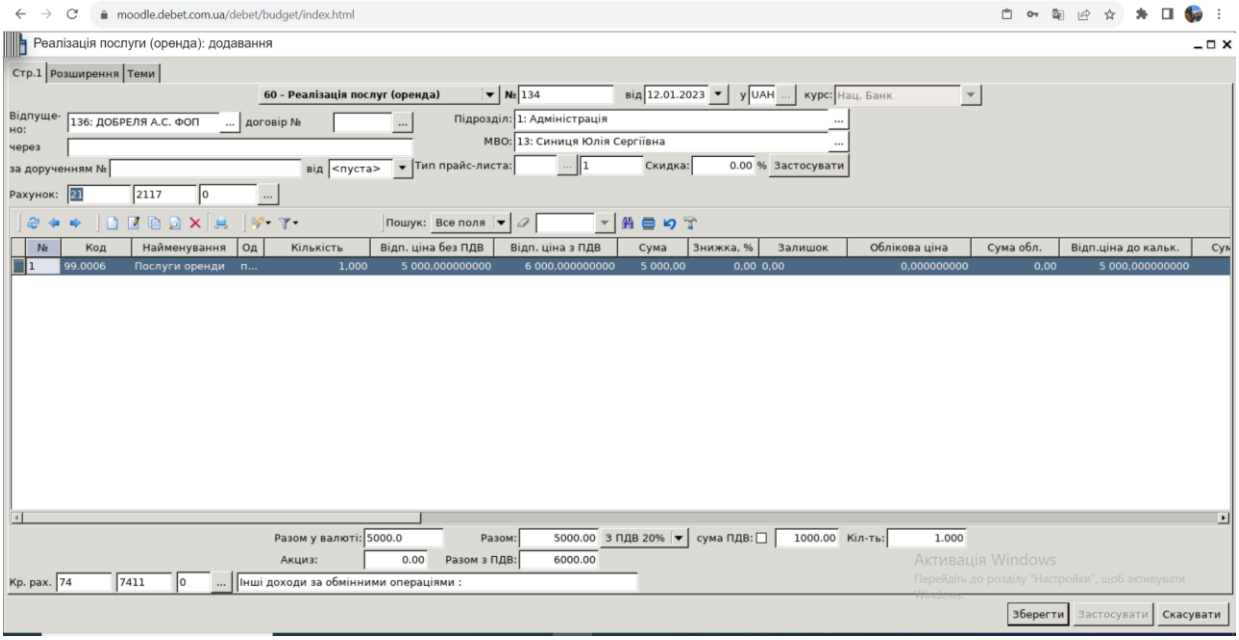


Рисунок 8.45 – Створення документа Видаткова накладна (реалізація)

Почати заповнення документа слід з довідника номенклатури (обираємо послуги оренди), далі вказуємо відпускну ціну та кількість (1 послуга), КЕКВ (2240 – Оплата послуг (крім комунальних), джерело фінансування). Після збереження первинного документа виконуємо перевірку проведень через пункт меню «ПКМ – Проводки – Пошук проводок» (рис. 8.46).

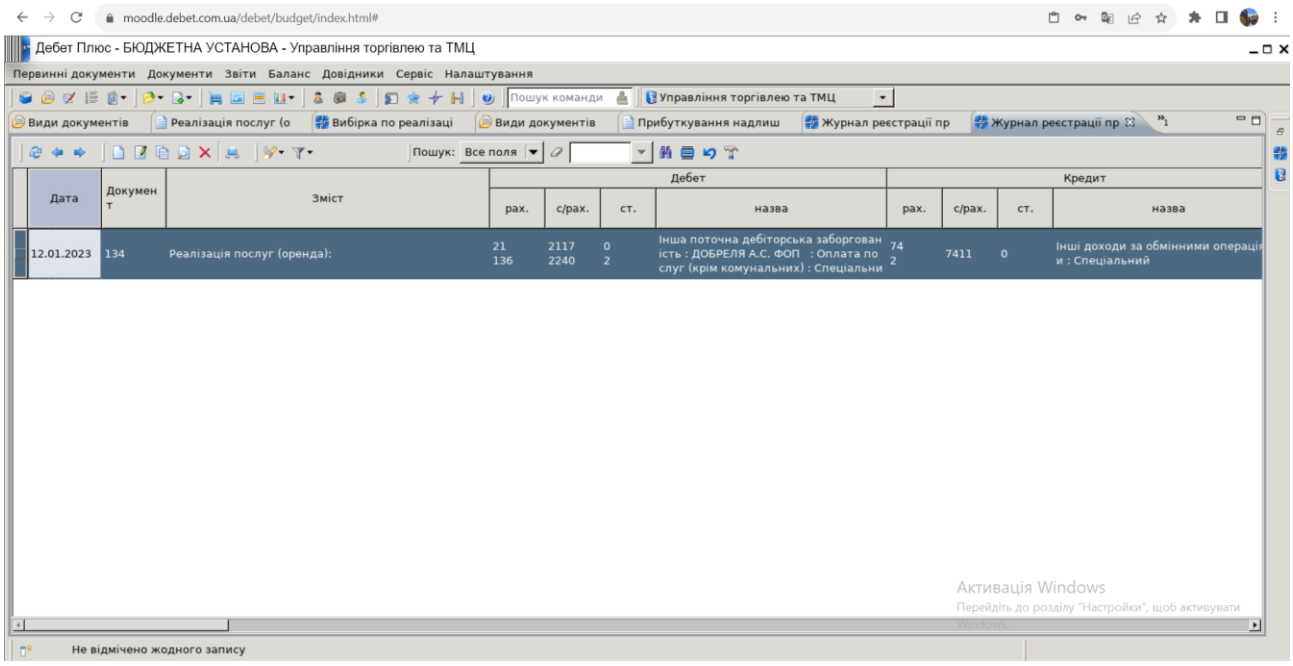


Рисунок 8.46 – Перевірка проведень за документом

Після виконаних дій слід роздрукувати документ через пункт меню «ПКМ – Друк – Друк екземпляра документа» (8.47).

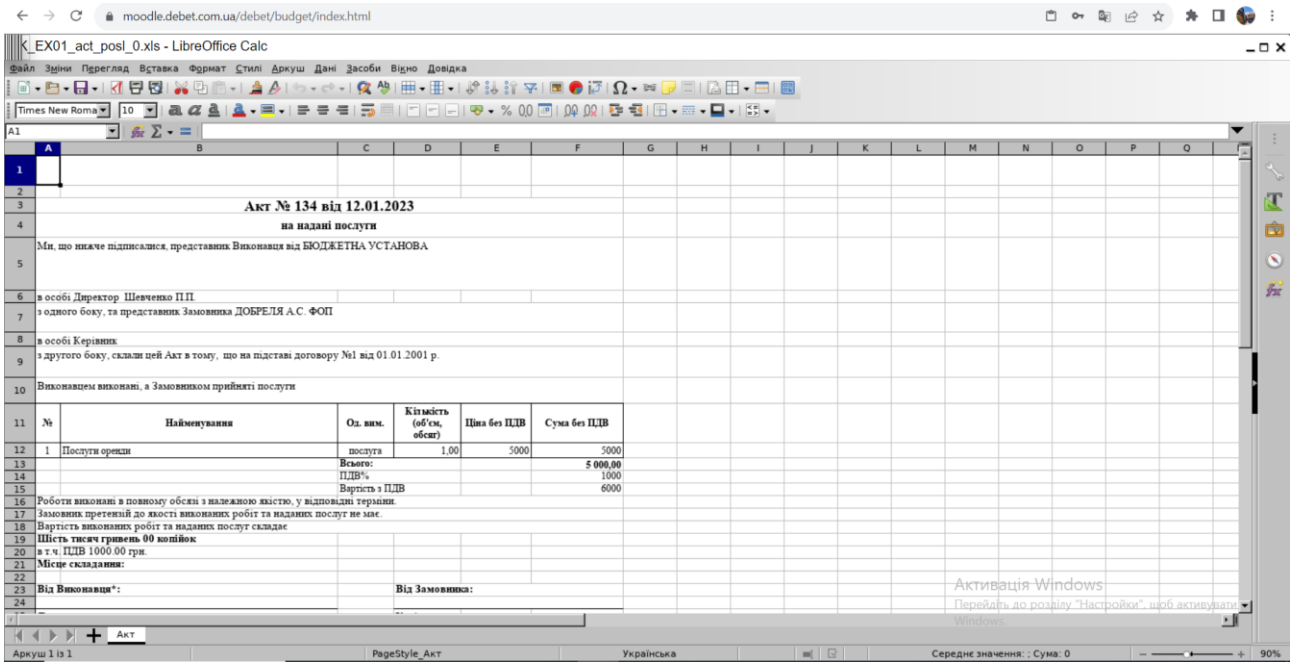


Рисунок 8.47 – Друкована форма акта на надані послуги

Після повного опрацювання документа реалізації слід виконати звірку, сформувавши аналіз продажів шляхом наступних дій: Звіти – Аналіз – Продажів (рис. 8.48).

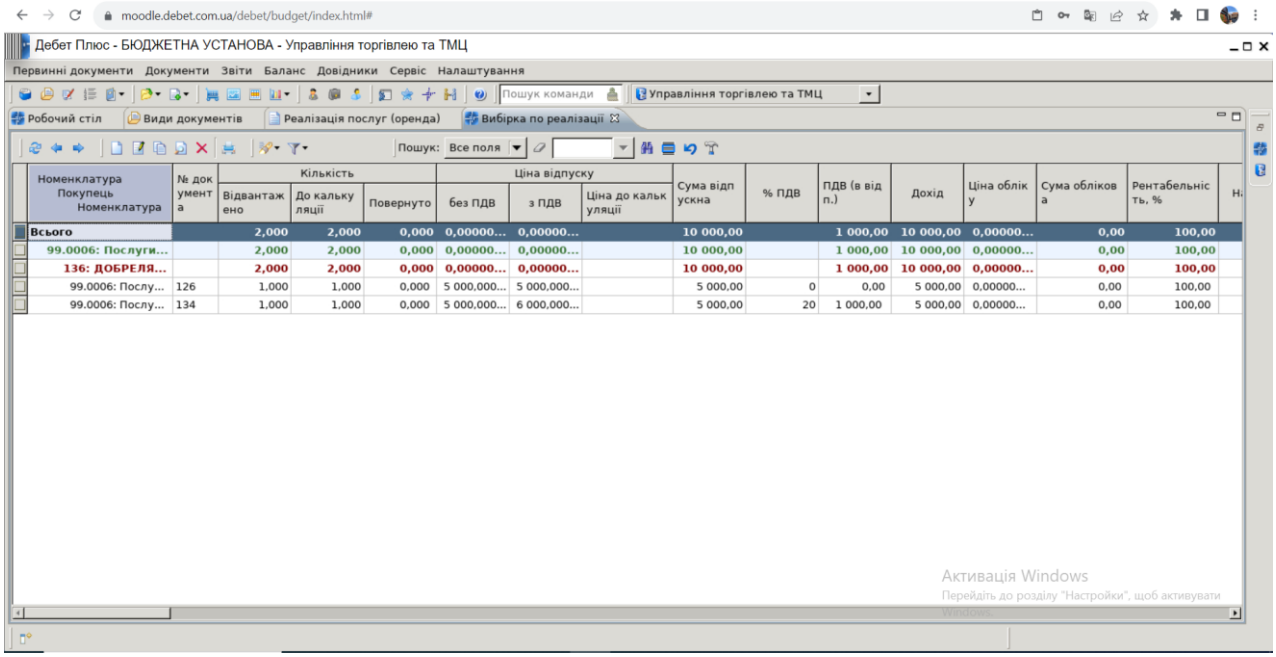


Рисунок 8.48 – Аналіз продажів

Наступний крок – створення документа на оприбуткування канцелярського приладдя, що не було враховане раніше та виявлене під час позапланової інвентаризації. Для цього слід обрати пункт меню «Первинні документи – Документи – Прибуткування ТМЦ – PN 2020». В межах цієї папки необхідно створити новий документ через «ПКМ – Додати» (рис. 8.49).

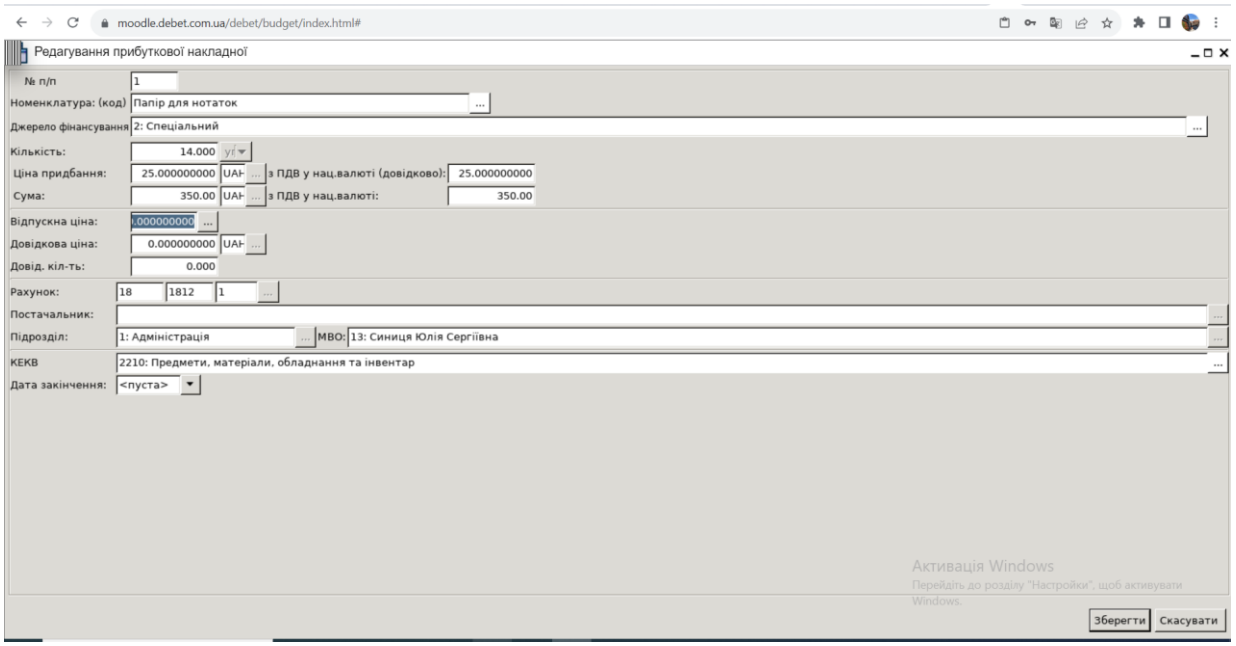


Рисунок 8.49 – Приклад заповнення накладної на оприбуткування ТМЦ

Після заповнення документу, треба виконати його збереження (рис. 8.50) та перевірку проводок (рис. 8.51).

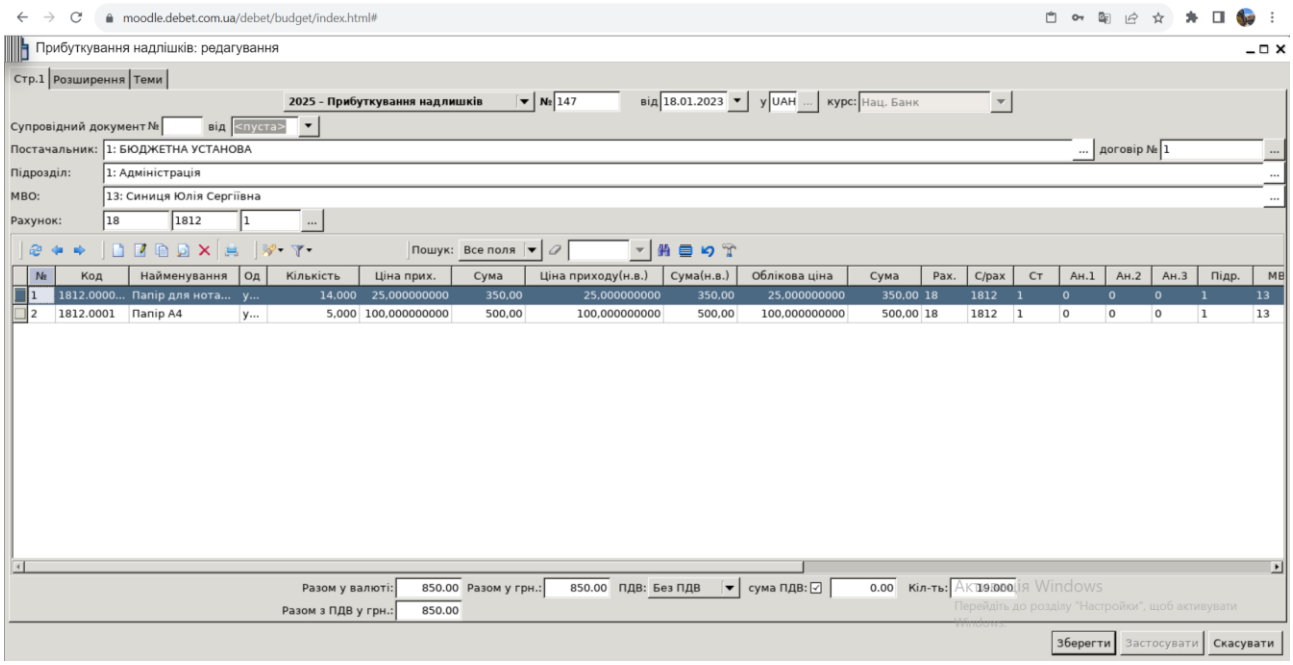


Рисунок 8.50 – Збереження документа прибуткування

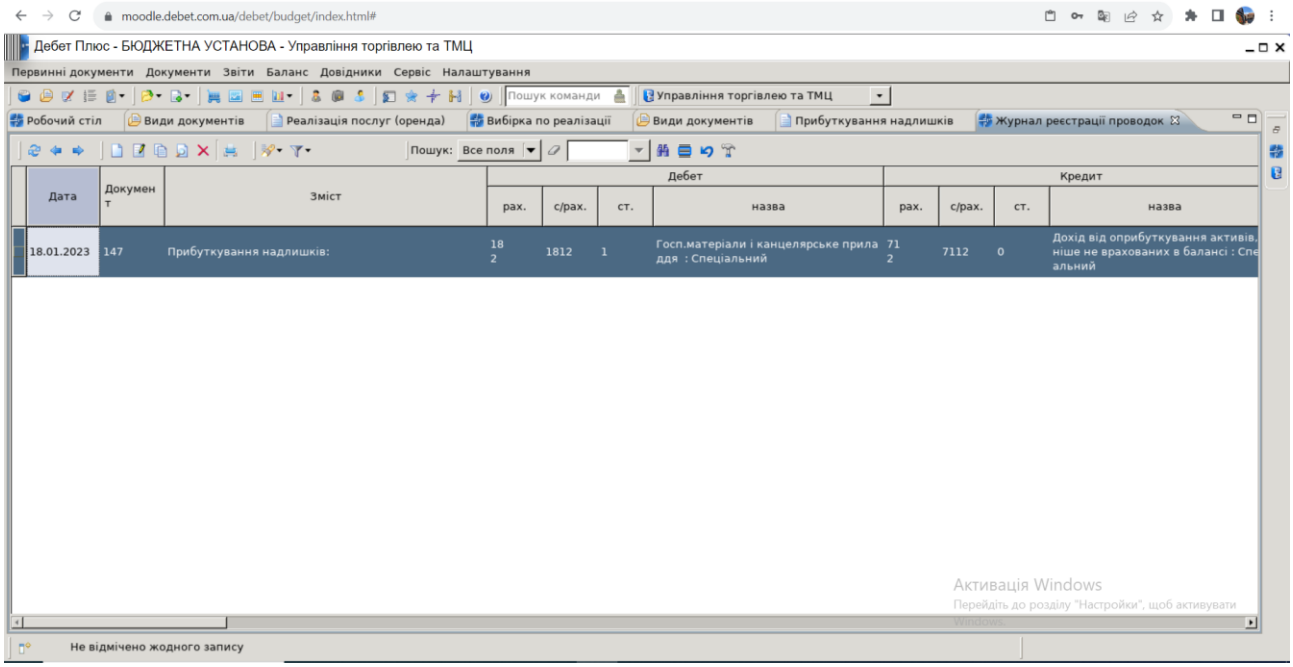


Рисунок 8.51 – Перевірка проведень за документом

Далі обираємо пункт меню «Звіти – Аналіз – Закупівель» (рис. 8.52).

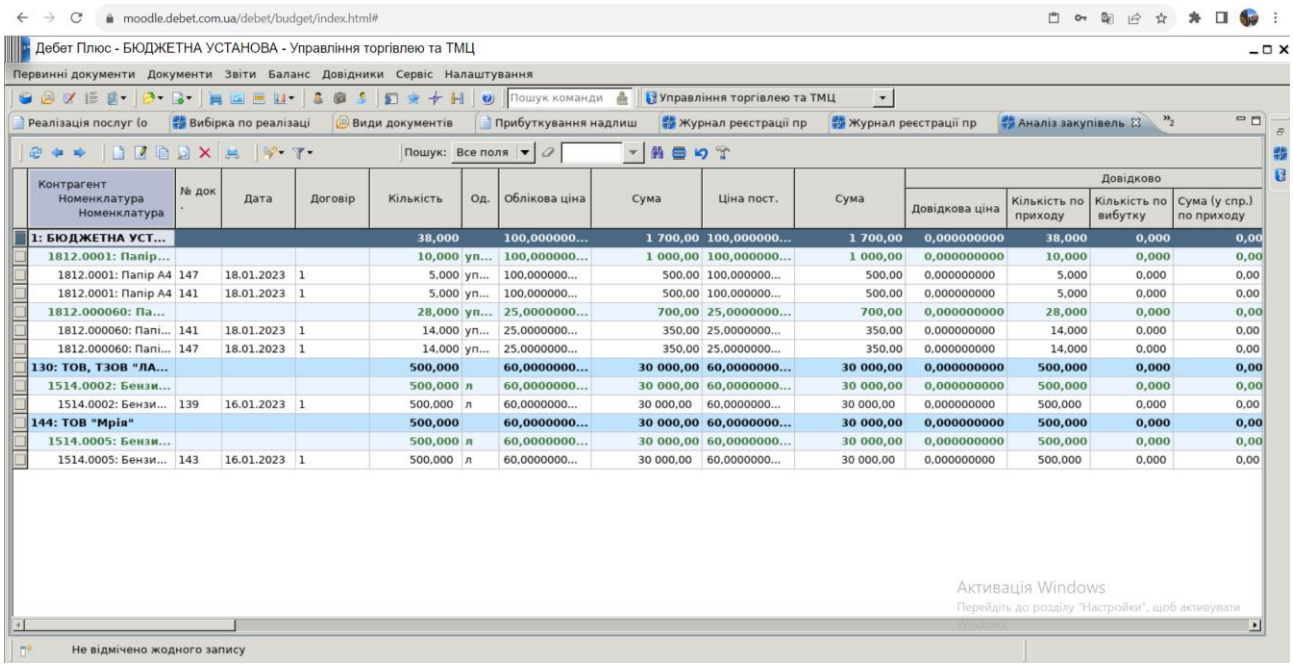


Рисунок 8.52 – Зразок розрахованого звіту «Аналіз закупівель»

Далі переходимо до підсистеми «***Облік банківських операцій***», обираємо пункт меню «Первинні документи – Документи – Платіжна інструкція вхідна – Папка 100 Бюджетні асигнування».

Методом додавання створюємо новий документ, вказавши на першій сторінці основні дані. На вкладці «Рядки документа» зазначаємо обов’язково суму та КЕКВ (рис. 8.53).

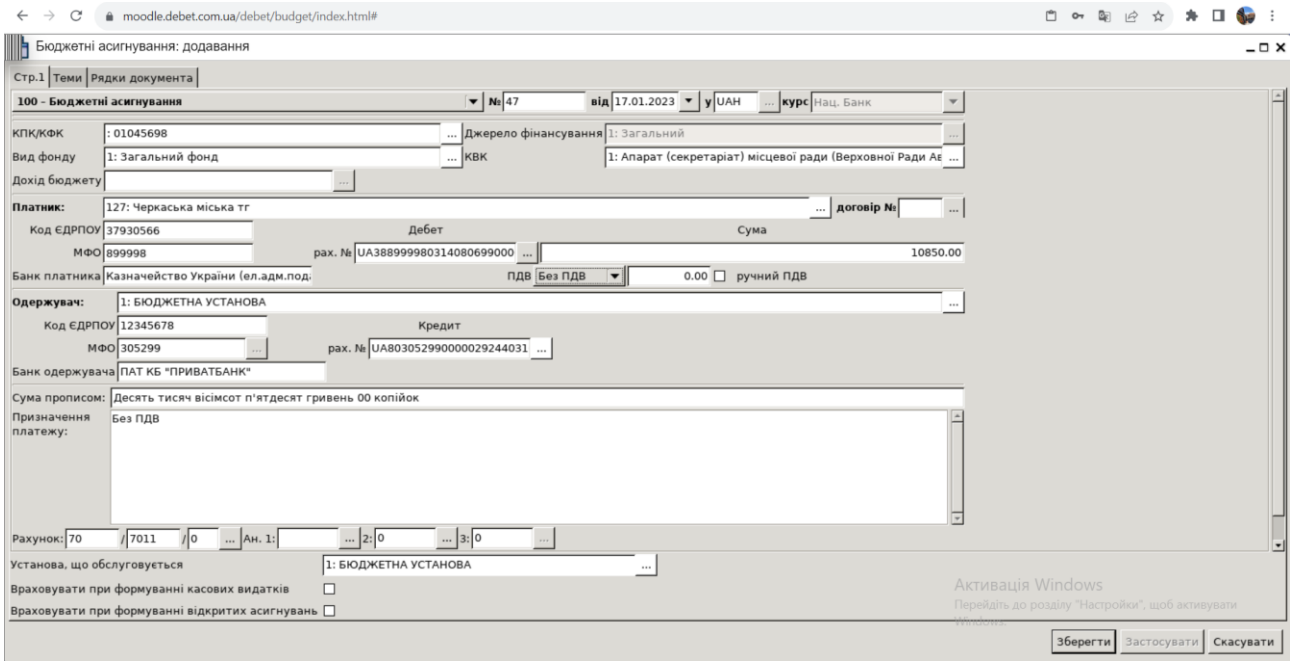


Рисунок 8.53 – Заповнення документа «Платіжна інструкція»

Зберігаємо документ та виконуємо звірку проведень шляхом такий дій: ПКМ – Проводки – Пошук проводок (рис. 8.54).

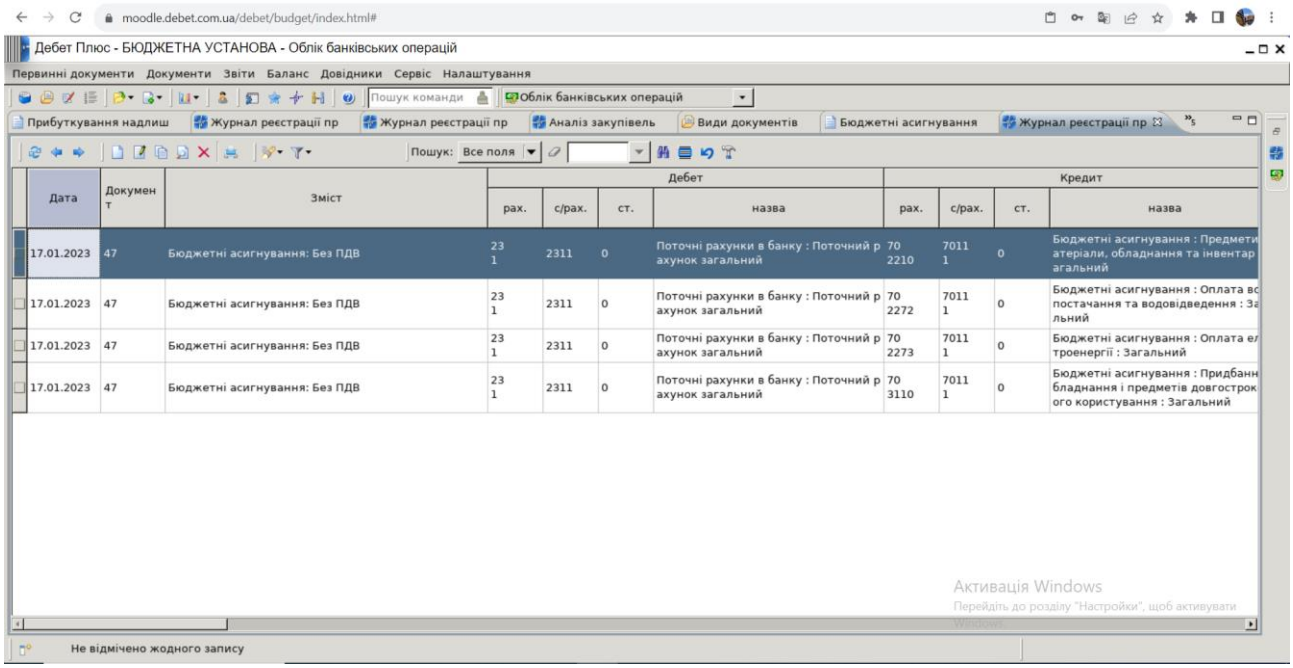


Рисунок 8.54 – Проведення за документом платіжної інструкції

Далі переходимо до підсистеми «***Управління торгівлею та ТМЦ***», обираємо пункт меню «Первинні документи – Документи – Списання ТМЦ» та переглядаємо існуючі документи в системі. Після перегляду необхідно сформувати аналіз списання за період, з яким працюємо шляхом таких дій: Звіти – Аналіз – Списання (рис. 8.55).

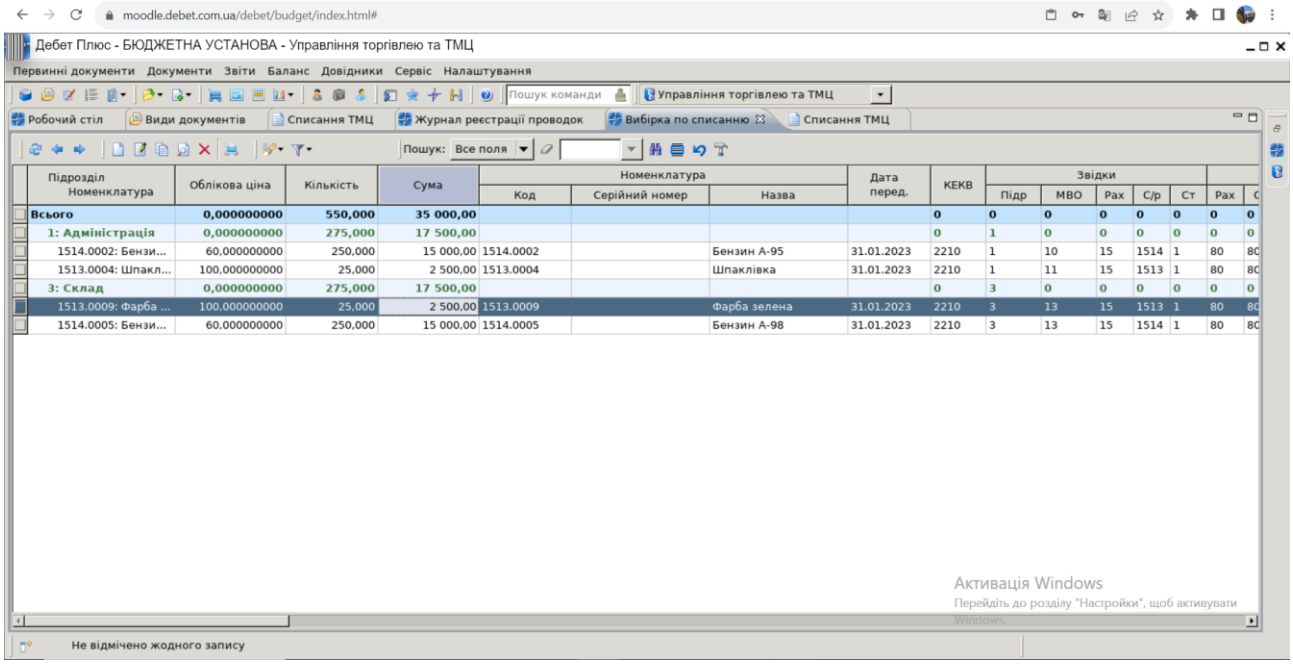
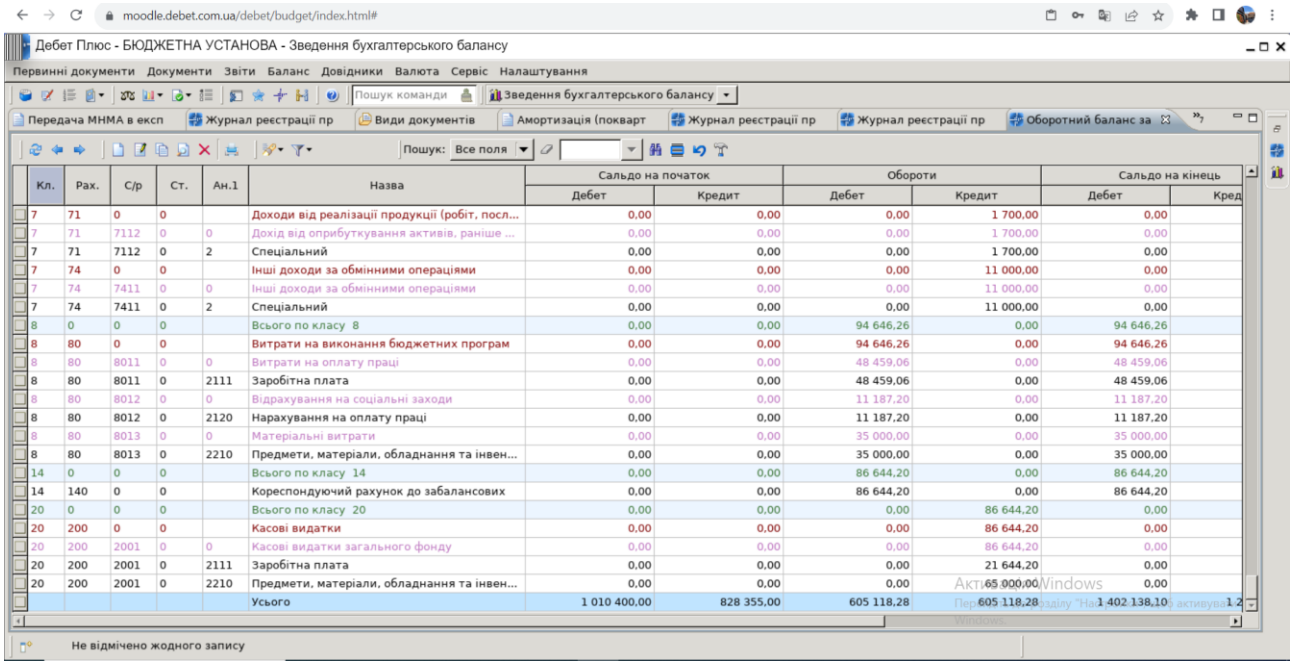


Рисунок 8.55 – Форма документа «Аналіз списання»

Наступний крок – переходимо до підсистеми «***Корпоративний облік ОЗ***», обираємо пункт меню «Первинні документи – Документи – Амортизація (поквартальна)».

Далі переходимо до підсистеми «***Облік заробітної плати***», обираємо пункт меню «Первинні документи – Відбір проводок – Проводки по заробітній платі».

Далі слід сформувати оборотний баланс для перегляду накопичених за період витрат. Для цього переходимо до підсистеми «***Зведення бухгалтерського балансу***», обираємо пункт меню «Баланс – Оборотний баланс» (рис. 8.56).

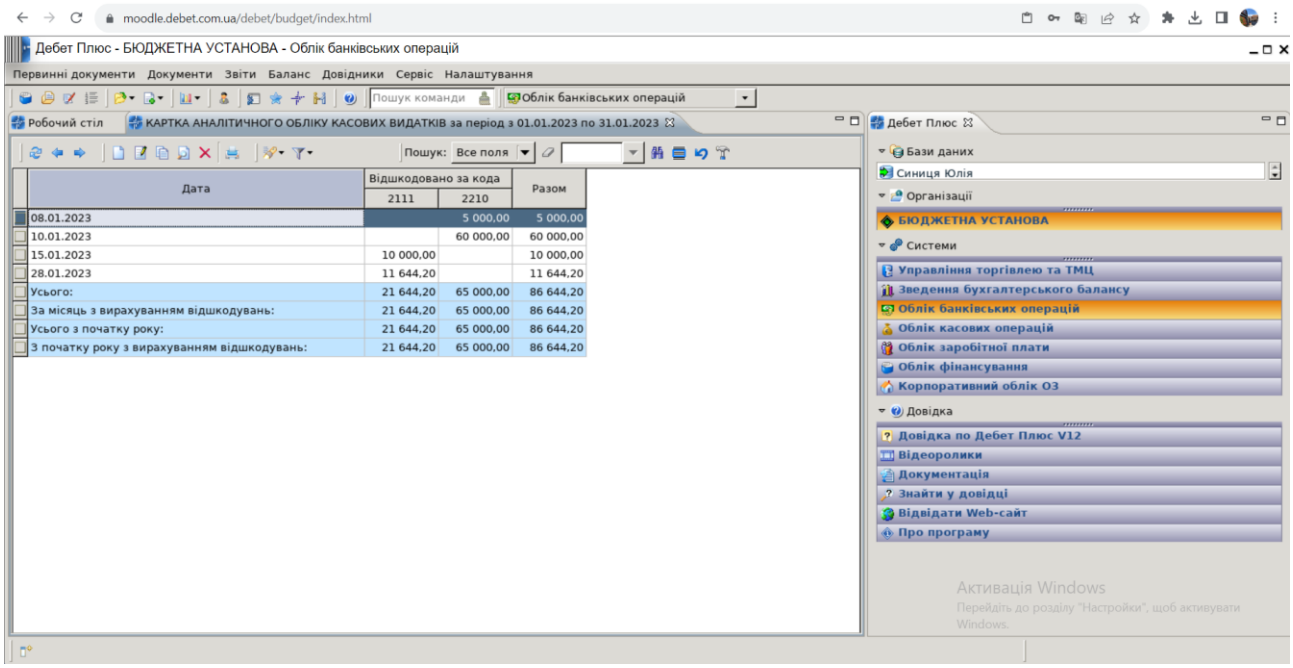


Кл.	Рах.	С/р	Ст.	Ан.1	Назва	Сальдо на початок		Обороти		Сальдо на кінець	
						Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кред
7	71	0	0		Доходи від реалізації продукції (робіт, посл...	0,00	0,00	0,00	1 700,00	0,00	
7	71	7112	0	0	Дохід від оприбуткування активів, раніше ...	0,00	0,00	0,00	1 700,00	0,00	
7	71	7112	0	2	Спеціальний	0,00	0,00	0,00	1 700,00	0,00	
7	74	0	0		Інші доходи за обмінними операціями	0,00	0,00	0,00	11 000,00	0,00	
7	74	7411	0	0	Інші доходи за обмінними операціями	0,00	0,00	0,00	11 000,00	0,00	
7	74	7411	0	2	Спеціальний	0,00	0,00	0,00	11 000,00	0,00	
8	0	0	0		Всього по класу 8	0,00	0,00	94 646,26	0,00	94 646,26	
8	80	0	0		Витрати на виконання бюджетних програм	0,00	0,00	94 646,26	0,00	94 646,26	
8	80	8011	0	0	Витрати на оплату праці	0,00	0,00	48 459,06	0,00	48 459,06	
8	80	8011	0	2111	Заробітна плата	0,00	0,00	48 459,06	0,00	48 459,06	
8	80	8012	0	0	Відрахування на соціальні заходи	0,00	0,00	11 187,20	0,00	11 187,20	
8	80	8012	0	2120	Нарахування на оплату праці	0,00	0,00	11 187,20	0,00	11 187,20	
8	80	8013	0	0	Матеріальні витрати	0,00	0,00	35 000,00	0,00	35 000,00	
8	80	8013	0	2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвен...	0,00	0,00	35 000,00	0,00	35 000,00	
14	0	0	0		Всього по класу 14	0,00	0,00	86 644,20	0,00	86 644,20	
14	140	0	0		Кореспондуючий рахунок до забалансових	0,00	0,00	86 644,20	0,00	86 644,20	
20	0	0	0		Всього по класу 20	0,00	0,00	0,00	86 644,20	0,00	
20	200	0	0		Касові видатки	0,00	0,00	0,00	86 644,20	0,00	
20	200	2001	0	0	Касові видатки загального фонду	0,00	0,00	0,00	86 644,20	0,00	
20	200	2001	0	2111	Заробітна плата	0,00	0,00	0,00	21 644,20	0,00	
20	200	2001	0	2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвен...	0,00	0,00	0,00	65 000,00	0,00	
					Усього	1 010 400,00	828 355,00	605 118,28	605 118,28	1 402 138,10	1 2

Рисунок 8.56 – Фрагмент оборотного балансу бюджетної установи

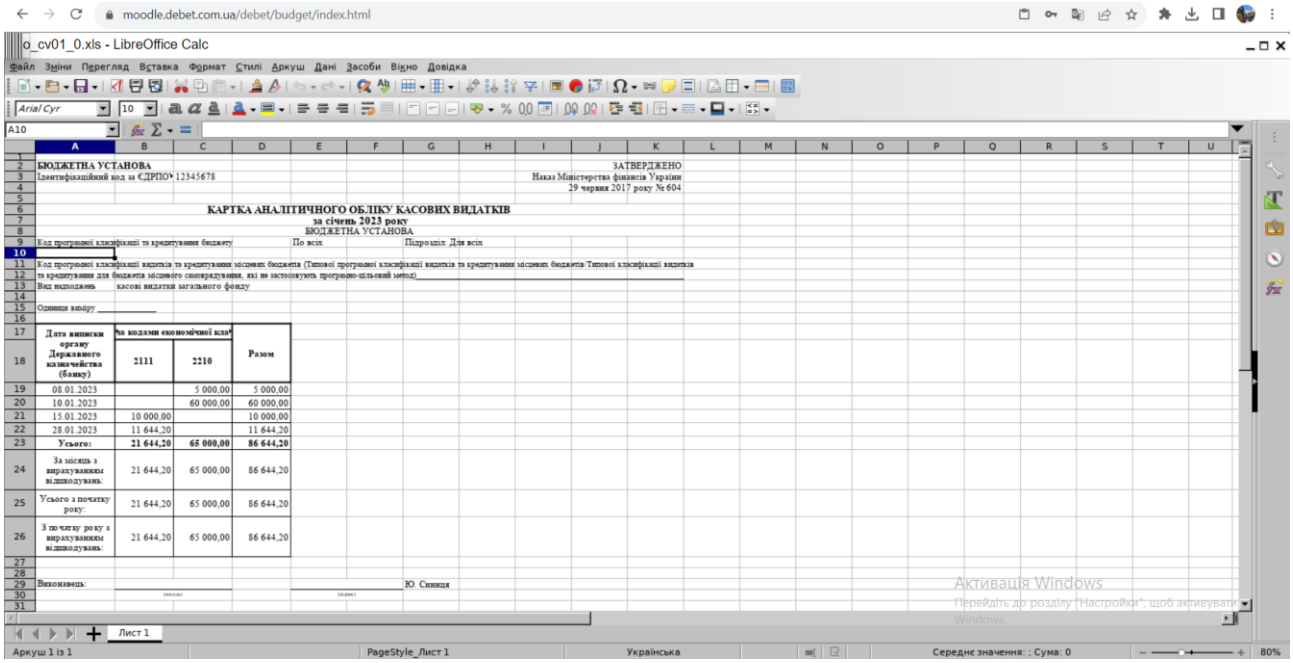
Наступний крок – переходимо до підсистеми «***Облік банківських операцій***», обираємо пункт меню «Звіти – Казначейська звітність – Картки аналітичного обліку – Касових видатків».

Далі формуємо документ в системі (рис. 8.57) та його друковану форму (рис. 8.58).



Дата	Відшкодовано за кода		Разом
	2111	2210	
08.01.2023		5 000,00	5 000,00
10.01.2023		60 000,00	60 000,00
15.01.2023	10 000,00		10 000,00
28.01.2023	11 644,20		11 644,20
Усього:	21 644,20	65 000,00	86 644,20
За місяць з вирахуванням відшкодувань:	21 644,20	65 000,00	86 644,20
Усього з початку року:	21 644,20	65 000,00	86 644,20
З початку року з вирахуванням відшкодувань:	21 644,20	65 000,00	86 644,20

Рисунок 8.57 – Картка аналітичного обліку касових видатків



БЮДЖЕТНА УСТАНОВА
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 12345678

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
29 червня 2017 року № 604

КАРТКА АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ КАСОВИХ ВИДАТКІВ
за січень 2023 року
БЮДЖЕТНА УСТАНОВА

Код програмної класифікації та кредитування бюджету: По всіх | Підрозділ: Для всіх

Код програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів (Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів Типової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільовий метод)

Вид видатків: касові видатки загального фонду

Одиниця виміру: _____

Дата виписки органу Державного казначейства (банку)	За кодами економічної кла		Разом
	2111	2210	
08.01.2023		5 000,00	5 000,00
10.01.2023		60 000,00	60 000,00
15.01.2023	10 000,00		10 000,00
28.01.2023	11 644,20		11 644,20
Усього:	**21 644,20**	**65 000,00**	**86 644,20**
За місяць з вирахуванням відшкодувань:	21 644,20	65 000,00	86 644,20
Усього з початку року:	21 644,20	65 000,00	86 644,20
З початку року з вирахуванням відшкодувань:	21 644,20	65 000,00	86 644,20

Виконавець: _____ Ю. Синиця

Рисунок 8.58 – Друкована форма картки аналітичного обліку касових видатків

Далі обираємо пункт меню «Звіти – Казначейська звітність – Картки аналітичного обліку – Фактичних видатків». Потім формуємо документ в системі (рис. 8.59) та його друковану форму (рис. 8.60).

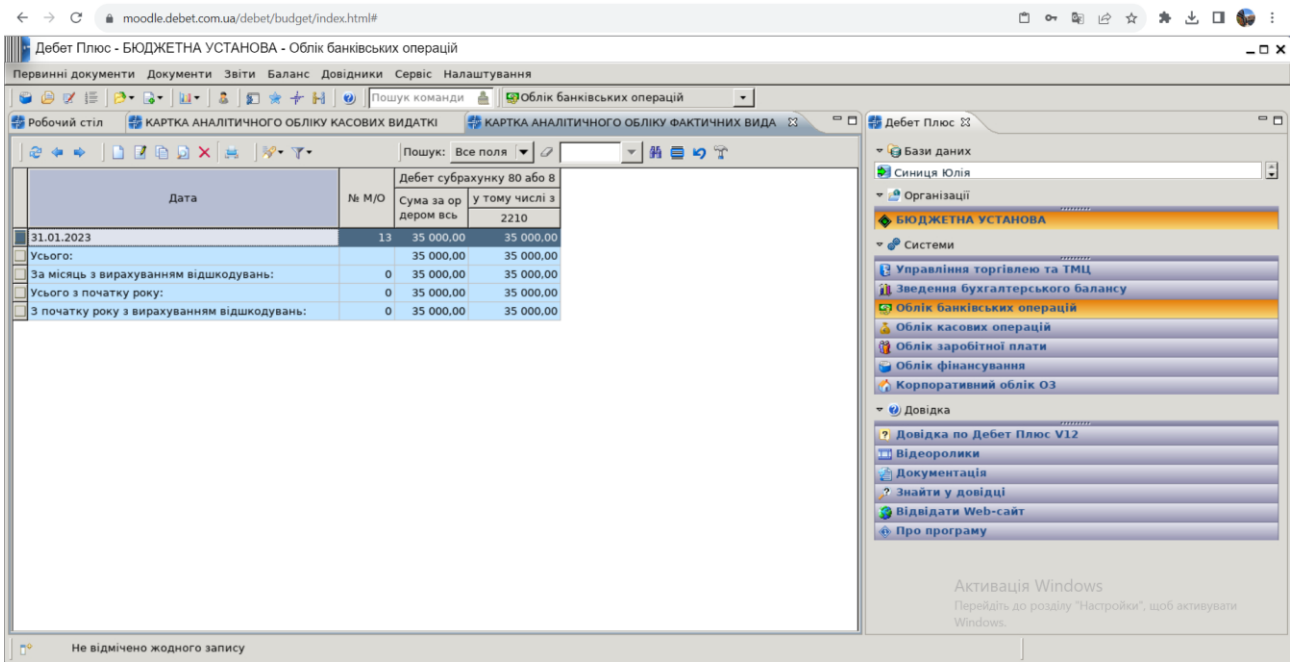


Рисунок 8.59 – Картка аналітичного обліку фактичних видатків

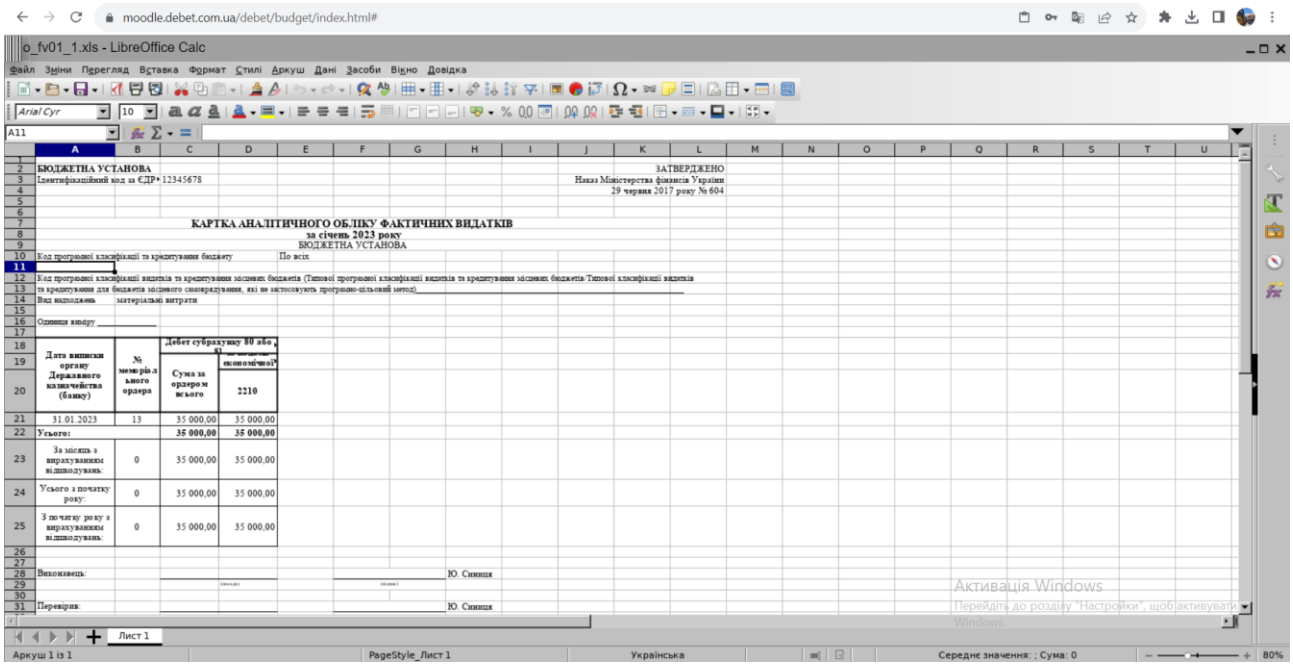


Рисунок 8.60 – Друкована форма картки аналітичного обліку фактичних видатків

8.3 Контрольні питання



1. Що таке автоматизована форма обліку? Які її переваги?

2. Які на сьогодні існують програмні рішення для автоматизації обліку в бюджетних установах?

3. Дайте коротку характеристику основним програмним продуктам для автоматизації бюджетного обліку?

4. Що представляє собою програмний продукт Дебет Плюс»?

5. Як організовано облік необоротних активів в середовищі програми «Дебет Плюс»?

6. Яким чином здійснюється облік запасів в програмному середовищі «Дебет Плюс»?

7. Як здійснюють облік фінансових активів в середовищі програми «Дебет Плюс»?

8. Що представляє собою облік зобов'язань та облік розрахунків із заробітної плати в програмному середовищі «Дебет Плюс»?

9. Яким чином ведеться облік доходів та видатків в середовищі програми «Дебет Плюс»?

8.4 Вправи для самостійної роботи



Вправа 1. В підсистемі «Управління торгівлею та ТМЦ» необхідно створити два документи «Кількісні залишки» на 1 січня поточного року, зазначивши дані по двох рахунках обліку на початок періоду:

1. Субрахунок 1513 «Будівельні матеріали» – на загальну суму 45 000,00 грн.

2. Субрахунок 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби» – на загальну суму 58 000,00 грн.

Вправа 2. Створити документ оприбуткування ТМЦ (субрахунок 1514 «Паливно-мастильні матеріали» певного виду ПММ) та оприбуткувати його на загальну суму 22 400,00 грн. Створити документ внутрішнього переміщення новопридбаних ТМЦ на 30 січня поточного року, перемістивши половину

кількості на нову матеріально відповідальну особу. Створити документ списання переміщених ТМЦ на 31 січня поточного року.

Вправа 3. Виконати оприбуткування малоцінних необоротних матеріальних активів на 1 лютого поточного року на суму 7 500,00 грн. Вказати довільного контрагента. Ввести придбаний об'єкт в експлуатацію.

Вправа 4. У підсистемі «Корпоративний облік основних засобів» створити картку на об'єкт, що був доданий в кількісних залишках. Ввести основний засіб в експлуатацію (наприклад, шафа офісна, первісна вартість – 24 500,00). Сформувати документ амортизації за перший квартал поточного року та проаналізувати нарахований знос за об'єктом, що був доданий на 1 лютого поточного року.

Вправа 5. Ввести початкові сумові залишки по рахункам, що не мають матеріального вираження, вказавши субрахунок та аналітику до нього (субрахунок 2311, аналітика 1 – 185 400,00, аналітика 2 – 320 700,00). Перейти до платіжних інструкцій та виконати імпорт документів за період січня поточного року.

Вправа 6. Створити договір з контрагентом та специфікацію до нього (довільний контрагент, сума – 78 400,00). Створити юридичне зобов'язання, фінансове зобов'язання та реєстри до них.

Вправа 7. В підсистемі «Облік заробітної плати» у довіднику № 2 «Персонал» ввести нового працюючого, призначити наказом його на посаду та сформувати табель за цим ПІБ за січень поточного року. Додати кілька місяців для розрахунку, увімкнути січень поточного року та порахувати заробітну плату за цим співробітником. Виконати виплату авансового платежу та самої зарплати по цьому співробітнику. Створити розрахунково-платіжну відомість та розрахунковий лист по цьому працюючому.

Вправа 8. Виконати відображення визнання доходів установи шляхом реалізації послуг за допомогою первинного документа (послуги оренди на суму 12 000, 00 грн).

Створити прибуткування канцелярського приладдя, що не було враховане

раніше, виявлене під час позапланової інвентаризації у січні поточного року (папір на суму 1 600,00 грн).

Вправа 9. Попрацювати з додаванням нових платіжних інструкцій у блоці вхідних документів, папка PV 100 «Бюджетні асигнування», створити різні рядки документа, зазначивши різні КЕКВ, проаналізувати проведення після збереження.

Вправа 10. Сформувати картки аналітичного обліку касових та фактичних видатків за січень поточного року та роздрукувати звіти.

8.5 Тести



1. За допомогою якого пункту меню в програмі «Дебет Плюс» можна перевірити проведення, що було сформоване при збереженні документа видаткової накладної на реалізацію певної послуги іншій організації?

а) ПКМ – Проводки – Пошук проводок.

б) ПКМ – Проводки – Відкрити журнал проведень.

в) ПКМ – Сервіс – Відкрити проведення на редагування та/або перегляд.

г) ПКМ – Проводки за документом.

2. В якій підсистемі програма «Дебет Плюс» дозволяє сформувати оборотний баланс установи?

а) Закриття бухгалтерського балансу.

б) Зведення по звітності установи.

в) Зведення по обліку.

г) Зведення бухгалтерського балансу.

3. Який пункт меню необхідно використати для формування картки аналітичного обліку касових видатків у програмі «Дебет Плюс»?

а) Звіти – Картки

б) Звіти – Казначейська звітність.

в) Зведення – Звіти по балансу.

г) Звіти – Розрізи ведення.

4. Який довідник у програмі «Дебет Плюс» містить дані про покупців установи?
а) № 10 «Установи».
б) № 4 «Організації».
в) № 2 «Персонал».
г) № 12 «Контрагенти».

5. В якій підсистемі (ділянці обліку) програмного середовища «Дебет Плюс» є змога відобразити нарахування амортизації за певним об’єктом основного засобу?
а) Корпоративний облік ОЗ.
б) Облік необоротних активів.
в) Облік основних засобів.
г) Управління та облік ОЗ.

6. Яким чином необхідно виконати перехід до довідника «Номенклатура» у програмному середовищі «Дебет Плюс»?
а) Баланс – Номенклатура.
б) Довідники – Номенклатура.
в) Первинні документи – Номенклатура.
г) Довідники – Довідники аналітики – Номенклатура.

7. Якою командою в програмному середовищі «Дебет Плюс» можна роздрукувати акт списання запасів?
а) Друк – Друкувати.
б) ПКМ – Друк – Друк екземпляра документа.
в) ПКМ – Сервіс – Друк.
г) всі відповіді правильні

8. Яким кольором підсвічується нова картка основного засобу, ще не введена в експлуатацію актом приймання-передачі в програмі «Дебет Плюс»?
а) Зеленим.
б) Правильної відповіді немає.
в) Блакитним.
г) Червоним.

9. Як називається основний довідник в програмі «Дебет Плюс», де відображена загальна інформація про рахунки установи, банки, в яких вони відкриті, їхні назви та налаштування?

а) «Банківські рахунки».

б) «Рахунки обліку».

в) «Банківські дані».

г) «Контрагенти».

10. Який пункт меню в програмі «Дебет Плюс» дозволяє переглянути особовий рахунок працівника?

а) Сервіс – Особовий рахунок.

б) Зведення – Особові рахунки.

в) Первинні документи – Особові рахунки.

г) Звіти – Особовий рахунок.

ГЛОСАРІЙ ТЕРМІНІВ З ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Термін	Визначення терміну	Джерело
Активи	ресурси, контрольовані суб'єктом державного сектору у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому, та/або матимуть потенціал корисності	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Активний ринок	ринок, якому притаманні такі умови: предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними; у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців; інформація про ринкові ціни є загальнодоступною	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Амортизація	систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Баланс	звіт про фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Балансова вартість активу	вартість активу, за якою він включається до підсумку балансу	НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Безнадійна дебіторська заборгованість	поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником, або дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ
Бухгалтерський облік	процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
Бюджетне асигнування	повноваження суб'єкта державного сектору, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Валютний курс	установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Вартість, яка амортизується	первісна або переоцінена вартість необоротних активів, за вирахуванням їх ліквідаційної вартості	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Відновлювальна вартість	сучасна собівартість придбання	НП(С)БОДС 123 «Запаси»

Відсотки	плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані суб'єкту державного сектору	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Витрати	зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником)	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Власний капітал	частина в активах суб'єкта державного сектору, що залишається після вирахування зобов'язань	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Грошові кошти	готівка, кошти на рахунках в органах Державної казначейської служби України, у банках та депозити до запитання	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Група нематеріальних активів	сукупність однотипних за призначенням та умовами використання нематеріальних активів	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Група основних засобів	сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Дебітори	юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували установі певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ
Дебіторська заборгованість	сума заборгованості суб'єкту державного сектору на певну дату, що виникає внаслідок обмінних та необмінних операцій	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Дебіторська заборгованість, строк позовної давності якої минув	дебіторська заборгованість, що обліковується після закінчення терміну позовної давності	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ
Дивіденди	частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Дослідження	заплановані суб’єктом державного сектору дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Доходи	збільшення економічних вигід у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власника)	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»

Еквіваленти грошових коштів	короткострокові, високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Елемент витрат	сукупність економічно однорідних витрат	НП(С)БОДС 135 «Витрати»
Залишкова вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченого зносу	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Запаси	це активи, які: - утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності; - перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання; - перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору	НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Запозичення	позики, векселі, облігації, а також інші види короткострокових і довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки	НП(С)БОДС 135 «Витрати»
Звіт про власний капітал	звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Звіт про рух грошових коштів	звіт, який відображає надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Звіт про фінансові результати	звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Звичайна діяльність	будь-яка діяльність суб'єкта державного сектору, а також операції, що її забезпечують або виникають унаслідок її провадження	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Зменшення корисності	втрата економічної вигоди або потенціалу корисності в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Знос основних засобів	сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»

Зобов'язання	заборгованість суб'єкта державного сектору, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів суб'єкта державного сектору, що втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Інвестиційна діяльність	придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Іноземна валюта	валюта інша, ніж валюта звітності	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Касові видатки та надання кредитів	усі суми коштів, перерахованих органом Казначейства або установою банку з реєстраційних, спеціальних реєстраційних, поточних рахунків як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків, за всіма операціями	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ
Консолідована фінансова звітність	фінансова звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів контролюючого суб'єкта та контрольованих ним суб'єктів як єдиної економічної групи	НП(С)БОДС 102 «Консолідована фінансова звітність»
Контролюючий суб’єкт державного сектору	головний розпорядник бюджетних коштів та розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, до сфери управління яких належать розпорядники бюджетних коштів, державні цільові фонди, Державна казначейська служба України	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Контрольований суб’єкт державного сектору	розпорядник бюджетних коштів, органи державних цільових фондів, територіальні органи Казначейства	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Користувачі звітності	фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність суб'єктів державного сектору для прийняття рішень	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Кошти в дорозі	кошти, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні, спеціальні реєстраційні, поточні рахунки установи, але будуть зараховані на ці рахунки в наступному місяці	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ

Кредиторська заборгованість, строк позовної давності якої минув	прострочена кредиторська заборгованість, щодо якої кредитором втрачено право звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ
Ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Накопичена амортизація нематеріальних активів	сума амортизації об'єкта нематеріальних активів з початку його корисного використання	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі	нормативно-правовий акт, яким визначаються принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності для розпорядників бюджетних коштів, центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, та фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, розроблений на основі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору та затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи	капітальні інвестиції на придбання, створення і модернізацію нематеріальних активів, використання яких за призначенням на дату балансу не відбулося	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи	капітальні інвестиції у будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання об'єктів необоротних матеріальних активів, уведення яких в експлуатацію на дату балансу не відбулося	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Нематеріальний актив	немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Немонетарні активи	усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Об'єкт витрат	продукція, роботи, послуги або вид діяльності суб'єкта державного сектору, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат	НП(С)БОДС 135 «Витрати»

Облікова політика	сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для складання та подання фінансової звітності	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Обмінна операція	це господарська операція з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Операційна діяльність	основна діяльність, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Операційний цикл	проміжок часу між придбанням запасів для провадження діяльності і отриманням грошових коштів від продажу виробленої з них продукції (виконаних робіт, наданих послуг) або їх споживанням чи безоплатним розподілом (передачею) для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору	НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Основні засоби	матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
ПДВ	непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент)	Податковий кодекс України
Первісна вартість	історична (фактична) вартість активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих, витрачених) для придбання (створення) активів	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Первинний документ	документ, який містить відомості про господарську операцію	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»
Переоцінена вартість	вартість активів після їх переоцінки	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»

Підзвітна особа	працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ
Підзвітна сума	кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями, та/або на адміністративно-господарські витрати	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ
Податкова подія	подія, що свідчить про настання податкових зобов'язань	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Податок на прибуток підприємств	прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також із прибутку від орендних операцій, роялті та від позареалізаційних операцій	Податковий кодекс України
Податкове зобов’язання	сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та у строки, визначені податковим законодавством	Податковий кодекс України
Податковий кредит	сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов’язання звітного (податкового) періоду	Податковий кодекс України
Подібні об’єкти	об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Попередня плата (аванс)	оплата товарів (робіт, послуг), які будуть поставлені (виконані, надані) установі після отримання платежу, у разі якщо здійснення попередньої оплати (авансу) передбачено бюджетним законодавством	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов’язань бюджетних установ
Примітки до річної фінансової звітності	сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Принцип бухгалтерського обліку	правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»

Прострочена дебіторська заборгованість	дебіторська заборгованість, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після виписування рахунку на оплату	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ
Прострочена кредиторська заборгованість	сума кредиторської заборгованості, що виникає на 30-й день після закінчення терміну обов'язкового платежу згідно з укладеними договорами або якщо дата платежу не визначена після отримання підтвердних документів за отримані товари, виконані роботи, надані послуги	Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ
Профіцит / дефіцит у результаті звичайної діяльності	різниця, яка залишається після вирахування витрат, що виникають від звичайної діяльності, з доходів, отриманих у результаті звичайної діяльності	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Розробка	застосування суб'єктом державного сектору результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їх серійного виробництва чи використання, передачі в концесію, продажу	НП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи»
Роялті	платежі будь-якого виду, одержані як винагорода за користування або за надання права на користування об'єктом права інтелектуальної власності	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Рух грошових коштів	надходження і вибуття грошових коштів та їх еквівалентів	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Справедлива вартість	сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Строк корисного використання (експлуатації)	очікуваний період у часі, протягом якого активи будуть використовуватися суб'єктом державного сектору або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний суб'єктом державного сектору обсяг продукції (робіт, послуг)	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Суб'єкти державного сектору	суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Сума погашення	недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання	НП(С)БОДС 128 «Зобов'язання»

Трансферти	кошти, одержані з бюджетів усіх рівнів, від інших держав або міжнародних організацій на безоплатній та безповоротній основі	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Фінансова діяльність	діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного капіталу та зобов'язань	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Фінансова звітність	бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єкта державного сектору за звітний період	НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»
Фінансові витрати	витрати на сплату відсотків та інші витрати, пов’язані із запозиченням коштів, понесені суб’єктом державного сектору	НП(С)БОДС 135 «Витрати»
Цільове призначення переданих активів	умови, які обмежують або визначають цілі використання переданих активів	НП(С)БОДС 124 «Доходи»
Чиста вартість реалізації запасів	очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію	НП(С)БОДС 123 «Запаси»
Чиста вартість реалізації необоротного активу	справедлива вартість необоротного активу, за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію	НП(С)БОДС 121 «Основні засоби»
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	дохід, що визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об’єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).
2. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. №2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).
3. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text (дата звернення: 05.11.2023).
4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).
5. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text (дата звернення: 05.11.2023).
6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).
7. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі :Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text (дата звернення: 05.11.2023).
8. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text (дата звернення: 05.11.2023).
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку у державному секторі 103 «Фінансова звітність за сегментами» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0088-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).
12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції» : Наказ

Міністерства фінансів від 25.01.2012 р. № 52. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0200-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text (дата звернення: 05.11.2023).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#Text (дата звернення: 05.11.2023).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text (дата звернення: 05.11.2023).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0092-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0093-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 «Вплив змін валютних курсів» : Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.2011 р. № 1022. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1040-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 131 «Будівельні контракти» : Наказ Міністерства фінансів

України від 29.12.2011 р. № 1798. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0120-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 «Фінансові інвестиції» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0901-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 134 «Фінансові інструменти» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0902-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 136 «Біологічні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 15.11.2017 р. № 943. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1478-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

29. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : Постанова Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

30. Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг : Постанова Національного банку України від 29.07.2022 р. № 163. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0163500-22#Text (дата звернення: 05.11.2023).

31. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України : Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

32. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ z1365-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).

33. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. № 372. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).

34. Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб’єктами державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України

від 13.09.2016 р. № 818. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text (дата звернення: 05.11.2023).

35. Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1580-04#Text (дата звернення: 05.11.2023).

36. Порядок складання типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 13.12.2022 р. № 431. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text (дата звернення: 05.11.2023).

37. Порядок складання карток і книг аналітичного обліку суб'єктами державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 р. № 604. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

38. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон: наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text (дата звернення: 11.10.2023).

39. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80 (дата звернення: 11.10.2023).

40. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text (дата звернення: 11.10.2023).

41. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text (дата звернення: 11.10.2023).

42. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери : постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 р. № 1298. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

43. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17 (дата звернення: 05.11.2023).

44. Про схвалення Бюджетної декларації на 2022-2024 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 31.05.2021 р. № 548. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/548-2021-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

45. Деякі питання встановлення підвищень посадових окладів (ставок заробітної плати) та доплат за окремі види педагогічної діяльності у державних і комунальних закладах та установах освіти : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.12.2021 р. № 1391. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1391-2021-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

46. Про встановлення доплати педагогічним працівникам за успішне проходження сертифікації : Постанова Кабінету Міністрів України від 19.02.2020 р. № 113. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/113-2020-%D0%BF (дата звернення: 05.11.2023).

47. Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

48. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2017 р. № 307. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

49. Порядок подання фінансової звітності : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

50. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n14 (дата звернення: 05.11.2023).

51. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n261 (дата звернення: 05.11.2023).

52. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n396 (дата звернення: 05.11.2023).

53. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

54. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

55. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text (дата звернення: 05.11.2023).

56. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи : постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 р. № 59. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

57. Синиця Ю. С., Зайченко Д. Р. Облік видатків в бюджетній установі: сутність та концептуальні основи. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в*

економічній та технічній наукових сферах : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції ІННІ ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя, 2023. URL: https://www.znu.edu.ua/ ukr/university/11929/12623/12803 (дата звернення: 25.12.2023).

58. Синиця Ю. С., Меліхова Т. О., Зайченко Д. Р. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків у бюджетній установі в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. № 10. URL: https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-10-09-05 (дата звернення: 11.12.2023). DOI : https://doi.org/10. 54929/2786-5738-2023-10-09-05.

59. Синиця Ю. С., Поплевіна О. В. Розрахунки з підзвітними особами в державному секторі: сутність та нормативно-правовий аспект. *Актуальні питання сталого науково-технічного та соціально-економічного розвитку регіонів України* : матеріали ІІІ Всеукраїнської наук.-практ. конф. за участю молодих науковців, м. Запоріжжя, 17-20 жовтня 2023 р. Запоріжжя, 2023. URL: https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803 (дата звернення: 18.11.2023).

60. Синиця Ю. С., Поплевіна О. В. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків із підзвітними особами для підвищення ефективності подальшого контролю і ревізії. Journal of Innovations and Sustainability. 2023. Том 7. № 3. URL: https://is-journal.com/is/article/view/205/115 (дата звернення: 10.11.2023). DOI: https://doi.org/10.51599/ is.2023.07.03.06.

61. Дебет Плюс. URL: https://debet.com.ua/uk/industries/budgetary (дата звернення: 10.11.2023).

62. ЕЛФІ-скарбник smart. URL: https://www.elfi.com.ua/main/cazna (дата звернення: 10.11.2023).

63. Master: бюджетні установи. URL: https://masterbuh.com/product/3 (дата звернення: 10.11.2023).

64. ISpro: Бюджет. URL: https://ispro.ua/page/is-pro-system (дата звернення: 10.11.2023).

65. FIT-Бюджет. URL: https://fit.com.ua/ (дата звернення: 10.11.2023).

66. Crystal Finance Millennium. URL: http://www.cfm.com.ua/products.html (дата звернення: 10.11.2023).

67. UA-БЮДЖЕТ. URL: www.ua-budget.com.ua (дата звернення: 10.11.2023).

68. РБюджет. URL: http://rbudjet.com.ua (дата звернення: 10.11.2023).

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Основна:

1. Безверхий К. В. Облік в бюджетних установах : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2020. 312 с.

2. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / за ред. Леня В.С. Чернігів : Десна Поліграф, 2016. 560 с.

3. Пантелєєв В. П. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. Харків : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. 280 с.

Додаткова:

1. Атамас П. Й., Атамас О. П. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2019. 284 с.

2. Дідик А., Лемішовський В. Бюджетні установи : облік, оподаткування та звітність : навч. посіб. Львів : Видавництво «Апріорі», 2017. 1168 с.

3. Облік і звітність : теоретичні та практичні аспекти. Практичний посібник для розпорядників бюджетних коштів місцевих бюджетів. Київ : Logika, 2020. 284 с.

4. Миськів Л. П., Федоренко В. О. Особливості обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах : законодавчі зміни в умовах воєнного стану. *Progressive research in the modern world* : II Міжнародна науково-практична конференція, 2-4.11.2022 р., Бостон, США. Науково-видавничий центр «Sci-conf.com.ua». BoScience Publisher, С. 595-604.

5. Синиця Ю. С., Меліхова Т. О., Зайченко Д. Р. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю видатків у бюджетній установі в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління.* 2023. № 10. URL: https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-10-09-05 (дата звернення: 11.12.2023). DOI : https://doi.org/10. 54929/2786-5738-2023-10-09-05.

6. Синиця Ю. С., Поплевіна О. В. Удосконалення обліку та аудиту розрахунків із підзвітними особами для підвищення ефективності подальшого контролю і ревізії. *Journal of Innovations and Sustainability*. 2023. Том 7. № 3. URL: https://is-journal.com/is/article/view/205/115 (дата звернення: 10.11.2023). DOI: https://doi.org/10.51599/ is.2023.07.03.06.

7. Дебет Плюс. URL: https://debet.com.ua/uk/industries/budgetary (дата звернення: 10.11.2023).

Законодавчі та нормативні документи:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).

2. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08.07.2010 р. №2456-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

3. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text (дата звернення: 05.11.2023).

4. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

5. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text (дата звернення: 05.11.2023).

6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).

7. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі :Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text (дата звернення: 05.11.2023).

8. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#Text (дата звернення: 05.11.2023).

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text (дата звернення: 05.11.2023).

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#Text (дата звернення: 05.11.2023).

12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#Text (дата звернення: 05.11.2023).

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» :

Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 126 «Оренда» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0091-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0093-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0094-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 «Вплив змін валютних курсів» : Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.2011 р. № 1022. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1040-11#Text (дата звернення: 05.11.2023).

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» : Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

21. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : Постанова Національного банку України від 29.12.2017 р. № 148. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0148500-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

22. Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг : Постанова Національного банку України від 29.07.2022 р. № 163. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0163500-22#Text (дата звернення: 05.11.2023).

23. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України : Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

24. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України 02.09.2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ z1365-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).

25. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України від 02.04.2014 р. №

372. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0426-14#Text (дата звернення: 05.11.2023).

26. Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 13.09.2016 р. № 818. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text (дата звернення: 05.11.2023).

27. Порядок застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1580-04#Text (дата звернення: 05.11.2023).

28. Порядок складання типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 13.12.2022 р. № 431. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text (дата звернення: 05.11.2023).

29. Порядок складання карток і книг аналітичного обліку суб'єктами державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 29.06.2017 р. № 604. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

30. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон: наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text (дата звернення: 11.10.2023).

31. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80 (дата звернення: 11.10.2023).

32. Інструкція зі статистики заробітної плати :Наказ Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text (дата звернення: 11.10.2023).

33. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text (дата звернення: 11.10.2023).

34. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери : постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 р. № 1298. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

35. Про схвалення Бюджетної декларації на 2022-2024 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 31.05.2021 р. № 548. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/548-2021-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

36. Деякі питання встановлення підвищень посадових окладів (ставок заробітної плати) та доплат за окремі види педагогічної діяльності у державних і комунальних закладах та установах освіти : Постанова Кабінету Міністрів

України від 28.12.2021 р. № 1391. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1391-2021-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

37. Про встановлення доплати педагогічним працівникам за успішне проходження сертифікації : Постанова Кабінету Міністрів України від 19.02.2020 р. № 113. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/113-2020-%D0%BF (дата звернення: 05.11.2023).

38. Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 р. № 755. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text (дата звернення: 05.11.2023).

39. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n14 (дата звернення: 05.11.2023).

40. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n261 (дата звернення: 05.11.2023).

41. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#n396 (дата звернення: 05.11.2023).

42. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text (дата звернення: 05.11.2023).

43. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

44. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року : розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text (дата звернення: 05.11.2023).

45. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи : постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 р. № 59. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text (дата звернення: 05.11.2023).

Інформаційні ресурси:

1. Облік та оподаткування в бюджетних установах : електрон. курс. URL: https://moodle.znu.edu.ua/enrol/index.php?id=12955.

Навчальне видання
(українською мовою)

Синиця Юлія Сергіївна

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності «Облік і оподаткування»
освітньо-професійної програми
«Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством»

Рецензенти: *Д. В. Шиян, Ю. С. Герасименко, В. О. Велієва*

Відповідальний за випуск *Т. О. Меліхова*
Коректор *Ю. С. Синиця*