

**Міністерство освіти і науки України  
Донецький національний університет  
Обліково-фінансовий факультет  
Кафедра обліку, аналізу та аудиту**

**БЕШУЛЯ І.В.  
ГЕВЛИЧ Л.Л.  
ПАНКОВА М.М.  
ДУТОВА Н.В.**

**навчальний посібник**

**«ОБЛІК У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ»**

**для студентів спеціальності «Облік та аудит»  
всіх форм навчання**

**за загальною редакцією д.е.н., проф. Є.Є.Іоніна**

**Донецьк 2014**

**УДК 657**  
**ББК 65.052**  
**Б 576**

**Автори:** Бешуля І.В., к.е.н., доцент  
Гевлич Л.Л., к.е.н., доцент  
Панкова М.М., к.е.н., доцент  
Дутова Н.В., к.е.н., ст. викладач

**Під заг. ред.** д.е.н., професора, зав.кафедри «Облік, аналіз і аудит» Іоніна Є.Є.

**Рецензенти:** Семенов А.Г. - доктор економічних наук, професор  
Білопольська Т.В. - кандидат економічних наук, доцент

Друкується згідно із рішенням ради обліково-фінансового факультету  
Донецького національного університету (протокол № 7 від 22.03.2013 р.)

Облік у бюджетних установах: навчальний посібник (для студентів спец.  
«Облік та аудит» всіх форм навчання) / за заг. ред. Є.Є. Іоніна; [авт.  
І.В. Бешуля, Л.Л. Гевлич, М.М. Панкова, Н.В. Дутова] / Донецький  
національний університет - Донецьк: ДонНУ, 2014. – 209 с.

ISBN 978-966-374-210-6

Посібник підготовлено згідно з програмою дисципліни «Облік у  
бюджетних установах», яка включена до навчального плану підготовки  
бакалаврів за спеціальністю «Облік та аудит» всіх форм навчання як  
нормативна. У посібнику зібрано конспект лекцій, тестові завдання, список  
рекомендованої літератури, необхідні додаткові матеріали.

Рекомендується для студентів IV курсу спеціальності «Облік та аудит»  
всіх форм навчання, викладачів.

**УДК 657**  
**ББК 65.052**  
**Б 576**

© Бешуля І.В., 2013 р.  
© Гевлич Л.Л., 2013 р.  
© Панкова М.М., 2013 р.  
© Дутова Н.В., 2013 р.

© ДонНУ, 2013 рік

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
Тема 1. Принципи організації бюджетної системи України.....	5
Тема 2. Особливості обліку в бюджетних установах.....	11
Тема 3. Кошторис - основний плановий документ бюджетної установи.....	28
Тема 4. Облік фінансування, доходів, видатків і витрат бюджетних установ.....	33
Тема 5. Облік необоротних активів бюджетних установ.....	55
Тема 6. Облік запасів бюджетних установ.....	90
Тема 7. Облік розрахунків бюджетних установ.....	106
Тема 8. Звітність бюджетних установ.....	147
ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ.....	153
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	173
ДОДАТКИ.....	179
1. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.....	180
2. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ.....	185
3. Кошторис бюджетних установ.....	197
План асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету.....	200
4. Економічна класифікація видатків бюджету.....	201
5. Фінансова звітність бюджетних установ:	
Баланс (форма № 1).....	203
Звіт про результати фінансової діяльності (форма № 9д, № 9м).....	205
Звіт про рух грошових коштів.....	207

## ВСТУП

В Україні у державній власності знаходиться значна питома вага установ та організацій різних сфер діяльності, які утримуються за рахунок державного та місцевих бюджетів. Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ характеризується низкою особливостей, що впливають на методику та організацію бухгалтерського обліку.

Місією суб'єктів господарювання державного сектора є задоволення соціальних, культурних та інших потреб суспільства. Діяльність цих установ фінансується за рахунок коштів бюджетів, які надаються їм безповоротно, що обумовлює необхідність ефективного управління рухом бюджетних коштів і майна, придбаного за їхній рахунок.

Ефективність діяльності самих бюджетних установ багато в чому визначається раціональною організацією бухгалтерського обліку виконання кошторисів як основного інструменту планування доходів і витрат бюджетної установи. Добре організований бухгалтерський облік дозволяє не тільки виявляти порушення режиму економії, планової й фінансово-бюджетної дисциплін, але й попереджати й вчасно усувати можливі втрати й необґрунтовані витрати, реалізовувати існуючі резерви.

Наразі в Україні відбувається реформування нормативної бази організації бюджетного обліку з метою вирішення нагальних проблем, зокрема, у зв'язку з наявністю різних організаційних структур бухгалтерських служб, процедур документообігу, використанням різного програмного забезпечення тощо. Одним з інструментів такого реформування Стратегією модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр. визначені Проекти національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, які набудуть чинності з 01.01.2015 р.

Даний посібник розглядає організацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах згідно із діючою нормативною регламентацією, а також ілюструє зміни, що відбудуться із застосуванням П(С)БОДС.

Тематика посібника стосується організації бухгалтерського обліку, ведення первинного, аналітичного, синтетичного обліку основних ділянок - доходів, витрат, необоротних активів, запасів, розрахунків, а також підготовки звітності бюджетних установ.

Для збільшення рівня сприйняття матеріалу акцентована увага на наочності ілюстрацій - таблиць, рисунків, схем, що побудовані за результатами порівняльного та критичного аналізу нормативної бази та діючої практики бюджетного обліку.

# Тема 1: ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ БЮДЖЕТНОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

1. *Принципи організації бюджетної системи України*
2. *Бюджетна класифікація*
3. *Учасники бюджетного процесу*

## **1. Принципи організації бюджетної системи України**

**Бюджет** є невід'ємною частиною ринкових відносин, концентрованим виявом державної політики, державного регулювання економічних процесів.

**Структура** бюджетної системи України представлена наступною:

1. Державний бюджет України.
2. Місцеві бюджети:
  - 1) бюджет Автономної Республіки Крим;
  - 2) обласні бюджети;
  - 3) районні бюджети;
  - 4) бюджети районів у містах;
  - 5) бюджети місцевого самоврядування (територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст).

Бюджетна система України ґрунтується **принципах**, зафіксованих **Бюджетним Кодексом** України № 2456-VI від 08.07.2010 р.:

1) **єдності** бюджетної системи України - забезпечується єдиними правовою базою, грошовою системою, регулюванням бюджетних відносин, бюджетною класифікацією, єдністю порядку виконання бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і звітності;

2) **збалансованості** - повноваження на здійснення витрат бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період;

3) **самостійності** - Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними: держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, а останні коштами місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави. Самостійність **забезпечується** закріпленням відповідних джерел доходів бюджетів та правами визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства;

4) **повноти** - до складу бюджетів підлягають включенню всі надходження та витрати бюджетів, що здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування;

5) **обґрунтованості** - бюджет формується на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України та розрахунках надходжень і витрат бюджету, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил;

6) **ефективності та результативності** - усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей на основі національної системи

цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки шляхом забезпечення якісного надання послуг при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів;

7) **субсидіарності** - розподіл видів видатків між державним та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їх безпосереднього споживача;

8) **цільового використання бюджетних коштів** - бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями;

9) **справедливості і неупередженості** - бюджетна система України будується на засадах справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами;

10) **публічності та прозорості** - інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного та місцевих бюджетів, а також контролю за їх виконанням.

## ***2. Бюджетна класифікація***

Згідно із Бюджетним Кодексом України **бюджетна класифікація** - єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень.

Бюджетна класифікація затверджується Міністерством фінансів України та використовується з **метою**:

1) складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання,

2) здійснення контролю за фінансовою діяльністю розпорядників бюджетних коштів,

3) проведення фінансового аналізу в розрізі доходів та видатків, кредитування, фінансування і боргу,

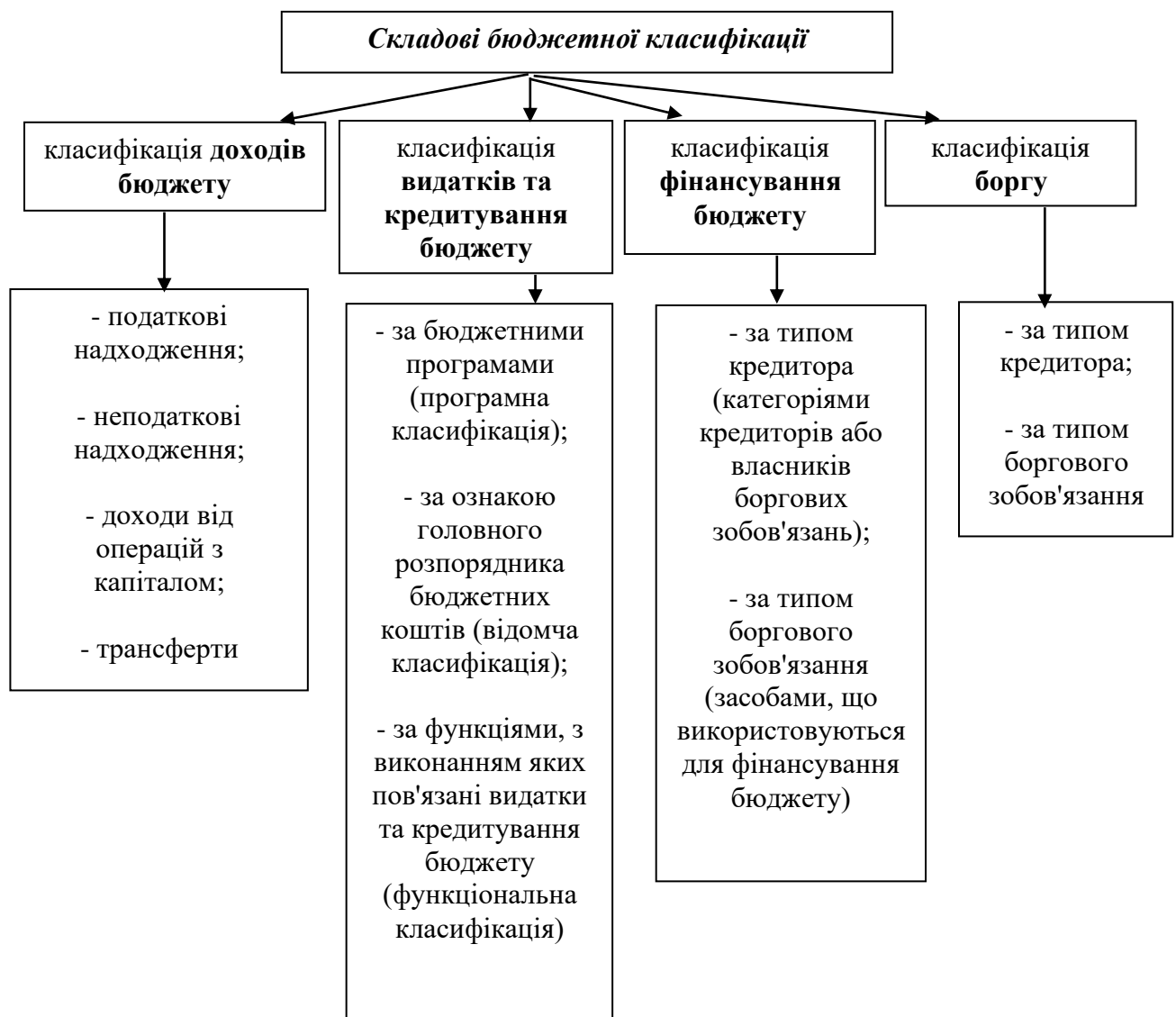
4) забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників.

Бюджетна класифікація має **складові**, представлені на рис. 1.1.

## ***3. Учасники бюджетного процесу***

Згідно із Бюджетним Кодексом України **бюджетний процес** - регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

**Учасниками бюджетного процесу** є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами).



**Рис. 1.1 Складові бюджетної класифікації**

**Стадіями** бюджетного процесу визнаються:

- 1) складання проектів бюджетів;
- 2) розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
- 4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

Складовими частинами бюджету є загальний та спеціальний фонди.

Складовими **загального фонду** бюджету є:

- 1) всі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду бюджету;
- 2) всі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету;
- 3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без

визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету);

4) фінансування загального фонду бюджету.

Складовими **спеціального фонду** бюджету є:

1) доходи бюджету (включаючи власні надходження бюджетних установ), які мають цільове спрямування;

2) видатки бюджету, що здійснюються за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету (у тому числі власних надходжень бюджетних установ);

3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету);

4) фінансування спеціального фонду бюджету.

Для здійснення програм та заходів, які реалізуються за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються тільки розпорядникам бюджетних коштів.

За обсягом наданих прав розпорядники бюджетних коштів поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

**Головними розпорядниками** бюджетних коштів можуть бути виключно:

1. За бюджетними призначеннями, визначеними **законом про Державний бюджет України**:

1) керівники установ, уповноважені забезпечувати діяльність Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України;

2) керівники міністерств;

3) керівники судів України: Конституційного, Верховного, вищих спеціалізованих;

4) керівники Національних академій України: наук, аграрних наук, медичних наук, педагогічних наук, правових наук, мистецтв;

5) керівники інших установ, уповноважених законом або Кабінетом Міністрів України на реалізацію державної політики у відповідній сфері;

2. За бюджетними призначеннями, визначеними **рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим**, - уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради Автономної Республіки Крим та Ради міністрів Автономної Республіки Крим, а також міністерства та інші органи влади Автономної Республіки Крим в особі їх керівників;

3. За бюджетними призначеннями, визначеними іншими **рішеннями про місцеві бюджети**:

1) керівники місцевих державних адміністрацій;

2) керівники виконавчих органів та апаратів місцевих рад (секретаріат Київської міської ради);



3) керівники головних управлінь, управлінь, відділів та інші самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів місцевих рад.

Якщо згідно із законом місцевою радою не створено виконавчий орган, функції головного розпорядника коштів відповідного місцевого бюджету виконує **голова такої місцевої ради**.

**Функції** головного розпорядника бюджетних коштів:

1) розробляє плани діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди (включаючи заходи щодо реалізації інвестиційних програм);

2) організовує та забезпечує на їх підставі складання проекту кошторису та бюджетного запиту і подає їх Міністерству фінансів України (місцевому фінансовому органу);

3) отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет); приймає рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, одержувачами бюджетних коштів, розподіляє та доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань;

4) затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів);

5) розробляє та затверджує паспорти бюджетних програм і складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм;

6) здійснює управління бюджетними коштами у межах встановлених йому бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів;

7) здійснює контроль за своєчасним поверненням у повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів, отриманих державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста), та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії;

8) здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів;

9) забезпечує організацію та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової і бюджетної звітності у порядку, встановленому законодавством;

10) забезпечує доступність інформації про бюджет відповідно до законодавства та Бюджетного Кодексу.

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

**Мета** контролю за дотриманням бюджетного законодавства - досягнення ефективного управління бюджетними коштами, а також забезпечення:

- 1) оцінки управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);
- 2) правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності;
- 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- 4) аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;
- 6) обґрунтованості планування надходжень і витрат бюджету.

Контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснюється **Рахунковою палатою**.

Діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, спрямовується, координується та контролюється **Кабінетом Міністрів України**.

**Верховна Рада** України здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства у процесі:

- 1) визначення бюджетної політики на наступний бюджетний період;
- 2) розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України;
- 3) внесення змін до закону про Державний бюджет України;
- 4) виконання закону про Державний бюджет України, у т.ч. шляхом заслуховування звітів про виконання Державного бюджету України (включаючи звіти головних розпорядників про використання ними бюджетних коштів та результати виконання відповідних бюджетних програм);
- 5) розгляду річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України;
- 6) використання кредитів (позик), що залучаються державою від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій.

## **Тема 2: ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

1. *Основні елементи обліку в бюджетних установах*
2. *Принципи організації бюджетного обліку*
3. *Організаційні форми бухгалтерського обліку в бюджетних установах*
4. *Технологія облікового процесу*
5. *Функції та права бухгалтерської служби відповідно до Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи*

### **1. Основні елементи обліку в бюджетних установах**

Бюджетний облік часто розглядається як синонім обліку в бюджетних установах. Насправді складовими бюджетного обліку є:

- 1) облік формування та використання Державного й місцевого бюджетів;
- 2) облік виконання кошторисів доходів і витрат бюджетних установ.

У рамках даного посібника ми розглядаємо бюджетний облік як **бухгалтерський облік** (процес виявлення, виміру, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання й передачі інформації) **виконання кошторисів доходів і витрат бюджетних установ.**

Відповідно до Бюджетного кодексу України **бюджетні установи** – це органи державної влади, місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного чи місцевих бюджетів.

Сферу діяльності бюджетних установ за функціональними ознаками можна розподілити на групи, представлені на рис. 2.1.

Рішення про створення бюджетної установи приймає державна виконавча влада й органи місцевого самоврядування, які затверджують устав бюджетної установи. З моменту реєстрації в органах виконавчої влади згідно Цивільного Кодексу установа здобуває майнові й немайнові права й несе зобов'язання. Бюджетні установи підлягають обов'язковій реєстрації в органах статистики, податкової служби, пенсійному фонді тощо.

### **Особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ:**

1) функціонують на правах державної або комунальної власності, що визначає порядок придбання цінностей і формування власного капіталу за рахунок державних коштів;

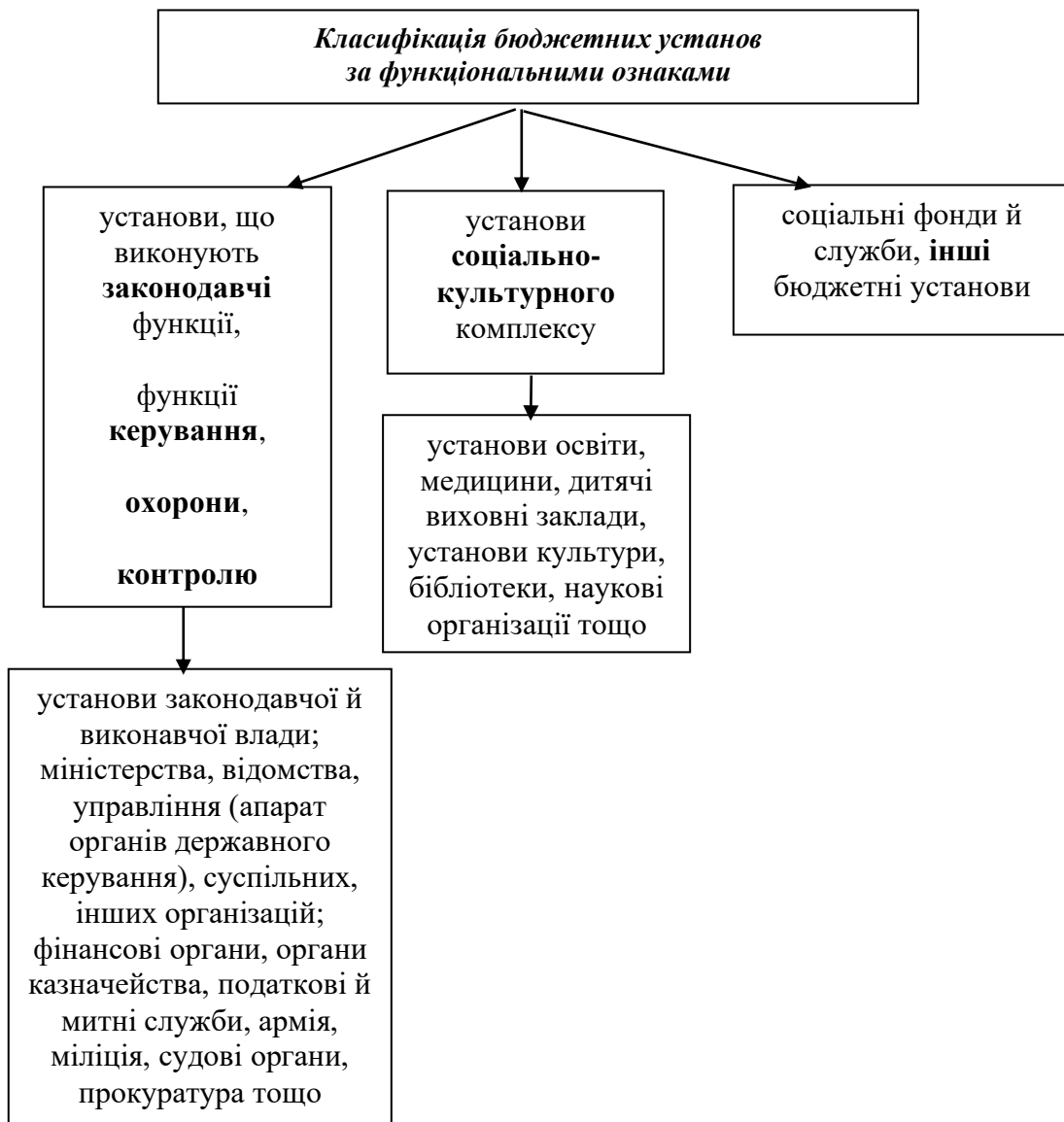
2) відносяться до неприбуткових, їхня мета – насичення ринку товарами, роботами, послугами (у більшості, - нематеріальними послугами);

3) бюджетні установи в процесі діяльності несуть видатки, що за економічним змістом відрізняються від витрат комерційних підприємств;

4) бюджетні установи не наділяються оборотними засобами, їхній фінансовий стан залежить від своєчасності й повноти надходження асигнувань із відповідних бюджетів;

5) бюджетні установи є первинною ланкою бюджетної системи країни й беруть участь у формуванні як дохідної, так і видаткової частини **бюджету**

відповідно до затвердженого кошторису.



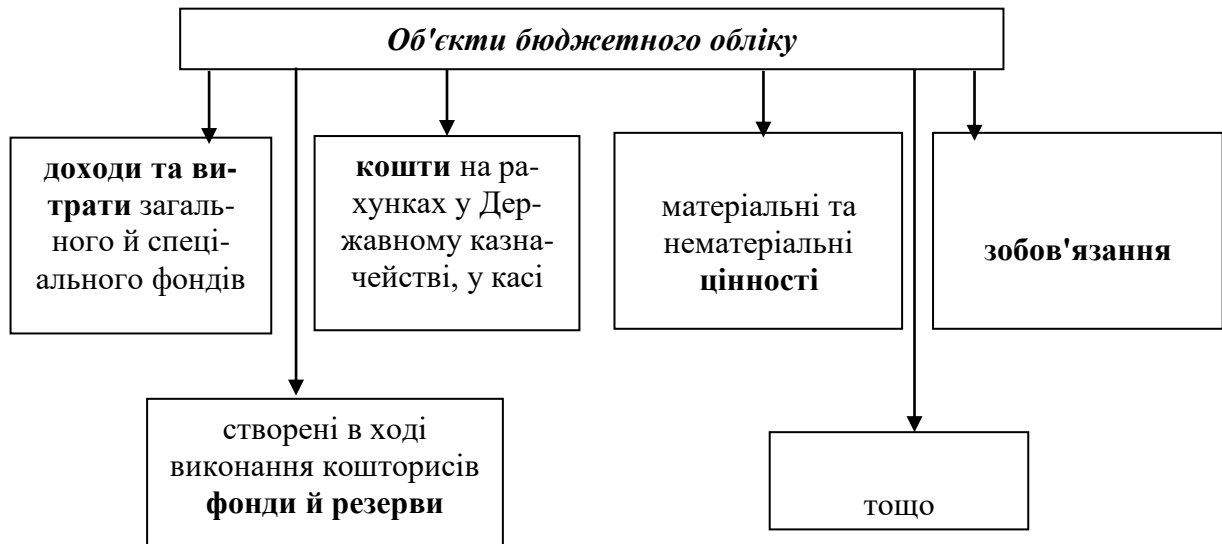
**Рис. 2.1** Класифікація бюджетних установ за функціональними ознаками

**Метою** ведення бюджетного обліку є формування повної, достовірної інформації про фінансове становище, результати діяльності, використання ресурсів, рух грошових коштів бюджетної установи для прийняття управлінських рішень.

**Предметом** бюджетного обліку є отримані кошти Державного й місцевого бюджетів, зароблені власними силами доходи, процес їхнього використання, а також процес виконання бюджетними установами кошторисів доходів і витрат.

**Об'єкти** бюджетного обліку представлені на рис. 2.2.

**Методом** бюджетного обліку є сукупність прийомів і способів, що використовуються для одержання інформації про виконання кошторисів доходів і витрат бюджетних установ.

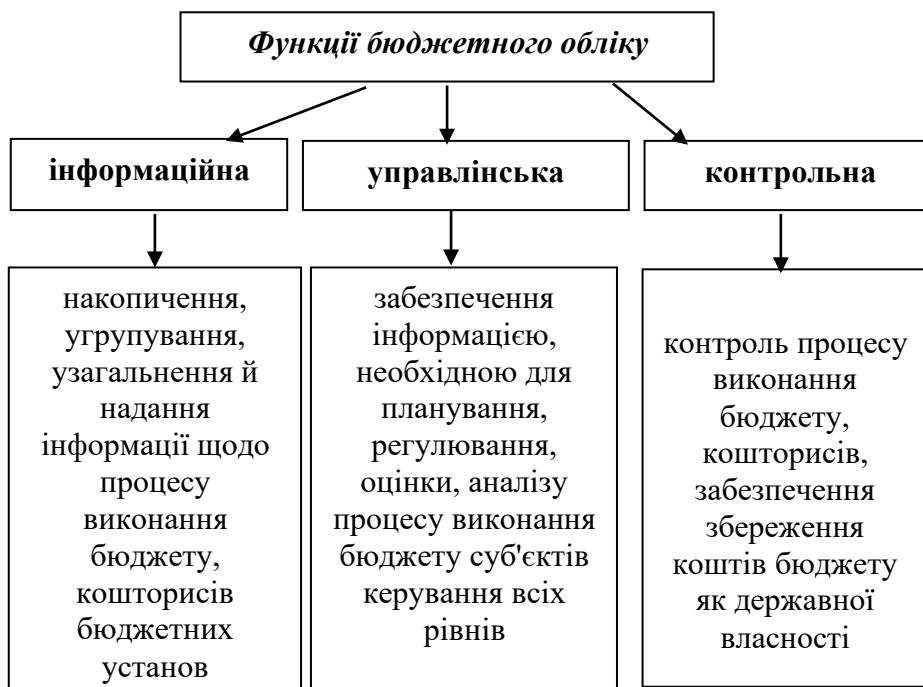


*Рис. 2.2 Об'єкти бюджетного обліку*

Елементи методу представлені:

- 1) **документацією** (спостереження й відбиття операцій про виконання кошторису в первинних документах);
- 2) **інвентаризацією** як прийомом контролю за збереженням цінностей;
- 3) **рахунками й подвійним записом** (угруповання й узагальнення інформації за допомогою подвійного запису в облікових регістрах і звітності);
- 4) **оцінкою** майна, **калькуляцією** собівартості виробленої продукції, наданих послуг, виконаних робіт.

Основні функції бюджетного обліку представлені на рис. 2.3.



*Рис. 2.3 Основні функції бюджетного обліку*

## 2. Принципи організації бюджетного обліку

Бюджетним кодексом України визначено, що регулювання питань методології бухгалтерського обліку та звітності про виконання бюджетів здійснюється **Міністерством фінансів України**.

Бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (вводяться в дію з 01.01.2015 р.) та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку в порядку, встановленому Міністерством фінансів України.

Перелік проектів П(С)БОДС станом на 01.04.2013 р. представлений у табл. 2.1.

*Таблиця 2.1*

### *Перелік проектів національних П(С)БОДС станом на 01.04.2013 р.*

<i>Групи П(С)БОДС</i>	<i>Перелік П(С)БОДС</i>
Загальнометодологічне регулювання звітності	101 «Подання фінансової звітності»
	125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»
	102 «Консолідована фінансова звітність»
	103 «Фінансова звітність за сегментами»
Регулювання окремих видів облікових об'єктів	121 «Основні засоби»
	122 «Нематеріальні активи»
	123 «Запаси»
	124 «Доходи»
	126 «Оренда»
	127 «Зменшення корисності активів»
	128 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та активи»
	129 «Інвестиційна нерухомість»
	130 «Вплив змін валютних курсів»
	132 «Виплати працівникам»
	133 «Фінансові інвестиції»
Регулювання особливих умов діяльності	134 «Фінансові інструменти»
	135 «Витрати»
	105 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»
	131 «Будівельні контракти»

Бюджетний облік заснований на положеннях Бюджетного Кодексу України й основних **принципах** організації обліку в Україні у відповідності із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. та проектом П(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»:

1) **автономності**, за яким кожний суб'єкт державного сектору, наділений відповідними повноваженнями щодо використання бюджетних коштів, розглядається відокремленим від суб'єкта державного сектору, який його утворив;

2) **безперервності діяльності**, який передбачає оцінку активів і зобов'язань суб'єкта державного сектору виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

3) **періодичності**, який передбачає розподіл діяльності на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

4) **історичної (фактичної) собівартості**, за яким пріоритетною є оцінка активів виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

5) **нарахування та відповідності доходів і витрат**, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення незалежно від часу надходження і сплати грошей;

6) **повного висвітлення**, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

7) **послідовності**, який передбачає постійне (із року в рік) застосування обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

8) **обачності**, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів суб'єкта державного сектору;

9) **превалювання змісту над формою**, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

10) **єдиного грошового вимірника**, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій у фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Ведення обліку в рамках конкретної бюджетної установи регулюється позиціями її облікової політики.

Згідно із діючими нормативними актами **облікова політика** - це сукупність принципів, методів, процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для складання та подання фінансової звітності.

Облікова політика визначається на основі національних П(С)БОДС та закріплюється у розпорядчому документі (найчастіше - наказі), регламентуючи методи оцінки, обліку, види сегментів та їх пріоритетність і процедури, які має застосовувати суб'єкт державного сектору та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант, та порядок організації бухгалтерського обліку.

Складові облікової політики бюджетної установи представлені у табл. 2.2.

### **3. Організаційні форми бухгалтерського обліку в бюджетних установах**

Під **організаційною формою** бухгалтерського обліку слід розуміти сукупність різновидів функціонування системи збору, реєстрації та обробки облікової інформації згідно з адміністративним та методологічним підпорядкуванням. Залежно від співвідношення обох факторів — адміністративного і методологічного — виокремлюють організаційні форми, представлені на рис. 2.4.

## Складові облікової політики бюджетної установи

Складова облікової політики	Об'єкти облікової політики
Організаційна	1. Форма організаційної побудови бухгалтерської служби 2. Права й обов'язки головного бухгалтера, заступників головного бухгалтера, працівників бухгалтерії (додаток — посадові інструкції) 3. Чинна нормативна база бухгалтерського обліку даної бюджетної установи
Методична	Визначення способів ведення обліку об'єктів бухгалтерського обліку, наприклад: 1. З обліку необоротних активів: ідентифікація видів активів щодо вартісного оцінювання, види оцінок необоротних активів, перелік витрат, що входять до первісної вартості необоротних активів, порядок переоцінювання необоротних активів, порядок обліку витрат на утримання необоротних матеріальних активів, порядок та умови списання необоротних активів тощо 2. З обліку видатків: механізм здійснення видатків, адміністративні та нормативні обмеження, забезпечення реалізації принципу цільового призначення фінансового забезпечення інструментами обліку, порядок розподілу видатків відповідно до джерел їх покриття тощо
Технічна	1. Форма бухгалтерського обліку (додаток — примірники форм облікових регістрів) 2. Робочий план рахунків (додаток — таблиця рахунків обліку з відповідним рівнем аналітичності) 3. Форми первинних документів (додаток — зразки заповнених форм) 4. Графік документообігу по даній установі (додаток — оперограми або документограми, зведені графіки руху документів, сформовані за напрямками бухгалтерського обліку) 5. Форми звітності (додаток — зразки форм звітності з робочими інструкціями щодо їх заповнення) 6. Графік складання та подання звітності (додаток — графік руху носіїв облікової інформації підсумкового етапу бухгалтерського обліку із зазначенням відповідальних осіб) 7. Порядок ведення архіву установи 8. Перелік працівників, які мають право підпису документів (додаток — список осіб із зразками підписів) 9. Перелік працівників, які мають право на отримання, зберігання та видачу ТМЦ (додаток — список осіб із зразками підписів) 10. План заходів з проведення інвентаризації (додаток — склад комісії, графік проведення інвентаризації по установі тощо)





**Рис. 2.4 Організаційні форми бухгалтерського обліку в бюджетних установах**

При **централізації** обліковий процес у методологічному і адміністративному аспектах регулює головний бухгалтер, що передбачає утворення та функціонування єдиного облікового центру – **центральної або централізованої бухгалтерії**.

**Центральна бухгалтерія** - структурний підрозділ установи, який здійснює повний цикл облікового процесу в межах її діяльності.

В рамках бухгалтерської служби відбувається поділ облікових функцій.

Функцію збору первинної інформації виконує як бухгалтерія, так і структурні підрозділи (зокрема, ведення табельного обліку в структурному підрозділі є основою для нарахування заробітної плати).

Керівник установи і головний бухгалтер здійснюють спільне управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання.

Форма центральної бухгалтерії поширена у великих установах і організаціях бюджетної сфери (зокрема, науково-дослідних інститутах, закладах охорони здоров'я стаціонарного характеру тощо).

Для організації облікового процесу невеликих бюджетних установ використовуються **централізовані бухгалтерії**, порядок функціонування яких передбачає об'єднання однорідних установ єдиною бухгалтерською службою для здійснення більшості етапів облікового циклу.

Централізовані бухгалтерії утворюються як за відомчою, так і за територіальною ознакою: при виконкомі ради народних депутатів, його управлінні (наприклад, районних або міських відділеннях освіти чи культури), при міністерствах, відомствах, територіальних медичних об'єднаннях.

Очолює централізовану бухгалтерію головний бухгалтер, який здійснює керівництво організацією бухгалтерського обліку, звітності й контролю за виконанням кошторисів доходів і витрат і за збереженням матеріальних цінностей в системі установ, що обслуговуються.

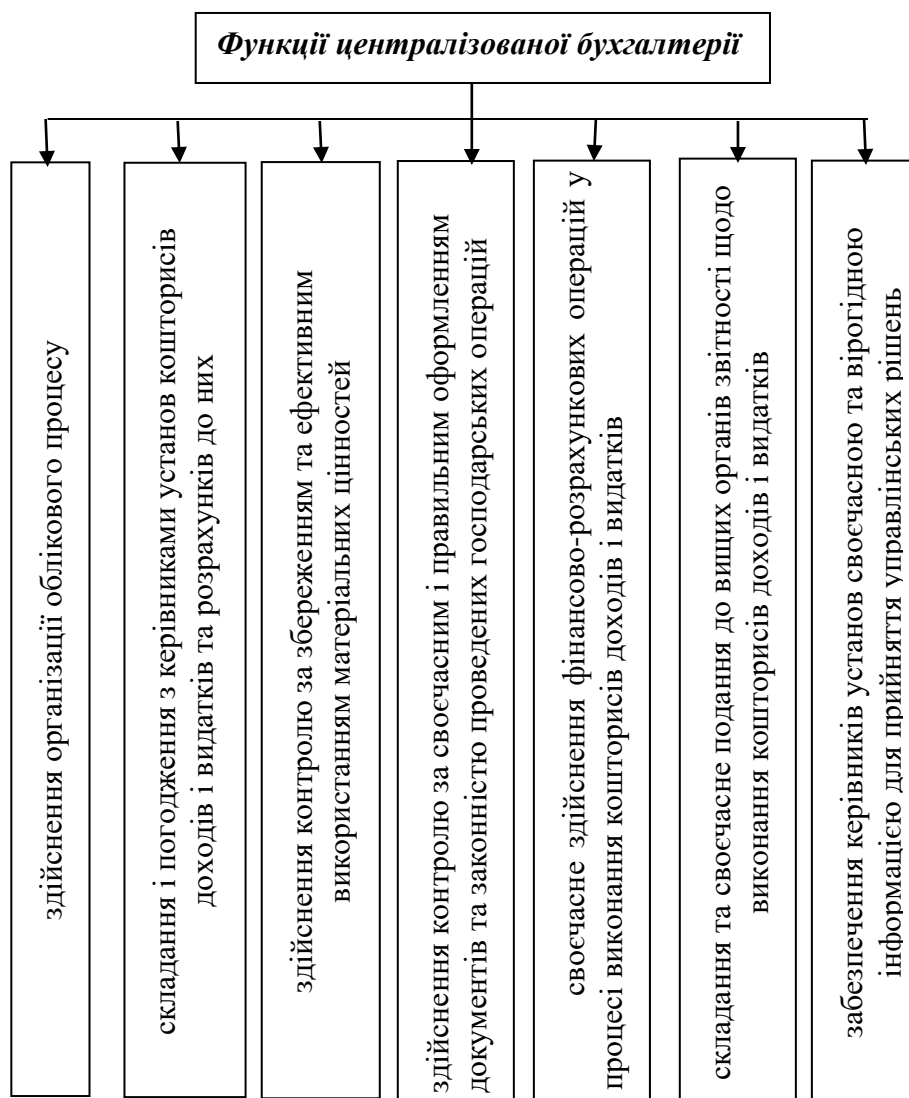
Основні функції централізованої бухгалтерії представлені на рис. 2.5.

В установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями, для ведення первинного обліку створюються обліково-контрольні групи із працівників цих установ. При цьому порядок надання первинних документів у централізовану бухгалтерію регламентується графіком документообігу, складеним головним бухгалтером і затвердженим керівником установи, при

якому створена централізована бухгалтерія. Самі керівники бюджетних установ, що обслуговуються централізованою бухгалтерією, не втрачають свого статусу розпорядника коштів.

Структура централізованої бухгалтерії залежить від обсягу й складності облікових робіт, розмірів і кількості підвідомчих установ, наявності автоматизації обліку тощо.

Переваги функціонування централізованих бухгалтерій представлені на рис. 2.6.



**Рис. 2.5 Основні функції централізованої бухгалтерії**



**Рис. 2.6 Основні переваги функціонування централізованих бухгалтерій**

**Децентралізація** характеризується методологічним підпорядкуванням облікового процесу старшому бухгалтеру кожного зі структурних підрозділів та головному бухгалтеру бухгалтерії, а в адміністративному розумінні — повною регламентацією з боку керівника структурного підрозділу.

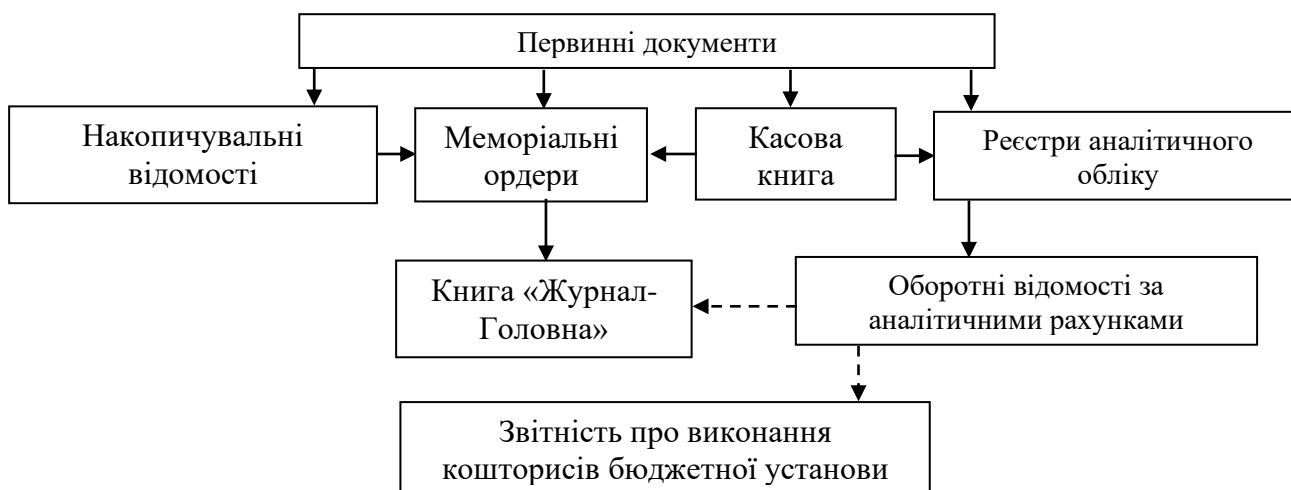
Згідно з цією формою передбачається утворення самостійних бухгалтерських служб у кожному структурному підрозділі установи на чолі зі старшим бухгалтером під керівництвом головного бухгалтера установи. Бухгалтерії структурних підрозділів здійснюють повний цикл облікового процесу щодо діяльності підрозділу — від етапу первинного документування до складання балансу. Центральна бухгалтерія установи узагальнює дані звітності підрозділів та формує пакет звітності за результатами діяльності установи в цілому. Ця форма мало розповсюджена у бюджетній сфері.

#### **4. Технологія облікового процесу**

Важливим кроком у формуванні облікової політики є вибір форми бухгалтерського обліку як системи реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них.

Відповідно до **Інструкції** Держказначейства України від 27.07.2000 р. № 68 «Про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання» в бюджетних установах застосовується **меморіально-ордерна форма**, а саме її різновид «**Журнал-Головна**». Вона складається з головного реєстру синтетичного обліку — книги «Журнал-Головна» і 15 іменних меморіальних ордерів (табл. 2.2, рис. 2.7). В основу меморіально-ордерної системи покладено принцип хронологічного запису.

Технологія процесу накопичення інформації в межах меморіально-ордерної форми представлена на рис. 2.8.



**Рис. 2.8** Схема бухгалтерського обліку за формою «Журнал-Головна»

Меморіально-ордерна форма може вестись вручну чи за допомогою комп'ютерної техніки.

**Таблиця 2.2**

**Перелік меморіальних ордерів бюджетної установи**

<i>№ мем. ордеру</i>	<i>Назва меморіального ордеру</i>
1	Накопичувальна відомість за касовими операціями (форма № 380(б))
2	Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (форма № 381(б))
3	Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціалізованого фонду в органах Державного казначейства України (форма № 382 (б))
4	Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами (форма № 408(б))
5	Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій (форма № 405(б))
6	Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами (форма № 406(б))
7	Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів (форма № 410(б))
8	Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами (форма № 386(б))
9	Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів (форма № 438(б))
10	Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення МШП (форма 439(б))
11	Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування (форма 398(б))
12	Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування (форма № 411(б))
13	Накопичувальна відомість витрачання матеріалів (форма № 396(б))
14	Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ (форма № 409(б))
15	Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей (форма № 406(б))
форми № 274	Для операцій, що не фіксуються в межах меморіальних ордерів №№ 1-15

\_\_\_\_\_ (назва установи)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

МЕМОРІАЛЬНИЙ ОРДЕР № 2 за \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

**Типова форма № 381 (бюджет)**  
ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Державного казначейства України  
27.07.2000 р. № 68  
Код за ДКУД \_\_\_\_\_

Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку)

№ з/п	Дата виписки органу Державного казначейства (установи банку)	Дебет субрахунку _____ до кредиту субрахунків											Кредит субрахунку _____ до дебету субрахунків										
		Разом											Разом										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24

Залишок на початок місяця ..... Залишок на кінець місяця .....

Виконавець: \_\_\_\_\_ Сума оборотів за меморіальним ордером \_\_\_\_\_  
 (посада) (підпис) (ініціали та прізвище) (посада) (підпис) (ініціали і прізвище)  
 Перевірив: \_\_\_\_\_

Головний бухгалтер: \_\_\_\_\_ «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.  
 (підпис) (ініціали і прізвище)

Додаток на \_\_\_\_\_ аркушах

*Рис. 2.7 Меморіальний ордер № 2*

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, Порядок його застосування та Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ затверджені наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611 (Додатки 1,2).

**План рахунків** містить 2 розділи – Балансові та Позабалансові рахунки, які формуються 10 класами (табл. 2.3). На позабалансових рахунках господарські операції відображаються без застосування методу подвійного запису за простою системою.

**Таблиця 2.3**

**Зміст Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетної установи**

<i>№ класу рахунків</i>	<i>Назва класу рахунків</i>	<i>Облікові об'єкти, що відображаються</i>
1	Необоротні активи	основні засоби бюджетних установ, інші необоротні матеріальні й нематеріальні активи згідно із критеріями визнання
2	Запаси	оборотні матеріальні активи згідно із критеріями визнання
3	Кошти, розрахунки та інші активи	поточні фінансові активи: кошти у касі, на рахунках, у розрахунках з дебіторами
4	Власний капітал	фонди й результати виконання кошторису бюджетної установи
5	Довгострокові зобов'язання	зобов'язання бюджетної установи, що не виникають у процесі звичайної діяльності, не характерні для діяльності даної установи, погашення яких відбудеться після закінчення поточного бюджетного року
6	Поточні зобов'язання	зобов'язання установи, що виникають протягом звичайної його діяльності й погашення яких очікується протягом одного бюджетного року
7	Доходи	доходи, одержані бюджетною установою за рахунок загального й спеціального фондів
8	Витрати	фактичні витрати бюджетної установи
9	Адміністративні послуги	розрахунки та зобов'язання замовників за адміністративними послугами, що надаються установою відповідно до законодавства, плата за які зараховується до бюджету
0	Позабалансові рахунки	активи й розрахунки, які виключені з обороту установи, не відображені у балансі, однак потребують спеціального контролю

Для відбиття господарських операцій бюджетні установи застосовують **субрахунки** (рахунки другого порядку), установлені Планом рахунків, виходячи із потреб керування, контролю, аналізу й звітності. При необхідності установи можуть використовувати додаткові субрахунки (рахунки третього порядку) з обов'язковим збереженням номерів субрахунків Плану рахунків.

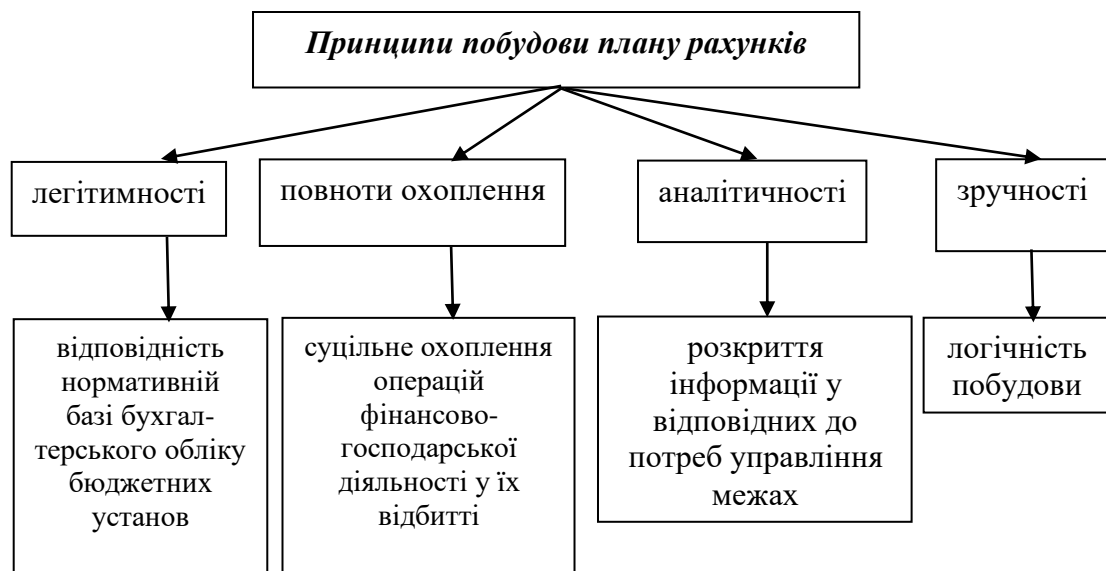
Створити уніфікований план рахунків для різнопрофільних бюджетних

установ можна лише за принципом сфери об'єднання, тобто включення всіх бухгалтерських рахунків, що їх використовують усі установи, які визначаються як бюджетні. Для конкретної бюджетної установи використовувати такий план рахунків у повному обсязі немає потреби, тому вона розробляє **робочий план рахунків** — добірку синтетичних й аналітичних рахунків, призначених для відбиття господарської діяльності конкретного суб'єкта господарювання.

Робочий план рахунків розробляється під керівництвом головного бухгалтера на основі аналізу методики відбиття господарчих операцій, а також номенклатури об'єктів обліку за попередні роки (відповідно до діючої нормативної бази) і повинен бути заснований на **принципах**, представлених на рис. 2.8.

Під час розробки робочого плану рахунків загальний План рахунків може скорочуватися чи розширюватися.

**Розширення** діючого Плану рахунків відбувається за відсутності рахунків, необхідних для відбиття якогось специфічного виду діяльності, на рівні синтетичних рахунків або субрахунків 1-го та 2-го ступенів. При цьому розробка доповнень до діючого Плану рахунків потребує правильної ідентифікації за економічним змістом та призначенням рахунків, що пропонуються до включення.



**Рис. 2.8 Принципи розробки робочого плану рахунків бюджетної установи**

Скорочення зумовлюється наступними чинниками:

1) **специфікою галузевої діяльності** — наприклад, виключення рахунків, що не мають відношення до напрямів діяльності установи: 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі», 24 «Готова продукція», 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва», 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 63 «Розрахунки за виконані роботи», 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт», 82 «Виробничі витрати» тощо;

2) **рівнем розпорядника коштів** і порядком обслуговування коштів загального та спеціального фондів бюджетної установи — наприклад, вибір

одного з рахунків: 701 «Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи» чи 702 «Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи»;

3) **масштабами діяльності установи** — наприклад, виключення рахунків, відсутніх в конкретних бюджетних установах в силу їхньої специфіки та законодавчих обмежень діяльності: 12 «Нематеріальні активи», 34 «Короткострокові векселі одержані», 50 «Довгострокові позики», 51 «Довгострокові векселі видані», 52 «Інші довгострокові фінансові зобов'язання», 60 «Короткострокові позики», 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», 62 «Короткострокові векселі видані».

Робочий план рахунків включається до наказу про облікову політику бюджетної установи та затверджується як його складова. На підставі робочого плану рахунків відпрацьовуються шаблони бухгалтерських проведення типових господарських операцій.

### ***5. Функції та права бухгалтерської служби відповідно до Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи***

Згідно із **Типовим положенням** про бухгалтерську службу бюджетної установи (постанова Кабінету Міністрів України № 59 від 26.01.2011 р.) **бухгалтерська служба** утворюється як самостійний структурний підрозділ бюджетної установи, вид якого залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, - департамент, управління, відділ, сектор, або в бюджетній установі вводиться посада спеціаліста, на якого покладається виконання обов'язків бухгалтерської служби.

Обов'язки бухгалтерської служби може виконувати **централізована бухгалтерія** бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи.

Основні завдання та функції бухгалтерської служби бюджетної установи згідно із нормативними вимогами представлені у табл. 2.4.

Бухгалтерська служба має **право**:

1) представляти бюджетну установу в установленому порядку з питань, що відносяться до компетенції бухгалтерської служби, в органах державної влади, місцевого самоврядування, фондах соціального страхування, підприємствах, установах та організаціях незалежно від форми власності;

2) встановлювати обґрунтовані вимоги до порядку оформлення і подання до бухгалтерської служби структурними підрозділами бюджетної установи первинних документів для їх відображення у бухгалтерському обліку, а також здійснювати контроль за їх дотриманням;

3) одержувати від структурних підрозділів установи та установ, які їй підпорядковані, необхідні відомості, інші матеріали, пояснення до них;

4) вносити керівникові бюджетної установи пропозиції щодо удосконалення порядку ведення обліку, складення звітності, здійснення поточного контролю, провадження фінансово-господарської діяльності.



У своїй діяльності служба керується законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бюджетні відносини і фінансово-господарську діяльність бюджетної установи, наказами керівника бюджетної установи, а також положенням про бухгалтерську службу.

Положення про бухгалтерську службу (посадова інструкція спеціаліста, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби) затверджується керівником бюджетної установи.

Очолює бухгалтерську службу бюджетної установи **головний бухгалтер**, який за характером своєї діяльності та сукупністю виконуваних робіт відноситься до категорії функціональних керівників.

Основне завдання головного бухгалтера полягає в тому, щоб організувати керівництво процесом функціонування та розвитку системи бухгалтерського обліку в структурі управління установи.

**Функціональні обов'язки, права і відповідальність** головного бухгалтера бюджетної установи в Україні визначаються:

- Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 966-XIV;

- Типовим положенням про бухгалтерську службу бюджетної установи (постанова Кабінету Міністрів України № 59 від 26.01.2011 р.);

- Довідником типових професійних характеристик посад державних службовців (наказ Головного управління Державної служби України № 65 від 01.09.1999 р.),

- Порядком погодження, призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи (наказ Міністерства фінансів України від 21.02.2011 р. № 214);

- посадовою інструкцією.

Головний бухгалтер призначається на посаду та звільняється з посади керівником бюджетної установи з урахуванням вимог до професійно-кваліфікаційного рівня робітника за погодженням з відповідним органом Державної казначейської служби в порядку, встановленому Міністерством фінансів України.

Основні кваліфікаційні вимоги та функціональні обов'язки головного бухгалтера бюджетної установи згідно із нормативними вимогами представлені у табл. 2.5.

Організація та координація діяльності головного бухгалтера, контроль за виконанням ним своїх повноважень здійснюються Державною казначейською службою шляхом встановлення порядку ведення бухгалтерського обліку та складання звітності відповідно до національних П(С)БОДС, погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера, проведення оцінки його діяльності.

Головний бухгалтер у разі невиконання або неналежного виконання покладених на нього повноважень несе відповідальність згідно із законодавством.

## Основні завдання та функції бухгалтерської служби

Завдання бухгалтерської служби	Функції бухгалтерської служби
ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складання звітності	ведення бухгалтерського обліку відповідно до національних П(С)БОДС, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку, в тому числі з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності
відображення у документах достовірної та повної інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) забезпечення достовірності та правильності оформлення бюджетних зобов'язань; повноти та достовірності даних підтвердних документів, які формуються в процесі казначейського обслуговування; зберігання, оформлення та передачі до архіву оброблених первинних документів, облікових реєстрів, звітності; користувачів повною правдивою та неупередженою інформацією про фінансовий стан бюджетної установи, результати її діяльності та рух бюджетних коштів; структурних підрозділів бюджетної установи даними бухгалтерського обліку та звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складання економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості послуг, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності;</li> <li>2) складання на підставі даних бухгалтерського обліку фінансової та бюджетної звітності, державної статистичної, зведеної та іншої звітності в порядку, встановленому законодавством;</li> <li>3) своєчасне подання звітності</li> </ol>
забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації, здійснення відповідно до них платежів, достовірного та повного відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) забезпечення дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи та послуги, що закуповуються за бюджетні кошти;</li> <li>2) забезпечення дотримання вимог нормативно-правових актів щодо використання фінансових, матеріальних (нематеріальних) та інформаційних ресурсів під час документування господарських операцій; інвентаризації необоротних активів, ТМЦ, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;</li> <li>3) своєчасне та повне перерахування податків і зборів</li> </ol>
забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробка та здійснення заходів щодо стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості;</li> <li>2) здійснення поточного контролю за дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації та здійсненням платежів відповідно до них; правильністю зарахування та використання власних надходжень бюджетної установи; веденням бухгалтерського обліку, складанням фінансової та бюджетної звітності, дотриманням бюджетного законодавства та національних П(С)БОДС, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку</li> </ol>
запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;</li> <li>2) здійснення заходів щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів;</li> <li>3) розробка та забезпечення здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівню фінансово-бюджетної дисципліни працівників бухгалтерської служби</li> </ol>

## Основні кваліфікаційні вимоги та функціональні обов'язки головного бухгалтера бюджетної установи

<b>Кваліфікаційні вимоги до головного бухгалтера</b>	<b>Основні функціональні обов'язки головного бухгалтера</b>
повна вища освіта відповідного професійного спрямування за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра, спеціаліста	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
стаж роботи за фахом не менш як 5 років, досвід роботи на керівних посадах не менш як 3 роки - для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи, або 3 роки та 2 роки відповідно - для особи, що претендує на посаду головного бухгалтера бюджетної установи, якій не підпорядковані інші бюджетні установи	<p>організовує роботу з ведення бухгалтерського обліку та забезпечує виконання завдань, покладених на бухгалтерську службу</p> <p>погоджує проекти (контрактів), у тому числі про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, забезпечуючи дотримання вимог законодавства щодо цільового використання бюджетних коштів та збереження майна</p> <p>бере участь в організації та проведенні перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності у бухгалтерських службах бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі</p> <p>здійснює у межах своїх повноважень заходи щодо відшкодування винними особами збитків від нестач, розтрат, крадіжок</p> <p>погоджує кандидатури працівників установи, яким надається право підпису документів щодо відпуску (витрачання) грошових коштів, документів, ТМЦ, нематеріальних активів та іншого майна</p>
знати законодавчі акти з питань регулювання господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку, у тому числі акти НБУ, національні П(С)БОДС, акти Мінфіну щодо порядку ведення обліку, складання звітності, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади щодо галузевих особливостей застосування П(С)БОДС	подає керівникові бюджетної установи пропозиції щодо: визначення облікової політики; визначення оптимальної структури бухгалтерської служби, призначення та звільнення працівників бухгалтерської служби, організації їх навчання з метою підвищення професійно-кваліфікаційного рівня, притягнення їх до відповідальності за результатами контрольних заходів; впровадження 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; удосконалення порядку здійснення поточного контролю; забезпечення бухгалтерської служби нормативно-правовими актами, довідковими та інформаційними матеріалами щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності
<p>знати:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- основи технології виробництва продукції,</li> <li>- порядок оформлення операцій і організації документообігу за розділами обліку,</li> <li>- форми та порядок проведення розрахунків,</li> <li>- порядок приймання, передачі ТМЦ, зберігання і витрачання коштів,</li> <li>- правила проведення та оформлення результатів інвентаризації активів і зобов'язань,</li> <li>- основні принципи роботи на комп'ютері та відповідні програмні засоби</li> </ul>	<p>здійснює контроль за: відображенням в обліку господарських операцій; складенням звітності; цільовим та ефективним використанням ресурсів, збереженням майна; відповідністю перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами договорів; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань бюджетним асигнуванням; оформленням матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів; усуненням порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів; виконанням головними бухгалтерами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, функцій з контролю</p> <p>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</p> <p>відмовляє у прийнятті до обліку документів, підготовлених з порушенням встановлених вимог, щодо операцій, що проводяться з порушенням законодавства, та інформує керівника бюджетної установи про встановлені факти порушення бюджетного законодавства</p> <p>інші обов'язки, передбачені законодавством</p>

### Тема 3: КОШТОРИС - ОСНОВНИЙ ПЛАНОВИЙ ДОКУМЕНТ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

1. Основні поняття та складові кошторису бюджетної установи
2. Процедура складання кошторису

#### 1. Основні поняття та складові кошторису бюджетної установи

Згідно із **Порядком** складання, розгляду, затвердження та основними вимогами до виконання кошторисів бюджетних установ (постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228) **кошторис** бюджетної установи – це її основний плановий фінансовий документ, 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 наступні складові:

1) **загальний фонд** - 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** - 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.

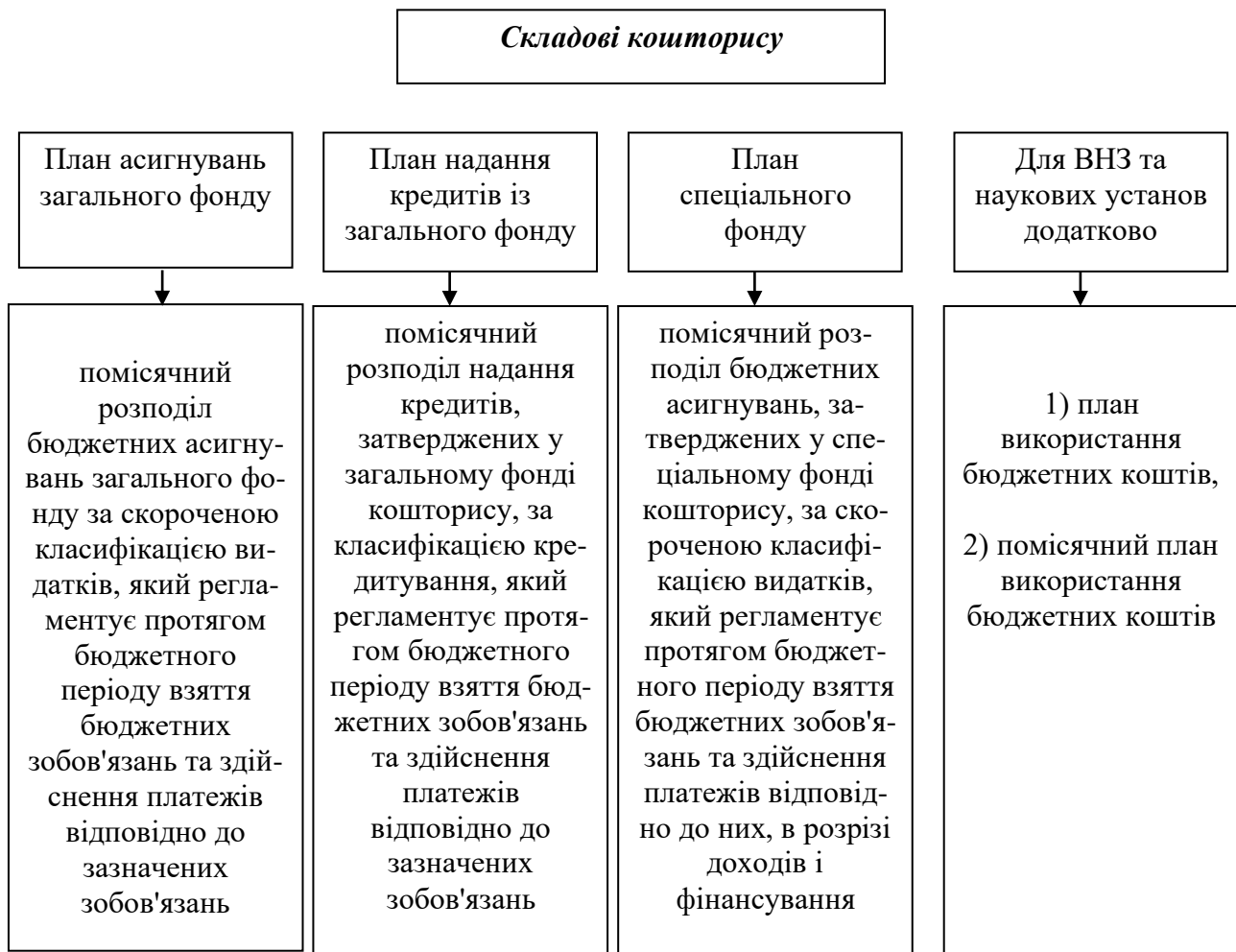
Форма кошторису затверджується Міністерством фінансів України.

Невід'ємними частинами кошторису є План асигнувань загального фонду бюджету, план надання кредитів із загального фонду бюджету, план спеціального фонду, план використання бюджетних коштів вищих навчальних закладів та наукових установ, помісячний план використання бюджетних коштів згідно із рис. 3.1 – Додаток 3.

Кошториси та плани підрозділяються на індивідуальні та зведені:

1) **індивідуальні** кошториси та плани складаються бюджетною установою для забезпечення своєї діяльності незалежно від того, веде вона облік самостійно чи обслуговується централізованою бухгалтерією;

2) **зведені** кошториси та плани представляють собою зведення показників індивідуальних кошторисів, планів асигнувань та використання коштів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що складаються головним розпорядником для подання Міністерству фінансів України, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам.



**Рис. 3.1 Складові кошторису бюджетної установи**

## **2. Процедура складання кошторису**

Процедура розробки кошторису полягає у наступному:

**1.** Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи **доводять до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків** бюджету та надання кредитів з бюджету загального фонду проекту відповідного бюджету на наступний рік, що є підставою для складання проектів кошторисів.

### **2. Головні розпорядники:**

1) встановлюють для розпорядників нижчого рівня граничні обсяги видатків бюджету та/або надання кредитів з бюджету із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання;

2) розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні дотримуватися відповідно до законодавства і які необхідні для правильного визначення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету у проектах кошторисів;

3) забезпечують складання проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками.

**3. Розпорядники коштів нижчого рівня складають проекти кошторисів своїх бюджетних установ відповідно до розробленої методики та подають їх на розгляд розпоряднику вищого рівня.**

**4. Головні розпорядники розглядають** показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків бюджету та надання кредитів з бюджету, правильності їх розподілу відповідно до економічної класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету, повноти надходження доходів або повернення кредитів, додержання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства та **складають проекти зведених кошторисів**

**5. На основі проектів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити**, які подаються Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам для включення до проектів відповідних бюджетів у встановленому ними порядку.

**6. Після затвердження державного та місцевих бюджетів проекти зведених кошторисів приводяться у відповідність з показниками цих бюджетів.**

Обсяги надходжень до спеціального фонду проекту кошторису визначаються на підставі розрахунків, які складаються за кожним джерелом доходів та/або фінансування бюджету чи повернення кредитів до бюджету, що плануються на наступний рік.

За основу розрахунків беруться наступні **показники**:

1) обсяг надання платних послуг, інші розрахункові показники (площа приміщень, вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства;

2) прогнозне надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету;

3) прогнозний обсяг повернення коштів до бюджету, що мають цільове призначення.

При цьому обов'язково враховується рівень фактичного виконання кошторису за останній звітний рік, а також очікуваного виконання за період, що передує планованому.

Під час визначення обсягів видатків бюджету та/або надання кредитів з бюджету розпорядників нижчого рівня головні розпорядники повинні враховувати об'єктивну потребу в коштах кожної установи, виходячи з її основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм і намічених заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді.

Обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, виплату стипендії, а також на господарське утримання установ.

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.

**Видатки спеціального фонду** кошторису за рахунок власних надходжень плануються у такій послідовності:

- 1) за встановленими напрямками використання;
- 2) на погашення заборгованості установи з бюджетних зобов'язань за спеціальним та загальним фондом кошторису;
- 3) на проведення заходів, пов'язаних з виконанням основних функцій, які не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду.

При цьому розпорядник бюджетних коштів здійснює коригування обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом кошторису для проведення видатків з цих зобов'язань із спеціального фонду кошторису відповідно до бюджетного законодавства.

У процесі складання та затвердження проектів кошторисів залишки бюджетних коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються.

У двотижневий строк з дня прийняття закону про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад Міністерства фінансів України, Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування.

**Лімітна довідка** - це документ, який містить затвержені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів, і видається відповідно Міністерствами фінансів України, Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником коштів.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячні плани використання бюджетних коштів і штатні

розписи затверджуються керівником відповідної вищої установи.

**Зміни** до кошторису та планів вносяться у разі:

1) виникнення потреби у перерозподілі бюджетних асигнувань у розрізі економічної класифікації видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним і спеціальним фондами розпорядника;

2) передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого;

3) прийняття рішення про зменшення бюджетних призначень головним розпорядникам на суму коштів, витрачених не за цільовим призначенням;

4) прийняття рішення про перерозподіл видатків у межах загального обсягу бюджетних призначень головного розпорядника бюджетних коштів за бюджетними програмами, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків;

5) прийняття рішення про перерозподіл видатків бюджету на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями;

6) прийняття рішення про передачу нерозподілених бюджетних призначень на визначену в законі про Державний бюджет України мету між головними розпорядниками;

7) прийняття рішення про скорочення видатків бюджету або надання кредитів за рахунок коштів загального фонду бюджету в цілому на рік;

8) внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

9) виникнення потреби у збільшенні видатків бюджету та наданні кредитів за рахунок коштів спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення надходжень до цього фонду з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року, не використаних у попередньому бюджетному періоді, порівняно з надходженнями, врахованими у бюджеті.

Бюджетна установа не має права здійснювати запозичення в будь-якій формі або надавати юридичним чи фізичним особам кредити з бюджету.

Виконання кошторисів та планів здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Звіти про їх виконання подаються у порядку та за формами, встановленими Державною казначейською службою.



## Тема 4: ОБЛІК ФІНАНСУВАННЯ, ДОХОДІВ, ВИДАТКІВ І ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1. Сутність та принципи фінансування бюджетних установ
2. Бухгалтерський облік бюджетного фінансування та додаткових доходів
3. Облік видатків та витрат бюджетної установи

### 1. Сутність та принципи фінансування бюджетних установ

За визначенням проекту П(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності» **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).

Доходи, видатки та витрати бюджетних установ є самостійними об'єктами обліку, проте в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ розглядаються у взаємозв'язку, який показано на рис. 4.1.

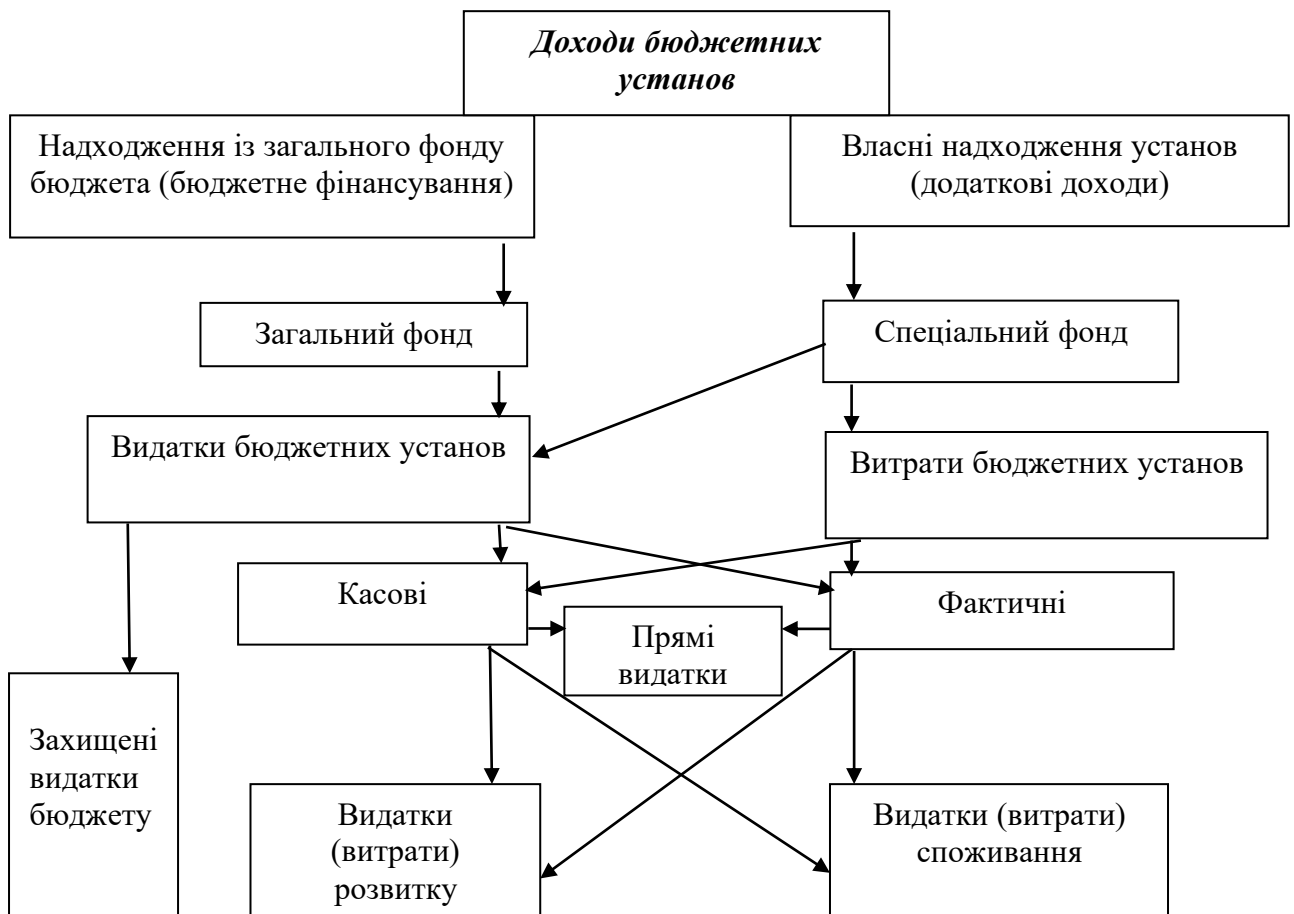


Рис. 4.1 Взаємозв'язок доходів, видатків та витрат бюджетних установ

Доходи бюджетних установ мають специфічний характер: поділяються на доходи загального і спеціального фондів, порядок формування яких регулюється окремими нормативними актами щодо кожного.

Видатки і витрати бюджетних установ відбивають, з одного боку, джерела їх забезпечення — зазначені фонди (загальний і спеціальний), а з іншого боку — характеризують дві економічні категорії, що визначають специфіку господарської діяльності бюджетних установ.

Таким чином, доходи бюджетної установи складаються з бюджетного фінансування (асигнування) та додаткових доходів, дозволених чинним законодавством.

**Бюджетне фінансування** - це виділення коштів з державного або місцевих бюджетів в розпорядження керівників бюджетних установ на здійснення передбачених кошторисом витрат.

Відповідно до норм Бюджетного кодексу України бюджетні асигнування надаються тільки розпорядникам бюджетних коштів із дотриманням наступних принципів:

- 1) здійснюється в межах асигнувань, передбачених кошторисом бюджетної установи;
- 2) цільове використання бюджетних коштів;
- 3) безоплатний та безповоротний характер.

## ***2. Бухгалтерський облік бюджетного фінансування та додаткових доходів***

Згідно із проектом П(С)БОДС 124 «Доходи» 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.

Бюджетні установи фінансуються через органи Державного казначейства України, яким в установах НБУ та уповноважених установах комерційних банків відкриваються єдині казначейські рахунки.

**Єдиний казначейський рахунок** — це система бюджетних рахунків органів Державного казначейства України в установах банків, на які зараховуються надходження до державного бюджету і з яких органи Казначейства здійснюють платежі безпосередньо на користь суб'єктів господарської діяльності, які виконали або надали послуги розпорядникам бюджетних коштів, та оплачують інші видатки бюджетних установ як у безготівковому порядку, так і готівкою.

На цих рахунках відбувається:

- 1) зарахування фінансування для здійснення бюджетною установою своїх функцій з державного або місцевих бюджетів;
- 2) зарахування зароблених установою власних (додаткових) доходів;
- 3) перерахування коштів для оплати бюджетною установою взятих зобов'язань (перед робітниками з оплати праці, Пенсійним фондом з єдиного соціального внеску, постачальниками з приводу придбаних ТМЦ тощо).

Найголовніша характеристика казначейської системи та її відмінність від банківської полягає в тому, що:

- 1) два потоки грошових коштів, які виникають у процесі виконання бюджету та кошторисів бюджетних установ, – дохідний і витратний -

концентруються на єдиному казначейському рахунку.

2) здійснюється функція контролю за цільовим спрямуванням коштів.

**Порядок** відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України затверджено наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758.

Розрахунково-касове обслуговування розпорядників та одержувачів коштів здійснюється органами Казначейства відповідно до умов договорів між органом Казначейства та клієнтом. Рахунки відкриваються щорічно на початок нового бюджетного періоду відповідно до Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік.

Розпорядники бюджетних коштів для первинного відкриття рахунків в органі Казначейства подають такі **документи**:

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

2) виписку з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців;

3) копію документа, що підтверджує взяття клієнта на облік в органі державної податкової служби, засвідчену органом, що видав документ, або у нотаріальному порядку;

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

5) копію повідомлення про взяття клієнта на облік у відповідному органі Пенсійного фонду України як платника єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, засвідчену органом, що його видав, або у нотаріальному порядку.

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

Рахунки, які відкриваються в органах Казначейства для конкретної бюджетної установи відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів представлені у табл. 4.1.

Для обліку надходжень грошових коштів бюджетних установ на рахунки, відкриті в органах Казначейства, призначений рахунок **32 «Рахунки в казначействі»**, що має субрахунки:

**321** Реєстраційні рахунки

**322** Особові рахунки

**323** Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги

**324** Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень

**325** Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум

**326** Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду

**328** Інші рахунки в казначействі.

**Таблиця 4.1**

**Класифікація рахунків, які згідно із діючим законодавством відкриваються в органах Державної казначейської служби України**

<b>Види рахунків</b>	<b>Характеристика рахунків</b>
1. Бюджетні рахунки для операцій з бюджетними коштами	рахунки для здійснення операцій з бюджетними асигнуваннями, передбаченими на виконання відповідних програм і заходів у державному та місцевих бюджетах, які відкриваються розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів, їх відокремленим структурним підрозділам
2. Небюджетні рахунки	рахунки, які відкриваються органами Казначейства у випадках, передбачених нормативно-правовими актами, розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів, їх відокремленим структурним підрозділам, підприємствам, установам, організаціям та фізичним особам - підприємцям за операціями, що не належать до операцій з виконання бюджетів
3. Рахунки одержувачів бюджетних коштів	рахунки, які відкриваються одержувачам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету загального та/або спеціального фондів для обліку операцій з виконання плану використання бюджетних коштів
4. Реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів	рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, їх відокремленим структурним підрозділам за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій з виконання загального фонду кошторисів
5. Спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів	рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, їх відокремленим структурним підрозділам за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку операцій з виконання спеціального фонду кошторисів

Отримане фінансування з державного або місцевих бюджетів для бюджетної установи представляє доходи загального фонду, для обліку яких призначено пасивний рахунок **70 «Доходи загального фонду»**, що має субрахунки:

**701** Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи;

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

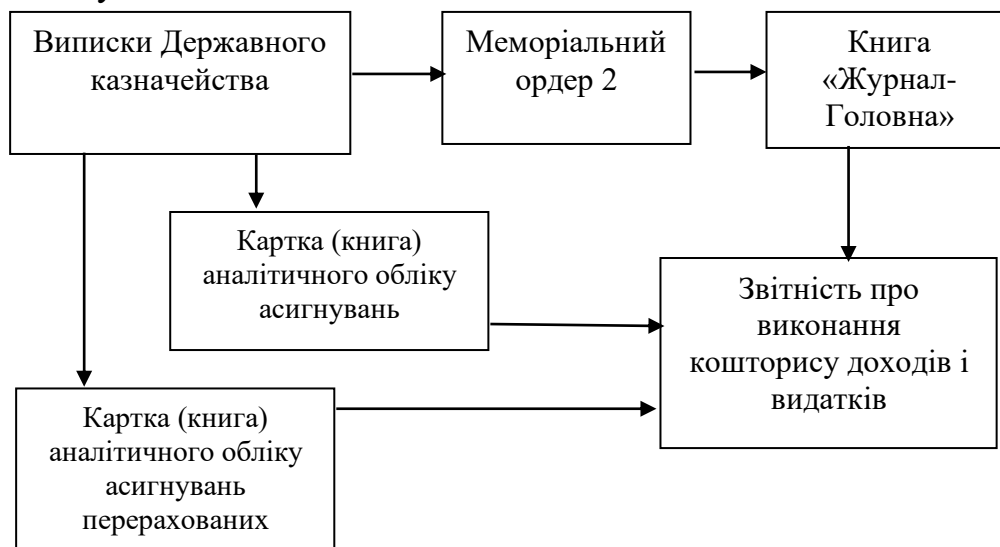
Кредитовий залишок рахунку 70 протягом бюджетного періоду відображає суму асигнувань наростаючим підсумком з початку періоду.

В кінці звітної періоду цей залишок підлягає списанню на субрахунок **431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом»** для визначення результату виконання кошторису за загальним фондом.

Аналітичний облік отриманого фінансування ведуть у однойменній **картці** (відкривається на рік за кодами функціональної класифікації та економічної класифікації видатків) на підставі виписок органів Казначейства із реєстраційних рахунків. Для аналітичного обліку асигнувань, перерахованих розпорядникам коштів нижчого рівня, використовується **книга** аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам (відкривається на рік за кодами функціональної класифікації та економічної класифікації видатків).

Реєстром **синтетичного обліку** фінансування є меморіальний ордер № 2 — Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України.

Загальна схема обліку фінансування бюджетної установи представлена на рис. 4.2, основні бухгалтерські проведення з обліку надходження бюджетних асигнувань – у табл. 4.2.



**Рис. 4.2** Схема обліку фінансування бюджетної установи

**Таблиця 4.2**  
**Основні бухгалтерські проведення з обліку надходження бюджетних асигнувань бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано асигнування із загального фонду: 1) установами, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету; 2) установами, які утримуються за рахунок коштів місцевого бюджету.	321	701
		321	702
2	Списані наприкінці року отримані за поточний рік асигнування загального фонду бюджету на результати виконання кошторису за загальним фондом	701, 702	431

**Власні доходи** бюджетних установ мають виконувати доповнювальну функцію щодо бюджетних асигнувань і забезпечувати виконання основних завдань бюджетних установ, непокритих доходами загального фонду.

Згідно із Бюджетним кодексом України це кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг (включаючи плату за надання адміністративних послуг), виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності.

Класифікація власних коштів бюджетної установи згідно із Бюджетним кодексом України представлена у табл. 4.3.

**Таблиця 4.3**

**Класифікація власних коштів бюджетної установи**

<i>Групи власних коштів</i>	<i>Склад та характеристика надходжень</i>
1 група надходження від плати за послуги (у т.ч. адміністративні), що надаються установами згідно із законодавством	1) плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;
	2) надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;
	3) плата за оренду майна бюджетних установ;
	4) надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого).
2 група інші джерела власних надходжень установ	1) благодійні внески, гранти та дарунки;
	2) кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ 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;
	3) кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Відповідно до проекту П(С)БОДС 124 «Доходи» **класифікація** власних доходів бюджетних установ дещо інша:

1) доходи від надання послуг (власні надходження: плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності; надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна); кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право);

2) доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна);

3) доходи від відсотків, роялті та дивідендів;

4) інші доходи від обмінних операцій (господарських операцій з продажу/придбання активів в обмін на грошові кошти, послуги (роботи), інші активи або погашення зобов'язань), зокрема, доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів;

5) доходи від необмінних операцій, а саме, трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів.

**Порядок визнання** власних доходів бюджетної установи представлений у табл. 4.4.

**Таблиця 4.4**

**Порядок визнання доходів бюджетної установи згідно із проектом П(С)БОДС 124 «Доходи»**

<i>Різновид доходу</i>	<i>Порядок визнання</i>
<b>Дохід від обмінних операцій</b>	
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
Дохід від продажу активів	визнається, якщо задовольняються умови: 1) суб'єкт державного сектору передав споживачеві суттєві ризики, пов'язані з контролем над активом; 2) суб'єкт державного сектору не здійснює надалі управління та контроль за проданим активом; 3) суму доходу можна достовірно визначити; 3) існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності; 4) витрати, пов'язані з продажем, можна достовірно визначити
Дохід від продажу	визнається за датою передачі суттєвих ризиків, пов'язаних з контролем над активом
Дохід у вигляді відсотків, роялті та дивідендів	визнається, якщо: 1) існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності; 2) сума доходу може бути достовірно оцінена. Часовий момент визнання визначається таким чином: 1) відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами; 2) роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди; 3) дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату
Інші доходи від обмінних операцій	визнаються доходом на дату балансу та на дату операції
<b>Дохід від необмінних операцій</b>	
Дохід від трансфертів	визнається в міру виконання умов отримання з одночасним зменшенням зобов'язання, обумовленого отриманням ресурсу у сумі понесених витрат, пов'язаних з його виконанням

Дохід від обмінних операцій оцінюється за вартістю активів, яка була отримана або підлягає отриманню. Якщо дохід від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності його отримання, дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі дохід буде отриманий, то він оцінюється за сумою фактичного надходження. Дохід від необмінних операцій визнається одночасно з отриманням активів, послуг (робіт).

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.

Якщо дохід від надання послуг (виконання робіт) не може бути достовірно визначений або ймовірність його отримання є низькою, він оцінюється у сумі понесених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) проводиться шляхом:

- 1) вивчення виконаної роботи;
- 2) визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- 3) визначення питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт державного сектору у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Інші доходи (доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, зобов'язань, які не підлягають погашенню, тощо) оцінюються у сумі визнаного доходу.

Конкретний порядок надання платних послуг та розрахунку їх вартості визначається **галузевими міністерствами** на підставі постанов Кабінету Міністрів України (табл. 4.5).

**Таблиця 4.5**

**Нормативні документи, що визначають порядок надання платних послуг бюджетними установами**

<i>Постанова Кабінету міністрів України</i>	<i>Наказ галузевого міністерства</i>
Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися бюджетними науковими установами: постанова Кабінету Міністрів України від 28.07.2003 р. № 1180.	Про затвердження Порядку та умов надання платних послуг бюджетними науковими установами: наказ Міністерства освіти і науки України від 01.12.2003 р. № 98/657/351.
Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності: постанова Кабінету Міністрів України від 12.12.2011 р. № 1271.	Про затвердження Порядку надання платних послуг закладами культури і мистецтв: наказ Міністерства культури і мистецтв України від 21.12.1999 р. № 732/306/152.

Власні доходи бюджетних установ, як і доходи загального фонду, підлягають плануванню. Для формалізації результатів планування власних



доходів призначено другу складову кошторису — **спеціальний фонд**.

Формування дохідної частини спеціального фонду проекту кошторису здійснюється за видами доходів та їх джерелами, які визначаються розробленою класифікацією доходів кожної установи відповідного галузевого профілю згідно із затвердженим галузевим переліком.

Обсяги надходжень до спеціального фонду проекту кошторису визначаються на підставі розрахунків, які складаються за кожним джерелом доходів. Приклади показників, що при цьому враховуються, представлені у табл. 4.6. Крім розрахункових показників об'єктом планування щодо власних доходів установи є термін надходження доходів за видами (зокрема, для вищих навчальних закладів більшість власних доходів прогнозується до надходження у середині I та III кварталів; для закладів охорони здоров'я лікувально-профілактичного характеру — у зимовий, осінній, весняний періоди; санаторно-курортного типу — переважно в літній період тощо).

**Таблиця 4.6**

**Показники, що враховуються при плануванні спеціального фонду бюджетної установи**

<b>Групи власних коштів</b>	<b>Склад та характеристика показників</b>
1. За доходами, отриманими від надання функціонально основних послуг бюджетних установ	1) кількість студентів, які навчатимуться у плановому періоді на контрактній основі; 2) кількість хворих, яким буде надано медично-лікувальну допомогу за власні кошти; 3) кількість пацієнтів, яким буде надано медично-діагностичну допомогу за власні кошти; 4) кількість відвідувачів музеїв, виставок тощо, 5) розмір плати за перелічені послуги.
2. За доходами, отриманими від господарської (господарсько-виробничої) діяльності	1) кількість виробів навчально-виробничих майстерень; 2) кількість продукції сільськогосподарських навчальних підсобних господарств; 3) вартість зазначеної продукції; 4) кількість місць у гуртожитках та відомчих квартирах; 5) плата за проживання в гуртожитках та відомчих квартирах; 6) кількість працівників, які харчуватимуться в установі; 7) вартість харчування в установі.
3. За доходами з оренди приміщень бюджетних установ	1) площа приміщень; 2) кількість обладнання, іншого майна; 3) розмір орендної плати

Для обліку доходів спеціального фонду в Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено пасивний рахунок **71 «Доходи спеціального фонду»**, що має такі субрахунки:

**711** Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги

**712** Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ

**713** Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду

**714** Кошти батьків за надані послуги

**715** Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду

## **716** Доходи за витратами майбутніх періодів.

Реалізація готових виробів і продукції виробничих (навчальних) майстерень, підсобних сільських і навчально-дослідних господарств, готової друкованої продукції, наданих послуг, а також надання науково-дослідних робіт за договорами обліковується на рахунку **72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт»** за субрахунками:

**721** Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень

**722** Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств

**723** Реалізація науково-дослідних робіт за договорами.

Облік інших доходів бюджетної установи ведеться на рахунку **74 «Інші доходи»** субрахунку 741 «Інші доходи бюджетних установ», де здійснюється нарахування плати за надані бюджетною установою послуги згідно з чинним законодавством, якщо нарахована плата за розрахунком не може бути в повному обсязі віднесена на певний вид доходу спеціального фонду.

В кінці року кредитові залишки рахунків 71, 72, 74 списуються на субрахунок **432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом»**.

**Первинні документи** щодо нарахування доходів спеціального фонду представлені наступними:

1) угоди, договори (договори на надання послуг медичного характеру, контракти на підготовку спеціалістів, договори на виконання НДР, орендні угоди);

2) акти приймання виконаних робіт (послуг) (акти на прийняття (здачу) виконаних НДР, акти на оприбуткування гуманітарної допомоги у формі майна, акти виконаних послуг);

3) накладні (щодо нарахування доходів від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств та науково-дослідних робіт за договорами).

Первинними документами щодо отримання доходів спеціального фонду є виписки із спеціальних реєстраційних рахунків органів Державної казначейської служби України.

**Синтетичний облік** нарахування доходів спеціального фонду відображається у меморіальному ордері № 14 — накопичувальній відомості нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ за кожним видом доходів окремо. Також застосовуються меморіальні ордери:

1) № 4 — накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами;

2) № 6 — накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами;

3) № 15 — зведена накопичувальна відомість за розрахунками з батьками на утримання дітей;

Для синтетичного обліку руху грошових коштів спеціального фонду призначено меморіальний ордер 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» - форма 382 (бюджет).

Характеристику **аналітичного обліку** доходів спеціального фонду відображено в табл. 4.7.

Законодавчо встановлені також **напрями** використання власних надходжень бюджетних установ:

1) на покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю (за рахунок надходжень підгрупи 1 першої групи);

2) на організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 2 першої групи);

3) на утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 3 першої групи);

4) на ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти (за рахунок надходжень підгрупи 4 першої групи);

5) на господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв (за рахунок надходжень підгруп 2 і 4 першої групи);

6) на організацію основної діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгруп 1 і 3 другої групи);

7) на виконання відповідних цільових заходів (за рахунок надходжень підгрупи 2 другої групи).

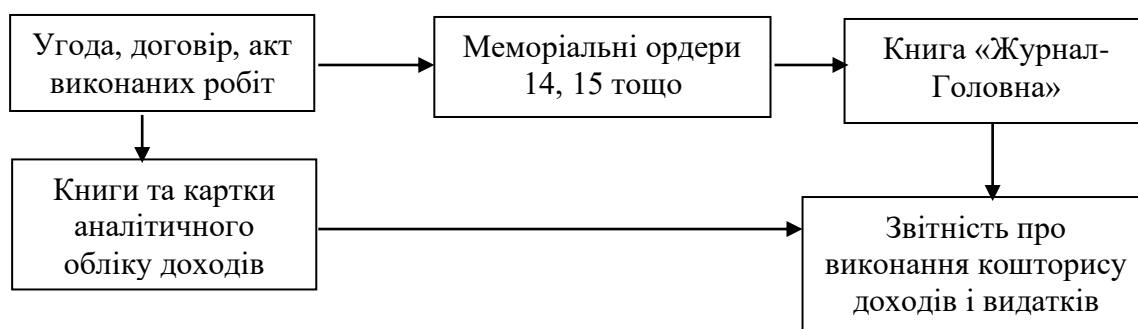
**Таблиця 4.7**

**Аналітичний облік доходів спеціального фонду бюджетної установи**

<b>Форма аналіт. обліку</b>	<b>Характеристика форми</b>
1. Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань	Використовується для аналітичного обліку отриманих асигнувань зі спеціального фонду державного або місцевих бюджетів, ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків
2. Книга обліку асигнувань, та прийнятих зобов'язань	Призначена для реєстрації угод, укладених бюджетними установами, контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань надходженням інших доходів спеціального фонду, відкривається на рік на підставі затвердженого кошторису доходів і видатків установи в розрізі КЕКВ, для кожного коду програмної класифікації видатків відводяться окремі сторінки.
3. Відомість аналіт. обліку розрахунків із батьками за утримання дітей у дитячих закладах	Призначена для аналітичного обліку нарахованої батьківської плати за утримання та навчання дітей
4. Картка (книга) ф. 292	Призначена для аналітичного обліку сум, що отримані від батьків за утримання та навчання дітей

Якщо обсяги власних надходжень бюджетних установ перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), розпорядник бюджетних коштів передбачає спрямування таких надпланових обсягів у першу чергу на погашення заборгованості з оплати праці, нарахувань на заробітну плату, стипендій, комунальних послуг та енергоносіїв. Якщо такої заборгованості немає, розпорядник бюджетних коштів спрямовує 50 % коштів на заходи, що здійснюються за рахунок відповідних надходжень, і 50 % коштів - на заходи, необхідні для виконання основних функцій, але не забезпечені коштами загального фонду бюджету за відповідною бюджетною програмою. У такому разі розпорядник бюджетних коштів здійснює перерозподіл обсягів узятих бюджетних зобов'язань за загальним фондом бюджету для проведення видатків за цими зобов'язаннями із спеціального фонду бюджету.

Загальна схема обліку доходів спеціального фонду бюджетної установи представлена на рис. 4.3, приклади основних бухгалтерських проведення з обліку власних доходів – у табл. 4.8.



**Рис. 4.3** *Схема обліку доходів спеціального фонду бюджетної установи*

Згідно із проектом П(С)БОДС 124 «Доходи» суб'єкт державного сектору повинен розкрити у примітках до фінансової звітності наступну інформацію стосовно доходів від обмінних операцій:

- 1) облікову політику, прийняту для визнання доходу з надання послуг;
- 2) суми доходу від обмінних операцій, визнаних протягом періоду за основними видами, із зазначенням окремо доходу від: бюджетних асигнувань; надання послуг; продажу; операцій з капіталом; продажу нерухомого майна; відсотків; роялті; дивідендів.
- 3) розшифровку інших доходів;
- 4) суми витрат, визнаних у зв'язку з недоотриманням раніше визнаних доходів.

**Таблиця 4.8**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку власних доходів бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Нарахована плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетної установи, від господарської та/або виробничої діяльності	364, 674, 633	711, 714
2.	Нарахована плата за оренду майна бюджетної установи	364	711
3.	Нараховані кошти від реалізації майна (крім нерухомого)	364, 675 131-133, 401 411	711, 104-122 221,222
4.	Віднесена сума вартості відшкодування збитків на рахунок винних осіб	363	711
5.	Оприбутковані лишки необоротних активів, виявлені під час інвентаризації	103-122, 811	711, 401
6.	Оприбутковані лишки матеріалів і продуктів харчування, виявлені під час інвентаризації	231-236, 238, 239	711
7.	Оприбутковані лишки МШП, виявлені під час інвентаризації	221-222, 811	711, 411
8.	Оприбутковані суми вартості матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, МШП, які залишені для ремонту та інших потреб установи	231,234,235, 238,239	711
9.	Отримані спонсорські благодійні внески та інша гуманітарна допомога	301,302, 324,23	712
10.	Надійшли кошти для сплати іменних стипендій	324	712
11.	Отримані асигнування із спеціального фонду (крім власних надходжень)	326	713
12.	Спрямовані доходи спеціального фонду на видатки, передбачені загальним фондом	711 - 713	715
13.	Поновлені доходи спеціального фонду	715	711 - 713
14.	Нараховані суми надходжень від реалізації виробів і продукції	364,633	721, 722
15.	Здані замовникам виконані НДР	634	723
16.	Списані в кінці звітної періоду власні надходження на результат виконання кошторису	711-714, 716,721-723	432

### **3. Облік видатків та витрат бюджетної установи**

У бюджетному обліку використовуються категорії витрат та видатків.

Відповідно до Бюджетного кодексу України **видатки бюджету** - кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком погашення боргу, надання кредитів з бюджету, розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів, повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування;

**витрати бюджету** - видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів.

На перший погляд, видатки і витрати характеризують схожі процеси, однак між ними є суттєві відмінності, представлені у табл. 4.9.

**Таблиця 4.9**

**Характерні риси економічних категорій видатків та витрат**

<i>Параметри порівняння</i>	<i>Видатки</i>	<i>Витрати</i>
1. Стадія відтворювального процесу	розподіл валового внутрішнього продукту	обмін
2. Спрямованість руху грошових коштів	односторонній	двосторонній
3. Наявність обміну на еквівалент	не обмінюються на еквіваленти	обмінюються на еквівалент вартості товарів чи послуг

Отже, видатки бюджету за певних умов перетворюються на витрати (стосовно таких об'єктів обліку як зарплата, використані товарно-матеріальні цінності, комунальні послуги тощо), однак окремі видатки можуть не набувати форм витрат, а виділені бюджетні кошти продовжуватимуть свій рух (виплата стипендій, соціальної допомоги, погашення позик тощо).

Таким чином, більш відповідає економічній суті визначення дефініції **витрат** у проекті П(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»: 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).

Тоді **видатки** – це сума коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом.

Бюджетний кодекс України встановлює перелік **захищених видатків бюджету** як видатків загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися при здійсненні скорочення затверджених бюджетних призначень. Це, зокрема, видатки загального фонду на:

- 1) оплату праці працівників бюджетних установ;
- 2) нарахування на заробітну плату;
- 3) придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;
- 4) забезпечення продуктами харчування;
- 5) оплату комунальних послуг та енергоносіїв;
- 6) підготовку кадрів вищими навчальними закладами I-IV рівнів акредитації;
- 7) фундаментальні дослідження, прикладні наукові та науково-технічні розробки.

Характерною особливістю обліку видатків бюджетних установ є їх поділ

на касові та фактичні. **Касові** видатки - суми, отримані установою з реєстраційних рахунків в органах Державного казначейства для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом. Касові видатки не можна ототожнювати з касовими операціями, бо вони включають не тільки кошти, отримані готівкою в касу установи, а й суми, перераховані шляхом безготівкової оплати рахунків. Іншими словами, касові видатки — це касове виконання бюджету (видача грошей з бюджетних рахунків). **Фактичні** видатки, на відміну від касових, це дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені відповідними первинними документами.

Ілюстрація касових та фактичних видатків бюджетних установ наведена у табл. 4.10.

**Таблиця 4.10**

**Приклади касових та фактичних видатків бюджетної установи**

<i>Касові видатки</i>	<i>Фактичні видатки</i>
1. Отримані кошти в касу установи для виплати зарплати	1. Нарахована заробітна плата
2. Перераховано кошти за канцелярське приладдя, інші господарські матеріали	2. Списано канцелярське приладдя та витрачені господарські матеріали
3. Перераховано кошти постачальникам за медикаменти і перев'язувальні засоби	3. Списано витрачені медикаменти і перев'язувальні засоби
4. Перераховано кошти постачальникам за продукти харчування	4. Списано витрачені продукти харчування
5. Перераховані кошти постачальникам за використання автотранспорту	5. Списані суми, витрачені на автопослуги
6. Отримана готівка для видачі під звіт на відрядження	6. Списано на видатки суму авансового звіту про відрядження
7. Перераховані кошти за виконані роботи з ремонту устаткування	7. Списані суми на підставі актів приймання виконаних ремонтних робіт
8. Перераховано плату за міжміські розмови відділенню зв'язку	8. Списані на видатки суми відповідно до отриманих квитанцій
9. Перераховано кошти за використану електроенергію	9. Списано на видатки вартість використаної електроенергії на підставі документів електропостачальницької організації
10. Перераховано кошти постачальникам за меблі	10. Списані на видатки суми у відповідності з рахунком-фактурою

Касові та фактичні видатки на практиці найчастіше не збігаються у часі, оскільки в їх основу покладено різні принципи запису бухгалтерських операцій: для касових видатків — касовий метод, при якому запис доходів і видатків здійснюється в момент руху коштів, незалежно від періоду, до якого вони належать; для фактичних видатків — метод нарахувань, за яким запис операцій здійснюється в момент їх нарахування, а не в момент фактичного витрачання коштів. Якщо касові та фактичні видатки збігаються у часі, їх називають **прямими видатками**.

Такий розподіл видатків в обліку пояснюється необхідністю контролю з

боку держави за використанням коштів. Облік касових видатків забезпечує інформацію про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожен конкретну дату. Облік фактичних видатків дає можливість контролювати хід фактичного виконання кошторису видатків установи в цілому та дотримання встановлених норм за окремими статтями і структурними підрозділами.

Облік фактичних і касових видатків ведеться за кодами економічної класифікації видатків бюджету згідно із наказом Міністерства фінансів України «**Про бюджетну класифікацію**» від 14.01.2011 р. № 11 (у редакції наказу від 26.12.2011 р. № 1738):

**2000** — поточні видатки;

**3000** — капітальні видатки;

**9000** — нерозподілені видатки.

У межах кожного з напрямів виокремлюються багаторівневі коди економічної класифікації видатків (Додаток 4).

Очевидно, що через велику кількість КЕКВ та з огляду на різномірну специфіку діяльності бюджетних установ головний бухгалтер кожної бюджетної установи повинен розробляти робочу скорочену економічну класифікацію видатків. В ній слід виокремлювати **загальні і специфічні** коди економічної класифікації видатків. До перших належать, наприклад:

2111 - заробітна плата;

2120 - нарахування на оплату праці;

2250 - видатки на відрядження;

2270 - оплата комунальних послуг та енергоносіїв;

3120 - капітальне будівництво (придбання);

3130 - капітальний ремонт.

Інші коди економічної класифікації специфічні. Це, зокрема:

2220 - медикаменти та перев'язувальні матеріали — використовується у закладах охорони здоров'я та лікувально-ветеринарних закладах;

2230 - продукти харчування — застосовується для відображення даного напрямку видатків у медично-профілактичних закладах різного профілю, будинках-інтернатах, загальноосвітніх навчальних закладах, дитячих будинках, дитячих дошкільних закладах, профтехучилищах, вищих навчальних закладах;

2720 - стипендії — використовується вищими навчальними закладами, професійно-технічними училищами тощо.

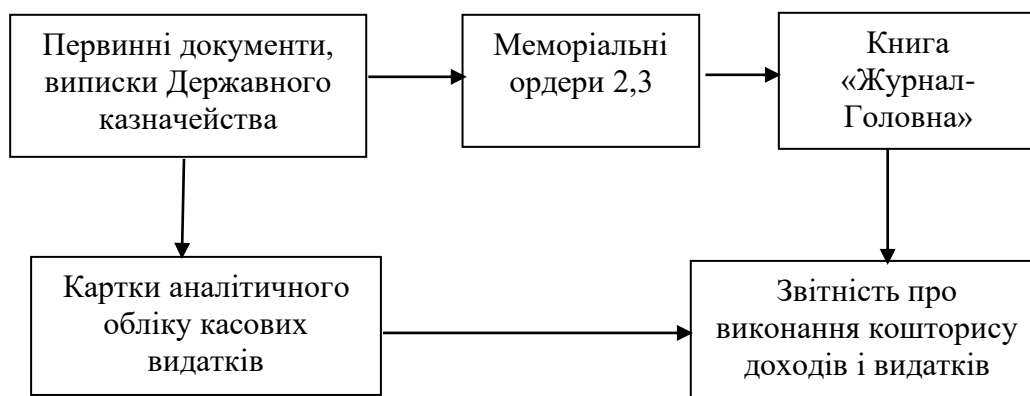
**Синтетичний облік** касових видатків ведеться на синтетичному рахунку 32 «Рахунки в казначействі» у розрізі відповідних субрахунків у меморіальних ордерах №№ 2, 3.

**Аналітичний облік** касових видатків ведеться у однойменній картці у розрізі кодів економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом функціональної класифікації видатків, для загального і спеціального фондів, для кожного виду коштів спеціального фонду на підставі виписок органу



Державного казначейства з реєстраційних рахунків.

Загальна схема обліку касових видатків бюджетних установ представлена на рис. 4.4, основні бухгалтерські проведення із обліку касових видатків – у табл. 4.11.



**Рис. 4.4** Схема обліку касових видатків бюджетних установ

**Таблиця 4.11**  
**Основні бухгалтерські проведення з обліку касових видатків бюджетних установ**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перераховані суми постачальникам згідно із пред'явленими рахунками за матеріальні цінності та отримані послуги, за електричну енергію та комунальні послуги, за замовлення транспорту на доставку матеріалів і продуктів харчування тощо: 1) шляхом попередньої оплати у випадках, передбачених законодавством; 2) після надходження матеріальних цінностей	364 675	321,323, 324,326 321,323, 324,326
2	Перераховані до Державного бюджету України податки і збори відповідно до законодавства	641,642	321,323
3	Оприбутковані бланки суворої звітності на вартість без ПДВ	331	321,323
4	Оприбуткована в касу готівка з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунків за прибутковими касовими ордерами	301,302	321,323- 326,328
5	Перераховані з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних, інших рахунків кошти за дорученням робітників (сум заробітної плати, стипендії, утримань із заробітної плати за товари, продані в кредит; в установи банків на вклади; за добровільним страхуванням; профспілковим організаціям членських профспілкових внесків тощо)	661-668	321,323- 326,328
6	Перераховані суми внесків за розрахунками із страхування	651,652, 654	321,323, 324,326
7	Виплата іменних стипендій	662	324

Слід зауважити, що касові видатки бюджетних установ обліковуються два рази: один раз в органі Казначейства (при списанні коштів з реєстраційного рахунка установи) і другий раз — в самій установі (при отриманні виписки органу казначейства з реєстраційного рахунка). Можна сподіватись, що за результатами реформи в сфері бюджетного обліку за рахунок впровадження П(С)БОДС необхідність обліку касових видатків безпосередньо в бюджетних установах відпаде, а відтак значно зменшиться обсяг звітних показників про виконання кошторису видатків. Порівняльний же аналіз касових і фактичних видатків та фінансування можна буде здійснювати у відповідні строки шляхом порівняння даних органів казначейства про касові видатки та звітності установи про фактичні видатки між собою та із затвердженим кошторисом в умовах автоматизованого обліку видатків.

Облік **фактичних видатків** загального та спеціального фондів ведеться на активних затратних рахунках **80 «Видатки із загального фонду»**  
**801** «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи»  
**802** «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи»  
**та 81 «Видатки спеціального фонду»**  
**811** «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги»  
**812** «Видатки за іншими джерелами власних надходжень»  
**813** «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду».

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

Облік фактичних видатків бюджетних установ ведеться у **меморіальних ордерах**:

- 1) № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій»;
- 2) № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами»;
- 3) № 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів»;
- 4) № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»;
- 5) № 12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування»;
- 6) № 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів».

**Аналітичний облік** фактичних видатків бюджетних установ ведеться у спеціальній картці у розрізі КЕКВ для кожного коду, для загального і спеціального фондів, для кожного виду коштів спеціального фонду на підставі даних меморіальних ордерів.

Загальна схема обліку фактичних видатків бюджетних установ представлена на рис. 4.5, основні бухгалтерські проведення із обліку фактичних видатків – у табл. 4.12.



**Рис. 4.5 Схеми обліку фактичних видатків бюджетних установ**

Відповідно до проекту П(С)БОДС 135 витрати суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- 1) витрати за обмінними операціями;
- 2) витрати за необмінними операціями.

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи:

- 1) оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців);
- 2) відрахування на соціальні заходи;
- 3) матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування 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, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витрати за необмінними операціями стосовно бюджетних установ найчастіше представлені витратами, пов'язаними з передачею активів суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, списанням дебіторської заборгованості тощо.

Як впливає з визначення, витрати визнаються за наступних умов:

- 1) їх оцінка може бути достовірно визначена;
- 2) 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).

Таблиця 4.12

**Основні бухгалтерські проведення з обліку  
фактичних видатків бюджетних установ**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік фактичних видатків загального фонду			
1.	Відображена вартість без ПДВ придбаних за рахунок коштів загального фонду: - необоротних активів; - МШП	801,802 801,802	401 411
2.	Відображена сума ПДВ щодо придбаних за рахунок коштів загального фонду матеріальних цінностей	801,802	364,675
3.	Списані суми копійок з придбаних необоротних активів	801,802	364,675
4.	Відображена вартість послуг із замовлення транспорту на доставку матеріальних цінностей, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду	801,802	364,675
5.	Списані використані виробничі запаси, матеріали і продукти харчування, придбані за рахунок загального фонду, на підставі підтвердних документів	801,802	201-218, 231-236, 238, 239
6.	Нарахована заробітна плата працівникам установи за рахунок бюджетних асигнувань	801-802	661
7.	Нарахований єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на зазначену заробітну плату	801-802	651
8.	Списані витрати на відрядження штатного працівника на підставі затвердженого авансового звіту	801-802	362
9.	Нарахована сума допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів установи	801-802	661
10.	Відображені послуги сторонніх організацій, віднесені на фактичні витрати загального фонду	801,802	675, 364
11.	Списані на підставі підтвердних документів суми виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт, змонтованого обладнання, проектно-вишукувальних робіт та інших витрат на будівництво, реконструкцію та капітальний ремонт об'єктів за рахунок загального фонду	801,802	631
12.	Наприкінці року списані фактичні витрати на результати діяльності установи	431	801,802
Облік фактичних видатків спеціального фонду			
13.	Відображена вартість без ПДВ придбаних за рахунок коштів спеціального фонду: - необоротних активів; - МШП	811-813 811-813	401 411
14.	Відображена сума ПДВ щодо придбаних за рахунок коштів спеціального фонду матеріальних цінностей, якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811-813	364,675
15.	Відображено вартість послуг із замовлення транспорту на доставку матеріальних цінностей, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду	811-813	364,675
16.	Списані суми копійок з придбаних необоротних активів	811-813	364,675

1	2	3	4
17.	Списані використані виробничі запаси, матеріали і продукти харчування, придбані за рахунок спеціального фонду, на підставі підтвердних документів	811-813	201-218, 231-236, 238, 239
18.	Списані витрати на відрядження працівника-сумісника на підставі затвердженого авансового звіту	811-813	362
19.	Нарахована заробітна плата працівникам установи за рахунок коштів спеціального фонду	811-813	661
20.	Нарахований єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на зазначену заробітну плату	811-813	651
21.	Нарахована сума допомоги з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів спеціального фонду	811-813	661
22.	Нарахована плата за спожиті комунальні послуги, послуги автотранспорту тощо за рахунок коштів спеціального фонду	811-813	364, 675
23.	Списані на підставі підтвердних документів суми виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт, змонтованого обладнання, проектно-вишукувальних робіт та інших витрат на будівництво, реконструкцію та капітальний ремонт об'єктів, віднесені за рахунок коштів спеціального фонду	811-813	631
24.	Наприкінці року списані фактичні витрати на результати діяльності установи	432	811-813

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:

- 1) платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- 2) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- 3) витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БОДС.

Порядок визнання та оцінки бюджетною установою окремих різновидів витрат представлений у табл. 4.13.

Таблиця 4.13

**Порядок визнання витрат бюджетної установи згідно із проектом  
П(С)БОДС 135 «Витрати»**

<i>Різнovid витрат</i>	<i>Порядок визнання</i>
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 місцевої ради) заходів, не пов'язаних із основною діяльністю, що покриваються за рахунок бюджетних асигнувань	визнаються одночасно із зменшенням активу або збільшенням зобов'язання
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 отриманням 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
фінансові витрати	визнаються суб'єктами державного сектору витратами того звітного періоду, за який вони були нараховані (визнані зобов'язаннями)
інші витрати за обмінними операціями	визнаються у порядку, визначеному відповідними П(С)БОДС
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
сума дебіторської заборгованості, списана відповідно до законодавства у цьому звітному періоді	визнається витратами звітного періоду

Згідно із проектом П(С)БОДС 135 «Витрати» у примітках до фінансової звітності державні установи повинні навести наступну інформацію:

1) склад, суму витрат, відображених у статтях «Інші витрати за обмінними операціями» та «Інші витрати за необмінними операціями» звіту про фінансові результати;

2) склад, суму витрат, які не включені до статей витрат звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

## **Тема 5: ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

1. *Загальні засади обліку необоротних активів бюджетних установ*
2. *Організація первинного та аналітичного обліку необоротних активів*
3. *Синтетичний облік надходження та вибуття необоротних активів*
4. *Особливості обліку зносу необоротних активів*
5. *Облік витрат з утримання та експлуатації необоротних активів*
6. *Організація контролю за наявністю та збереженням необоротних активів бюджетних установ*

### **1. Загальні засади обліку необоротних активів бюджетних установ**

Склад необоротних активів встановлено **Положенням** з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ (наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611) у відповідності до синтетичних рахунків та субрахунків, на яких вони обліковуються згідно із Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (табл. 5.1).

Виходячи з вимог нормативних документів та економічного змісту **необоротні активи** – це ідентифіковані матеріальні та нематеріальні ресурси, які контролюються бюджетною установою, забезпечують її функціонування, сприяють надходженню економічних вигід у майбутньому, оцінка яких може бути достовірно визначена та строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року (операційного циклу).

Згідно із табл. 5.1 **основні класифікаційні групи** необоротних активів представлені:

1. **Основними засобами** - матеріальними активами, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року.

Відповідно до Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ встановлено додатковий **вартісний критерій** визнання основних засобів - вартість одиниці (комплекту) без податку на додану вартість та інших платежів перевищує **2500 грн.**

#### **Склад основних засобів:**

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель;
- будинки та споруди;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар;
- робочі і продуктивні тварини;
- багаторічні насадження;

- інші основні засоби.

**Інші основні засоби** представлені насипними об'єктами:

1) сценічно-постановочні засоби вартістю понад 5000 гривень за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо);

2) інші необоротні матеріальні активи:

- музейні цінності, експонати зоопарків, виставок;

- бібліотечні фонди;

- малоцінні необоротні матеріальні активи - предмети вартістю (без ПДВ) до 2500 гривень, строк використання яких перевищує 1 рік та сценічно-постановочні засоби вартістю до 5000 грн. за одиницю;

- білизна, постільні речі, одяг та взуття;

- тимчасові нетитульні споруди;

- природні ресурси;

- інвентарна тара;

- матеріали довготривалого використання для наукових цілей;

- необоротні матеріальні активи спеціального призначення.

**2. Нематеріальними активами** - немонетарними активами, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифікованими, зокрема, це:

- авторські та суміжні з ними права;

- інші нематеріальні активи.

Для взяття на облік вони повинні бути закінченими та засвідченими відповідними документами (патентом, сертифікатом, ліцензією тощо) у порядку, встановленому чинним законодавством України.

Згідно із проектом П(С)БОДС 122 нематеріальний актив, який виникає в результаті розробок (чи на етапі розробок внутрішнього проекту), визнається активом, якщо суб'єкт бухгалтерського обліку в державному секторі має:

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

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

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

**Не визнаються нематеріальним активом**, а підлягають відображенню у складі витрат звітного періоду, в якому вони були здійснені витрати:

1) на дослідження;

2) на підготовку і перепідготовку кадрів (згідно з Положенням з бухгалтерського обліку необоротних активів);

3) на створення, реорганізацію, переміщення цілого або частини суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі (згідно з проектом П(С)БОДС 122).

**3. Незавершеним капітальним будівництвом** - обсягом фактично освоєних капітальних вкладень на незакінчених і невведених в експлуатацію



будовах та об'єктах будівництва за станом на певну дату з підрозділом:

- капітальні видатки за невведеними в експлуатацію основними засобами;
- капітальні видатки за невведеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами;
- капітальні видатки за невведеними в експлуатацію нематеріальними активами.

**Види оцінки** необоротних активів бюджетних установ у бухгалтерському обліку згідно з основними нормативними документами представлені у табл. 5.2 та 5.3. Положенням з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ встановлено, що **не включаються у первісну вартість, а відносяться на видатки** за відповідними кодами економічної класифікації:

- 1) витрати з наймання транспорту для перевезення необоротних активів,
- 2) суми податку на додану вартість, які сплачуються при отриманні (купівлі) необоротних активів,
- 3) податки та збори, інші послуги та інші видатки, які сплачуються при придбанні необоротних активів,
- 4) роботи щодо встановлення структурованої кабельної системи, настройки локальної обчислювальної мережі тощо, а також витратні матеріали (кабельні лотки, монтажні панелі, розетки, коректори тощо), що використані при проведенні таких робіт.

**Таблиця 5.3**

**Види оцінки згідно з Положенням з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ**

<i>Вид оцінки</i>	<i>Сутність оцінки</i>
Первісна вартість	історична (фактична) вартість активів, за якою вони оприбутковані на баланс установи: 1) сума, сплачена постачальникам, - при придбанні об'єкта; 2) собівартість виробництва об'єкта - у разі його виготовлення (створення) бюджетною установою; 3) залишкова вартість переданого об'єкта – у разі обміну на інший актив. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта дорівнює нулю, первісною вартістю отриманого об'єкта є його справедлива вартість на дату оприбуткування; 4) первісна (переоцінена) вартість, за якою об'єкти обліковувались у сторони, що їх передала, з урахуванням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації – у разі отримання від іншої установи або суб'єктів господарювання - юридичних осіб безоплатно у випадках, передбачених законодавством. При відсутності первинних документів, облікових реєстрів, або інших документів, що підтверджують вартість придбання (створення) об'єктів, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої проводиться відповідно до законодавства.
Балансова (залишкова) вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченого зносу
Переоцінена вартість	вартість необоротних активів після переоцінки

Таблиця 5.1

## Склад необоротних активів бюджетних установ згідно із нормативними вимогами

Синт. рахунок	Субрахунок	Склад необоротних активів
1	2	3
10 «Основні засоби»	101 «Земельні ділянки»	земля, яка згідно з чинним законодавством придбана та/або надана для користування установі, у тому числі здана в оренду
	102 «Кап. витрати на поліпшення земель»	капітальні витрати неінвентарного характеру на покращення земель: планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо
	103 «Будинки та споруди»	1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі учбових закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків інтернатів для престарілих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій та ін.) та іншими установами; 2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання; 3) водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та інше
	104 «Машини та обладнання»	1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію в механічну; 2) робочі машини та обладнання, призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин; 3) вимірювальні прилади-дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, касові апарати та ін.; 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 та ін.; 5) лабораторне обладнання - регулятори, калориметри, перегінні куби, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи та ін.; 6) обчислювальна техніка - електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої та ін.; 7) медичне обладнання - медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка з спеціальним обладнанням та ін.), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові та ін.;

1	2	3
		8) комп'ютерна техніка і її комплектуючі - комп'ютери, монітори, периферійне і сітьове обладнання комп'ютера, що за вартістю відноситься до основних засобів; 9) інші машини та обладнання
	105 «Транспортні засоби»	1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, буксири, баржі, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі та ін.); 2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти); 3) гужовий транспорт (вози, сани та ін.); 4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки та ін.); 5) усі види спортивного транспорту
	106 «Інструменти, прилади та інвентар»	1) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації і передачі енергії та переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача; 2) інструменти - механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів: різальні, ударні, натиску вальні, ущільнюючі знаряддя ручної праці, різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін.; 3) виробничий інвентар та приладдя - предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи: робочі столи, верстаки, кафедри, парти та ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; 4) господарський інвентар - предмети конторського та господарського облаштування, конторська обстановка, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, палатки, ліжка, килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення - гідропульти, стендери, драбини ручні та ін.
	107 «Робочі і продуктивні тварини»	1) робоча худоба - коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней); 2) продуктивна та племінна худоба - корови, буйволи, яки, жеребці-плідники та племінні кобили, кобили, переведені на табунне утримання, та інше; 3) службові собаки; 4) декоративні тварини; 5) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки та інші)
	108 «Багаторічні насадження»	1) штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; 2) плодово-ягідні 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 та ін.; 3) штучні насадження ботанічних садів та інших наук.-дослідних установ та учбових закладів для наук. цілей; 4) інші штучні багаторічні насадження

1	2	3
	109 «Інші основні засоби»	1) сценічно-постановочні засоби вартістю понад 10 грн. за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки); 2) документація з типового проектування незалежно від вартості; 3) навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети.
8 11 «Інші необоротні матеріальні активи»	111 «Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок»	1) музейні цінності (незалежно від вартості), крім цінностей у державних музеях; 2) експонати тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їх вартості
	112 «Бібліотечні фонди»	наукова, художня і навчальна література, спеціальні види літератури та інші видання
	113 «Малоцінні необоротні мат. активи»	малоцінні та необоротні предмети, термін експлуатації яких перевищує один рік
	114 «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»	1) білизна (сорочки, халати); 2) постільні речі (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підодіяльники, наволочки, покривала, мішки спальні тощо); 3) одяг і обмундирування, включаючи спецодяг (костюми, пальта, плащі, кожухи, плаття, кофти, спідниці, куртки, штани і т.ін.); 4) взуття, включаючи спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки і т.ін.); 5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики і т.ін.).
	115 «Тимчас. нетит. споруди»	тимчасові (нетитульні) споруди, пристосування і пристрої
	116 «Природні ресурси»	мінеральні копалини, нафтові свердловини, родовища корисних копалин внутрішніх вод, смуги будівельного лісу, що згідно з чинним законодавством належать бюджетній установі
	117 «Інвентарна тара»	1) інвентарна тара для зберігання ТМЦ на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховища для зберігання рідких та сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки та ін.); 2) шафи торговельні та стелажі; 3) інша інвентарна тара
	118 «Матеріали довготривалого використання для наук. цілей»	1) матеріали, одержані зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи НДІ, вузів для НДР, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріали, що є об'єктами наукових досліджень; 2) дорогі матеріали, одержані зі складу для реставрації, ремонту видань мистецтва, музейних цінностей та пам'яток архітектури

1	2	3
і активи»	119 «Необ. мат. активи спец. призначення»	необоротні матеріальні активи, що мають специфічне призначення і обмежене застосування в окремих галузях
12 «Нематеріальні активи»	121 «Авторські та суміж. права»	право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для ЕОМ, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо
	122 «Інші нематеріальні активи»	1) права користування природними ресурсами (надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо); 2) права користування майном (земельною ділянкою, будівлею, право на оренду приміщень); 3) права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо); 4) права на об'єкти промислової власності (винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо); 5) інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)
14 «Незавершене капітальне будівництво»	141 «Кап. видатки за невведеними в експлуатацію осн. засобами»	витрати за незакінченими і закінченими об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації основних засобів, але не зданими в експлуатацію
	142 «Кап. видатки за невведеними в експл. інш. необ. мат. активами»	витрати за незакінченими і закінченими об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації інших необоротних матеріальних активів, але не зданими в експлуатацію
	143 «Кап. видатки за невведеними в експл. немат. активами»	витрати за незакінченими і закінченими об'єктами з виготовлення (створення), модернізації нематеріальних активів, але не зданими в експлуатацію

Таблиця 5.2

Види оцінки необоротних активів бюджетних установ згідно із проектами П(С)БОДС 121 «Основні засоби», 122 «Нематеріальні активи»

Вид оцінки	Сутність оцінки (склад витрат)
Первісна вартість придбання у разі придбання за плату	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 бухгалтерського обліку в державному секторі); 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 або аналогічні витрати стосовно інших необоротних активів
Собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення)	витрати, понесені суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі на його виготовлення (створення) та підготовку активу до використання у визначений спосіб
Справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі)	справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з приведенням активу до використання за призначенням
Первісна (переоцінена) вартість необоротних активів у разі отримання без оплати від суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі	первісна (переоцінена) вартість активів суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі, що їх передав з наведенням суми накопиченої амортизації (зносу)
Умовна вартість у разі відсутності активного ринку	визначається законодавчими та іншими нормативно-правовими актами або складається з сум страхування від пожежі, крадіжок, втрат, пошкоджень або іншої можливої шкоди
Вартість необоротних активів, придбаних у результаті обміну або часткового обміну на інший актив	справедлива вартість, скоригована на величину переданого активу чи його еквівалента
Переоцінена первісна вартість	первісна вартість, помножена на індекс переоцінки, що визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість
Залишкова вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченого зносу

Проект П(С)БОДС 121 вводить поняття умовної вартості необоротних активів, яка застосовується до активів (за відсутності активного ринку 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.

Якщо об'єкт основних засобів складається з різних компонентів, які мають різні строки корисного використання (експлуатації), або надають економічні вигоди суб'єкту бухгалтерського обліку в державному секторі різними способами, або мають різний потенціал корисності, що зумовлює необхідність застосування різних норм амортизації, проект П(С)БОДС 121 рекомендує розподіляти сукупні витрати на придбання (створення) цього об'єкта за його компонентами з окремим обліком кожного компонента.

**Зміна первісної вартості** необоротних активів згідно із Положенням з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ проводиться у разі індексації їх первісної вартості відповідно до чинного законодавства України, а також при добудівлі, дообладнанні, реконструкції, частковій ліквідації відповідних об'єктів та модернізації, яка призвела до додаткового укомплектування необоротних активів.

При цьому коефіцієнт індексації визначається за наступною формулою:

$$K = \frac{I_{a-1} - 10}{100} \quad (5.1), \text{ де}$$

$I_{a-1}$  - індекс інфляції року, за результатами якого провадиться індексація, визначається Державним комітетом статистики України.

Індексація може проводитися за самостійним рішенням керівника установи постійно діючою комісією, яка призначається наказом керівника установи щорічно і діє протягом року у складі:

- 1) керівника або заступника (голова комісії);
- 2) головного бухгалтера або його заступника;
- 3) керівників груп обліку;
- 4) особи, на яку покладено відповідальність за збереження необоротних активів;
- 5) інших посадових осіб (на розсуд керівника установи).

Індексація балансової вартості об'єктів житлового фонду проводиться за Методикою визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду (постанова Кабінету Міністрів України від 09.03.1995 р. № 163).

Проекти П(С)БОДС 121 та 122 приділяють більшу увагу причинам та переоцінки необоротних активів. Зокрема, П(С)БОДС 121 названа умова переоцінки - прийняття рішення суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі, відповідно до якого об'єкт основних засобів може

переоцінюватися, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта необоротних активів (основних засобів чи нематеріальних активів) здійснюється одночасна переоцінка всіх об'єктів групи, до якої належить цей об'єкт. Переоцінка активів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості нараховується в першому місяці передачі у використання у розмірі 50 % його первісної вартості та решта 50 % - у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу).

За проектом П(С)БОДС 122 якщо нематеріальний актив у складі групи переоцінених нематеріальних активів не можна переоцінити (оскільки для нього не існує активного ринку), цей актив відображається за первісною вартістю за вирахуванням суми будь-якої накопиченої амортизації та будь-яких накопичених втрат від зменшення корисності. Порогом суттєвості для проведення переоцінки об'єктів основних засобів приймається величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів 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, що визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Облік необоротних активів ведеться **в повних гривнях без копійок**. Згідно з Положенням з бухгалтерського обліку необоротних активів сума копійок, сплачених за придбання необоротних активів, відноситься на видатки установи.

## ***2. Організація первинного та аналітичного обліку необоротних активів***

**Завдання** бухгалтерського обліку необоротних активів представлені наступними:

- 1) забезпечити адекватну ідентифікацію та оцінку об'єктів необоротних активів згідно із їх економічним змістом та нормативними вимогами;
- 2) забезпечити правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в облікових регістрах надходження та руху необоротних активів;
- 3) вірно ідентифікувати та відображати у первинному, аналітичному, синтетичному обліку витрати, пов'язані із експлуатацією необоротних активів, зміною їх вартості тощо;



4) організувати ефективний контроль за збереженням та використанням об'єктів необоротних активів;

5) забезпечити інформаційне супроводження управлінських рішень щодо оптимального використання необоротних активів установи.

Одиницею обліку необоротних активів є **об'єкт**:

1) закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;

2) конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;

3) відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;

4) інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється установою;

5) окремі складові частини об'єкту основних засобів, які мають різний строк корисного використання (експлуатації).

Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ містить додаткові вимоги щодо **визначення інвентарних об'єктів** основних засобів з метою організації їх обліку за місцем зберігання (місцезнаходженням) та в бухгалтерії:

1) інвентарним об'єктом є кожна окрема будівля, до складу якої входять усі потрібні для експлуатації і розміщення всередині комунікації, тобто: система опалення приміщення, включаючи котельну установку для опалення (якщо вона знаходиться в самому приміщенні), внутрішня мережа водогазопроводу і каналізації з усіма пристроями, внутрішня мережа силової та освітлювальної електропроводки з усією освітлювальною арматурою, внутрішні телефонні й сигналізаційні мережі та вентиляційні пристрої загальносанітарного значення, підйомники (ліфти);

2) якщо будівлі стоять поруч і мають загальну стіну, але кожна з них - самостійне конструктивне ціле, вони вважаються окремими інвентарними об'єктами;

3) земля і будівлі, розташовані на ній, в бухгалтерському обліку відображаються окремо;

4) якщо надвірні приміщення, огорожі, інші надвірні споруди обслуговують будівлю, вони становлять з нею один інвентарний об'єкт; якщо ці будівлі та споруди обслуговують два і більше приміщень, вони вважаються самостійними інвентарними об'єктами;

5) зовнішні прибудови до будівлі, що мають самостійне господарське значення, приміщення котельних, які стоять окремо, а також капітальні надвірні прибудови (склади, гаражі) вважаються самостійними інвентарними об'єктами.

Книги, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковуються за груповим обліком та номінальними цінами, включаючи

вартість початкових палітурних робіт.

Надходження необоротних активів супроводжується відкриттям інвентарних карток їх обліку, присвоєнням їм інвентарних номерів та проведенням потрібних записів у регістрах аналітичного обліку.

**Основні первинні документи** та регістри аналітичного обліку щодо основних засобів бюджетних установ представлені у табл. 5.4, щодо нематеріальних активів - представлені наступними формами:

1) НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

2) НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

3) НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

4) НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

### ***3. Синтетичний облік надходження та вибуття необоротних активів***

Облік об'єктів необоротних активів ведеться на синтетичних рахунках та субрахунках, вказаних у табл. 5.1. Орендовані необоротні активи обліковуються в орендарів на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» під інвентарними номерами, присвоєними орендодавцями.

Основні господарські операції, пов'язані із рухом об'єктів необоротних активів, що відображаються на синтетичних рахунках (субрахунках), представлені наступними:

1) надходження необоротних активів до бюджетних установ;

2) вибуття необоротних активів бюджетних установ.

**Надходження** необоротних активів до бюджетних установ може здійснюватися **шляхом придбання та безоплатного надходження.**

Бюджетні установи закупають необоротні активи з дотриманням зазначених Законом України «**Про здійснення державних закупівель**» від 01.06.2010 р. № 2289-VI принципів і процедур (табл. 5.5).

Таблиця 5.4

## Основні первинні документи та реєстри аналітичного обліку основних засобів бюджетних установ

№ форми	Назва документу (реєстру)	Призначення, порядок складання, використання документу (реєстру)
1	2	3
ОЗ-1 (бюджет)	Акт прийняття-передачі основних засобів	Застосовується для оформлення прийняття-передачі основних засобів, складається комісією у двох примірниках на кожний окремий об'єкт основних засобів, який надходить шляхом придбання або безоплатної передачі від інших організацій (один - для установи, яка здає, другий - для установи, яка приймає), затверджується керівником установи. Складання загального акта на оформлення прийняття декількох об'єктів основних засобів дозволяється лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання та інших однотипних об'єктів, які мають однакову вартість. На об'єкт, що був в експлуатації, робиться запис на суму зносу. Разом з технічною документацією, що стосується даного об'єкта, передається в бухгалтерію (централізовану бухгалтерію).
ОЗ-2 (бюджет)	Акт прийняття-здання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Застосовується для оформлення прийняття-здання основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації, складається у двох примірниках (один - в бухгалтерію, другий - підприємству, яке виконувало ремонт, реконструкцію чи модернізацію), підписується представником установи, уповноваженим на прийняття основних засобів після ремонту, та представником підприємства (організації), яке виконувало їх ремонт, реконструкцію чи модернізацію. В акті вказується кошторисна вартість ремонту, реконструкції, модернізації згідно з затвердженим розрахунком витрат, необхідних для їх здійснення, і фактична вартість закінчених робіт. На його основі робляться відповідні записи в інвентарних картках обліку основних засобів. Зміни в характеристиці об'єкта, пов'язані з його ремонтом, реконструкцією чи модернізацією вносяться у відповідний розділ акта та у технічний паспорт об'єкта.
ОЗ-3 (бюджет)	Акт про списання основних засобів	Застосовується для оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів, предметів основних засобів у разі повної або часткової їх ліквідації, складається у двох примірниках комісією (один - в бухгалтерію, другий - матеріально відповідальній особі), затверджується у встановленому порядку. Витрати на ліквідацію об'єктів основних засобів, а також вартість матеріальних цінностей, які надійшли від розібрання будівель і споруд, демонтажу обладнання та інших основних засобів, показуються в акті по розділу «Розрахунок результатів списання об'єкта». Є підставою для здачі на склад металобрухту, запчастин та матеріалів, які утворилися в результаті ліквідації.
ОЗ-4 (бюджет)	Акт про списання автотранспортних засобів	Оформлює вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, морального старіння і знищення в результаті аварій, стихійного лиха, складається комісією у двох примірниках (один - в бухгалтерію, другий - матеріально відповідальній особі). Фіксує найменування транспортного засобу, який підлягає списанню, причини списання, первісну вартість, строк служби, кількість капітальних ремонтів та їх суму, пов'язані з його ліквідацією (демонтаж об'єкта та розібрання), витрати та отримані матеріальні цінності. Якщо внаслідок ліквідації об'єкта виникли витрати або надійшли матеріальні цінності, вони відображаються в розділі «Розрахунок результатів списання автомобіля, причепа, напівпричепа».
ОЗ-5 (бюджет)	Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури	Складається у двох примірниках на підставі опису та загальних списків книг, що підлягають виключенню із бібліотек (один - в бухгалтерію, другий - матеріально відповідальній особі), під час чергового перегляду книжкових фондів і виявлення застарілих видань. Окремо складається на зношену літературу (порвані книги, загублені сторінки, які не підлягають відновленню). Списання літератури з балансу установи проводиться і оформляється на підставі затвердженого розпорядником кредитів акта і квитанції про здачу її в макулатуру.

1	2	3
ОЗ-6 (бюджет)	Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах	Застосовується для обліку будинків, споруд, передавальних пристроїв, робочих силових машин і обладнання, автоматизованих ліній, транспортних засобів, вимірювальних приладів і регулюючих пристроїв, лабораторного обладнання, виробничого і господарського інвентарю та інших об'єктів основних засобів. Відкривається в бухгалтерії на кожний об'єкт, заповнюється на підставі акта прийняття-передачі основних засобів, накладних, технічної та іншої супровідної його документації. Надає коротку індивідуальну характеристику об'єкта. Записи про роботи, проведені по добудові, дообладнанню, реконструкції, модернізації і капітальному ремонту існуючого об'єкта вносяться на підставі акта прийняття-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів. У характеристиці об'єкта повинні бути названі два-три найбільш важливі для нього якісні показники, що не дублюють показників супроводжуючої його технічної документації. При переміщенні основних засобів всередині установи проводиться запис на зворотній стороні картки. У разі неможливості внести в дану інвентарну картку всі якісні і кількісні зміни характеристики об'єкта, що сталися внаслідок його реконструкції чи модернізації, її доповнюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ (в ній робиться відмітка про відкриття нової картки).
ОЗ-8 (бюджет)	Інвентарна картка обліку осн.засобів в бюдж. установах (для тварин і багаторічн. насаджень)	Застосовується для індивідуального обліку робочої, продуктивної і племінної худоби, обліку багаторічних насаджень і капітальних витрат на поліпшення земель (без споруд). Ведеться в одному примірнику. Коротка індивідуальна характеристика тварин обмежується зазначенням даних про їх вік, масть, кличку, основну прикмету, тавро, породу, вказаних в зоотехнічній документації. Характеристика багаторічних насаджень дається за кількістю висаджених одиниць і розміром займаної ними площі.
ОЗ-9 (бюджет)	Інвентарна картка групового обліку основних засобів в бюджетних установах	Застосовується для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які мають одне і те ж призначення, однакову технічну характеристику і вартість. Ведуться за матеріально відповідальними особами щодо однотипних інструментів, столового і кухонного інвентарю, бібліотечних фондів, сценічно-постановочних засобів. Записи проводяться окремо на кожний предмет, із зазначенням його інвентарного номера та суми вартості. Масовий інвентар (парти, інструмент та інші предмети) можна записувати загальними сумами, вказуючи кількість одиниць та їх інвентарні номери. Для сценічно-постановочних засобів картки відкриваються на матеріально відповідальних осіб і ведуться по предметах одного найменування, близьких за розмірами, якістю матеріалу і ціною. Записи здійснюються в кількісному і сумарному вираженні. Для обліку бібліотечних фондів відкривається одна картка. Облік провадиться тільки в вартісному вираженні загальною сумою.
ОЗ-10 (бюджет)	Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	Застосовується для реєстрації інвентарних карток, які відкриваються при здійсненні аналітичного обліку основних засобів, в одному примірнику в бухгалтерії з метою контролю за зберіганням інвентарних карток в розрізі класифікаційних груп основних засобів.
ОЗ-11 (бюджет)	Інвентарний список основних засобів	Застосовується в місцезнаходженнях (експлуатації) об'єктів основних засобів для пооб'єктного обліку за матеріально відповідальними особами. Ці дані повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, які ведуться в бухгалтерії.
ОЗ-12 (бюджет)	Відомість нарахування зносу на основні засоби	Застосовується для обрахування суми зносу основних засобів за повний календарний відповідно до норм зносу. Сума нарахованого зносу не може перевищувати 100% вартості основних засобів. На загальну суму нарахованого зносу (сума колонки 8) складається меморіальний ордер, дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

Таблиця 5.5

**Основні позиції організації закупівлі необоротних активів бюджетних установ згідно із Законом України «Про здійснення державних закупівель»**

<i>Позиція організації закупівлі</i>	<i>Перелік принципів (процедур)</i>
Принципи закупівлі	1) добросовісна конкуренція серед учасників; 2) максимальна економія та ефективність; 3) відкритість та прозорість на всіх стадіях закупівель; 4) недискримінація учасників; 5) об'єктивна та неупереджена оцінка пропозицій конкурсних торгів; 6) запобігання корупційним діям і зловживанням
Процедури закупівлі	1) відкриті торги; 2) двоступеневі торги; 3) запит цінкових пропозицій; 4) попередня кваліфікація учасників; 5) закупівля в одного учасника; 6) електронний реверсивний аукціон

Бюджетні установи можуть одержати необоротні активи від інших підприємств як **гуманітарну допомогу або благодійний внесок**.

Згідно із Законом України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.1999 р. № 1192-XIV **гуманітарна допомога** - це цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами із гуманних мотивів отримувачам гуманітарної допомоги в Україні або за кордоном, які потребують її у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану, зокрема, внаслідок стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій, екологічних, техногенних та інших катастроф, які створюють загрозу для життя і здоров'я населення, або тяжкою хворобою конкретних фізичних осіб.

Бюджетні установи можуть отримувати **благодійні внески**, облік яких ведеться згідно із Порядком отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування (постанова Кабінету Міністрів України від 04.08.2000 р. № 1222).

Загальна схема обліку надходження необоротних активів бюджетних установ представлені на рис. 5.1, основні бухгалтерські проведення з обліку надходження - у табл. 5.6.



**Рис. 5.1** *Схема обліку надходження необоротних активів бюджетних установ*

**Вибуття** необоротних активів бюджетних установ може здійснюватися внаслідок:

- 1) ліквідації;
- 2) відчуження (продажу);
- 3) безоплатної передачі.

Згідно із **Порядком** списання об'єктів державної власності (постанова Кабінету міністрів України від 08.11.2007 р. № 1314) **списанню** підлягає майно, що не може бути в установленому порядку відчужене, безоплатно передане державним підприємствам, установам чи організаціям та щодо якого не можуть бути застосовані інші способи управління (або їх застосування може бути економічно недоцільне), у разі, коли таке майно:

- 1) морально чи фізично зношене;
- 2) непридатне для подальшого використання суб'єктом господарювання, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням;
- 3) пошкоджене внаслідок аварії чи стихійного лиха та відновленню не підлягає;
- 4) виявлене в результаті інвентаризації як нестача.

Списання майна, виявленого в результаті інвентаризації як нестача, здійснюється після відшкодування його вартості, крім випадків, коли здійснити

таке відшкодування неможливо.

**Таблиця 5.6.**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку надходження необоротних активів бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Придбання необоротних активів			
1.	Оприбутковані придбані необоротні активи (залежно від форми оплати)	101-122	364,675
2.	Одночасно сформований фонд в необоротних активах щодо об'єктів, придбаних за рахунок коштів: - загального фонду; - спеціального фонду	801,802 811-813	401 401
3.	Відображена сума ПДВ, що приходиться на необоротні активи, придбані за рахунок коштів: - загального фонду; - спеціального фонду, якщо ПДВ не включений у податковий кредит; - спеціального фонду, якщо ПДВ включений у податковий кредит	801,802 811-813 641	364,675 364,675 364,675
4.	Віднесена на витрати установи сума копійок за придбаними необоротними активами (залежно від джерела фінансування)	801,802, 811-813	364,675 364,675
5.	Віднесена на витрати установи вартість послуг із транспортування необоротних активів залежно від джерела фінансування (ПДВ відображається, як і при придбанні необоротних активів)	801,802 811-813	364,675 364,675
Безоплатне надходження основних засобів			
6.	Оприбутковані безкоштовно отримані необоротні активи	324 364 101-122	712 324 364
7.	Одночасно сформований фонд в необоротних активах	812	401
8.	Відображена сума зносу з необоротних активів, що були в експлуатації	812	131-133
Оприбуткування основних засобів за іншими надходженнями			
9.	Оприбутковані об'єкти необоротних активів, виявлені під час інвентаризації	103-122	711
10.	Одночасно сформований фонд в необоротних активах	811	401
11.	Відображені суми за невведеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141-143	402
12.	Прийняті в експлуатацію об'єкти капітального будівництва на підставі акта	103 - 122	141-143
13.	Одночасно відображені зміни у капіталі	402	401

Списання майна здійснюється суб'єктом господарювання, на балансі якого воно перебуває, на підставі прийнятого суб'єктом управління рішення про надання згоди на його списання. Згідно із Законом України «Про управління об'єктами державної власності» від 21.09.2006 р. № 185-V суб'єктами управління об'єктами державної власності є:

- 1) Кабінет Міністрів України;

2) центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері управління об'єктами державної власності;

3) центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері економічного розвитку;

4) міністерства та інші органи виконавчої влади (уповноважені органи управління);

5) Фонд державного майна України;

6) органи, що забезпечують діяльність Президента України, Верховної Ради України та Кабінету Міністрів України;

7) органи, які здійснюють управління державним майном відповідно до повноважень, визначених окремими законами;

8) державні господарські об'єднання, державні холдингові компанії, інші державні господарські організації;

9) Національна академія наук України, галузеві академії наук.

Нерухоме майно об'єктів державної власності, що не підлягають приватизації, не може бути відчужене, вилучене, передане до статутного капіталу господарських організацій і щодо такого майна не можуть вчинятися дії, наслідком яких може бути їх відчуження.

Списання майна здійснюється за умови врахування особливостей правового режиму майна, наявності встановлених законодавчими актами обтяжень чи обмежень щодо розпорядження майном (крім випадків, коли встановлено заборону розпорядження майном). Рішення про надання згоди на списання нерухомого майна, а також повітряних і морських суден, суден внутрішнього плавання та рухомого складу залізничного транспорту, закріпленого за підприємствами, установами та організаціями, які перебувають у віданні Національної академії наук і галузевих академій наук, приймається суб'єктом управління лише **за погодженням з Фондом державного майна**.

Закон України «**Про Фонд державного майна України**» від 09.12.2011 р. № 4107-VI встановлює, що Фонд державного майна України є центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері приватизації, оренди, використання та відчуження державного майна, управління об'єктами державної власності, у тому числі корпоративними правами держави щодо об'єктів державної власності, що належать до сфери його управління, а також у сфері державного регулювання оцінки майна, майнових прав та професійної оціночної діяльності. Саме він забезпечує формування і ведення Єдиного реєстру об'єктів державної власності, є його розпорядником.

Рішення про надання згоди на списання об'єктів незавершеного будівництва приймається суб'єктом управління **за погодженням з державним органом приватизації** за місцезнаходженням суб'єкта господарювання.

Списання повністю амортизованих основних фондів (засобів), інших необоротних матеріальних активів суб'єкта господарювання, первісна (переоцінена) вартість яких становить менш як 10 тис. гривень, здійснюється **за рішенням керівника такого суб'єкта**.



З метою отримання згоди на списання майна суб'єкт господарювання подає суб'єкту управління разом із зверненням стосовно списання майна документи, наведені у табл. 5.7.

**Таблиця 5.7**

**Документи, що надаються бюджетною установою для отримання згоди щодо списання об'єктів необоротних активів згідно з нормативними вимогами**

<b>Перелік документів щодо списання необоротних активів</b>	<b>Перелік документів щодо відчуження необоротних активів</b>
1) техніко-економічне обґрунтування необхідності списання майна, в якому містяться економічні та/або технічні розрахунки, інформація про очікуваний фінансовий результат списання майна та про те, як воно вплине на фінансовий план (для державних підприємств), а також напрями використання коштів, які передбачається одержати в результаті списання;	1) техніко-економічне обґрунтування доцільності відчуження майна та напрямів використання коштів (з обов'язковим визначенням впливу відчуження майна на цілісність майнового комплексу);
2) відомості про майно, що пропонується списати за даними бухгалтерського обліку (крім об'єктів незавершеного будівництва);	2) відомості про об'єкти основних фондів (засобів), які пропонуються до відчуження, за даними бухгалтерського обліку на дату оцінки;
3) акт інвентаризації майна, що пропонується до списання;	3) акт інвентаризації основних фондів (засобів), які пропонуються до відчуження;
4) акт технічного стану майна, затверджений керівником суб'єкта господарювання;	4) акт технічного стану майна, складений на дату оцінки та затверджений керівником суб'єкта господарювання;
5) відомості про наявність обтяжень чи обмежень стосовно розпорядження майном, що пропонується списати (разом з відповідними підтвердними документами);	5) висновок про вартість майна, погоджений державним органом приватизації за місцезнаходженням суб'єкта господарювання, та звіт про оцінку майна;
6) відомості про земельну ділянку, на якій розташоване нерухоме майно, із зазначенням напрямів подальшого використання земельних ділянок, які вивільняються, а також копії відповідних підтвердних документів, зокрема державного акта на право постійного користування землею, кадастрового плану;	7) відомості про наявність обтяжень чи обмежень стосовно розпорядження майном, яке пропонується до відчуження (разом з відповідними підтвердними документами);
7) відомості про об'єкти незавершеного будівництва, а саме: дата початку і припинення будівництва, затверджена загальна вартість, вартість робіт, виконаних станом на дату припинення будівництва (ким і коли затверджено завдання на проектування, загальна кошторисна вартість проектно-пошукових робіт, кошторисна вартість проектно-пошукових робіт, виконаних до їх припинення, стадії виконання робіт).	8) протокол (виписка з протоколу) засідання комісії з приватизації (у разі її утворення) про надання згоди на відчуження майна;
	9) за наявності заборгованості з виплати заробітної плати - відомості про загальну суму заборгованості із заробітної плати і графік погашення такої заборгованості, а також про наявність у підприємства заборгованості за податками і зборами (обов'язковими платежами) до бюджетів та державних цільових фондів;
	10) пропозиції щодо організатора аукціону з продажу нерухомого майна.

Для встановлення факту непридатності майна і неможливості та/або неефективності проведення його відновного ремонту чи неможливості його використання іншим чином, а також для оформлення документів на списання майна утворюється комісія із списання майна, головою якої є заступник керівника суб'єкта господарювання, а членами - головний бухгалтер (його заступник), працівники інженерних, технічних, технологічних, будівельних, обліково-економічних та інших служб суб'єкта господарювання, а також залучені за вимогою суб'єкта управління його представники та інші фахівці.

Для встановлення факту непридатності використання майна, що перебуває під наглядом державних інспекцій (автомобілів, нагрівальних котлів, підйомників тощо), суб'єкт господарювання залучає для участі в роботі комісії представника відповідної інспекції, який підписує акт про списання або передає комісії свій письмовий висновок, що додається до акта. У разі потреби та/або необхідності врахування галузевих особливостей списання майна суб'єкти управління можуть залучати для участі в роботі комісії фахівців відповідних центральних і місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, правоохоронних органів тощо (за згодою).

Під час списання майна, закріпленого за підприємствами, установами та організаціями, які перебувають у віданні Національної академії наук і галузевих академій наук, до складу комісії в обов'язковому порядку включаються представники державного органу приватизації за місцем розташування майна та місцевих органів виконавчої влади.

Наразі не діють загальні нормативні документи, які регламентують порядок здійснення списання з балансу необоротних активів бюджетних установ та використання коштів, отриманих від їх продажу, наприклад Типова інструкція про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ (наказ Державного казначейства України від 10.08.2001 № 142/181, втратив чинність 15.01.2011 р.), але розроблені на їх основі галузеві нормативні документи, наприклад, Галузева інструкція про порядок списання основних засобів бюджетних організацій, затверджена наказом Держводгоспу України від 08.04.1998 р. № 30, є чинними. Саме вони встановлюють діючий порядок отримання дозволу на списання необоротних активів та використання коштів, отриманих від їх продажу.

Зокрема, згідно вказаного наказу «Дозвіл на списання матеріальних цінностей (крім автотранспорту, бульдозерів, скреперів, грейдерів, колісних і гусеничних тракторів, автокранів, тракторних кранів, причепів, напівпричепів, навісного обладнання, електродвигунів, насосів) як таких, що морально чи фізично зношені, непридатні для подальшого використання суб'єктом господарювання, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням, або пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха та відновленню не підлягають (за винятком виявлених у результаті інвентаризації як нестача), надається у такому порядку:

- 1) з балансів бюджетних установ, організацій:

- вартістю за одиницю (комплект) у розмірі до 1000 гривень - з дозволу керівника бюджетної установи, організації;

- вартістю за одиницю (комплект) у розмірі до 5000 гривень - з дозволу керівника бюджетної установи, організації вищого рівня (начальника облводресурсів, басейнового управління);

- вартістю за одиницю (комплект) у розмірі понад 5000 гривень - з дозволу Держводагентства;

2) з балансів державних підприємств:

- вартістю за одиницю (комплект) у розмірі до 5000 гривень - з дозволу керівника державного підприємства;

- вартістю за одиницю (комплект) у розмірі понад 5000 гривень - з дозволу Держводагентства.

Недостачі матеріальних цінностей, виявлені у результаті інвентаризації: понад норми природних втрат, втрати від псування, стихійного лиха (повені, пожежі та інше), а також, коли конкретні винуватці не встановлені (втрати від нерозкритих крадіжок тощо), списуються з балансів лише після ретельної перевірки дійсної відсутності винних осіб і вжиття потрібних заходів задля недопущення фактів втрат у подальшому в такому порядку:

1) за кожним випадком недостач або псування матеріальних цінностей на суму до 2500 гривень включно - з дозволу керівника бюджетної установи, організації, у тому числі для відокремлених структурних підрозділів, що входять до складу бюджетної установи, організації;

2) від 2500 до 5000 грн. - з дозволу керівника установи вищого рівня;

3) за кожним випадком недостачі або псування матеріальних цінностей на суму понад 5000 гривень включно - з дозволу Голови Держводагентства».

Згідно із постановою Кабінету Міністрів України від 06.06.2007 р. № 803 «**Про затвердження Порядку відчуження об'єктів державної власності**» відчуження майна здійснюється безпосередньо суб'єктом господарювання, на балансі якого перебуває таке майно, лише після надання на це згоди або дозволу відповідного суб'єкта управління майном, який є представником власника і виконує його функції у межах, визначених законодавчими актами. Рішення про надання згоди на відчуження нерухомого майна, а також повітряних та морських суден, суден внутрішнього плавання та рухомого складу залізничного транспорту приймається суб'єктами управління лише за погодженням з Фондом державного майна.

**Фонд державного майна** після опрацювання відповідних документів готує та подає Кабінетові Міністрів України пропозиції стосовно відчуження майна. **Кабінет Міністрів України** надає згоду на відчуження майна суб'єктам господарювання, стосовно яких виконує функції з управління, на підставі узгоджених пропозицій Фонду державного майна та інших заінтересованих органів виконавчої влади, визначених Кабінетом Міністрів України. Рішення про надання згоди та погодження на відчуження майна приймається лише за таких умов:

1) відчуження не обмежує провадження суб'єктом господарювання виробничої та іншої діяльності та/або відповідно до економічних, технічних (або інших) показників подальше використання майна є неможливе та/або економічно недоцільне;

2) відчуження не впливає на цілісність майнового комплексу суб'єкта господарювання або його структурного підрозділу;

3) вказане майно не представлено наступними об'єктами:

- цілісним майновим комплексом державних підприємств, їх структурних підрозділів;

- індивідуально визначеним майном, що в установленому порядку включене до переліків об'єктів, які підлягають приватизації відповідно до законодавства з питань приватизації;

- майном, на яке відповідно до законодавства встановлена заборона на відчуження;

- майном, порядок відчуження якого визначається окремим законом;

- майном, що не увійшло до статутного капіталу господарських товариств у процесі приватизації (корпоратизації), але перебуває на їх балансі, і відчуження якого здійснюється шляхом приватизації;

- майном, переданим в оренду у складі цілісних майнових комплексів державних підприємств, організацій (їх структурних підрозділів);

4) відчуження враховує особливості правового режиму окремого майна, наявності встановлених законодавчими актами обтяжень чи обмежень стосовно розпорядження майном.

Для отримання згоди на відчуження майна **суб'єкт господарювання подає** разом із зверненням стосовно відчуження майна документи, зазначені у табл. 5.7. У разі потреби суб'єкт управління, Фонд державного майна можуть затребувати додаткові документи, необхідні для прийняття рішення (технічні паспорти, судові документи, витяги з реєстрів, висновки спеціалізованих організацій, договори (проекти договорів) тощо).

Відчуження майна здійснюється шляхом його **продажу на аукціоні**. Суми, отримані установами від продажу чи ліквідації основних засобів (крім будівель та споруд), залишаються у розпорядженні установи з правом їх подальшого використання на ремонт, модернізацію або придбання нових засобів того ж призначення. Суми, що надійшли від продажу будівель і споруд, вносяться в доход того бюджету, за рахунок якого утримуються установи.

Основні засади **безоплатної передачі** об'єктів необоротних активів бюджетних установ визначені Законом України «Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності» від 03.03.1998 р. № 147/98-ВР та однойменною постановою Кабінету Міністрів України від 21.09.1998 р. № 1482.

Ініціатива щодо передачі об'єктів права державної власності може виходити відповідно від органів, уповноважених управляти державним майном, або самоврядних організацій. Передача об'єктів права державної власності здійснюється за рішенням:

1) **Кабінету Міністрів України** - щодо цілісних майнових комплексів, нерухомого майна в їх складі, підприємств, показники фінансово-господарської діяльності яких погіршилися внаслідок неефективного управління ними органами, уповноваженими управляти державним майном, або самоврядними організаціями;

2) **органів, уповноважених управляти державним майном**, або самоврядних організацій за погодженням з Міністерством економічного розвитку і торгівлі, Мінфіном і Фондом державного майна - щодо іншого нерухомого майна;

3) **засновника господарського товариства** та органу, уповноваженого управляти державним майном, який приймає майно, за погодженням з Міністерством економічного розвитку і торгівлі, Мінфіном і Фондом державного майна - щодо державного майна, що не увійшло до статутного капіталу господарських товариств, створених у процесі приватизації, корпоратизації;

4) **органів, уповноважених управляти державним майном**, самоврядних організацій та Фонду державного майна - щодо цілісних майнових комплексів підприємств, установ, організацій, їх структурних підрозділів у зв'язку з прийняттям або скасуванням рішення про їх приватизацію.

**Пропозиції** щодо передачі об'єктів права державної власності, яка здійснюється за рішенням Кабінету Міністрів України, подаються до Міністерства економічного розвитку і торгівлі та **погоджуються** з:

1) відповідним органом, уповноваженим управляти державним майном, або самоврядною організацією;

2) відповідним органом охорони культурної спадщини - у разі передачі об'єктів культурної спадщини, що є пам'ятками;

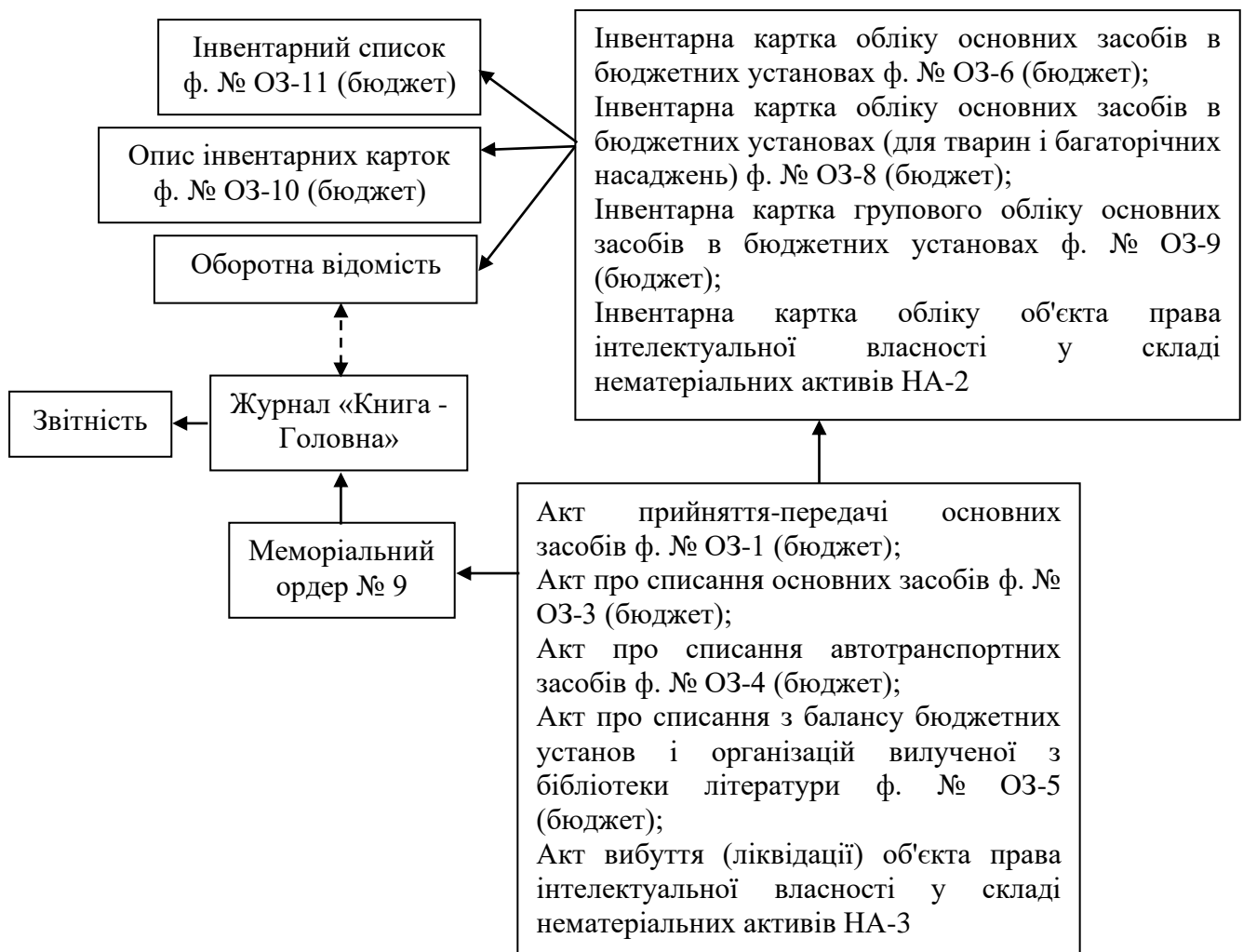
3) Антимонопольним комітетом - шляхом отримання дозволу на зазначену передачу у випадках, передбачених законодавством про захист економічної конкуренції;

4) підприємством - у разі передачі закріпленого за ним на праві господарського відання (оперативного управління) майна;

5) трудовим колективом підприємства - у разі передачі об'єктів соціальної інфраструктури, споруджених за рахунок коштів цього підприємства;

Документи аналітичного обліку необоротних активів систематизуються за датами здійснення операцій та оформляються **меморіальним ордером № 9** - накопичувальною відомістю про вибуття та переміщення необоротних активів.

Загальна схема обліку вибуття необоротних активів бюджетних установ представлені на рис. 5.2, основні бухгалтерські проведення з обліку вибуття - у табл. 5.8.



**Рис. 5.2** *Схема обліку вибуття необоротних активів бюджетних установ*

#### **4. Особливості обліку зносу необоротних активів.**

Згідно із **Положенням** з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ на необоротні активи, що знаходяться на балансі бюджетних установ та перебувають в експлуатації, нараховується знос.

Об'єктом для нарахування зносу є первісна (відновлювальна) вартість необоротних активів.

Таблиця 5.8

**Основні бухгалтерські проведення з обліку вибуття необоротних активів  
бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<b>Ліквідація необоротних активів</b>			
1.	Списані об'єкти необоротних активів, що стали непридатними для подальшої експлуатації: 1) на залишкову вартість; 2) на суму зносу	401 131-133	103-122 103-122
2.	Віднесені матеріальні цінності, отримані в результаті ліквідації об'єктів необоротних активів, відповідно до нормативних вимог: 1) в дохід відповідного бюджету, 2) на доходи бюджетної установи: - у частині матеріалів, отриманих від розбирання необоротних активів, придбаних за рахунок коштів загального фонду, - у частині матеріалів, отриманих від розбирання необоротних активів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду	23  23  23	642  70  712
<b>Відчуження (продаж) необоротних активів</b>			
3.	Списана залишкова вартість будинків, споруджень	401	103
4.	Списана сума зносу, нарахованого на будинок, спорудження	131	103
5.	Підлягає перерахуванню в бюджет відповідного рівня сума коштів, нарахованих від реалізації будинків, споруджень	364, 675 811	711 642
6.	Списана залишкова вартість реалізованих необоротних активів (крім нерухомого майна)	401	104-122
7.	Списана сума зносу, нарахованого на необоротні активи (крім нерухомого майна)	131-133	104-122
8.	Відображена сума коштів, отриманих від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна)	364, 675	711
9.	Одночасно відображений ПДВ, якщо установа є платником ПДВ, а необоротні активи (крім нерухомого майна) були придбані за рахунок коштів спеціального фонду	364, 675	641
<b>Безоплатна передача необоротних активів</b>			
10.	Списана залишкова вартість необоротних активів, переданих безоплатно	401	101-122
11.	Списана сума зносу, нарахованого на необоротні активи, переданих безоплатно	131-133	101-122
<b>Списання необоротних активів за іншими причинами</b>			
12.	Списані необоротні активи внаслідок недостачі, установлені при інвентаризації: 1) на залишкову вартість; 2) на суму зносу	401 131-133	104-122 104-122
13.	Одночасно: 1) на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб; 2) винні особи не встановлені	363 07	711 -

**Знос не нараховується на:**

- 1) земельні ділянки;
- 2) пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, внесені до Державного реєстру нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, внесені до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України «Про Національний архівний фонд та архівні установи» тощо;
- 3) багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку;
- 4) музейні цінності;
- 5) природні ресурси;
- 6) незавершене капітальне будівництво;
- 7) документацію з типового проектування незалежно від вартості;
- 8) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки та інші).

На період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації об'єкта необоротних активів нарахування зносу призупиняється. Сума нарахованого зносу не може перевищувати 100% вартості необоротних активів. Знос, нарахований у розмірі 100% вартості необоротних активів, що придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання.

Для нарахування зносу та з метою уніфікації та обґрунтованості визначення суми зносу основних засобів бюджетних установ застосовуються строки їх корисного використання та річні норми зносу, наведені у табл. 5.9.

Знос експонатів зоопарків, виставок, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, інвентарної тари, сценічно-постановочних засобів (декорацій, меблів і реквізитів, бутафорії, театральних та національних костюмів, головних уборів, білизни, взуття, перук тощо), матеріалів довготривалого використання для наукових цілей нараховується у першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі **50 відсотків** його первісної вартості та решта 50 відсотків первісної вартості - у місяці його ліквідації (списання з балансу).

Норми нарахування зносу та строки корисного використання об'єктів **нематеріальних активів** визначаються виходячи зі строку дії патента, свідоцтва та інших обмежень строків використання об'єктів інтелектуальної власності відповідно до законодавства України. На нематеріальні активи, строк корисного використання яких не визначений, знос не нараховується.



Таблиця 5.9

## Норми зносу на необоротні активи бюджетних установ

Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років	Норма зносу до первісної вартості в розрахунку на рік, %
1	2	3	4
Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1):		
	- з плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларки, альтанки тощо;	10	10
	- дерев'яні, каркасні і щитові, контейнерні, дерево-металеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні;	20	5
	- без каркасів зі стінами полегшеної кам'яної кладки, залізобетонними, цегляними і дерев'яними колонами та стовпами, із залізобетонними, дерев'яними та іншими перекриттями; дерев'яні з брущатими або зробленими з колод рубаними стінами;	25	4
	- із залізобетонними і металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші некласифіковані	50	2
	Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2):		
	- каркасно-комишитові та інші полегшені;	15	7
	- сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові;	20	5
	- інші некласифіковані	50	2
	Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та інше (підгрупа 3)	20	5
Машини та обладнання	Вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання (підгрупи 3-9)	10	10
	Робочі машини та обладнання(підгрупа 2)	15	7
	Силові машини та обладнання (підгрупа 1)	10	10
Транспортні засоби	Рухомий склад залізничного, повітряного та іншого транспорту (підгрупи 1-2)	20	5
	Корпуси та причепа автомобілів (підгрупа 1)	10	10
	Автомобілі легкові з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1):		
	- до 2500 см куб.;	7	15
	- більше 2500 см куб. та інші	10	10
Автомобілі вантажні (підгрупа 1):			
- вантажопідйомністю до 5 т;	7	15	
- вантажопідйомністю від 5 т до 20 т;	7	15	

1	2	3	4
	- вантажопідйомністю більше 20 т та інші	7	15
	Автобуси з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): - до 2800 см куб.; - понад 2800 см куб. та інші	7 10	15 10
	Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту(підгрупи 3-5)	5	20
Інструменти, прилади та інвентар	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 (підгрупа 1)	20	5
	Інструменти (підгрупа 2)	5	20
	Виробничий та господарський інвентар (підгрупи 3-4)	10	10
Робочі і продуктивні тварини	Тварини зоопарків та подібних установ, службові собаки (підгрупи 3, 4)	5	20
	Робоча, продуктивна та інша худоба (підгрупи 1, 2)	7	15
Багаторічні насадження	Культури ягідні (суниця)	3	35
	Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві	10	10
	Культури ефіроолійні, лікарські	10	10
	Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-дослідних цілей	20	5
	Насадження озеленювальні та декоративні	25	4
	Захисні та інші лісні насадження	50	2
	Інші довгострокові біологічні активи, не класифіковані	20	5
Інші основні засоби	Інші основні засоби (підгрупи 1, 3)	10	10
Необорот. мат. активи спец. призначення	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	20	5

Знос необоротних активів відображається на рахунку **13 «Знос необоротних активів»** Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ з розподілом на субрахунки:

**131** «Знос основних засобів»;

**132** «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

**133** «Знос нематеріальних активів».

Для обчислення суми зносу необоротних активів застосовується відомість нарахування зносу типової форми № ОЗ-12 (бюджет).

Сума зносу об'єктів необоротних активів визначається **в останній робочий день грудня** в гривнях за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації у звітному році відповідно до норм зносу. Місячна сума зносу необоротних активів визначається діленням річної суми зносу на 12.

При нарахуванні зносу необоротних активів відбувається зменшення

фонду в необоротних активах:

**Дт 401 «Фонд у необоротних активах»**

**Кт 131-133 «Знос необоротних активів» за субрахунками**

На загальну суму нарахованого зносу складається **меморіальний ордер** за типовою формою № **274** (бюджет), дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

Згідно із проектами П(С)БОДС 121 «Основні засоби» та 122 «Нематеріальні активи» з 01.01.2015 р. в категорію бюджетного обліку буде введено поняття **амортизації необоротних активів**, хоча основні моменти організації нарахування амортизації (зносу) основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних активів при цьому не змінюються (табл. 5.10).

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

1) очікуване використання об'єкта основних засобів суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі (оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта основних засобів);

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

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 чи нематеріальних активів;

4) залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі;

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

6) правові або подібні обмеження на використання об'єкта основних засобів чи нематеріальних активів.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

1) коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;

2) коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Суму нарахованої амортизації суб'єкт бухгалтерського обліку в державному секторі відображає збільшенням суми зносу основних засобів та витрат.

Таблиця 5.10

## Основні моменти розрахунку амортизації (зносу) необоротних активів бюджетних установ

<i>Позиція порівняння</i>	<i>Нарахування зносу необоротних активів</i>	<i>Нарахування амортизації необоротних активів</i>
Нормативний документ	Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ	проекти П(С)БОДС 121 «Основні засоби» та 122 «Нематеріальні активи»
Об'єкт для нарахування	первісна (відновлювальна) вартість необоротних активів	вартість, яка амортизується (первісна або переоцінена вартість необоротних активів, за вирахуванням їх ліквідаційної вартості)
Об'єкти, що виключаються при нарахуванні	1) земельні ділянки; 2) пам'ятки культурної спадщини, унікальні документи Національного архівного фонду України; 3) багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку; 4) музейні цінності; 5) природні ресурси; 6) незавершене капітальне будівництво; 7) документація з типового проектування незалежно від вартості; 8) піддослідні тварини; 9) нематеріальні активи, строк корисного використання яких не визначений	1) земельні ділянки; 2) музейні фонди; 3) піддослідні тварини; 4) багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку; 5) природні ресурси; 6) незавершені капітальні інвестиції; 7) нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання (експлуатації).
Період нарахування	Період експлуатації об'єкта необоротних активів (крім періоду реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації), у т.ч. строк дії патенту, свідоцтва, інші обмеження строків використання об'єктів інтелектуальної власності відповідно до законодавства України	Строк корисного використання (експлуатації), який встановлюється суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), крім періоду реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації об'єкта основних засобів.
Методика розрахунку	Обчислюється за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації у звітному році відповідно до норм зносу прямолінійним методом. Знос експонатів зоопарків, виставок, бібліотечних фондів, МНМА, білизни, постільних речей, одягу та взуття, інвентарної тари, матеріалів довготривалого використання для наукових цілей – по 50 % первісної вартості у першому місяці передачі у використання та місяці ліквідації (списання з балансу).	Починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт став придатним для корисного використання. Амортизація основних засобів та нематеріальних активів нараховується прямолінійним методом. Амортизація інших необоротних матеріальних активів нараховується по 50 % первісної вартості в першому місяці передачі у використання та у місяці вилучення з активів (списання з балансу).

## **5. Облік витрат з утримання та експлуатації необоротних активів**

Кожна установа, на балансі якої перебувають об'єкти необоротних активів, періодично здійснює витрати, з ними пов'язані:

1) роботи, спрямовані на відновлення й підтримку об'єктів у робочому стані (ремонт; технічне обслуговування; добудування, дообладнання; реконструкція; модернізація);

2) витрати, без яких не можливе нормальне функціонування або експлуатація об'єктів (придбання паливно-мастильних матеріалів для транспортних засобів, оплата комунальних послуг для будинків, плата за землю, проведення технічного огляду, страхування цивільної відповідальності власників транспортних засобів тощо).

В рамках даної теми розглядається перша категорія витрат – ремонт і модернізація.

**Ремонт** необоротних активів - це комплекс заходів, спрямованих на підтримку діючих об'єктів необоротних активів у працездатному стані, на відновлення якостей, властивих об'єкту при введенні в експлуатацію. При проведенні ремонту не створюються принципово нові якості існуючого об'єкта й не збільшується його первісна вартість

Збільшення первісної вартості необоротних активів має місце при виконанні робіт, спрямованих на **поліпшення** експлуатаційних властивостей активів, у результаті яких вони здобувають нові якості – добудування, реконструкції, модернізації.

Чітко розмежувати заходи щодо поліпшення основних засобів, здійснення яких призведе до збільшення майбутніх економічних вигод від використання такого об'єкта, і заходи щодо поліпшення основних засобів, проведення яких спрямоване на підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані та отримання в майбутньому первісно очікуваних економічних вигод, що були властиві такому об'єкту, на практиці буває досить складно. Для достовірного визначення характеру здійснюваних робіт з точки зору подальшої експлуатації об'єкта наказом керівника установи створюється спеціальна комісія, до складу якої включаються фахівці, що здійснюють огляд об'єктів основних засобів у цілому або окремих їх частин, фіксують виявлені дефекти у дефектній відомості, зазначають заходи, яких необхідно вжити щодо їх усунення. Результати огляду оформляють відповідним актом, кошторисною документацією на проведення ремонтних робіт на підставі діючих цін, норм, розцінок і тарифів, установлених у сфері будівництва.

Витрати, пов'язані із проведенням ремонту необоротних активів не відносять на збільшення вартості необоротних активів, а відображаються в складі фактичних витрат бюджетної установи за відповідними кодами економічної класифікації в рамках поточних або капітальних видатків. Роботи, спрямовані на підтримання об'єктів основних засобів у справному стані, можуть виконуватися **підрядним і господарським** способами, основні бухгалтерські проведення щодо цих операцій відображені у табл. 5.11.

Таблиця 5.11

**Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат з утримання та експлуатації необоротних активів бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<b>Ремонт об'єктів необоротних активів підрядним способом</b>			
1.	Отримані обладнання і матеріали для будівництва від постачальників	202, 204	631
2.	Списані отримані для будівництва обладнання і будівельні матеріали на видатки установи	801, 802, 811	202, 204
3.	Передані підрядним організаціям обладнання і будівельні матеріали на капітальне будівництво	631	202, 204
4.	Оплачені із спеціального рахунку замовника суми підряднику за закінченими етапами будівельно-монтажних робіт	631	321, 323
5.	Списані на підставі підтвердних документів суми виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт на видатки установи	801, 802, 811	631
<b>Ремонт об'єктів необоротних активів господарчим способом</b>			
6.	Списані витрачені на ремонт необоротних активів господарські матеріали, запасні частини, пальне тощо	801, 802, 811	234, 235, 238
7.	Нарахована заробітна платня робітникам установи за виконані ремонтні роботи	801, 802, 811	661
8.	Нарахований єдиний соціальний внесок від сум заробітної платні робітникам установи за виконані ремонтні роботи	801, 802, 811	651
<b>Поліпшення об'єктів необоротних активів</b>			
9.	Прийняті роботи з реконструкції, модернізації, поліпшення об'єктів необоротних активів, виконані підрядним способом	801, 802, 811	631
10.	Відображені капітальні видатки за невведеними в експлуатацію необоротними активами	141-143	402
11.	Прийняті в експлуатацію об'єкти необоротних активів після поліпшення	103-105	401
12.	Одночасно списані суми за незавершеним капітальним будівництвом	402	141-143

Факт проведення ремонту об'єктів необоротних активів фіксується в Акті приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів форми № ОЗ-2 (бюджет), на підставі якого в бухгалтерії виконуються відповідні записи в інвентарних картках обліку необоротних активів.

Узагальнена схема документообігу з обліку необоротних активів, у т.ч. витрат з утримання та експлуатації необоротних активів бюджетних установ представлена на рис. 5.3.



*Рис. 5.3* Схема документообігу з обліку необоротних активів бюджетних установ

## **6. Організація контролю за наявністю та збереженням необоротних активів бюджетних установ**

Для забезпечення достовірності даних обліку необоротних активів шляхом їх зіставлення з фактичною наявністю майна за місцезнаходженням та матеріально-відповідальними особами проводиться інвентаризація, вимоги щодо організації якої регламентовані **Інструкцією** з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ (наказ Головного управління Державного казначейства України та Міністерства фінансів України № 90 від 30.10.98 р.).

Основні організаційні моменти проведення інвентаризації необоротних активів бюджетних установ згідно із нормативними вимогами представлені у табл. 5.12.

Відповідальність за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення несе керівник установи. Головний бухгалтер, разом із керівниками відповідних підрозділів та служб, зобов'язаний контролювати дотримання установлених правил проведення інвентаризації.

Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення й перелік майна, що підлягає інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником установи - крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим. Створення комісії для проведення інвентаризації, терміни початку та закінчення робіт, порядок відображення її результатів у обліку оформлюється наказом керівник установи, а в установах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, - наказом керівника установи, при якому утворена централізована бухгалтерія. На підставі останнього керівники установ, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, призначають місцеві інвентаризаційні комісії. Інвентаризація основних засобів проводиться не раніше 1 жовтня.

За результатами перевірки фактичної наявності об'єктів необоротних активів складається відповідний Інвентаризаційний опис (основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних активів тощо), який після оформлення передається в бухгалтерію для складання Порівняльної відомості результатів інвентаризації. Стосовно виявлених нестач і лишків інвентаризаційна комісія повинна одержати письмові пояснення осіб, відповідальних за використання та зберігання відповідних активів та відобразити власні висновки та пропозиції у Протоколі інвентаризаційної комісії. При встановленні нестач і втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом 5 днів після встановлення підлягають переданню до слідчих органів, а на суму виявлених недостач і втрат подається цивільний позов. Не пізніше ніж за 10 днів після закінчення інвентаризації протоколи інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи; в централізованих бухгалтеріях - керівником установи, при якій утворена централізована бухгалтерія. Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей включаються у звіт за той період, в якому закінчена інвентаризація, а також в річний звіт.



Таблиця 5.12

## Організаційні моменти проведення інвентаризації необоротних активів бюджетних установ згідно із нормативними вимогами

Завдання інвентаризації	Умови проведення обов'язкових інвентаризацій	Періодичність проведення інвентаризації за видами необоротних активів	Суб'єкт інвентаризації
виявлення фактичної наявності необоротних активів	перед складанням річної фінансової звітності	будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів - не менше одного разу в 3 роки	комісія з працівників установи за участю головного бухгалтера, яку очолює керівник установи (його заступник)
виявлення невикористовуваних матеріальних цінностей	при зміні матеріально відповідальних осіб (на день прийняття-передання справ)	музейних цінностей - у відповідності зі строками, встановленими Міністерством культури України	в установах, де внаслідок великого обсягу робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, утворюються місцеві комісії, очолювані керівниками відповідних структурних підрозділів, на які покладається проведення інвентаризації в структурних підрозділах цих установ
дотримання умов зберігання матеріальних цінностей, правил їх утримання (експлуатації)	при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день установа таких фактів)	бібліотечних фондів - за рішенням керівника установи 1 раз у 5 років або протягом 5 років з охопленням інвентаризацією щорічно не менше 20 % од. бібліотечного фонду із обов'язковим завершенням розпочатої інвентаризації цього майна в структурному підрозділі (у МОЛ) протягом 30 днів	
перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей	після пожежі або стихійного лиха - терміново після ліквідації пожежі або стихійного лиха		
виявлення матеріальних цінностей, які застаріли або частково втратили свою споживчу властивість	у випадку ліквідації установи	інших основних засобів:	в установах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, обов'язковою є участь у місцевих інвентаризаційних комісіях працівників централізованої бухгалтерії
	згідно з розпорядженням судових та слідчих органів	- у міністерствах, інших центр. органах виконавчої влади, місцевих держ. адміністраціях, управліннях, виконавчих органах місцевих рад - не менше 1 разу в 2 роки;	
	при передачі установ (підрозділів) із одного підпорядкування в інше	- в інших установах - не менше 1 разу на рік	
	при передачі майна установи в оренду	кап. робіт інвентарного характеру і кап. ремонтів - не менше 1 разу на рік, але не раніше 1 грудня	

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками матеріальних цінностей та даними бухгалтерського обліку регулюються установою в такому порядку:

1) основні засоби, інші матеріальні цінності, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходів за спеціальним фондом з подальшим установленням причин виникнення лишків і винних у цьому осіб;

2) нестача цінностей, втрати від псування списуються з балансу установи та відносяться на рахунок винних осіб за правилами обчислення розміру шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;

3) втрати і нестачі у випадках, коли винні особи не встановлені та справи знаходяться в органах дізнання чи досудового слідства, списуються з балансу установи і зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або до надання відповідної інформації від органів дізнання чи досудового слідства за цими справами.

Бухгалтерські проведення щодо виявлення лишків та нестач необоротних активів під час інвентаризації представлені у табл. 5.6 та 5.8 відповідно.

## **ТЕМА 6: ОБЛІК ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

*1. Теоретичні засади обліку запасів бюджетних установ*

*2. Облік надходження й вибуття запасів*

*3. Особливості обліку продуктів харчування, медикаментів, МШП*

### ***1. Теоретичні засади обліку запасів бюджетних установ***

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності бюджетних установ регламентується проектом П(С)БОДС 123 «Запаси».

Наразі основним документом, що визначає порядок обліку запасів бюджетних установ, є **Положення** з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ (наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2013 р. № 947).

Згідно із Положенням з обліку запасів та проектом П(С)БОДС 123 **запаси** - це активи, які:

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

2) перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі для подальшого споживання;

3) 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 бухгалтерського обліку в державному секторі.

Проект П(С)БОДС 123 встановлює **умови визнання** запасів бюджетних установ, звичайні для усіх активів:

- 1) вартість запасів можливо достовірно визначити;
- 2) існує ймовірність отримання суб'єктом обліку в державному секторі майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням та/або
- 3) вони мають потенціал корисності.

**Класифікація** запасів бюджетних установ за основними нормативними документами представлена у табл. 6.1. Види **оцінки** запасів та методика її обчислення за основними нормативними документами представлені у табл. 6.2.

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

За місцем зберігання всі запаси повинні перебувати на відповідальному зберіганні у матеріально відповідальних осіб, які призначаються наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за збереження запасів, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

Слід відмітити, що Положенням з обліку запасів бюджетних установ встановлені особливості оцінювання окремих видів запасів, зокрема:

1) молодняк тварин, одержаний від приплоду в своєму господарстві, оприбутковується за плановою собівартістю в день отелення, опоросу, окоту на підставі акта на приплід. Молодняк тварин і тварини на відгодівлі щомісяця зважуються. Вартість приросту ваги визначається, виходячи з фактичного приросту ваги тварин за звітний місяць за плановою собівартістю одиниці приросту. Падіж молодняку тварин і тварин на відгодівлі розглядається як втрати виробництва, вартість їх відноситься на збільшення собівартості вирощеного поголів'я. У разі падежу тварин з вини матеріально відповідальних осіб завдані збитки стягуються з винних осіб у порядку, встановленому законодавством. Молодняк худоби, що переходить на наступний рік для подальшого вирощування і відгодівлі, а також молодняк худоби, що переводиться у звітному році до основного стада, оцінюється за фактичною собівартістю, але не вище справедливої вартості за вирахуванням витрат, пов'язаних з реалізацією;

2) тара обліковується за вартістю, зазначеною у відповідних документах постачальників. При поверненні або реалізації тари різниця між балансовою вартістю і вартістю реалізації (передачі) відноситься на фактичні видатки або доходи установи відповідно;

3) продукція виробничих (навчальних) майстерень обліковується за фактичною (виробничою) собівартістю;

4) продукція підсобних (навчальних) сільських господарств обліковується протягом року за плановою собівартістю. На підставі річних калькуляцій планова собівартість продукції коригується в кінці року до фактичної (виробничої) собівартості.

Таблиця 6.1

**Класифікація запасів бюджетних установ за основними  
нормативними документами**

<b>П(С)БОДС 123 «Запаси»</b>	<b>Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ</b>
<p>1) сировина, 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 бухгалтерського обліку в державному секторі;</p> <p>2) готова продукція або незавершене виробництво (витрати на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких ще не визнано доходу);</p> <p>3) матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі 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;</p> <p>4) активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо);</p> <p>5) малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року;</p> <p>6) поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за національним положенням (стандартом), а також сільськогосподарську продукцію і продукцію лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання.</p>	<p>1) виробничі запаси, зокрема, сировина і матеріали, обладнання, конструкції і деталі до установки, спецобладнання для науково-дослідних робіт, будівельні матеріали, інші виробничі запаси;</p> <p>2) тварини на вирощуванні і відгодівлі, зокрема молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, вибракувана з основного стада, худоба, прийнята від населення для реалізації;</p> <p>3) МШП, що використовуються протягом не більше 1 року або протягом операційного циклу, якщо він більше 1 року, зокрема МШП на складі і в експлуатації, МШП спеціального призначення;</p> <p>4) матеріали і продукти харчування, зокрема матеріали для навчальних, наукових та інших цілей, продукти харчування, медикаменти і перев'язувальні засоби, господарські матеріали і канцелярське приладдя, паливо, горючі і мастильні матеріали, тара, матеріали в дорозі, запасні частини до транспортних засобів, машини і обладнання, інші матеріали;</p> <p>5) готова продукція, до якої включаються вироби виробничих (навчальних) майстерень;</p> <p>6) продукцію сільськогосподарського виробництва, до якої включається продукція підсобних (навчальних) сільських господарств.</p>

## Види оцінки запасів бюджетних установ за основними нормативними документами

За П(С)БОДС 123 «Запаси»	За Положенням з обліку запасів бюджетних установ
1	2
<p>1. На дату балансу – найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації</p>	<p>1. На дату балансу – первісна вартість, при неможливості достовірного визначення - справедлива вартість з подальшим коригуванням до первісної.</p>
<p>1.1 Первісна вартість включає витрати на придбання, обмін, 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. Обчислюється в залежності від шляхів отримання запасів:</p> <p>а) собівартість, яка складається з фактичних витрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;</li> <li>- суми ввізного мита;</li> <li>- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам бухгалтерського обліку в державному секторі;</li> <li>- транспортно-заготівельні витрати;</li> <li>- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;</li> </ul> <p>б) при придбанні у результаті обміну на подібні запаси - балансова вартість переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то - їх справедлива вартість);</p> <p>в) при придбанні у результаті обміну на неподібні запаси - справедлива вартість отриманих запасів;</p> <p>г) при виготовленні власними силами - виробнича собівартість;</p> <p>г) при отриманні безоплатно від фізичних та юридичних осіб - справедлива вартість на дату отримання з урахуванням понесених витрат;</p> <p>д) при отриманні безоплатно від суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі - балансова вартість запасів установи, що їх передала, з урахуванням понесених витрат.</p> <p>Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх вартість, запаси оцінюються за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної.</p>	<p>1.1. Первісна вартість:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>а) при придбанні за плату - сума, сплачена постачальнику (продавцю);</li> <li>б) при придбанні у результаті обміну на інші запаси - балансова вартість переданих запасів (якщо вона суттєво відрізняється від справедливої вартості, то - справедлива вартість на дату оприбуткування);</li> <li>в) при виготовленні власними силами - виробнича собівартість;</li> <li>г) при безоплатному отриманні - балансова вартість, за якою запаси обліковувались у сторони, що їх передала, на підставі первинних документів (інакше - справедлива вартість на дату оприбуткування);</li> </ul> <p>При цьому не збільшують вартість придбаних запасів, а відносяться на видатки установи:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>а) витрати з наймання транспорту для перевезення запасів;</li> <li>б) суми ПДВ, які сплачуються при отриманні (купівлі) запасів (якщо вони не відносяться до податкового кредиту за чинним законодавством України);</li> <li>в) податки та збори, інші послуги та інші видатки, які сплачуються при придбанні.</li> </ul>

1	2
1.2 Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут	1.2 Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Запаси, які утримують з метою безоплатного розподілу, передачі, а також ті, щодо яких не існує активного ринку, відображаються на дату балансу за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або відновлювальною вартістю. Якщо майбутні економічні вигоди або потенціал корисності запасів, які розподіляються чи передаються безоплатно, не пов'язані безпосередньо зі спроможністю цих запасів генерувати чисті надходження грошових коштів, такі запаси відображаються за сумою, яку суб'єктові бухгалтерського обліку в державному секторі необхідно сплатити для придбання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі. В іншому разі необхідна попередня оцінка відновлювальної вартості.	1.3 Переоцінена вартість - вартість запасів після проведення їх переоцінки. Переоцінка може проводитися, якщо запаси морально застарілі, їх первісна (переоцінена) вартість суттєво відрізняється від аналогічних запасів, придбаних пізніше, та у випадках, встановлених законодавством. Рішення про переоцінку запасів приймається керівником установи. Зміна первісної вартості запасів не належить до доходів установи
2. При вибутті - ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).	2. При вибутті - балансова вартість або середньозважена собівартість
2.1 Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю	2.1 Балансова вартість використовується при можливості достовірного обчислення
2.2 Оцінка за 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. Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.	2.2 Метод середньозваженої собівартості застосовується у разі наявності в установі значної кількості однотипних запасів, придбаних за різними цінами. Обчислюється на періодичній основі або при кожній отриманій партії запасів
2.3 Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.	

Переоцінка запасів установи проводиться комісією з переоцінки, утвореною наказом керівника установи, до складу якої входять:

- керівник установи або його заступник (голова комісії);
- головний бухгалтер чи його заступник (в установах, у яких бухгалтерська служба не утворюється, - спеціаліст, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби), працівник централізованої бухгалтерії (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями);
- особа, яка є відповідальною за збереження запасів;
- інші посадові особи (за рішенням керівника установи).

Комісією здійснюється переоцінка кожної окремої одиниці запасів. За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості запасів, який затверджується керівником установи. Інформація про зміни вартості запасів заноситься до реєстрів їх аналітичного обліку.

За проектом П(С)БОДС 123 не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- 1) понаднормові втрати і нестачі запасів;
- 2) фінансові витрати;
- 3) витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;
- 4) 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;
- 5) витрати на збут.

Щодо МШП проект П(С)БОДС 123 встановлює, що вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

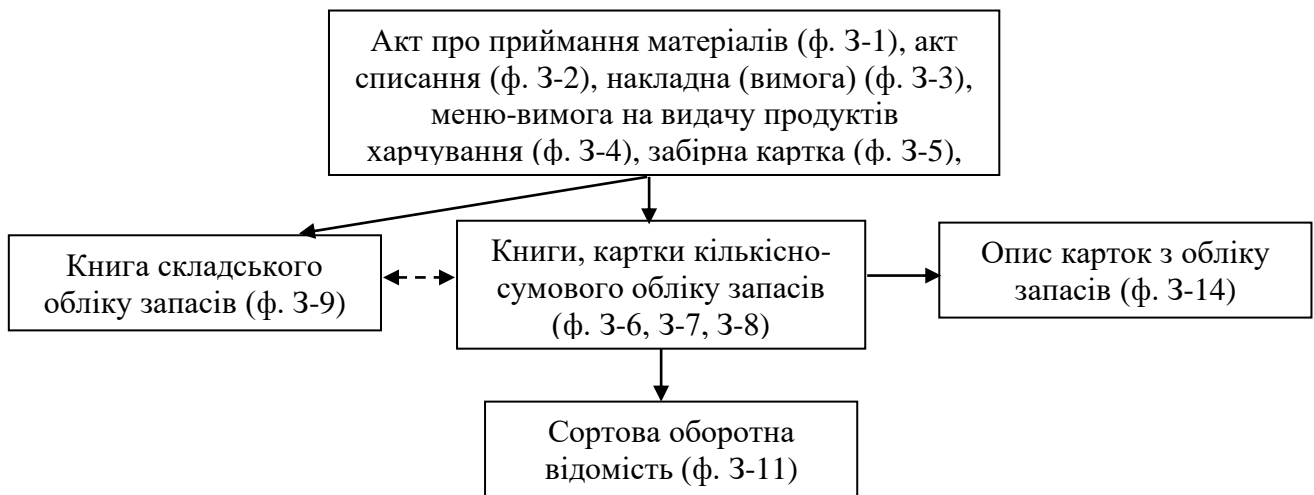
За проектом П(С)БОДС 123 сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць за допомогою середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат.

## 2. Облік надходження й вибуття запасів

Первинні документи та аналітичні регістри обліку наявності та руху запасів бюджетних установ, регламентуються наказом Державного казначейства України від 18.12.2000 р. № 130 «**Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання**» та представлені у табл. 6.3.

За проектом П(С)БОДС 123 одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Згідно із Положенням з обліку запасів бюджетних установ у бухгалтерії облік запасів установи ведеться в кількісному і сумарному вимірах за найменуваннями запасів та в розрізі матеріально відповідальних осіб. Відповідні схеми обліку запасів представлені на рис. 6.1- 6.3. Додатково облік запасів установи може здійснюватися за номенклатурними номерами (умовними числовими кодами обліку, які присвоюються групі предметів одного найменування, якості та ціни).



*Рис. 6.1* Схема кількісно-сумового методу обліку запасів

Аналітичний облік запасів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду, ведеться окремо від запасів, придбаних за рахунок коштів загального фонду. Облік запасів, отриманих безоплатно (як гуманітарна допомога), у бухгалтерії й у матеріально відповідальних осіб ведеться окремо від запасів, придбаних установою за рахунок коштів загального або спеціального фонду кошторису доходів і витрат.

Запаси, що належать установі, підлягають систематичній інвентаризації у строки і за порядком, установлені нормативно-правовими актами України.



Таблиця 6.3

**Основні первинні документи та реєстри аналітичного обліку запасів згідно з Інструкцією про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ**

<b>№ форми</b>	<b>Назва документу (реєстру)</b>	<b>Призначення, порядок складання, використання документу (реєстру)</b>
1	2	3
3-1	Акт про приймання матеріалів	Складається при прийманні на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників, приймальною комісією у 2 примірниках у присутності зав. складом та представника відправника (постачальника), а в разі неявки останнього або якщо його виклик не є обов'язковим, - представника незацікавленої організації. Після приймання запасів акти з доданням документів (рахунків-фактур, накладних тощо) передаються до бухгалтерії (1-й примірник використовується для обліку прийнятих запасів, 2-й - для направлення претензії постачальнику)
3-2	Акт списання	Застосовується для списання запасів і складається комісією, призначеною наказом керівника, у 2 примірниках (1-й примірник здається до бухгалтерії, 2-й - залишається у матеріально відповідальній особи)
3-3	Накладна (вимога)	Застосовується для оформлення прийняття МЦ на склад (у комору), видачі зі складу (комори), внутрішнього переміщення матеріальних цінностей. Випишується бухгалтерією в 2 примірниках (1-й примірник призначений для отримання МЦ зі складу, 2-й - для обліку цих цінностей за місцем їх використання). Оформлені розпискою отримувача накладні (вимоги) передаються до бухгалтерії з реєстром
3-4	Меню-вимога на видачу продуктів харчування	Застосовується для оформлення відпуску продуктів харчування зі складу (комори). Складається щоденно на підставі норм розкладки продуктів харчування та даних про кількість осіб, що одержують харчування. Разом із розписками осіб про видачу та отримання продуктів харчування передається до бухгалтерії у терміни, встановлені графіком, але не менше ніж тричі на місяць. Дані меню-вимоги записуються в щомісячну накопичувальну відомість з витрачання продуктів харчування форми № 3-13
3-5	Забірна картка	Призначена для оформлення відпуску МЦ, які відпускаються систематично протягом місяця. Випишується бухгалтерією на декілька найменувань МЦ, що належать до одного коду економічної класифікації, у 2 примірниках (1-й - для отримувача, 2-й - для складу). Термін використання картки: 15 днів - при щоденному відпуску або місяць - при періодичному відпуску МЦ. Після закінчення місяця або після використання ліміту забірні картки разом із іншими прибутково-видатковими документами здаються до бухгалтерії для відображення в обліку
3-6	Книга кількісно-сумового обліку	Застосовується для аналітичного обліку МЦ у кількісному й сумовому вимірах, для кожного найменування (гатунку) запасів відкриваються окремі аналітичні рахунки. Книга відкривається на рік на підставі залишків на початок року. Записи в книзі здійснюються на підставі первинних документів

1	2	3
3-7	Картка кількісно-сумового обліку	Застосовується в установах, де аналітичний облік у бухгалтерії здійснюється не в книгах, а на картках
3-8	Книга обліку тварин	Застосовується для аналітичного обліку молодняка тварин та тварин на відгодівлі, окремі аналітичні рахунки відкриваються за видами та віковими групами молодняка тварин, а також за видами тварин на відгодівлі. У централізованих бухгалтеріях книги обліку тварин відкриваються за кожною обслуговуваною установою
3-9	Книга складського обліку запасів	Застосовується для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (кладовій), ведеться матеріально відповідальною особою за найменуванням, гатунком та кількістю на підставі прибутково-видаткових документів. Після кожного запису виводиться залишок запасів
3-10	Журнал реєстрації битого посуду	Ведеться для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальні та харчоблок. Записи здійснюються відповідними посадовими особами
3-11	Оборотна відомість	Застосовується для звірки даних складського та бухгалтерського обліку, відкривається на рік, складається щомісячно на підставі даних бухгалтерського обліку за кожною групою аналітичних рахунків, що об'єднані відповідним синтетичним рахунком, у кількісному та вартісному відображенні
3-12	Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування	Призначена для обліку надходження продуктів харчування, складається за кожною матеріально відповідальною особою на основі первинних документів у кількісно-сумовому вираженні
3-13	Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування	Застосовується для обліку витрачання продуктів харчування протягом місяця за кожною матеріально відповідальною особою. Записи проводяться бухгалтерією на підставі меню-вимог та інших документів
3-14	Опис карток з обліку запасів	Застосовується для реєстрації відкритих карток аналітичного обліку у випадках, коли облік бухгалтерських операцій ведеться не в книгах, а на картках



**Рис. 6.2** *Схема обліку запасів за матеріально-відповідальними особами*



**Рис. 6.3** *Схема оперативно-бухгалтерського методу обліку запасів*

Відповідно до перелічених груп запасів класу 2 «Запаси» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ облік операцій із запасами ведеться на субрахунках наступних синтетичних рахунків:

**20** «Виробничі запаси»

**21** «Тварини на вирощуванні і відгодівлі»

**22** «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

**23** «Матеріали і продукти харчування»

**24** «Готова продукція»

**25** «Продукція сільськогосподарського виробництва».

у накопичувальних відомостях:

- операції з вибуття та переміщення МШП – у меморіальному ордері № 10,

- операції з надходження продуктів харчування – у меморіальному ордері № 11,

- операції з вибуття та переміщення продуктів харчування – у меморіальному ордері № 12,

- операції з вибуття та переміщення інших запасів – у меморіальному ордері № 13.

Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій із запасами бюджетних установ представлені у табл. 6.4.

**Таблиця 6.4**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку операцій із запасами бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковані запаси, придбані бюджетною установою на умовах оплати: 1) попередня; 2) наступна	201-218, 231-239 201-218, 231-239	364, 362 631, 675
2	Віднесена на витрати установи сума ПДВ, сплаченого при придбанні запасів: 1) за рахунок загального фонду;	801,802	362,364, 631,675
	2) за рахунок спеціального фонду (ПДВ не включений у податковий кредит);	811-813	362,364, 631,675
	3) за рахунок спеціального фонду (ПДВ включений у податковий кредит).	641	362,364, 631,675
3	Віднесена на витрати установи вартість послуг із транспортування запасів: 1) придбаних за рахунок загального фонду;	801,802	364, 675
	2) придбаних за рахунок спеціального фонду. (ПДВ відображається аналогічно оп. 2)	811-813	364, 675
4	Безоплатно отримані виробничі запаси, матеріали, продукти харчування, медикаменти та інші запаси	231-236, 238,239	364
5	Оприбуткувані лишки матеріалів і продуктів харчування, виявлених при інвентаризації	231-236, 238,239	711
6	Списані придбані за рахунок коштів загального фонду та використані виробничі запаси, матеріали і продукти харчування на підставі підтвердних документів	801,802	201-218, 231-236, 238, 239
7	Списані придбані за рахунок коштів спеціального фонду та використані виробничі запаси, матеріали і продукти харчування на підставі підтвердних документів	811-813	201-218, 231-236, 238, 239
8	Списані запаси, отримані як гуманітарна допомога	811-813	231-236, 238,239

**3. Особливості обліку продуктів харчування, медикаментів, МШП**

Особливості обліку продуктів харчування та медикаментів розглянемо на прикладі медичних установ. Основним нормативним документом у цій галузі залишається наказ Міністерства охорони здоров'я СРСР від 05.05.1983 р. № 530 «Про затвердження інструкції з обліку продуктів харчування у лікувально-профілактичних та інших закладах охорони здоров'я, що знаходяться на державному бюджеті СРСР»

Згідно із цим нормативним документом повна матеріальна відповідальність за приймання, зберігання і відпуск продуктів харчування і

тари покладається на завідувача складом (комірника), з яким керівник установи укладає договір про повну матеріальну відповідальність. За продукти харчування, що знаходяться на харчоблоці, повну матеріальну відповідальність несе завідувач виробництвом або шеф-кухар, а за їх відсутності в штаті - кухар.

Зберігання продуктів харчування і тари повинно здійснюватися в спеціально обладнаних і пристосованих продуктових складах (коморах), овочесховищах, що забезпечують повне збереження, дотримання санітарних норм і правил.

Не допускається придбання продуктів харчування за готівковий розрахунок.

Весь процес обліку продуктів харчування в медичних закладах умовно можна поділити на такі стадії: складський облік, облік у харчоблоці, облік у бухгалтерії, основні моменти організації яких представлені у табл. 6.5.

Основним нормативним документом з обліку медикаментів у бюджетних установах залишається **Інструкція по обліку медикаментів**, перев'язувальних засобів та виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних установах, що знаходяться на державному бюджеті СРСР (наказ Міністерства охорони здоров'я СРСР від 02.06.1987 р. № 747).

Облік лікарських засобів охоплює ведення обліку за наступними напрямками: в аптеках установ, у відділеннях медичних закладів, у бухгалтерії, основні моменти організації яких представлені у табл. 6.6.

При цьому предметно-кількісному обліку підлягають наступні матеріальні цінності: отруйні лікарські засоби, наркотичні лікарські засоби, етиловий спирт, нові препарати для клінічних випробувань і досліджень, дефіцитні і дорогі медикаменти та перев'язувальні засоби, тара (порожня та зайнята лікарськими засобами).

З особами, відповідальними за збереження лікарських засобів, укладається договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. В аптеці установи така відповідальність покладається на завідувача аптекою або його заступника. За рішенням керівника установи в аптеці може вводитися колективна матеріальна відповідальність.

Керівник установи несе персональну відповідальність за раціональне застосування та облік лікарських засобів, створення відповідних умов їх зберігання та забезпечення матеріально відповідальних осіб мірної тарою.

В кожній установі створюється постійно діюча комісія, що призначається наказом керівника установи, яка щомісяця перевіряє у відділеннях (кабінетах) стан зберігання, обліку та витрачання наркотичних лікарських засобів. У такому ж порядку не рідше двох разів на рік проводиться перевірка фактичної наявності лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку.

## Організація обліку продуктів харчування у медичних закладах згідно із нормативними вимогами

<i>Облік на складі</i>	<i>Облік у харчоблоці</i>	<i>Облік у бухгалтерії</i>
1	2	3
<p>Продукти харчування та тара на складі повинні розміщуватися за найменуваннями, сортами, в доступних місцях по секціях, а всередині їх по окремим видам (на стелажах, в ящиках, на полицях і т.п.) в порядку, що надає можливість їх швидко приймати, відпускати і перевіряти. Повинен бути організований контроль за якістю продуктів харчування.</p>	<p>Щодня старші медичні сестри відділень представляють дієтсестрі харчоблоку закладу охорони здоров'я «Відомості про наявність хворих, які перебувають на харчуванні» станом на 9:00 ранку поточного дня за формою № 22-МЗ, де вказується розподіл хворих за дієтичними столами лікувального харчування відповідно до встановлених нормам харчування (згідно із історіями хвороб).</p>	<p>Облік надходження продуктів харчування здійснюється у «Накопичувальній відомості надходження продуктів харчування» за кожною матеріально-відповідальною особою у кількісному і сумарному вираженні на підставі первинних документів, отриманих від завідувача складу. Після закінчення місяця на підставі підсумків складають меморіальний ордер 11, після звірки його підсумків з рахунками постачальників заповнюють книгу Журнал - головна.</p>
<p>Склади повинні бути оснащені необхідними ваговими приладами, мірною тарою, інструментами і пристосуваннями для розкриття тари, холодильними установками, вентиляційними пристроями. Ваги, гирі, мірні ємності повинні мати свідоцтво про державну перевірку. Повинні строго виконуватися протипожежні заходи, дотримання температурного режиму, охоронна сигналізація</p>	<p>Дієтсестра харчоблоку складає зведені «Відомості про наявність хворих, які перебувають на харчування», в цілому по лікарні з розбивкою за дієтстолами і робить звірку з даними медичної статистики і приймального відділення. На підставі зведених відомостей дієтсестра за участю шеф-кухаря і працівника бухгалтерії складають під керівництвом дієтолога меню-розкладку форми № 44-МЗ на харчування хворих на наступний день. В установах при незначній кількості дієтстолів складається меню-вимога форми № 299. На підставі цих даних виписується «Вимога на видачу продуктів харчування зі складу (комори)» за формою № 45-МЗ.</p>	<p>Облік виданих продуктів харчування ведеться у «Накопичувальній відомості витрачання продуктів харчування» (ф. № 3-13), яка складається на підставі вимог на видачу продуктів харчування зі складу (меню-вимог) кожною матеріально відповідальною особою. Після закінчення місяця підсумки цієї відомості звіряють з даними про фактичну наявність хворих і переносять до меморіального ордеру 12, а підсумки останнього - до книги Журнал-головна за кореспондуючими субрахунками</p>

1	2	3
<p>Доставка продуктів харчування на склад здійснюється відповідно до укладених договорів представниками установи охорони здоров'я (експедитором, комірником) на основі довіреності або експедитором постачальника - при централізованій доставці. Отримання продуктів харчування оформляється розпискою матеріально-відповідальної особи на документах постачальника (рахунку – платіжній вимозі, товарно-транспортній накладній, накладній), при централізованій доставці - додатково штампом (печаткою) установи охорони здоров'я. Бухгалтерія установи на підставі обліку виданих довіреностей, рахунків-платіжних вимог та інших документів постачальників здійснює систематичний контроль за своєчасним і повним оприбуткуванням продуктів харчування на складі.</p>	<p>Денна вартість харчування хворого повинна відповідати затвердженим нормам харчування, що контролює дієтсестра. При збільшенні потреби в продуктах харчування виписується накладна (вимога) на видачу продуктів харчування зі складу (комори) за формою № 434, а при зменшенні потреби в продуктах харчування надлишки здаються на склад (комору) і оформляються тією ж накладною (вимогою) з зазначенням на ній «Повернення». Шеф-кухар, отримавши відомості про рух хворих, вносить відповідні зміни до «Відомості на відпуск відділенням раціонів харчування для хворих» ф. № 23-МЗ. Закладка продуктів харчування в казан проводиться в присутності дієтсестри чи дієтлікаря. Продукти харчування, закладені в казан, поверненню не підлягають. Не рідше 1 разу на місяць перевіряється вага і кількість готових страв у відділеннях</p>	<p>Аналітичний облік продуктів харчування ведеться за найменуваннями, сортами, кількістю та вартістю і матеріально відповідальними особами в оборотних відомостях (ф. № 3-11), записи до яких здійснюються на підставі даних накопичувальних відомостей ф. № 3-12 і 3-13. В оборотних відомостях щомісяця підраховуються обороти і визначаються залишки, підсумки яких звіряють з даними книги Журнал-голова</p>
<p>Відпуск продуктів харчування зі складу (комори) на харчоблок проводиться через шеф-кухаря на підставі меню-вимоги Для здійснення обліку продуктів харчування завідувач складом на підставі супровідних документів постачальника (рахунки - платіжні вимоги, товарно-транспортні накладні, накладні), меню-вимог, вимог на видачу продуктів харчування зі складу, накладних веде книгу складського обліку форми № М-17, в якій враховується надходження, витрати і виводяться залишки продуктів харчування за найменуваннями, номенклатурним нормам, сортам в кількісному вираженні.</p>	<p>Видача харчування з харчоблоку після його приготування у відділення здійснюється за «Відомістю на відпуск у відділення раціонів харчування для хворих» (ф. № 23-МЗ). Складає цю відомість дієтсестра, підписує укладач і шеф-кухар. Факт отримання відділеннями сніданків, обідів та вечерів підтверджується підписом уповноваженої особи.</p>	<p>Працівники бухгалтерії повинні систематично перевіряти ведення складського обліку та обліку у харчоблоці і періодично організувати інвентаризацію продуктів харчування у місцях їх зберігання</p>

## Організація обліку медикаментів згідно із нормативними вимогами

Облік в установах, які мають аптеку	Облік в установах, не мають аптек
1	2
Аптека установи повинна розміщуватися в приміщеннях, які забезпечують належні умови збереження лікарських засобів та інших матеріальних цінностей відповідно до затверджених правил. Всі лікарські засоби та інші МЦ, що знаходяться в аптеці, підлягають щорічній інвентаризації	Лікарські засоби відпускаються в установи (відділення, кабінети) за накладними (вимогами) ф. 434, 16-АП, затвердженими керівником установи, окремо - на отрутні і наркотичні лікарські засоби і етиловий спирт.
Лікарські засоби враховуються за роздрібними цінами в сумовому вираженні, а за встановленим переліком ведеться предметно-кількісний облік в книзі предметно-кількісного обліку аптекарських запасів ф. 8-МЗ на підставі рахунків постачальників, накладних (вимог), актів, інш. первинних документів. За кожним найменуванням окремо складається відомість вибірки витрачених лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку, ф. 1-МЗ.	Накладні (вимоги) виписуються старшої медичної сестрою кожного відділення (кабінету) за групами лікарських засобів в 4-х примірниках, а на лікарські засоби, що підлягають предметно-кількісному обліку, - в 5-ти примірниках.
Отримані і перевірені рахунки постачальників завідувач аптекою записує в книгу реєстрації рахунків, що надійшли до аптеки, ф. 6-МЗ, після чого передає їх в бухгалтерію установи для оплати. Відпуск лікарських засобів матеріально-відповідальним особам відділень (кабінетів) проводиться завідувачем аптекою (заступником) за накладними (вимогами) ф. 434. На лікарські засоби, що підлягають предметно-кількісному обліку, виписуються окремі накладні (вимоги) зі штампом, печаткою, підписом керівника установи, в них вказуються номери історій хвороби, ПШБ хворих	Лікарські засоби отримують МВО: старші медичні сестри відділень (кабінетів), головні (старші) медичні сестри амбулаторно-поліклінічних установ за довіреностями. Отримані лікарські засоби зберігаються у відділеннях (кабінетах). Після закінчення місяця головна (старша) медична сестра представляє в бухгалтерію звіт про рух лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку, який затверджується керівником установи
Лікарські засоби відпускаються аптекою відділенням (кабінетам) у розмірі поточної потреби в них: отруйні лікарські засоби - 5-денної, наркотичні лікарські засоби - 3-денної, все решта - 10-денної. Кожна накладна (вимога) на видачу лікарських засобів у відділення (кабінети) таксується завідувачем аптекою (уповноваженою особою) для визначення вартості відпущених МЦ. Протаксовані накладні (вимоги) щодня записуються по порядку номерів у книгу обліку ф. 7-МЗ. Підсумкові суми включаються у звіт аптеки про прихід і витрату медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення в грошовому вираженні ф. 11-МЗ	На відпущені установі лікарські засоби аптека на підставі виписаних за певний період (тиждень, декаду, півмісяця) накладних (вимог) пред'являє установі рахунок з доданими до неї накладними (вимогами), в яких зазначаються дата, номер, сума по кожній накладній (вимозі) та загальна сума за рахунком. Ці рахунки перевіряються бухгалтерією установи згідно прикладеним до них накладним (вимогам), підписаним матеріально відповідальними особами відділень (кабінетів) в їх отриманні, і служать підставою для списання витрачених лікарських засобів по кожному відділенню і установі в цілому.
При встановленні втрат від псування лікарських засобів складається акт на списання цінностей, що зберігаються в аптеці і прийшли в непридатність ф. 9-МЗ у 2 примірниках комісією, призначеною керівником установи, з участю головного бухгалтера установи, завідувача аптекою та представника громадськості, при цьому з'ясовуються причини псування цінностей, встановлюються винні в цьому особи	З огляду на те, що розрахунок між установами та аптекою носять систематичний характер, оплата вартості отриманих лікарських засобів може проводитися на основі планових платежів.



Аналітичний облік лікарських засобів в бухгалтерії ведеться в сумовому вираженні:

- в бухгалтерії установи - в книзі кількісно-сумового обліку матеріальних цінностей ф. 296 ,

- в централізованій бухгалтерії - на картках ф. 296-а, в яких відкривається особовий рахунок в цілому за всіма установами, що обслуговуються, а також за кожною установою, відділенням (кабінетом) установи.

Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів у складі запасів бюджетних установ представлені бухгалтерськими проведеннями табл. 6.6.

**Таблиця 6.6**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку МШП бюджетної установи**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковані МШП, придбані бюджетною установою на умовах оплати (ПДВ відображається за загальними правилами): 1) попередня; 2) наступна	221-222	362,364,
		221-222	631, 675
2	Одночасно створений фонд у МШП за їх видами: 1) МШП придбані за рахунок коштів загального фонду; 2) МШП придбані за рахунок коштів спеціального фонду	801,802	411
		811-813	411
3	Оприбутковані МШП, отримані як гуманітарна допомога	221-222	364
4	Одночасно створений фонд у МШП	812	411
5	Оприбуткувані лишки МШП, виявлених при інвентаризації	221-222	711
6	Одночасно створений фонд у МШП	811	411
7	Передані МШП зі складу в експлуатацію	411	221
8	Реалізація лишків МШП, що не передані в експлуатацію та не використовуються установою	411	221, 222
9	Відображені кошти від реалізації МШП	364, 675	711
10	Списані МШП, не введені в експлуатацію, які стали непридатними	411	221, 222
	Списані нестачі і втрат МШП, установлені при інвентаризації	411	221
	Одночасно, якщо встановлено винні особи	363	711
	Якщо винні особи не встановлені, відображені суми нестач матеріальних цінностей	07	

## ТЕМА 7: ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1. Облік розрахунків з оплати праці робітників бюджетної установи
2. Облік розрахунків з військовослужбовцями
3. Облік розрахунків відпускних
4. Облік розрахунків з робітниками бюджетної установи по тимчасовій непрацездатності
5. Облік розрахунків по стипендіях
6. Облік розрахунків з підзвітними особами
7. Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами

### 1. Облік розрахунків з оплати праці робітників бюджетної установи

Загальне регулювання оплати праці робітників бюджетної установи встановлено державою та регламентовано наступними документами:

- 1) Конституцією України;
- 2) Господарським Кодексом України;
- 3) Кодексом законів про працю України;
- 4) Законом України «Про оплату праці»;
- 5) Законом України «Про колективні договори і угоди»;
- 6) іншими нормативно-правовими актами, на підставі яких укладається система угод: генеральна, галузева (регіональна), колективний договір, індивідуальний трудовий договір.

Для окремих галузей бюджетної сфери розроблені додаткові нормативні акти, представлені в табл. 7.1.

**Таблиця 7.1**

### **Нормативні акти, що регулюють оплату праці робітників окремих галузей бюджетної сфери**

<b>Галузь застосування</b>	<b>Нормативне регулювання</b>
Апарат органів виконавчої влади, прокуратури, судів	Постанова Кабінету міністрів України від 09.03.2006 р. № 268 «Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів»; Наказ Міністерства праці України від 02.10.1996 р. № 77 «Про умови оплати праці робітників, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та їх виконавчих органів, органів прокуратури, судів та інших органів».
Освіта	Закон України «Про наукову і науково-технічну діяльність»; Наказ Міністерства освіти та науки України № 557 від 26.09.2005 р. «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ»; Постанова Кабінету міністрів України від 14.04.2004 р. № 494 «Порядок виплати надбавки за стаж наукової роботи»; Постанова Кабінету міністрів України від 25.08.2004 р. № 1096 «Про встановлення розміру доплати за окремі види педагогічної діяльності».
Охорона здоров'я	Наказ Міністерства праці та соціальної політики України, Міністерства охорони здоров'я України від 05.10.2005 р. № 308/519 «Умови оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення»

Згідно із Законом України «Про оплату праці» **заробітна плата** — це винагорода, обчислена, переважно, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Держава регулює оплату праці працівників установ, встановлюючи розмір мінімальної заробітної плати, інших державних норм і гарантій, умови і розміри оплати праці керівників та працівників установ і організацій, які фінансуються або дотуються з бюджету, оподаткування доходів працівників.

Для впорядкування оплати праці працівників установ та організацій окремих галузей бюджетної сфери, а також створення механізму підтримки на постійному рівні оптимальних міжгалузевих та міжпосадових співвідношень в оплаті праці Кабінет міністрів України затвердив постанову від 30.08.2002 р. № 1298 «Про оплату праці працівників на підставі Єдиної тарифної сітки розрядів та коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери»

ЄТС передбачено **25 тарифних розрядів** для працівників бюджетних установ, закладів та організацій. Діапазон ЄТС (співвідношення між 1-м і 25-м розрядом) становить 1 : 4,51.

Тарифний розряд конкретного працівника залежить від посади, складності роботи, рівня кваліфікації, освіти, стажу роботи, умов праці.

За основу ЄТС прийнято тарифну ставку (посадовий оклад) працівника I тарифного розряду, що становить величину мінімальної заробітної плати.

Отже, тарифна ставка (посадовий оклад)  $T_c$  працівника бюджетної сфери визначається за формулою:

$$T_c = \text{Min}T_c \times T_k \quad (7.1), \text{ де}$$

$\text{Min} T_c$  – тарифна ставка працівника I тарифного розряду, що становить показник мінімальної заробітної плати.;

$T_k$  – тарифний коефіцієнт, що застосовується до відповідного тарифного розряду.

**Мінімальна заробітна плата** - це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану роботу, нижче від якої не може здійснюватись оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг робіт).

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюють і переглядають відповідно до Закону України «Про оплату праці». Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для установ і організацій.

Законом України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» № 719-VII від 16.01.2014 р. встановлено:

- 1) розміри мінімальної заробітної плати в 2014 р.: з 1 січня - 1218 грн., з 1 липня – 1250 грн., з 1 жовтня - 1301 грн.;
- 2) у погодинному розмірі: з 1 січня – 7,3 грн., з 1 липня – 7,49 грн., з 1

жовтня – 7,8 грн.

Проте, Постановою № 10 від 11.01.2012 р. встановлено, що посадові оклади (тарифні ставки) розраховуються, виходячи з розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду - 852 гривні.

В бюджетній галузі використовують дві основні форми тарифної системи оплати праці:

1) **погодинну** (згідно з тарифною ставкою оплачується робота за одиницю часу, як правило, за годину):

- а) просту погодинну;
- б) погодинно-преміальну;
- в) окладно-преміальну;

2) **відрядну** (за основу розрахунку заробітної плати беруть кількість виконаної роботи і розцінку за одиницю продукції):

- а) пряму відрядну;
- б) відрядно-прогресивну;
- в) відрядно-преміальну;
- г) акордну;
- г) опосередковано-відрядну.

Чинним законодавством передбачено у разі застосування погодинної оплати праці встановлювати працівникам нормовані завдання - обсяг робіт, що працівник має виконати за годину праці (норми часу перевірки контрольних, курсових робіт, прийому хворих, тощо).

Для оцінки розміру заробітної плати бюджетної установи застосовують показник **фонду оплати праці**, який розраховують відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати (наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5). Фонд оплати праці складається з груп, представлених у табл. 7.2.

У бюджетних установах чисельність працівників визначається **штатним розписом**, особовий склад працівників визначається структурою штатних працівників бюджетної установи. Загальна чисельність працівників бюджетної установи є списковою чисельністю, або штатним складом. Для виконання окремих робіт на короткий термін можуть залучатися особи, які не перебувають у штаті установи і працюють за трудовою угодою, такі працівники належать до нештатного (неспискового) складу.

## Складові фонду оплати праці робітників бюджетної установи

Складові фонду оплати праці	Сутність виплат у рамках складової
Основна заробітна плата	винагорода за виконану роботу відповідно до установлених норм праці, встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників і посадових окладів для службовців (оплата згідно встановлених норм за виконану роботу, гонорар тощо)
Додаткова заробітна плата	винагорода за роботу понад встановлені норми, за трудові успіхи, винахідливість, за особливі умови праці (доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій)
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, не передбачені актами чинного законодавства або які здійснюються понад встановлені вказаними актами норми

За функціональним призначенням персонал бюджетної установи поділяють на групи:

1) персонал основної діяльності - працівники, на яких покладено виконання головних функцій у загальній системі розподілу праці бюджетної установи;

2) адміністративно-управлінський персонал - персонал, що забезпечує керівництва та раціональне функціонування установи;

3) допоміжний (обслуговуючий) персонал - персонал, що виконує функцію обслуговування працівників двох попередніх категорій та сприяє кращому виконанню функцій, закріплених за означеною установою чи організацією.

Оперативний облік руху особового складу установи покладено на відділ кадрів, який здійснює прийом, переведення, звільнення працівників на підставі особистих заяв та оформлення типових форм первинного обліку особового складу, затверджених наказом Міністерства статистики України від 09.10.95 р. № 253:

- 1) Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (ф. № П-1);
- 2) Особова картка (ф. № П-2);
- 3) Алфавітна картка (ф. № П-3);
- 4) Особова картка спеціаліста з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські і технологічні роботи (ф. № П-4);
- 5) Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу (ф. № П-5);
- 6) Наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П-6);
- 7) Список про надання відпустки (ф. № П-7);
- 8) Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору

(контракту) (ф. №П-8);

9) Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати (ф. № П-12);

10) Табель обліку використання робочого часу (ф. № П-13);

11) Табель обліку використання робочого часу (ф. № П-14);

12) Список осіб, які працювали в надурочний час (ф. № П-15);

13) Листок обліку простоїв (ф. № П-16).

На підставі наказу (розпорядження) про прийняття на роботу (ф. № П-1) на кожного працівника у відділі кадрів відкривають особову картку (ф. № П-2), до якої заносять відомості про працівника (і подальші зміни у службовому стані), водночас роблять запис про прийняття на роботу в трудовій книжці і присвоюють йому **табельний номер**.

Поряд з обліком особового складу в установі має бути організовано **облік використання робочого часу**.

Для нарахування основної заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці необхідні відомості про посадові оклади (на підставі штатного розпису); про присвоєні розряди (на підставі наказів по установі), а також дані табельного обліку відпрацьованого ними часу за відповідний період (місяць тощо).

Для нарахування заробітної плати робітникам-відрядникам потрібні не лише відомості про відпрацьований час, але і про виконану роботу (наряд, маршрутний лист, змінний рапорт, журнал робіт).

Первинними документами доплат робітнику-відряднику є:

1) лист на доплату — якщо з незалежних від робітника обставин виникають відхилення від встановленого технологічного процесу, що спричиняють додаткові витрати робочого часу порівняно з встановленою нормою;

2) лист простою (ф. № П-16) — лист на оплату простою не з вини робітника;

3) акт про брак (ф. № П-46) — за умови, що частковий брак продукції стався з вини (або не з вини) робітника;

4) табель — для відзначення фактичних годин роботи в межах норм, понаднормової роботи кожного працівника і роботи в нічний час.

Бюджетні установи встановлюють **надбавки (доплати)** працівникам:

1) за високі досягнення у праці;

2) за виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання);

3) за складність, напруженість у роботі;

Граничний розмір зазначених надбавок для одного працівника не повинен перевищувати 50 % посадового окладу. Таке обмеження не поширюється на працівників національних закладів (установ).

4) за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників;

- 5) за суміщення професій (посад);
- 6) за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт;
- 7) за роботу в нічний час, якщо вищий розмір не визначено законодавством, за кожен годину роботи з 10 години вечора до 6 години ранку;
- 8) за вчене звання;
- 9) за науковий ступінь;
- 10) за використання в роботі дезінфікувальних засобів, а також працівникам, які зайняті прибиранням туалетів, — у розмірі 10 % посадового (місячного) окладу;

Головна умова застосування надбавок і доплат - діяльність такого працівника за профілем має збігатися з почесним, спортивним або науковим званням. Відповідність посади і присвоєного звання профілю діяльності працівника визначає керівник бюджетної організації.

Зведеним документом, який відображає розрахунки з робітниками та службовцям, є **розрахунково-платіжна відомість**.

**Аналітичний облік** розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Для узагальнення та систематизації інформації про розрахунки з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій та інших подібних виплат призначено пасивний рахунок **66 «Розрахунки з оплати праці»** в розрізі відповідних субрахунків (табл. 7.3).

Нарахування заробітної плати, премій допомоги є фактичними видатками установи та групуються за відповідними кодами економічної класифікації видатків (табл. 7.4).

За кредитом рахунку 66 відображається нарахування працівникам установи основної та додаткової заробітної плати, премії, допомоги з тимчасової непрацездатності, інших належних до нарахування працівникам виплат. За дебетом рахунку 66 відображається:

- 1) виплата основної та додаткової зарплати, премій, допомоги тощо;
- 2) вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами);
- 3) утримання податку з доходів фізичних осіб, єдиного соціального внеску, платежів за виконавчими документами та інших утримань з виплат працівникам.

Таблиця 7.3

## Характеристика субрахунків до рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»

<i>№ субрах</i>	<i>Назва субрахунку</i>	<i>Призначення субрахунку</i>
661	Розрахунки із заробітної плати	Обліковують розрахунки з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті установ за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю
662	Розрахунки зі стипендіатами	Обліковують розрахунки із стипендій з учнями, студентами й аспірантами
663	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит	Облікують суми, утримані із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників за товари, продані в кредит торговельними організаціями
664	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках	Облікують суми, 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
665	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування	Облікують суми, утримані із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів за договорами добровільного страхування у формі безготівкових розрахунків
666	Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських внесків	Облікують утримані із заробітної плати за заявами працівників членські профспілкові внески при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями
667	Розрахунки з працівниками за позиками банків	Облікують суми, утримані із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до чинного законодавства
668	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання	Облікують суми, утримані із заробітної плати, стипендій і пенсій за виконавчими листами та іншими документами
669	Інші розрахунки за виконанні роботи	Облікують розрахунки за сумами гонорару, що виплачуються позаштатному складу (доповідачам, рецензентам, авторам тощо) за роботи і виступи за договорами і разовими замовленнями

Неотримана працівниками в установленій строк зарплата відображається на субрахунку 671 «Розрахунки з депонентами».



Таблиця 7.4

## Характеристика КЕКВ з оплати праці та нарахувань на заробітну плату

КЕКВ (назва)	Характеристика категорії
2111 Заробітна плата	1) заробітна плата за встановленими посадовими окладами (тарифними ставками) або розцінками всіх штатних працівників, у тому числі за трудовими договорами; надбавка за вислугу років; доплата за ранг, надбавки та доплати обов'язкового характеру (оплата роботи в нічний час, доплати за науковий ступінь, за знання та використання в роботі іноземної мови тощо); 2) премії та інші види заохочень чи винагород відповідно до законодавства; 3) матеріальна допомога, допомога на оздоровлення при наданні щорічної відпустки та в інших випадках за рішенням адміністрації установи (організації) відповідно до законодавства; 4) винагороди та інші виплати, нараховані працівникам, які не перебувають у штаті установи (організації), відповідно до умов цивільно-правового договору (за винятком суб'єктів господарювання); 5) одноразова грошова допомога у зв'язку з виходом на пенсію або, якщо це передбачено законодавством, у відставку.
2112 Грошове забезпечення військовослужбовців	1) грошове утримання (забезпечення) військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу, у тому числі основні та додаткові види виплат; 2) заохочення, передбачені законодавством; 3) відшкодування податку на доходи фізичних осіб, що утримується з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби, згідно із законодавством; 4) одноразова грошова допомога при звільненні зі служби військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу.

Із нарахованої заробітної плати здійснюються **обов'язкові** (згідно чинного законодавства) та **добровільні** (на підставі заяв робітника) **утримання**. До обов'язкових належать податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), єдиний соціальний внесок, утримання за виконавчими листами.

Утримання податку на доходи фізичних осіб із доходів, нарахованих (виплачених) у вигляді заробітної плати, здійснюють згідно абз. 1 п. 167.1 та абз. 2 п. 167.1 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI за ставкою 15 (17)%. Збільшена ставка застосовується, якщо заробітна плата перевищує 10 кратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року.

При утриманні ПДФО нарахована сума зменшується на суму утриманого єдиного соціального внеску (3,6 %) та суму **податкової соціальної пільги**.

Згідно абз. 8 п.1 г.ХІХ Податкового кодексу України з 01.01.2011 р. до 31.12.2014 р. податкова соціальна пільга дорівнює 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (розраховуючи на місяць), встановленого законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку (табл. 7.5).

Таблиця 7.5

## Розмір податкової соціальної пільги в 2014 році

Граничний розмір доходу, що дає право на одержання податкової соціальної пільги, грн.	Прожитковий мінімум, грн.	Розмір пільги, % прожиткового мінімуму	Сума податкової соціальної пільги, грн.		
			100 % для осіб, зазначених у пп. 169.1.1, 169.1.2 ПКУ	150 % для осіб, зазначених у пп. 169.1.3 ПКУ	200 % для осіб, зазначених у пп. 169.1.4 ПКУ
1710	1218	50	609	913,50	1218

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого в інтересах платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації й винагороди), якщо її розмір не перевищує суму, яка рівняється розміру місячного прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 і округленого до найближчих 10 гривень (абз.1 пп.169.4.1 ПКУ).

При цьому граничний розмір доходу, що дає право на одержання податкової соціальної пільги одному з батьків у випадку й у розмірі, передбачених пп. 169.1.2 Податкового кодексу України, визначається як добуток суми, зазначеної в абз. 1 пп. 169.4.1 Податкового кодексу та відповідної кількості дітей.

Для застосування соціальної пільги, працівник повинен подати працедавцю відповідну **заяву**.

Основні бухгалтерські проведення з нарахування заробітної плати робітників бюджетних установ та здійснення утримань з неї представлені у табл. 7.6.

Регістром синтетичного обліку заробітної плати є **меморіальний ордер № 5**, що складається за функціональною класифікацією на підставі розрахунково-платіжних відомостей, до нього повинні бути прикладені всі документи, завдяки яким була нарахована заробітна плата.

**Аналітичний облік** розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат і утримань. Аналітичний облік на інших субрахунках рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» ведеться в картках ф. № 292-а (у книзі ф. № 292).

Таблиця 7.6

**Основні бухгалтерські проведення з нарахування заробітної плати  
робітників бюджетних установ та здійснення утримань з неї**

№	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата працівникам бюджетної установи	801,802, 811-813	661
2	Нарахований єдиний соціальний внесок (залежно від класу ризику) на заробітну плату, нараховану працівникам установи	801,802, 811-813	651
3	Утриманий ПДФО із нарахованої заробітної плати	661	641
4	Утриманий єдиний соціальний внесок із нарахованої заробітної плати	661	651
5	Утримані профспілкові внески робітників бюджетної установи	661	666
6	Здійснені утримання за виконавчими листами із нарахованої заробітної плати робітників бюджетної установи	661	668
7	Нарахований гонорар робітникам бюджетної установи	801,802, 811-813	669
8	Утриманий ПДФО із нарахованого гонорару	669	641
9	Утриманий єдиний соціальний внесок із нарахованого гонорару	669	651
10	Здійснено виплату з каси заробітної плати робітникам бюджетної установи	661, 669	301
11	Депоновано неотриману заробітну плату робітників бюджетної установи	661	671
12	Здійснено зарахування заробітної плати на карткові рахунки робітників бюджетної установи	661	321, 323
13.	Отримано в касу для виплати нарахованої заробітної плати	301	321, 323
14.	Виплачена з каси заробітна плата	661	301

## 2. Облік розрахунків з військовослужбовцями

Для раціональної організації обліку грошового забезпечення слід розмежувати облік заробітної плати цивільних осіб та осіб військового складу, тобто на синтетичному рахунку 661 виділити субрахунки наступного порядку:

1) **661/1 «Розрахунки із заробітної плати працівників»** - для обліку розрахунків з працівниками, що перебувають у штаті або утримуються за штатним розкладом військової частини.

2) **661/2 «Розрахунки з грошового забезпечення військовослужбовців»** - для обліку розрахунків, які здійснюються з фонду грошового забезпечення військовослужбовців.

До складу грошового забезпечення входять:

- 1) посадовий оклад, оклад за військовим званням;
- 2) щомісячні додаткові види грошового забезпечення (підвищення посадового окладу, надбавки, доплати, винагороди, які мають постійний характер, премія);

3) одноразові додаткові види грошового забезпечення.

Річна сума грошових коштів, призначена для видачі грошового забезпечення військовослужбовцям, заробітної плати працівникам, передбачається кошторисом доходів та видатків військової частини.

Підставою для комплектування військових частин особовим складом відповідних категорій і спеціальностей, а також виплати їм фінансового забезпечення є затверджені та введені в дію в установленому порядку штати та **штатні розписи**.

Штат військової частини — це нормативний документ, що визначає її склад, організаційну структуру, чисельність, назви посад, посадові оклади (тарифні розряди) військовослужбовців і працівників тощо.

Згідно зі ст. 9 Закону України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей» від 20.12.1991р. №2011-ХІІ грошове забезпечення визначається залежно від посади, військового звання, тривалості, інтенсивності та умов військової служби, кваліфікації, наукового ступеня і вченого звання військовослужбовця.

Облік особового складу веде відділ кадрів (стройовий відділ) на бланках типової форми. Призначення, звільнення і переміщення особового складу здійснюється на підставі наказу командира військової частини. Кожному військовослужбовцю та працівнику відкривають особову справу, присвоюють табельний номер. На підставі цих документів бухгалтерія веде особові рахунки.

Нараховують суми грошового забезпечення військовослужбовцям на підставі **роздавальних відомостей** на виплату грошового забезпечення генералам, адміралам, офіцерам, прапорщикам, мічманам і військовослужбовцям надстрокової служби (ф. № 13), військовослужбовцям строкової служби (ф. № 16), одноразових додаткових видів грошового забезпечення (ф. № 15) та зведених відомостей на виплату грошового забезпечення військовослужбовцям строкової служби (ф. № 17).

Підставою для складання **роздавальних відомостей** на нарахування і виплату є:

- 1) затверджений в установленому порядку штат військової частини та штатний розпис;
- 2) норми грошового забезпечення і заробітної плати, встановлені КМУ;
- 3) накази та інші документи про призначення на посади, проходження служби та звільнення особового складу;
- 4) розрахункові книжки і грошові атестати військовослужбовців, які зараховують на грошове забезпечення;
- 5) табелі обліку використання робочого часу, наряди на виконані роботи працівниками військової частини.

**Розрахункова книжка** застосовується при зарахуванні на грошове забезпечення генералів, адміралів, офіцерів, прапорщиків, мічманів і військовослужбовців, які проходять службу за контрактом на посадах солдата, матроса, сержанта і старшини, які є особистим документом військовослужбовців та бланком суворого обліку.

У разі зняття військовослужбовця строкової служби та курсанта

військового навчального закладу з грошового забезпечення у зв'язку з вибуттям до іншого місця служби їм видають грошовий атестат (ф. № 19), що є бланком суворого обліку. Він є підставою для зарахування на грошове забезпечення на новому місці служби.

Облік використаного робочого часу працівників ведуть за допомогою таблиця.

Нарахування грошового забезпечення здійснюється один раз на місяць і відображається в обліку в останній день місяця.

**Аналітичний облік** за субрахунками 661/2 «Розрахунки з грошового забезпечення військовослужбовців» та 661/1 «Розрахунки із заробітної плати працівників» ведеться в особових рахунках (ф. № П-54).

За розрахунками з фонду грошового забезпечення та інших нарахувань військовослужбовцям складають окремих **меморіальний ордер № 5/2** за ф. № 405, а із заробітної плати працівників **меморіальний ордер № 5/1** за ф. № 405.

Відповідно до п. 168.5. Податкового кодексу України суми податку на доходи фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями, особами рядового і начальницького складу органів внутрішніх справ, Державної кримінально-виконавчої служби України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, державної пожежної охорони, органів і підрозділів цивільного захисту, податкової міліції у зв'язку з виконанням обов'язків несення служби, спрямовуються виключно на виплату рівноцінної та повної компенсації втрат доходів цієї категорії громадян.

Механізм повної компенсації таких втрат цій категорії громадян (військовослужбовцям нестрокової та неальтернативної служби, особам рядового та начальницького складу органів внутрішніх справ і кримінально-виконавчої системи) встановлено Постановою Кабінету міністрів України від 15.01.2004 р. № 44 «Про затвердження Порядку виплати щомісячної грошової компенсації сум податку з доходів фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу» та наказом Міністерства фінансів України від 22.01.2004 р. № 22 «Про встановлення механізму реалізації Порядку виплати щомісячної грошової компенсації сум податку з доходів фізичних осіб, що утримуються з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 15.01.2004 № 44».

Виплата грошової компенсації військовослужбовцям та особам рядового і начальницького складу здійснюється одночасно з виплатою їм грошового забезпечення за місцем одержання грошового забезпечення у розмірі суми податку з доходів фізичних осіб, утриманого з грошового забезпечення.

Територіальні органи Державного казначейства провадять за платіжними документами видання готівки для одночасної виплати грошового забезпечення

та грошової компенсації із сплатою (перерахуванням) в установленому порядку податку з доходів фізичних осіб, утриманого з грошовою забезпечення.

Основні бухгалтерські проведення з нарахування грошового забезпечення та компенсації ПДФО військовослужбовцям представлені у табл. 7.7.

**Таблиця 7.7**

**Основні бухгалтерські проведення з нарахування грошового забезпечення та компенсації ПДФО військовослужбовцям**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховане грошове забезпечення військовослужбовцям	801,802, 811-813	661/2
2	Утриманий ПДФО із нарахованого грошового забезпечення військовослужбовцям	661/2	641
3	На підставі поданого звіту відображені операції, які здійснюються за рахунок коштів загального фонду:		
	1) сплачені суми ПДФО, утриманого із грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, в дохід бюджету;	641	321
	2) одночасно отримані асигнування для проведення видатків	321	701
4	На підставі поданого звіту відображені операції, які здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду:		
	1) сплачені суми ПДФО, утриманого з грошового забезпечення, грошових винагород та інших виплат, одержаних військовослужбовцями та особами рядового і начальницького складу, в дохід бюджету;	641	326
	2) одночасно отримані асигнування для проведення видатків	326	713

### **3. Облік розрахунків відпускних**

Законом України «Про відпустки» № 504/96-ВР від 15.11.1996 р. встановлено загальні права працівників на відпустки, визначено умови, тривалість і порядок їх надання.

Згідно із законодавством відпустки поділяються на:

- щорічні (основна, додаткова за шкідливі та важкі умови праці, додаткова відпустка за особливий характер праці, інші додаткові відпустки);
- додаткові відпустки в зв'язку з навчанням;
- творчі відпустки;
- відпустки без збереження заробітної плати.
- соціальні відпустки (у зв'язку з вагітністю та пологами; для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей).

У загальну тривалість щорічних відпусток, що надаються працівнику, не враховують святкові та неробочі дні. Святкові та неробочі дні встановлено ст.

73 КЗпП.

Конкретна тривалість щорічної додаткової відпустки за особливий характер праці встановлюється колективним чи трудовим договором залежно від часу зайнятості працівника в них умовах.

Крім оплачуваної відпустки, працівникам, за їхнім бажанням, може надаватися відпустка без збереження заробітної плати, яка не може перевищувати 15 робочих днів упродовж календарного року.

Право на щорічну основну і додаткову відпустки мають працівники, які пропрацювали в установі не менше від шести місяців. У разі надання працівникові відпустки до закінчення шестимісячного терміну безперервної роботи її тривалість визначається пропорційно до відпрацьованого часу.

Щорічні відпустки надаються працівникам, як правило, згідно з графіком відпусток в установі, який затверджуються у встановленому порядку керівником установи і доводиться до відома всіх працівників. Відпустки повинні бути використані до закінчення робочого року.

Нарахування сум за відпустку здійснюється на підставі **наказу (розпорядження) про надання відпустки**, в якому вказують і вид відпустки. Підставою для видання наказу про надання відпустки є заява працівника.

Сума відпускних визначається згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою Кабінету міністрів України від 08.02.95 р. № 100. Відповідно до нього суми виплат, належних працівнику за час надання йому щорічних, основної та додаткової відпусток, тривалість яких визначається в календарних днях, розраховують діленням сумарного заробітку за останні 12 місяців перед наданням відпустки на відповідну кількість календарних днів року (за винятком святкових і неробочих днів) і множенням отриманого результату на кількість календарних днів наданої оплачуваної відпустки.

Якщо працівник пропрацював менше року, середня заробітна плата обчислюється на підставі з виплат за фактичний час роботи з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка.

Обчислюючи середню заробітну плату за останні 12 місяців, для нарахування відпускних **враховують**:

- 1) основну і додаткову заробітну плату;
- 2) виробничі премії та премії за економію ресурсів;
- 3) винагороду за підсумками річної роботи та вислугу років тощо.

Під час обчислення середньої заробітної плати у разі її збереження зі чинним законодавством **не враховують**:

- 1) виплати за виконання окремих доручень одноразового характеру;
- 2) одноразові виплати (компенсація за невикористану відпустку, матеріальна допомога, допомога працівникам, які виходять на пенсію, вихідна допомога тощо);

3) компенсаційні виплати на відрядження і переведення;  
4) премії за винаходи та раціоналізаторські пропозиції;  
5) грошові і речові винагороди за призові місця на змаганнях, оглядах, конкурсах тощо;

6) літературний гонорар;

7) соціальні та компенсаційні виплати і т.п.

Витрати, пов'язані з оплатою відпусток, здійснюються за рахунок коштів установ, призначених на оплату праці.

Допомога у зв'язку з вагітністю та пологами, а також для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку провадиться за рахунок коштів державного соціального страхування.

У разі підвищення тарифних ставок і посадових окладів в установі, організації відповідно до актів законодавства, а також за рішеннями, передбаченими в колективних договорах (угодах), як у розрахунковому періоді, так і в періоді, протягом якого за працівником зберігається середній заробіток, заробітна плата, зокрема премії та інші виплати, що враховують для обчислення середньої заробітної плати за проміжок часу до підвищення коригується на коефіцієнт їхнього підвищення. На підставі відкоригованої у такий спосіб заробітної плати у розрахунковому періоді за загальним порядком визначають середньоденний (годинний) заробіток.

Відбиття на рахунках обліку нарахування відпускних та їх оподаткування такий самий, як і порядок нарахування та оподаткування основної заробітної плати.

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування та виплати відпускних (табл. 7.6).

#### ***4. Облік розрахунків з робітниками бюджетної установи по тимчасовій непрацездатності***

Надання допомоги з тимчасової непрацездатності здійснюється на підставі:

1) Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням» від 18.01.2001 № 2240-III;

2) Порядку обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» (Постанова Кабінету міністрів України від 26.09.2001 № 1266;

3) Інструкції зі статистики заробітної плати (наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5);

4) Порядку оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів підприємства, установи, організації (Постанова



Кабінету міністрів України від 06.05.2001 № 439);

5) Порядку фінансування страхувальників для надання застрахованим особам матеріального забезпечення за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності (Постанова Кабінету міністрів України від 22.12.2010 № 26).

Згідно із Законом № 2240 рішення про призначення допомоги за рахунок коштів соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням приймає комісія із соціального страхування бюджетної установи, або уповноважена особа із соціального страхування.

Вона, зокрема, приймає рішення про призначення (або про відмову в призначенні) чи припинення виплати допомоги:

- у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності;
- у зв'язку з вагітністю та пологами;
- у разі народження дитини;
- для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
- на поховання.

Комісія розглядає підставу і правильність видання та продовження листків непрацездатності та інших документів, які є підставою для надання допомоги.

Ст. 36 Закону № 2240 передбачено випадки, коли допомога з тимчасової непрацездатності **не призначається**:

- у разі одержання застрахованою особою травм чи захворювання під час скоєння нею злочину;
- у разі навмисного заподіяння шкоди своєму здоров'ю для ухилення від роботи чи інших обов'язків або симуляції хвороби;
- за час перебування під арештом і за час судово-медичної експертизи;
- за час примусового лікування, призначеного за постановою суду;
- у разі тимчасової непрацездатності у зв'язку із захворюванням або травмою, що сталися внаслідок алкогольного, наркотичного, токсичного сп'яніння або дій, пов'язаних з таким сп'янінням;
- за період перебування застрахованої особи у відпустці без збереження заробітної плати, творчій відпустці, додатковій відпустці у зв'язку з навчанням.

Розмір допомоги залежить від загального трудового стажу працівника і надається у розмірах, зазначених у ст. 37 Закону №2240:

- 1) 60%, якщо страховий стаж до 5 років;
- 2) 80%, якщо страховий стаж від 5 до 8 років;
- 3) 100%, якщо страховий стаж понад 8 років;
- 4) 100% незалежно від стажу окремим категоріям громадян: зарахованим до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; одному з батьків або особі, що їх замінює та доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи, ветеранам війни та особам,

на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», при отриманні допомоги у зв'язку і вагітністю та пологами.

Перші 5 днів тимчасової непрацездатності оплачуються за рахунок установи. Лікарняні за всі наступні дні оплачуються за рахунок Фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності.

Згідно пункту 2 статті 21 Закону № 2240 роботодавець відкриває окремий реєстраційний рахунок для зарахування страхових коштів у банках у порядку, встановленому Національним банком України:

- 1) отримання лікарняного листа від працівника;
- 2) розрахунок суми оплати за перші 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця та суми допомоги по тимчасовій непрацездатності;
- 3) заповнення та подання до фонду соціального страхування заяви-розрахунку про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення за їх видами;
- 4) отримання фінансування від фонду соціального страхування на спеціальний рахунок (протягом 10 робочих днів після надходження заяви-розрахунку);
- 5) виплата лікарняних працівнику.

Форма заяви-розрахунку про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення за їх видами затверджена Порядком № 26.

Згідно пункту 6 Закону № 2240 матеріальне забезпечення виплачується у разі, якщо звернення за його призначенням надійшло не пізніше 12 календарних місяців з дня відновлення працездатності.

Згідно пункту 2 статті 52 Закону № 2240 допомога по тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів Фонду соціального страхування виплачується у найближчий після дня призначення допомоги строк, установлений для виплати заробітної плати. Строки виплати лікарняних за перші 5 днів хвороби за рахунок роботодавця такі самі.

Соціальний захист людей, що отримали виробничу травму, здійснює Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві.

Згідно ст. 34 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві» допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю виплачується в розмірі 100% середнього заробітку.

Підставою для виплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, пов'язаною з нещасним випадком на виробництві або профзахворюванням, є наявність акта розслідування нещасного випадку (форма Н-5) та акта про нещасний випадок на виробництві (форма Н-1) або акта розслідування профзахворювання (форма П-4) і листка непрацездатності, в якому обов'язково повинна бути відмітка про виробничу травму або профзахворювання.

Згідно пункту 2 Порядку № 439 оплата днів тимчасової непрацездатності повністю або частково компенсує втрату заробітної плати за робочі дні

(години) згідно з графіком роботи, що припадають на дні хвороби. Лікарняні за рахунок роботодавця виплачуються тільки за робочі дні, згідно з графіком роботи.

Загальну формулу розрахунку лікарняних (Л) можна представити у наступному вигляді:

$$Л = ЗП_{сд} \times K_{cc} \times K_{дл} \quad (7.2), \text{ де}$$

$ЗП_{сд}$  – середньоденна заробітна плата;

$K_{cc}$  – коефіцієнт страхового стажу робітника;

$K_{дл}$  – кількість робочих днів лікарняного згідно із листком непрацездатності.

Середня заробітна плата є головним показником для розрахунку лікарняних. Згідно пункту 14 Порядку № 1266 середньоденна заробітна плата ( $ЗП_{сд}$ ) обчислюється за формулою:

$$ЗП_{сд} = \frac{ЗП_{н}}{K_{рд}} \quad (7.3) \text{ де}$$

$ЗП_{сд}$  – середньоденна заробітна плата;

$ЗП_{н}$  – заробітна плата, нарахована у розрахунковому періоді;

$K_{рд}$  – кількість відпрацьованих робочих днів у розрахунковому періоді.

Розрахунковий період для обчислення середньої заробітної плати визначається згідно із Порядком № 1266 як:

1) останні 6 календарних місяців, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок (хвороба працівника);

2) фактично відпрацьовані календарні місяці, в яких сплачено страхові внески, якщо робітник працював менше 6 календарних місяців;

3) фактично відпрацьований час перед настанням страхового випадку, якщо робітник працював менше календарного місяця.

Заробітна плата, для включення до розрахунку середньої заробітної плати для визначення суми лікарняних, має одночасно відповідати наступним умовам:

1) заробітна плата повинна включатися до фонду оплати праці як основна, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які визначаються Інструкцією № 5;

2) з цих виплат сплачувався єдиний внесок;

3) ці виплати обкладалися податком з доходів фізичних осіб;

4) виплати не повинні перевищувати граничної суми заробітної плати, з якої сплачувався єдиний внесок.

Згідно статті 1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. №2464-VI максимальна величина бази нарахування єдиного соціального внеску дорівнює 17 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

З метою оподаткування лікарняні розглядаються як заробітна плата, до них застосовується ставка 15 (17) % з урахуванням пункту 164.6 Податкового кодексу, тобто база оподаткування зменшується на суму утриманого єдиного соціального внеску.

Установа утримує єдиний соціальний внесок з лікарняних за рахунок працівника за ставкою 2% (згідно пункту 12 статті 8 Закону «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI).

Індексації суми лікарняних не підлягають, оскільки при розрахунку середньої заробітної плати для визначення суми лікарняних використовувалася проіндексована заробітна плата, нарахована за розрахунковий період. Згідно пункту 3 «Порядку проведення грошових доходів населення» затвердженого

Основні бухгалтерські проведення з нарахування та виплати лікарняних робітникам бюджетних установ представлені у табл. 7.8.

**Таблиця 7.8**

**Основні бухгалтерські проведення з нарахування та виплати лікарняних робітникам бюджетних установ**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховані лікарняні робітникам бюджетної установи за перші п'ять днів	801,802, 811-813	661
2	Нараховані лікарняні з шостого дня непрацездатності (згідно з заявою-розрахунком)	651	661
3	Отримано кошти на спеціальний реєстраційний рахунок від фонду згідно розрахунку	328	651
4	Сплачено ЄСВ та ПДФО з отриманих коштів	651, 641	328
5	Виплачено сума допомоги ( на картковий рахунок)	661	328

**5. Облік розрахунків по стипендіях**

Основним документом, що регулює порядок призначення та нарахування стипендій, є Постанова Кабінету Міністрів України від 12.07.2004 р. № 882 «Порядок призначення і виплати стипендій».

Дія цього Порядку поширюється на осіб, які навчаються у навчальних закладах та наукових установах за рахунок коштів загального фонду державного бюджету, у навчальних закладах, що перебувають у власності Автономної Республіки Крим, та комунальних навчальних закладах за рахунок коштів відповідних бюджетів:

- 1) учнів денної форми навчання професійно-технічних навчальних закладів;
- 2) студентів денної форми навчання вищих навчальних закладів I-IV рівня акредитації, крім осіб, які навчаються за освітньо-професійними програмами підготовки магістрів державного управління;
- 3) курсантів денної форми навчання вищих навчальних закладів цивільної

авіації, морського і річкового транспорту, Севастопольського національного інституту ядерної енергії та промисловості;

4) учнів VIII-XII класів середніх спеціальних музичних шкіл-інтернатів і середніх художніх шкіл;

5) учнів I-II курсів училищ фізичної культури;

6) слухачів підготовчих відділень консерваторій та студій підготовки акторських кадрів;

7) клінічних ординаторів;

8) аспірантів і докторантів, які навчаються з відривом від виробництва (крім аспірантів та докторантів, розмір стипендії яких визначено Положенням про прийом слухачів до Національної академії державного управління при Президентові України, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 14.04.2004 р. № 468 «Про затвердження положень про прийом, стажування слухачів та працевлаштування випускників Національної академії державного управління при Президентові України, а також переліку органів, де проводиться стажування слухачів Академії»;

9) курсантів, слухачів та ад'юнктів вищих військових навчальних закладів та військових навчальних підрозділів вищих навчальних закладів - у частині призначення стипендій, зазначених у підпункті 1 пункту 5 цього Порядку.

Учням, студентам, курсантам вищого навчального закладу, слухачам, клінічним ординаторам, аспірантам і докторантам, які навчаються згідно з угодами, укладеними між навчальними закладами або науковими установами та фізичними або юридичними особами, стипендії можуть виплачуватися за рахунок коштів цих осіб, якщо це передбачено умовами укладеної угоди.

Особі, яка навчалася згідно із зазначеною угодою і в установленому порядку переведена на навчання за державним замовленням, стипендія призначається і виплачується відповідно до Порядку за результатами попереднього семестрового контролю з місяця, що настає за датою її зарахування відповідно до наказу керівника навчального закладу.

Призначення і виплата стипендій студентам, які є іноземними громадянами та особами без громадянства, провадиться відповідно до міжнародних договорів України і актів Кабінету Міністрів України.

Види стипендій та порядок їх призначення представлені у табл. 7.9.

Розмір академічних стипендій для осіб, зазначених у підпунктах 1-6, визначається виходячи з установленого Кабінетом Міністрів України розміру мінімальної ординарної (звичайної) академічної стипендії з урахуванням типу навчального закладу, умов та напрямку навчання, успішності стипендіата (табл. 7.10).

## Порядок призначення стипендій за видами

Академічні стипендії	Соціальні стипендії
<p>Призначаються:</p> <p>1) особам, зазначеним у підпунктах 1-3 та 9 - за результатами навчання у професійно-технічних і вищих навчальних закладах та виявленою при цьому успішністю;</p> <p>2) особам, зазначеним у підпунктах 4-8 - на підставі наказу про зарахування до навчальних закладів та наукових установ;</p> <p>Академічними стипендіями є:</p> <p>1) стипендії Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, іменні стипендії, які призначаються учням, студентам, курсантам вищих навчальних закладів, а також курсантам, слухачам та ад'юнктам вищих військових навчальних закладів та військових навчальних підрозділів вищих навчальних закладів за результатами навчання, розміри та порядок призначення яких визначаються окремими нормативно-правовими актами;</p> <p>2) іменні або персональні стипендії навчального закладу;</p> <p>3) ординарні (звичайні) академічні стипендії</p>	<p>Призначаються на підставі нормативно-правових актів на отримання державних пільг і гарантій для окремих категорій громадян:</p> <p>1) студентам і курсантам вищого навчального закладу з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, а також студентам і курсантам вищого навчального закладу, які в період навчання у віці від 18 до 23 років залишились без батьків;</p> <p>2) студентам і курсантам вищого навчального закладу з числа осіб, яким згідно із Законом України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» гарантуються пільги під час призначення стипендії;</p> <p>3) студентам і курсантам вищого навчального закладу з малозабезпечених сімей (у разі отримання відповідної державної допомоги згідно із законодавством);</p> <p>4) студентам, які є дітьми-інвалідами та інвалідами I-III групи;</p> <p>5) студентам і курсантам вищого навчального закладу, які мають сім'ї з дітьми і в яких обоє з подружжя або одна мати (батько) навчається у вищому навчальному закладі за денною формою навчання;</p> <p>6) студентам, які навчаються за гірничими спеціальностями, батьки яких загинули або стали інвалідами внаслідок отримання травм на виробництві, професійного захворювання під час роботи на вугледобувних підприємствах</p>

З метою підвищення життєвого рівня та заохочення за успіхи у навчанні, участь у громадській, спортивній і науковій діяльності навчальний заклад 10% коштів, передбачених для виплати стипендій, використовує для надання учням, студентам, курсантам вищого навчального закладу, клінічним ординаторам і аспірантам, які навчаються за державним замовленням, матеріальної допомоги та заохочення.

Порядок використання коштів, передбачених на виплату стипендій, для надання матеріальної допомоги та заохочення розробляється навчальним закладом та затверджується його керівником. Для вирішення питань з призначення та позбавлення академічної або соціальної стипендії, надання матеріальної допомоги учням, студентам, курсантам вищого навчального закладу, заохочення кращих з них за успіхи у навчанні, участь у громадській, спортивній та науковій діяльності, навчальні заклади утворюють стипендіальні комісії.

## Розмір стипендій за видами

<b>Мінімальна ординарна (звичайна) академічна стипендія</b>	<b>Соціальна стипендія</b>
<p>- для учнів професійно-технічних навчальних закладів 275 грн. на місяць;</p> <p>- для студентів вищих навчальних закладів I-II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «молодший спеціаліст» або «бакалавр» 550 грн. на місяць;</p> <p>- для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційними рівнями «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр» 730 грн. на місяць</p> <p>З 0.12.2012 р.:</p> <p>1) академічні стипендії Президента України становлять: для учнів - 800 грн. на місяць; для студентів вищих навчальних закладів I-II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «молодший спеціаліст» або «бакалавр», - 1000 грн. на місяць; для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр», - 1200 грн. на місяць;</p> <p>2) іменні та академічні стипендії, засновані Кабінетом Міністрів України, становлять: для учнів - 700 грн. на місяць; для студентів вищих навчальних закладів I-II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «молодший спеціаліст» або «бакалавр», - 900 грн. на місяць; для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр», - 1100 грн. на місяць;</p> <p>3) стипендії Президента України учасникам і призерам міжнародних учнівських олімпіад з базових навчальних предметів, становлять: учасникам - 1100 грн. на місяць; призерам - 1200 грн. на місяць;</p> <p>4) стипендії Президента України для переможців всеукраїнських учнівських олімпіад з базових навчальних предметів і Всеукраїнського конкурсу-захисту науково-дослідницьких робіт учнів - членів Малої академії наук становлять - 1100 грн. на місяць;</p> <p>5) стипендії Кабінету Міністрів України переможцям Всеукраїнської учнівської олімпіади з української мови та літератури становлять - 1100 грн. на місяць;</p> <p>6) стипендії ім.Т.Шевченка учням середніх загальноосвітніх навчальних закладів становлять - 1200 грн. на місяць</p>	<p>З 01.09.2012 р.:</p> <p>- для учнів з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, а також учнів, які в період навчання у віці від 18 до 23 років залишилися без батьків, - 850 грн. на місяць;</p> <p>- для студентів вищих навчальних закладів з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, а також студентів, які в період навчання у віці від 18 до 23 років залишилися без батьків, - 1760 грн. на місяць</p> <p>З 01.01.2009 р. студентам і курсантам з числа осіб, яким згідно із Законом України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» гарантуються пільги під час призначення стипендії та які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності нижчий ніж 7 за дванадцятибальною або нижчий ніж 4 за п'ятибальною шкалою оцінювання, обов'язково призначається соціальна стипендія у розмірі 50 % мінімальної ординарної (звичайної) академічної стипендії у вищих навчальних закладах відповідного рівня акредитації</p>

До складу стипендіальної комісії входять керівник навчального закладу, представники фінансових підрозділів, декани факультетів (завідуючі відділеннями), представники профспілкових та самоврядних організацій учнів,

студентів, курсантів вищого навчального закладу.

За поданням стипендіальної комісії керівник навчального закладу затверджує **реєстр осіб**, яким призначаються стипендії.

Стипендіатам, які мають дітей віком до 3 років і продовжують навчання за денною формою, виплачуються щомісячна грошова допомога, передбачена законодавством, і стипендія, призначена згідно з Порядком.

Академічна стипендія у мінімальному розмірі призначається:

1) учням, які за результатами семестрового контролю мають менше ніж 10-12 балів з кожного предмета за дванадцятибальною або середній бал успішності нижчий ніж 5 за п'ятибальною шкалою оцінювання;

2) студентам, які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності 7.00 - 9.99 за дванадцятибальною або 4.00 - 4.99 за п'ятибальною шкалою оцінювання;

3) учням та студентам першого року навчання до першого семестрового контролю

У разі коли успішність осіб становить за результатами семестрового контролю 10-12 балів з кожного предмета або середній бал успішності дорівнює 5 (відповідно за дванадцяти - та п'ятибальною шкалою оцінювання), розмір академічної та соціальної стипендії збільшується на:

40 гривень - для учнів;

50 гривень - для студентів вищих навчальних закладів I-II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем молодшого спеціаліста або бакалавра;

60 гривень - для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем бакалавра, спеціаліста або магістра.

За особливі успіхи у навчанні, участь у громадській, спортивній та науковій діяльності учням, студентам, курсантам вищого навчального закладу за поданням стипендіальної комісії навчального закладу можуть призначатися іменні або персональні стипендії навчального закладу, виплата яких проводиться у межах коштів, передбачених для виплати стипендій, відповідно до положення про іменні або персональні стипендії навчального закладу, що затверджується його керівником.

Розмір іменної або персональної стипендії навчального закладу підвищується на:

65 грн. - для учнів;

85 грн. - для студентів вищих навчальних закладів I- IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційними рівнями «молодший спеціаліст», «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр».

Академічна стипендія клінічним ординаторам, аспірантам і докторантам устанавлюється у розмірі середньої місячної заробітної плати за останнім



основним місцем роботи (з урахуванням наступних змін в оплаті праці на відповідних посадах), але не нижче 60% і не вище посадового окладу, визначеного за схемою посадових окладів, відповідно:

- викладача-стажиста - для клінічних ординаторів і аспірантів;
- доцента - для докторанта.

У разі коли строк закінчення навчання особи, яка отримує академічну та/або соціальну стипендію, настає до закінчення місяця або коли стипендіат вибуває з навчального закладу (наукової установи) до закінчення строку навчання, їм виплачується стипендія у повному обсязі за останній місяць навчання.

У разі коли стипендіат має право на призначення кількох академічних стипендій, виплачується одна - найбільшого розміру, якщо інше не передбачено нормативними актами.

Учням, студентам і курсантам вищого навчального закладу, які навчалися за державним замовленням і:

1) перебувають в академічній відпустці за медичними показаннями відповідно до наказу керівника навчального закладу, в межах коштів, передбачених для виплати стипендій, щомісяця виплачується допомога у розмірі 50% мінімальної ординарної (звичайної) академічної стипендії відповідного типу навчального закладу.

Учням, студентам і курсантам вищого навчального закладу з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, а також учням, студентам і курсантам вищого навчального закладу, які в період навчання у віці від 18 до 23 років залишились без батьків, допомога виплачується у розмірі соціальної стипендії, яку вони отримували до початку академічної відпустки за медичними показаннями.

2) поновили навчання за державним замовленням після академічної відпустки, академічна стипендія призначається у розмірі, який встановлюється особі згідно з Порядком за результатами останнього (до перерви у навчанні) семестрового контролю.

Студенти (крім тих, які отримують стипендії з бюджету) мають право на податкову соціальну пільгу на доходи, одержані з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, якщо такий дохід не перевищує вищезазначеного розміру.

Нарахування і виплата стипендії здійснюється у розрахунково-платіжній відомості раз на місяць. У бухгалтерії на кожного студента ведеться **картка стипендіата**.

Для розрахунків зі стипендій призначено пасивний субрахунок 662 «Розрахунки зі стипендіатами». За кредитом цього рахунку відображають суми нарахованих стипендій, за дебетом - суми виданих стипендій, а також утримання з них.

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків зі стипендіатами наведено у табл. 7.11.

**Таблиця 7.11**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків зі стипендіатами**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховані стипендії, доплати до них, матеріальна допомога за рахунок стипендіального фонду, утвореного із коштів загального (спеціального) фонду.	801,802, 811-813	662
2	Утриманий ПДФО із нарахованих стипендій	662	641
3	Утримані профспілкові внески із нарахованих стипендій	662	666
4	Утримано за виконавчими листами із нарахованих стипендій	662	668
5	Утримано за заявою (за гуртожиток) із нарахованих стипендій	662	675
6	Перераховано на карткові рахунки стипендіатів	662	321, 323

### **6. Облік розрахунків з підзвітними особами**

Значна частина розрахунків бюджетних установ здійснюється готівкою через підзвітних осіб на такі цілі:

- господарські видатки;
- службові відрядження;
- наукові експедиції.

**Підзвітними особами** є працівники установи, яким в обмежених розмірах видаються кошти на здійснення операційно-господарських потреб, що не можуть бути здійснені у формі безготівкових розрахунків, а також на відрядження та наукові експедиції.

Видача відповідній особі готівкових коштів під звіт проводиться за умови звітування нею у встановленому порядку за раніше отримані під звіт суми.

Порядок витрачання коштів на **господарські потреби** регулюється та обмежується єдиним кошторисом видатків бюджетної організації, а також Положенням про ведення касових операцій у національній валюті (Постанова Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637).

Видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється на строк не більше 10 робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт, а на всі інші виробничі (господарські) потреби - на строк не більше 2 робочих днів, включаючи день отримання готівкових коштів під звіт.

Якщо підзвітній особі одночасно видана готівка як на відрядження, так і для вирішення в цьому відрядженні виробничих (господарських) питань (у т.ч. для закупівлі сільськогосподарської продукції у населення та заготівлі вторинної сировини), строк, на який видана готівка під звіт на ці завдання, може бути продовжено до завершення терміну відрядження.

Особи, які одержали готівку під звіт, зобов'язані подати до бухгалтерії підприємства або централізованої бухгалтерії звіт про витрачені суми, форма та

порядок складання якого затверджені наказом Міністерства фінансів України від 05.12.2012 р. № 1276.

Розрахунки із підзвітними особами за **службовими відрядженнями** здійснюються відповідно до інструкції про службові відрядження в межах України та закордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 та Постанови Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів».

**Службове відрядження** - це поїздка працівника за розпорядженням керівника органу державної влади, підприємства, установи та організації, що повністю або частково утримується (фінансується) за рахунок бюджетних коштів, на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи (за наявності документів, що підтверджують зв'язок службового відрядження з основною діяльністю підприємства).

Документами, що підтверджують зв'язок такого відрядження з основною діяльністю підприємства, є, зокрема (але не виключно):

- запрошення сторони, що приймає і діяльність якої збігається з діяльністю підприємства, що направляє у відрядження;
- укладений договір чи контракт;
- інші документи, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини;
- документи, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозиумах, інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з діяльністю підприємства, яке відряджає працівника.

Підприємство, що відряджає працівника, здійснює реєстрацію особи, яка вибуває у відрядження, у спеціальному журналі за формою згідно з додатком до Інструкції.

Підприємство, що відряджає працівника, забезпечує його коштами для здійснення поточних витрат під час службового відрядження (авансом). Аванс відрядженому працівникові може видаватися готівкою або перераховуватися у безготівковій формі на відповідний рахунок для використання із застосуванням платіжних карток.

Керівник підприємства може встановлювати додаткові обмеження щодо сум та цілей використання коштів, наданих на відрядження: витрат на найм житлового приміщення, на побутові послуги, транспортні та інші витрати, що запроваджуються наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

Підприємство, що відряджає працівника, зобов'язане ознайомити його з **кошторисом витрат** (або з довідкою-розрахунком на виданий аванс,

складеною за довільною формою), а також з вимогами нормативно-правових актів стосовно звітування про використання коштів, виданих на відрядження.

Днем вибуття у відрядження вважається день відправлення поїзда, літака, автобуса або іншого транспортного засобу з місця постійної роботи відрядженого працівника, а днем прибуття з відрядження – день прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи відрядженого працівника. При відправленні транспортного засобу до 24-ї години включно днем вибуття у відрядження вважається поточна доба, а з 0 години і пізніше – наступна доба. Якщо станція, пристань, аеропорт розташовані за межами населеного пункту, де працює відряджений працівник, у строк відрядження зараховується час, який потрібний для проїзду до станції, пристані, аеропорту. Аналогічно визначається день прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи.

Дата на транспортному квитку (вибуття транспортного засобу з місця постійної роботи відрядженого працівника) має збігатися з датою вибуття працівника у відрядження згідно з наказом про відрядження. Дата на транспортному квитку (прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи відрядженого працівника) має збігатися з датою прибуття працівника з відрядження згідно з наказом про відрядження.

На працівника, який перебуває у відрядженні, поширюється режим робочого часу того підприємства, до якого він відряджений. Замість днів відпочинку, не використаних за час відрядження, інші дні відпочинку після повернення з відрядження не надаються.

Якщо працівник спеціально відряджений для роботи у вихідні або святкові й неробочі дні, то компенсація за роботу в ці дні виплачується відповідно до чинного законодавства.

Якщо наказом про відрядження працівник відбуває у відрядження або повертається у вихідний день, йому після повернення з відрядження в установленому порядку надається інший день відпочинку відповідно до законодавства у сфері регулювання трудових відносин.

Працівнику, який направлений у службове відрядження, оплата праці за виконану роботу здійснюється за всі робочі дні тижня за графіком, установленим за місцем постійної роботи, та відповідно до умов, визначених трудовим або колективним договором, і розмір такої оплати праці не може бути нижчим середнього заробітку.

Підтвердними документами, що засвідчують вартість понесених у зв'язку з відрядженням витрат, є розрахункові документи відповідно до Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та Податкового кодексу України. У разі відрядження за кордон підтвердні документи, що засвідчують вартість понесених за кордоном у зв'язку з таким відрядженням витрат, оформлюються

згідно із законодавством відповідної держави.

Окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження, є **добові** витрати (витрати на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи, понесені у зв'язку з таким відрядженням). Суми добових витрат для працівників підприємств затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98.

Добові витрати відшкодовуються в єдиній сумі незалежно від статусу населеного пункту.

Порядок відрядження працівників установ наведено у табл. 7.12.

Якщо для остаточного розрахунку за відрядження необхідно виплатити додаткові кошти, виплата здійснюється в національній валюті України за офіційним обмінним курсом гривні до іноземних валют, установленим Національним банком України на день погашення заборгованості. Виплата зазначених коштів має здійснюватися до закінчення 3-го банківського дня після затвердження керівником звіту про використання коштів, наданих на відрядження.

Дозвіл (погодження) керівника підприємства на відшкодування витрат понад суми, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98, оформлюється письмово за довільною формою.

Надбавку до сум добових витрат в іноземній валюті, що підлягає виплаті окремим категоріям працівників (держслужбовцям), розраховують відповідно до розмірів, затверджених у додатку 2 до постанови Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98, і сум добових витрат, що підлягають відшкодуванню залежно від держави відрядження та кількості разів харчування на добу (визначених у пункті 2 постанови Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98) - табл. 7.13.

**Таблиця 7.13**

***Розрахунок надбавки до сум добових витрат в іноземній валюті, що підлягає виплаті окремим категоріям працівників бюджетної установи***

<b><i>Категорії працівників</i></b>	<b><i>Доплата</i></b>
члени уряду, державні службовці 1 рангу та дипломатичного рангу надзвичайного і повноважного посла	в розмірі 50 % сум добових витрат
державні службовці 2 і 3 рангу, дипломатичних рангів надзвичайного і повноважного посланника 1 і 2 класу	в розмірі 40 % сум добових витрат
державні службовці 4 і 5 рангу, дипломатичних рангів радника 1 і 2 класу	в розмірі 30 % сум добових витрат
члени делегацій, що виїжджають за кордон на міжнародні переговори, наради та для підписання міжурядових угод (ті, хто має повноваження виступати від імені або за дорученням Президента України та уряду України на міжнародних переговорах, конференціях, форумах та для підписання міжурядових угод)	в розмірі 25 %, а керівникам цих делегацій - в розмірі 30 % сум добових витрат

Таблиця 7.12

## Порядок відрядження працівників

Ознака	Порядок відрядження в межах України	Порядок відрядження за кордон
1	2	3
Підстава для відрядження	наказ (розпорядження) керівника підприємства із зазначенням пункту призначення, найменування підприємства, куди відряджений працівник, к строку й мети відрядження	наказ (розпорядження) керівника підприємства після затвердження технічного завдання, в якому визначаються мета виїзду, завдання та очікувані результати відрядження, строк, умови перебування за кордоном (у разі поїздки за запрошенням подається його копія з перекладом), і кошторису витрат
Термін відрядження	максимально 30 календарних днів, за винятком випадків, передбачених постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98	максимально 60 календарних днів, за винятком випадків, передбачених постановою Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98.
Відрядження керівників центр. і місцевих органів виконавчої влади, Секретаріату КМУ	відповідно до вимог постанови Кабінету Міністрів України від 15.03.2002 № 337 «Про службові відрядження в межах України керівників органів виконавчої влади та Секретаріату Кабінету Міністрів України».	відповідно до вимог постанови Кабінету Міністрів України від 11.12.92 № 698 «Про вдосконалення порядку здійснення службових відряджень за кордон»
Виплата зарплати	переказується поштою відрядженому працівникові на його прохання за рахунок підприємства, що його відрядило, або у безготівковій формі на відповідний рахунок із застосуванням платіжних карток	
Добові	в межах сум, затверджених постановою КМУ від 02.02.2011 р. № 98 за кожний день перебування працівника у відрядженні в межах України, враховуючи вихідні, святкові й неробочі дні та час перебування в дорозі (разом з вимушеними зупинками)	- за нормами, що встановлені для держави, до якої відряджено працівника; - у разі здійснення відряджень до кількох держав протягом доби – у розмірі середнього арифметичного від сум, установлених для цих держав; - день повернення в Україну (перетину кордону) – за нормами останньої держави відрядження.
Найм приміщення	За наявності підтвердних документів (в оригіналі) в межах граничних сум витрат на найм житлового приміщення, затверджених постановою КМУ від 02.02.2011 р. № 98; плата за бронювання місця у готелі (мотелі) - не більше 50% вартості місця за 1 добу згідно з поданими підтвердними документами в оригіналі Витрати, що перевищують граничні суми витрат, відшкодовуються з дозволу керівника згідно з оригіналами підтвердних документів	оплата вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях в межах, затверджених постановою КМУ від 02.02.2011 р. № 98 граничних сум витрат на найм житлового приміщення, встановлених з урахуванням включених до рахунків на оплату вартості проживання витрат за користування телефоном, холодильником, телевізором та інших витрат (крім витрат на побутові послуги та витрат на оплату податку на додану вартість); на бронювання місць у готелях (мотелях) - не більше 50% вартості місця за добу
Побутові послуги	включені до рахунків на оплату вартості проживання у місцях проживання (прання, чищення, лагодження та прасування одягу взуття чи білизни), але не більш як 10% сум добових витрат за всі дні проживання	включені до рахунків на оплату вартості проживання у місцях проживання (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), але не більш як 10% сум добових витрат для держави, до якої відряджається працівник, визначених у додатку 1 до постанови КМУ від 02.02.2011 р. № 98, за всі дні проживання
Телефон. розмови	в розмірах за погодженням з керівником	у розмірах, погоджених з керівником

1	2	3
Інші витрати		оформлення закордонних паспортів; оформлення дозволів на в'їзд (віз); на оплату вартості страхового поліса життя або здоров'я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності (у разі використання транспортного засобу при здійсненні відрядження), на обов'язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування в місці відрядження (у тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат); оплату комісійних витрат у разі обміну валюти
Харчування	вартість якого включена до рахунків на оплату вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях або до проїзних документів, - за рахунок добових витрат. Якщо працівник за умовами запрошення безоплатно забезпечується харчуванням організаторами заходів або якщо вартість харчування включається до рахунків на найм житлового приміщення, проїзних документів без визначення конкретної суми, добові витрати відшкодовуються в розмірах: 80% – при одноразовому, 55% – дворазовому, 35% – триразовому харчуванні	витрати на харчування, вартість якого визначена і включена до рахунків на оплату вартості проживання в готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях або до проїзних документів, оплачуються відрядженим працівником за рахунок добових витрат. Якщо умовами запрошення безоплатно забезпечується харчуванням стороною, яка приймає, або якщо вартість харчування включається до рахунків на найм житлового приміщення, проїзних документів без визначення конкретної суми, добові витрати відшкодовуються в розмірах, що визначаються у відсотках сум добових витрат для відповідної держави згідно з додатком 1 до постанови КМУ від 02.02.2011 р. № 98, зокрема 80% – при одноразовому, 55% – дворазовому, 35% – триразовому харчуванні
Вартість проїзду (багажу, бронювання)	в розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, водним, автомобільним транспортом загального користування (крім таксі) з урахуванням витрат, пов'язаних із придбанням проїзних квитків і користуванням постільними речами в поїздах, страхових платежів на транспорті	проїзд (у тому числі на перевезення багажу, бронювання транспортних квитків, оплату аеропортних зборів, користування постільними речами в поїздах) до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті)
Аванс	згідно з кошторисом на відрядження у межах суми, визначеної на оплату проїзду, найм житлового приміщення і добові витрати	в національній валюті держави, до якої відряджається працівник, або у вільно конвертованій валюті
Звітування	звіт із оригіналами документів, що засвідчують вартість понесених витрат: - до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем прибуття до місця постійної роботи; - при застосуванні платіжних карток, - до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження; - при застосуванні платіжних карток для проведення розрахунків у безготівковій формі, коли строк подання звіту не перевищив 10 банківських днів, за наявності поважних причин – за дозволом керівника - до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами)	звіт із оригіналами документів, що засвідчують вартість понесених витрат, із зазначенням форми їх оплати: - до закінчення 5-го банківського дня, наступного за днем прибуття до місця постійної роботи у грошових одиницях, в яких було надано аванс; - при отриманні готівки із застосуванням платіжних карток, - до закінчення 3-го банківського дня після завершення відрядження; - при застосуванні платіжних карток для проведення розрахунків у безготівковій формі, коли строк подання звіту не перевищив 10 банківських днів, за наявності поважних причин – за дозволом керівника - до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами).

Видатки на **наукові експедиції** здійснюються через підзвітних осіб згідно з інструкціями Академії наук України. На початкові витрати начальників експедицій видається аванс готівкою відповідно до затвердженого кошторису, масштабів та умов роботи експедицій.

Якщо платник податку не повертає суму надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний строк (до закінчення 3-го або 5-го, а в окремих випадках 10-го чи 20-го банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку завершує відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок податкового агента платника податку, що надав кошти під звіт), то така сума підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб відповідно до пункту 167.1 статті 167 розділу IV Кодексу за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць. У разі недостатності суми доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

У разі коли платник податку припиняє трудові або цивільно-правові відносини з особою, що видала такі кошти, сума податку на доходи фізичних осіб утримується за рахунок останньої виплати оподатковуваного доходу під час проведення остаточного розрахунку, а у разі недостатності суми такого доходу непогашена частина податку включається до податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного (податкового) року.

Якщо повне утримання такої суми податку є неможливим внаслідок смерті чи визнання платника податку судом безвісно відсутнім або оголошення судом померлим, така сума утримується під час нарахування доходу за останній для такого платника податку податковий період, а в непогашеній частині визнається безнадійною до сплати.

Звіт складається платником податку (підзвітною особою), що отримала такі кошти від підприємств всіх організаційно-правових форм або самозайнятої особи.

До суми перевищення не включаються та не оподатковуються документально підтверджені витрати, здійснені за рахунок готівкових чи безготівкових коштів, наданих платнику податку під звіт роботодавцем на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків у межах граничного розміру таких витрат, передбаченого у розділі III Кодексу, що здійснені таким платником та/або іншими особами з рекламними цілями.

Об'єкт оподаткування визначають із застосуванням коефіцієнта  $K$  (п. 164.5 Податкового кодексу України) за формулою:

$$K = \frac{100}{(100 - C_n)} \quad (7.4), \text{ де}$$

$C_n$  — ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

Сума податку, нарахована на суму надміру витрачених коштів, утримується установою за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу



відрядженого працівника після його оподаткування за відповідний місяць.

Облік розрахунків з підзвітними особами здійснюється на субрахунку **362 «Розрахунки і підзвітними особами»** у меморіальному ордері № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» окремо за загальним та спеціальним фондами, записи в якому здійснюють лінійно-позиційним методом, поєднуючи синтетичний і аналітичний облік.

В установах і організаціях, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, витрати на відрядження здійснюються за рахунок коштів, затверджених кошторисом доходів і видатків за кодом економічної класифікації видатків (КЕКВ) **2250 «Видатки на відрядження»**. До цієї категорії належать:

1) видатки на оплату проїзду, добових, вартості проживання під час службових відряджень, оплата підйомних, проїзду, добових при переміщенні працівників, військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу;

2) оплата проїзду та добових при звільненні військовослужбовців строкової служби, сесійних виїздів народних суддів, відряджень на курси і в навчальні заклади;

3) придбання службових проїзних квитків та оплата проїзду за маршрутними листами;

4) виплата надбавок до заробітної плати, що виплачуються у випадках, передбачених рішеннями Кабінету Міністрів України, окремим категоріям працівників замість компенсації видатків на відрядження;

5) видатки на відрядження викладачів, працівників бюджетних установ (організацій) на сесії, семінари, конференції, наради, з'їзди наукового характеру, поїздки з науковою метою, проїзд на виробничу практику студентів, учнів;

6) видатки на відшкодування витрат в іноземній валюті працівникам, направленим у довготермінове відрядження відповідно до законодавства;

7) видатки на відрядження (у тому числі проїзду, добових, польових тощо) фізичних осіб, які мають правовідносини з бюджетною установою і на яких розповсюджується дія наказу (розпорядження), виданого керівником: учнів, студентів, тренерів, інших учасників на навчально-тренувальні збори, змагання, олімпіади, молодіжні, фізкультурно-оздоровчі та спортивні заходи, наукові конференції тощо;

8) оплата інших витрат, пов'язаних з відрядженням працівників, відповідно до законодавства; плата за користування залом офіційних делегацій посадовими особами, які їдуть у відрядження або повертаються з нього.

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із підзвітними особами представлені у табл. 7.14.

**Аналітичний облік** розрахунків із підзвітними особами ведеться за кожною особою, які отримали грошові кошти під звіт у меморіальному ордері № 8 (ф. 386), причому сальдо на субрахунку 362 може бути як дебетовим, так і кредитовим.

**Таблиця 7.14**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із підзвітними особами бюджетної установи**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Видавано аванс підзвітній особі в національній валюті	362	301
2	Видавано аванс підзвітній особі в іноземній валюті	362	302
3	Затверджено звіт про витрачені підзвітні суми на придбання матеріалів, продуктів харчування, МШП	231-239	362
4	Списано витрачені кошти на відрядні витрати	801,802, 811-813	362
5	Повернено в касу невикористаний підзвітною особою залишок авансу	301, 302	362

В облікових реєстрах операції з іноземною валютою відображають також в національній валюті, для чого в меморіальних ордерах для кожного запису валютних операцій передбачають два рядки за одним порядковим номером.

Основні бухгалтерські проведення з обліку відрядження за кордон згідно з Порядком відображення в обліку операцій в іноземній валюті (наказ Державного казначейства України від 24.07.2001 р. № 126) представлені у табл. 7.15.

**Таблиця 7.15**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку відрядження за кордон**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перераховані кошти банку на купівлю іноземної валюти	364	321
2	Зараховані кошти в іноземній валюті на рахунок установи	318	364
3	Здійснена оплата послуг банку за придбання валюти	364	321
4	Віднесена на витрати установи вартість послуг банку	801, 802, 811-813	364
5	Отримана в касу готівка в іноземній валюті	302	318
6	Видано під звіт:		
	1) національну валюту	362	301
	2) іноземну валюту	362	302
7	Прийнято та затверджено звіт про використаний аванс:		
	1) в іноземній валюті (за курсом на день видання авансу)	801, 802, 811-813	362
	2) в національній валюті	801, 802, 811-813	362
8	Відшкодовані перевитрати понад виданий аванс (за курсом на день погашення заборгованості, але не пізніше від терміну, визначеного для звітування за відрядження)	362	302
9	Нараховано курсову різницю :		
	1) при збільшенні курсу;	318	442
	одночасно;	442	70, 71
	2) при зменшенні курсу;	442	318
	одночасно	70,71	442

## 7. Облік розрахунків з дебіторами та кредиторами

У процесі діяльності кожна установа вступає у господарські відносини із постачальниками, працівниками, покупцями та іншими юридичними і фізичними особами, при встановленні яких між сторонами виникають певні права і зобов'язання. Як наслідок, в однієї сторони в складі господарських засобів виникає актив у вигляді дебіторської заборгованості, а в іншій — зобов'язання погасити цю заборгованість перед кредитором.

Принципи формування та обліку інформації про **дебіторську заборгованість** визначено відповідно до Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ (наказ Державного казначейства України від 26.12.2003 р. № 242) – табл. 7.16.

**Таблиця 7.16**

### **Визначення основних термінів в Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ**

<b>Термін</b>	<b>Визначення</b>
Дебіторська заборгованість	фінансовий актив установи, що виникає унаслідок договірних відносин між двома юридичними особами, серед яких одна, що є власником активу, після настання відповідних умов угоди має право на отримання платежів, товарів, робіт та послуг
Прострочена дебіторська заборгованість	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
Дебіторська за боргованість, строк позовної давності якої минув	дебіторська заборгованість, що обліковується після закінчення терміну позовної давності
Безнадійна дебіторська заборгованість	поточна дебіторська заборгованість, щодо якої є впевненість про неповернення її боржником або за якою строк позовної давності минув
Авансові платежі	грошова сума, яку перераховують згідно з договором наперед у рахунок майбутніх розрахунків за товари (роботи, послуги), які мають бути отримані (виконані, надані)
Попередня оплата	оплата товарів (робіт та послуг), готових до відвантаження (надання) установі після отримання платежу, відповідно до чинного законодавства

Прострочена дебіторська заборгованість є **безнадійною** у випадках:

1) коли прострочена дебіторська заборгованість обліковується за суб'єктами господарювання, які ліквідовані без правонаступників та виключені з Єдиного державного реєстру підприємств, організацій та установ;

2) коли установами вжито всіх заходів по проведенню претензійно-позовної роботи та інших заходів щодо стягнення заборгованості відповідно до чинного законодавства.

Для обліку розрахунків з дебіторами призначено рахунки **35 «Розрахунки з покупцями і замовниками»** субрахунок 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи»

та **36 «Розрахунки з іншими дебіторами»** субрахунки

**361** «Розрахунки в порядку планових платежів»;

**362** «Розрахунки з підзвітними особами»;

**363** «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»;

**364** «Розрахунки з іншими дебіторами».

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків з покупцями та замовниками бюджетної установи представлені у табл. 7.17 (оп. 1,2).

Одним з видів розрахунків з дебіторами є **розрахунки за плановими платежами**, коли умовами договору передбачена оплата товарів не за окремими операціями постачання (на підставі рахунків, рахунків-фактур надання матеріальних цінностей тощо), а шляхом періодичного перерахування коштів в певні строки і в установлених розмірах, передбачених договором та в межах планових асигнувань незалежно від отриманих товарів.

Щомісяця постачальник і покупець звіряють стан своїх розрахунків на підставі фактично одержаних матеріальних цінностей та проведених проплат і здійснюють перерахунок. Остаточні (уточнені) розрахунки доцільно проводити в останній платіж місяця, щоб на звітну дату взаємна заборгованість була мінімальною.

Облік розрахунків в порядку планових платежів бюджетної установи здійснюється на субрахунку **361 «Розрахунки в порядку планових платежів»** і представлений у табл. 7.16 (оп. 3,4).

Для обліку розрахунків за відшкодуванням завданих збитків передбачений субрахунок **363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків»**.

Відшкодування сум збитків визначається відповідно до Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння або валютних цінностей» та Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. При цьому із стягнутих сум здійснюється відшкодування збитків, завданих установі, а залишок коштів перераховується до державного бюджету України.

Облік розрахунків з відшкодування завданих збитків ведеться у довільній формі за кожною винною особою із зазначенням прізвища, імені та по батькові, займаної посади, дати виникнення недостачі та її суми.

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків з відшкодування завданих збитків бюджетної установи представлені у табл. 7.17 (оп. 5,6).

До **розрахунків з іншими дебіторами** належать розрахунки:

1) з підприємствами, установами, організаціями шляхом попередньої оплати за товари, роботи та послуги, які отримує установа в майбутньому (після перерахування плати) за умовами договору, якщо це передбачено чинним

законодавством України;

2) з підприємствами, установами, організаціями, фізичними особами, яким установа реалізувала товари, виконала роботи та надала послуги, якщо умовами договору передбачена оплата після їх надання;

3) із студентами та учнями за користування гуртожитком при вищих і середніх спеціальних навчальних закладах.

Облік розрахунків з іншими дебіторами ведеться на субрахунку **364 «Розрахунки з іншими дебіторами»** і представлений у табл. 7.17 (оп. 7-10). Залишок за субрахунком 364 може бути дебетовим і кредитовим, у фінансовій звітності відображається розгорнуто: дебетове сальдо - у складі оборотних активів, а кредитове - у складі зобов'язань.

**Таблиця 7.17**

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків з дебіторами бюджетної установи**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено суми авансових платежів та попередньої оплати, сплачені установою в рахунок виконання договорів з придбання товарів (робіт), надання послуг і вартість товарів (робіт), послуг, виконаних установою	351	32, 63, 71, 72, 74
2	Прийняті в рахунок сплаченого установою авансу і попередньої оплати товари (роботи, послуги) та отримана плата за виконані установою роботи (послуги) та надані товари	30, 32, 34, 63, 64, 65, 67, 81, 82	351
3	Перераховано бюджетною установою в рахунок планових платежів	361	32
4	Отримані матеріальні цінності, оплачені плановими платежами	23	361
5	Відображено суми виявлених недостач, крадіжок, втрат грошових коштів та матеріальних цінностей	363	20, 21, 23-25, 30, 33, 36, 64
6	Відображено суми, що надійшли на відшкодування завданого установі збитку	30, 32	363
7	Нарахована плата за гуртожиток, відвантажені товари, виконані роботи (надані послуги), за які оплата буде отримана в майбутньому	364	71, 72
8	Перерахована попередня оплата за товари, роботи та послуги, що будуть надані установі в майбутньому	364	32
9	Відображено надходження коштів за вже відвантажені в минулому товари (виконані роботи, надані послуги)	30, 32	364
10	Отримані товари (роботи, послуги), що були оплачені в минулому шляхом попередньої оплати	10-12, 20-25, 80-82	364

Договори, укладені установою з юридичними та фізичними особами в усній або письмовій формі, реєструються в **Книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань**, яка ведеться окремо за загальним та спеціальним

фондами бюджету за формою та у порядку, затвердженим наказом Державного казначейства України від 06.10.2000 р. № 100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання».

З метою недопущення укладання договорів, що перевищують бюджетні асигнування, затверджені кошторисом установи, у Книзі реєструється кожний укладений договір, в т.ч. довгострокові договори минулих років, що передбачають оплату бюджетними коштами у поточному році. Договори, які в поточному році були не проплачені, переносяться у Книгу обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань наступного року.

Облік розрахунків з дебіторами установи ведеться:

1) в частині розрахунків в порядку планових платежів - у меморіальному ордері № 7 - Накопичувальній відомості за розрахунками в порядку планових платежів ф. № 410 (бюджет);

2) в частині розрахунків з підзвітними особами - у меморіальному ордері № 8 - Накопичувальній відомості за розрахунками з підзвітними особами ф. № 386 (бюджет);

3) в частині розрахунків з відшкодування завданих збитків - у меморіальних ордерах №№ 1, 2, 3, 8, 9, 10, 12, 13 або в меморіальному ордері ф. № 274 (бюджет);

4) в частині розрахунків з покупцями та замовниками, з іншими дебіторами установи - у меморіальному ордері № 4 - Накопичувальній відомості за розрахунками з іншими дебіторами ф. № 408 (бюджет).

Принципи формування та обліку інформації про зобов'язання визначено Порядком реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України (наказ Міністерства фінансів України № 309 від 02.03.2012 р.).

Поняття та економічні категорії, що використовуються у цьому Порядку, вживаються у значенні, наведеному в Бюджетному кодексі України та інших нормативно-правових актах, що регламентують бюджетні відносини – табл. 7.18.

Бюджетні зобов'язання та бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів обліковуються органами Казначейства в бухгалтерському обліку виконання бюджетів та відображаються у звітності про виконання бюджетів.

Розпорядники бюджетних коштів протягом 7 робочих днів з дати взяття бюджетного зобов'язання подають до відповідного органу Казначейства **Реєстр** бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за встановленою формою і оригінали документів (їх копії, засвідчені в установленому порядку), що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання.

Таблиця 7.18

**Визначення основних термінів з обліку зобов'язань бюджетних установ в нормативних документах**

<b>Термін</b>	<b>Визначення</b>
бюджетне фінансове зобов'язання	зобов'язання розпорядника бюджетних коштів (одержувача бюджетних коштів) сплатити кошти за будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, тобто – бюджетна кредиторська заборгованість та/або попередня оплата, яка передбачена законодавством
зобов'язання	будь-яке розміщення замовлення, укладення договору чи виконання інших аналогічних операцій, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет, в частині перевищення повноважень
фінансове зобов'язання	будь-яке придбання товару, послуги чи виконання інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, тобто – кредиторська заборгованість та/або попередня оплата, здійснена розпорядником або одержувачем бюджетних коштів з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет, в частині перевищення повноважень

За умови взяття бюджетного зобов'язання, за яким застосовуються процедури закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти, розпорядник бюджетних коштів протягом 7 робочих днів з дати, зазначеної у звіті про результати проведення процедури закупівель, подає до органу Казначейства додатково оригінали документів (їх копії, засвідчені в установленому порядку), що підтверджують проведення закупівлі та передбачені законодавством у сфері державних закупівель.

За бюджетними зобов'язаннями за окремими напрямками видатків (наприклад, заробітна плата, стипендії, нарахування на заробітну плату, різні види допомоги), у тому числі за бюджетними зобов'язаннями, у яких не зазначаються суми, у Реєстрі суми проставляються розпорядниками бюджетних коштів розрахунково, але в межах річних планових показників.

За довгостроковими бюджетними зобов'язаннями, строк дії яких перевищує один бюджетний період суми в Реєстрі проставляються в межах планових показників поточного бюджетного періоду на підставі даних календарного плану до довгострокового договору.

Підтвердні документи, надані розпорядником бюджетних коштів, опрацьовуються органом Казначейства у наступні терміни:

1) за захищеними видатками, які не потребують проведення процедур закупівель, – протягом 1 операційного дня;

2) за захищеними видатками, які потребують проведення процедур закупівель (крім капітальних видатків), – до 3 операційних днів;

3) за іншими поточними видатками, крім захищених, – до 3 операційних днів;

4) за капітальними видатками – до 5 операційних днів.

Документи, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання та/або бюджетного фінансового зобов'язання, повертаються розпоряднику з відміткою «zareestrovano ta vzyato na oblik».

Випадки відмови органів казначейства у реєстрації зобов'язань представлені у табл. 7.19.

**Таблиця 7.19**

**Випадки відмови органів казначейства у реєстрації зобов'язань бюджетних установ**

<b>Види зобов'язань</b>	<b>Випадки відмови у реєстрації</b>
Зобов'язання	<ol style="list-style-type: none"><li>1) відсутність у розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом;</li><li>2) відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання;</li><li>3) відсутність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження);</li><li>4) невідповідність напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми;</li><li>5) неподання або подання неповного пакета підтвердних документів щодо проведення процедур закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти;</li><li>6) недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами;</li><li>7) недотримання вимог щодо оформлення поданих документів</li></ol>
Фінансові зобов'язання	<ol style="list-style-type: none"><li>1) відсутність відповідного бюджетного зобов'язання, відображеного у бухгалтерському обліку виконання державного та місцевих бюджетів;</li><li>2) відсутність у розпорядника бюджетних коштів фактичних надходжень спеціального фонду;</li><li>3) відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного фінансового зобов'язання;</li><li>4) недотримання вимог щодо оформлення поданих документів;</li><li>5) невідповідність фінансового зобов'язання відповідному бюджетному зобов'язанню, відображеному в бухгалтерському обліку виконання державного та місцевих бюджетів;</li><li>6) недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами</li></ol>



Облік довгострокових зобов'язань, погашення яких відбудеться після завершення поточного бюджетного року, ведеться на рахунках **5 класу** Плану рахунків «**Довгострокові зобов'язання**» за рахунками:

**50** «Довгострокові позики»;

**51** «Довгострокові векселі видані»;

**52** «Інші довгострокові фінансові зобов'язання»,

поточних зобов'язань - на рахунках **6 класу** Плану рахунків «**Поточні зобов'язання**» за рахунками:

**60** «Короткострокові позики»;

**61** «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»;

**62** «Короткострокові векселі видані»;

**63** «Розрахунки за виконані роботи» :

**64** «Розрахунки із податків і зборів»;

**65** «Розрахунки із страхування»;

**66** «Розрахунки з оплати праці»;

**67** «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами»;

**68** «Внутрішні розрахунки».

Розрахунки з постачальниками і підрядниками за виконані роботи та за виконані роботи та надані послуги проводяться на підставі документів:

- накладних;

- рахунків-фактур;

- актів прийнятих робіт, послуг;

- товарно-транспортних накладних тощо.

**Аналітичний облік** ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за зобов'язаннями бюджетної установи представлені у табл. 7.19 (оп. 1-5).

Для обліку розрахунків з різними бюджетними установами, а також підприємствами, організаціями, що є кредиторами бюджетної установи та іншим операціями передбачено рахунок **67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами»**, який включає субрахунки:

**671** «Розрахунки з депонентами»;

**672** «Розрахунки за депозитними сумами»;

**674** «Розрахунки за спеціальними видами платежів»;

**675** «Розрахунки з іншими кредиторами».

Для обліку розрахунків з органами Пенсійного фонду, бюджетом за податками і платежами передбачено рахунки **64 «Розрахунки із податків та платежів»**, **65 «Розрахунки із страхування»** по внесках і платежах, передбачених законодавством.

Суми дебіторської заборгованості, за якими **минув термін позовної давності**, списуються з дозволу керівника бюджетної установи на зміни

результату виконання кошторису доходів та видатків за минулий рік. Таке списання здійснюється після того, як вжиті всі необхідні заходи до стягнення заборгованості, ретельної перевірки її виникнення та усунення і відшкодування нанесеної шкоди шляхом пред'явлення претензій, позовів в арбітражний суд - до дебіторів-юридичних осіб і в цивільний суд - до дебіторів-фізичних осіб.

Списання заборгованості внаслідок неспроможності боржників не є анулюванням заборгованості. Ця заборгованість відображається на позабалансовому рахунку 07 протягом 5 років з моменту її списання для нагляду за можливістю її стягнення у випадку зміни майнового становища боржника. Посадові особи, винні в пропущенні терміну позовної давності, притягуються до дисциплінарної відповідальності.

Порядок списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, **строк позовної давності якої минув**, визначено наказом Державного казначейства України від 08.05.2001 р. № 73 (при цьому **позовна давність** — це строк, у межах якого особа може звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу, відповідно до ст. 257 Цивільного кодексу України встановлюється тривалістю у 3 роки).

Списання кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, за загальним та спеціальним фондами Державного бюджету України (крім власних надходжень) здійснюється **Комісією**, яка затверджується наказом керівника бюджетної установи у складі головного бухгалтера (його заступника) та працівника бухгалтерії, який веде облік розрахунків. За результатами інвентаризації розрахунків комісією складається **акт** довільної форми, в якому зазначаються сума кредиторської заборгованості (строк позовної давності якої минув і яка є безнадійною для погашення), назва її місцезнаходження кредитора, дата та причини виникнення заборгованості, а також заходи, що проводились для її ліквідації. Акт затверджується керівником бюджетної установи, після чого передається за відомчою підпорядкованістю установі вищого рівня для прийняття рішення щодо доцільності списання. Установа вищого рівня розглядає подані акти інвентаризації і видає наказ про списання з обліку підвідомчої бюджетної установи заборгованості, строк позовної давності якої минув, за загальним та спеціальним фондами Державного бюджету України (крім власних надходжень).

Основні бухгалтерські проведення з обліку списання сум заборгованості після закінчення терміну позовної давності бюджетної установи представлені у табл. 7.20 (оп. 6-9).

Таблиця 7.20

**Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за зобов'язаннями бюджетної установи**

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Сплачено рахунки постачальників за будівельні матеріали, конструкції та деталі, за виконані будівельно-монтажні роботи	631	321, 323
2	Отримано від постачальників матеріали, конструкції та деталі	20	631
3	Оприбутковано спеціальне обладнання для виконання науково-дослідних робіт за господарськими договорами (сума без ПДВ)	203	631
4	Відображена сума ПДВ:		
	1) якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	823	631
	2) якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	631
5	Списані на підставі підтверджувальних документів суми виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт	801,802, 811-813	631
6	Списані суми дебіторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності	431, 432	363, 364
7	Списані суми кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, за коштами загального фонду державного бюджету	675	431
8	Списані суми кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, за коштами спеціального фонду державного бюджету	675	432
9	Списані суми депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув	671	431, 432

## ТЕМА 8: ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1. Сутність та класифікація звітності бюджетних установ
2. Склад звітності бюджетних установ

### 1. Сутність та класифікація звітності бюджетних установ

Складання звітності є завершальним етапом облікового циклу, який ґрунтується на даних синтетичних, аналітичних облікових реєстрів, що відображають результати виконання кошторисів доходів і видатків за звітний період та стан коштів і розрахунків на звітну дату.

На відміну від суб'єктів господарювання недержавної форми власності склад звітності для бюджетних організацій набагато ширше за наступними причинами:

- 1) звітність бюджетних установ, перш за все, є джерелом контролю виконання бюджетів за видатками, а також перевірки цільового витрачання бюджетних коштів згідно кошторисних призначень;
- 2) на підставі звітності проводиться аналіз своєчасності та повноти проведених платежів та стану заборгованості.

Класифікація звітності бюджетних установ представлена в табл. 8.1.

## Класифікація звітності бюджетних установ

<i>Ознака класифікації</i>	<i>Види звітності</i>
1. За термінами надання	місячна квартальна річна
2. За об'єктами звітності та джерел даних	бухгалтерська (фінансова) статистична податкова соціальна внутрівідомча
3. За обсягом інформації	індивідуальна зведена
4. За місцем подання (суб'єктами користування)	вища організація Державна казначейська служба податкові органи органи статистики органи соціального страхування тощо

Основними **нормативними документами**, що регулюють порядок складання звітності бюджетних установ, є:

- 1) Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 8 липня 2010 р.;
- 2) Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів (наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44),
- 3) Закон України «Про Державний бюджет України на 2014 рік» від 16.01.2014 р. № 719-VII;
- 4) Постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 «Про затвердження порядку подання фінансової звітності»;
- 5) Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57 «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету»;
- б) інші нормативно-правові акти з питань бюджетних відносин в Україні.

Звіти за станом на 01.01.2013 р. складаються в гривнях з копійками.

Всі форми звітності повинні бути підписані керівниками установ та організацій і головними бухгалтерами (в іншому випадку вважаються недійсними).

Подання фінансової та бюджетної звітності супроводжується листом, в якому зазначаються перелік форм фінансової та бюджетної звітності, що подаються, та їх обсяг (кількість аркушів за кожною формою), а також перелік форм, які не подаються у зв'язку з відсутністю показників.

При казначейській формі обслуговування бюджетних установ за фактом надання фінансові звіти бюджетних установ перевіряються в частині відповідності окремих даних форм фінансової звітності на відповідність аналогічним даним, відображеним в обліку органів Державної казначейської служби України, і візуються останніми з проставлянням підпису, печатки або

штампа на кожній сторінці звіту.

Віза органу Державного казначейства України засвідчує, що дані звітів розпорядників бюджетних коштів є тотожними даним обліку органів Державної казначейської служби України і підлягають консолідації у зведеному звіті розпорядника бюджетних коштів вищого рівня.

На сьогодні існуючий поділ бюджетних установ на головних розпорядників та розпорядників нижчого рівнів впливає на склад звітності кожної з зазначених груп наступним чином:

1. Розпорядники нижчого рівня подають звіт про свої результати виконання кошторису до органів Державної казначейської служби України та головному розпоряднику.

2. Головні розпорядники подають звіт про свої результати виконання кошторису та зведений звіт, складений на підставі даних свого звіту та зведеного звіту розпорядника другого рівня, до органів Державного казначейства.

Звітність, надана без візи казначейства, вважається недійсною та не підлягає включенню до складу зведеного звіту кожної з груп розпорядників бюджетних коштів.

**Терміни подачі** індивідуальної та зведеної звітності в органи Державного казначейства за місцем обслуговування встановлюються згідно з **Порядком** подання фінансової звітності (постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 419):

- 1) місячний звіт - не пізніше 5 числа місяця, наступного за звітним;
- 2) квартальний звіт - не пізніше 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом;
- 3) річний звіт - не пізніше 22 січня наступного за звітним року.

Слід пам'ятати, що інструкції про порядок складання звітності бюджетних установ переглядаються щорічно і затверджуються Міністерством фінансів України відповідно до потреб обліку і контролю для виконання Закону України про Державний бюджет на відповідний рік.

Фінансова та бюджетна звітність має відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку та звітності органів Державної казначейської служби України, а також містити інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку.

**Звітний період** визначається наступним чином:

- 1) для складання місячної бюджетної звітності це період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітного місяця;
- 2) для складання квартальної фінансової та бюджетної звітності це період, що починається 1 січня і закінчується в останній день звітного кварталу;
- 3) для складання річної фінансової та бюджетної звітності це бюджетний період, що становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того самого року, якщо не буде визначено інший

період у випадках, визначених законодавством;

4) для бюджетних установ, що створені протягом звітного року, це період від їх створення до кінця звітного року;

5) для бюджетних установ, що створені та припиняють свою діяльність у зв'язку із закінченням строку, на який вони створювались, протягом звітного року, це період від дати створення до дати припинення діяльності таких бюджетних установ;

б) для бюджетних установ, що припиняють свою діяльність шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації, це період з початку звітного року до моменту припинення їх діяльності.

Розпорядники бюджетних коштів, підпорядкованість яких згідно із законодавством України протягом звітного періоду була змінена, фінансову та бюджетну звітність складають та подають за попередньою підпорядкованістю як такі, що припинили діяльність, у обсязі річної звітності. За новою підпорядкованістю такі розпорядники бюджетних коштів складають і подають фінансову та бюджетну звітність як новоутворені залежно від того, яка звітність складається та подається (місячна, квартальна, річна).

Розпорядники бюджетних коштів, що створені згідно із законодавством України протягом звітного періоду, фінансову та бюджетну звітність складають і подають розпорядникам бюджетних коштів вищого рівня, до сфери управління яких вони включені, та органам Казначейства за місцем обслуговування у загальному порядку. У фінансовій та бюджетній звітності такими розпорядниками бюджетних коштів залишки на початок звітного року не зазначаються.

Розпорядники вищого рівня, до сфери управління яких уключені новоутворені розпорядники бюджетних коштів, у зведеній фінансовій та бюджетній звітності враховують дані фінансової та бюджетної звітності таких розпорядників бюджетних коштів.

Розпорядники бюджетних коштів, які припинили свою діяльність згідно із законодавством України протягом звітного періоду, складають фінансову та бюджетну звітність в обсязі річної і подають розпорядникам вищого рівня, до сфери управління яких вони належали, та органам Казначейства за місцем обслуговування. У фінансовій та бюджетній звітності таких розпорядників бюджетних коштів залишків на кінець звітного періоду не повинно бути.

Розпорядники вищого рівня у разі виключення зі сфери свого управління розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня у зв'язку з припиненням їх діяльності у зведеній фінансовій та бюджетній звітності залишки на початок року зазначають без змін.

## **2. Склад звітності бюджетних установ**

Склад звітності розпорядників бюджетних коштів та термін подання окремих звітів представлені у табл. 8.2 – Додаток 5.

Розкриття елементів фінансової та бюджетної звітності здійснюється у Пояснювальній записці та формах щодо розкриття елементів фінансової і бюджетної звітності.

**Елементи фінансової звітності** додатково розкриваються у таких формах (річні):

- 1) Звіт про рух необоротних активів (форма № 5) (додаток 15);
- 2) Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування (форма № 6);
- 3) Звіт про недостачі та крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей (форма № 15);
- 4) Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м Звіт про заборгованість за бюджетними коштами.

**Таблиця 8.2**

### **Склад звітності бюджетних установ**

<i>Назва звіту</i>	<i>Термін подання</i>
<b>1. Склад фінансової звітності:</b>	
Баланс (форма № 1)	Квартальна, річна
Звіт про результати фінансової діяльності (форма № 9д, № 9м)	Річна
Звіт про рух грошових коштів	Річна
Пояснювальна записка	Квартальна, річна
<b>2. Склад бюджетної звітності:</b>	
Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, № 2м);	Квартальна, річна
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д, № 4-1м);	Квартальна, річна
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2д, № 4-2м);	Квартальна, річна
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3д, № 4-3м);	Квартальна, річна
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д);	Квартальна, річна
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (форма № 4-3д.1, № 4-3м.1)	Місячна, квартальна, річна
Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7д, № 7м);	Місячна, квартальна, річна
Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1);	Місячна, квартальна, річна
Довідка про виконання головними розпорядниками розпису витрат спеціального фонду Державного бюджету України за програмами, які фінансуються за рахунок позик міжнародних фінансових організацій.	Місячна (до органів Казначейства не подається)

**Елементи бюджетної звітності** додатково розкриваються у формах (за рік):

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

2) Довідка про підтвердження залишків коштів на рахунках інших клієнтів Державної казначейської служби України;

3) Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків;

4) Реєстр залишків коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) та поточних рахунках розпорядників бюджетних коштів, що належать до сфери управління розпорядників бюджетних коштів вищого рівня ;

5) Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків;

6) Довідка про залишки коштів на інших поточних рахунках в установах банків;

7) Довідка про депозитні операції;

8) Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами;

9) Довідка про причини виникнення простроченої дебіторської заборгованості загального фонду та вжиті заходи щодо її стягнення);

10) Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду;

11) Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затверджені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);

12) Довідка про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які належать до сфери управління інших головних розпорядників бюджетних коштів;

13) Довідка про використання іноземних грантів;

14) Довідка про дебіторську заборгованість за видатками;

15) Довідка про розподіл видатків на централізовані заходи і програми з охорони здоров'я на 20\_\_ рік між адміністративно-територіальними одиницями.

Перевірка та порівняння окремих показників форм фінансової та бюджетної звітності здійснюються відповідно до Звірки показників форм фінансової та бюджетної звітності. Фінансова звітність до органів Казначейства та розпорядників вищого рівня не подається. Бюджетна звітність складається та подається:

1) місячна - до органів Казначейства;

2) квартальна та річна - до органів Казначейства та розпорядників вищого рівня.



## ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

### 1. Розкрийте структуру бюджетної системи України:

- 1) державний бюджет;
- 2) загальний фонд;
- 3) спеціальний фонд;
- 4) місцеві бюджети;
- 5) бюджетні установи.

### 2. Назвіть принципи бюджетної системи України:

- 1) єдність;
- 2) збалансованість;
- 3) самостійність;
- 4) відповідність доходів і витрат;
- 5) сувора економія;
- 6) документальна реєстрація операцій.

### 3. Розкрийте структуру бюджетної класифікації:

- 1) класифікація доходів;
- 2) класифікація видатків;
- 3) класифікація фінансування;
- 4) класифікація боргу;
- 5) класифікація розпорядників бюджетних коштів;
- 6) класифікація бюджетних установ.

### 4. Вкажіть види доходів бюджету:

- 1) власні кошти;
- 2) позикові кошти;
- 3) податкові надходження;
- 4) неподаткові надходження;
- 5) доходи від операцій з капіталом;
- 6) трансферти.

### 5. Вкажіть, до якого виду доходів бюджету відносяться надходження від штрафів:

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) трансферти.

### 6. Вкажіть види фондів у складі бюджету:

- 1) загальний;
- 2) спеціальний;
- 3) позиковий;
- 4) цільовий.

### 7. Вкажіть основні ознаки класифікації видатків бюджету:

- 1) за функціями;
- 2) як фактичні та касові видатки;
- 3) за економічною характеристикою операцій;
- 4) за ознакою головного розпорядника коштів;
- 5) за бюджетними програмами.

**8. Вкажіть види витрат бюджету за економічною класифікацією:**

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

**9. Вкажіть, яка класифікація видатків бюджету визначає перелік головних розпорядників бюджетних коштів:**

- 1) функціональна;
- 2) економічна;
- 3) відомча;
- 4) програмна.

**10. Вкажіть, до якого виду доходів бюджету відноситься ПДВ:**

- 1) податкові надходження;
- 2) неподаткові надходження;
- 3) доходи від операцій з капіталом;
- 4) трансферти.

**11. Вкажіть, який вид бюджетної класифікації визначає джерела отримання фінансових ресурсів для покриття дефіциту бюджету:**

- 1) класифікація доходів;
- 2) класифікація видатків;
- 3) класифікація фінансування;
- 4) класифікація боргу;

**12. Вкажіть, чи включається в стадії бюджетного процесу звітування про виконання бюджету:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**13. Вкажіть, що являють собою повноваження надавати бюджетні асигнування відповідно до кількісних і часових обмежень:**

- 1) кошторис бюджетної установи;
- 2) бюджетні асигнування;
- 3) бюджетні призначення;
- 4) бюджетне регулювання.

**14. Чи правда, що бюджетна установа не має права надавати позики за рахунок бюджетних коштів:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**15. Назвіть розпорядників бюджетних коштів за обсягом наданих прав:**

- 1) головний бухгалтер бюджетної установи;
- 2) керівник бюджетної установи;
- 3) головний розпорядник;
- 4) розпорядник нижчого рівня.

**16. Назвіть особливості бюджетних установ:**

- 1) функціонують на правах державної або комунальної власності;
- 2) перераховують отриманий прибуток у державний або місцеві бюджети;
- 3) не мають витрат;
- 4) не наділяються оборотними засобами.

**17. Назвіть предмет бюджетного обліку:**

- 1) господарча діяльність бюджетних установ;
- 2) кошти державного та місцевих бюджетів, процес їхнього використання;
- 3) процес виконання кошторисів доходів і витрат бюджетними установами;
- 4) кошти державного та місцевих бюджетів, процес їхнього використання, а також процес виконання кошторисів доходів і витрат бюджетними установами.

**18. Назвіть мету бюджетного обліку:**

- 1) контроль за формуванням дохідної і видаткової частин державного та місцевих бюджетів відповідно до затвердженого кошторису;
- 2) прийняття управлінських рішень щодо формування дохідної і видаткової частин державного та місцевих бюджетів;
- 3) формування повної, достовірної інформації про фінансове становище, результати діяльності, використання ресурсів, рух грошових коштів бюджетної установи для прийняття управлінських рішень;
- 4) контроль за виконанням дохідної і видаткової частин кошторису бюджетної установи.

**19. Оберіть з наступних елементи методу бюджетного обліку в рамках бюджетної установи:**

- 1) кошти на рахунках в комерційних банках;
- 2) кошти на рахунках у Державному казначействі;
- 3) зобов'язання бюджетних установ з оплати праці;
- 4) зобов'язання бюджетних установ з отриманих банківських позик.

**20. Назвіть принцип організації обліку, якому відповідає практика не нарахування зносу на документацію з типового проектування:**

- 1) безперервність;
- 2) історична собівартість;
- 3) превалювання змісту над формою;
- 4) обачність.

**21. Вкажіть, у якому розділі наказу про облікову політику вказуються права і обов'язки головного бухгалтера бюджетної установи:**

- 1) «Організація бухгалтерського обліку»;
- 2) «Методичні основи бухгалтерського обліку»;
- 3) не вказується у наказі, бо регламентується іншим нормативним документом.

**22. Назвіть, яка функція бюджетного обліку відповідає наступному: «забезпечення інформацією, необхідною для планування, регулювання, оцінки, аналізу процесу виконання бюджету суб'єктів керування всіх**

**рівнів»:**

- 1) інформаційна;
- 2) контрольна;
- 3) управлінська;
- 4) не є функцією бюджетного обліку.

**23. Назвіть принцип організації обліку, який обмежується у бюджетному обліку наступною практикою: витрати на транспортування необоротних активів відносяться на фактичні видатки установи:**

- 1) безперервність;
- 2) історична собівартість;
- 3) обачність;
- 4) автономність.

**24. Вкажіть, у якому розділі наказу про облікову політику вказується робочий план рахунків бюджетної установи:**

- 1) «Організація бухгалтерського обліку»;
- 2) «Методичні основи бухгалтерського обліку»;
- 3) не вказується у наказі, бо регламентується іншим нормативним документом;
- 4) свій варіант.

**25. Назвіть, яка функція бюджетного обліку відповідає наступному: «накопичення, угруповання, узагальнення й надання інформації щодо процесу виконання кошторисів бюджетних установ»:**

- 1) інформаційна;
- 2) контрольна;
- 3) управлінська;
- 4) не є функцією бюджетного обліку.

**26. Назвіть принцип організації обліку, який обмежується у бюджетному обліку практикою існування фактичних та касових видатків:**

- 1) безперервність;
- 2) історична собівартість;
- 3) обачність;
- 4) нарахування та відповідності доходів і витрат.

**27. Вкажіть, у якому розділі наказу про облікову політику вказується порядок обліку розрахунків бюджетної установи:**

- 1) «Організація бухгалтерського обліку»;
- 2) «Методичні основи бухгалтерського обліку»;
- 3) не вказується у наказі, бо регламентується іншим нормативним документом.

**28. Вкажіть, до якої організаційної форми обліку відносять існування централізованих бухгалтерій при райвиконкомах:**

- 1) централізація;
- 2) часткова централізація;
- 3) децентралізація;
- 4) не є формою бюджетного обліку.

**29. Вкажіть, до якої організаційної форми обліку відносять існування**

**центральных бухгалтерий у ВНЗ при наявності облікових груп на факультетах:**

- 1) централізація;
- 2) часткова централізація;
- 3) децентралізація;
- 4) не є формою бюджетного обліку.

**30. Вкажіть, яка форма обліку застосовується в бюджетних установах:**

- 1) журнально-ордерна;
- 2) меморіально-ордерна;
- 3) спрощена;
- 4) залежить від рішення керівника установи.

**31. Оберіть переваги меморіально-ордерної форми:**

- 1) простота побудови;
- 2) обмеженість щодо поділу облікової праці;
- 3) наочність;
- 4) контрольованість записів;
- 5) незручність за великої кількості рахунків.

**32. Чи вірно, що при веденні забалансових рахунків бюджетного обліку не ведеться подвійний запис:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**33. Оберіть недоліки меморіально-ордерної форми:**

- 1) простота побудови;
- 2) обмеженість щодо поділу облікової праці;
- 3) наочність;
- 4) контрольованість записів;
- 5) незручність за великої кількості рахунків.

**34. Вкажіть, в якому ордері відображають касові операції:**

- 1) 1;
- 2) 5;
- 3) 4;
- 4) 6.

**35. Чи правда, що при веденні меморіалів-ордерів не дотримується принцип подвійного запису:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**36. Чи правда, що меморіали-ордери підлягають реєстрації в книзі «Журнал-Головна»:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**37. Чи вірно, що План рахунків бюджетних установ не містить**

**розділу «Позабалансові рахунки»:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**38. Чи може бюджетна установа при складанні робочого плану рахунків скорочувати встановлений перелік:**

- 1) так, при необхідності;
- 2) так, за прийняття рішення вищою установою;
- 3) ні;
- 4) робочий план рахунків не складається.

**39. Вкажіть необхідний термін стажу роботи за фахом при призначенні головного бухгалтера бюджетної установи:**

- 1) не встановлюється;
- 2) від 1 року;
- 3) від 3 років;
- 4) від 5 років;
- 5) від 10 років.

**40. Вкажіть, з ким погоджується кандидатура головного бухгалтера бюджетної установи:**

- 1) з керівником установи;
- 2) з вищим розпорядником коштів;
- 3) з органом Державної казначейської служби;
- 4) з галузевим міністром.

**41. Вкажіть необхідний термін стажу роботи за фахом при призначенні головного бухгалтера установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи:**

- 1) не встановлюється;
- 2) від 1 року;
- 3) від 3 років;
- 4) від 5 років;
- 5) від 10 років.

**42. Назвіть складові кошторису бюджетної установи:**

- 1) доходи;
- 2) видатки;
- 3) загальний фонд;
- 4) спеціальний фонд.

**43. Вкажіть, хто встановлює форму кошторису:**

- 1) керівник бюджетної установи;
- 2) головний розпорядник коштів;
- 3) Міністерство фінансів України;
- 4) Державне казначейство України.

**44. Документ, який містить затверджені бюджетні призначення та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що визначаються на основі нормативів, представляє собою:**

- 1) кошторис;

- 2) лімітну довідку;
- 3) план асигнувань;
- 4) план використання бюджетних коштів.

**45. Чи затверджується індивідуальний кошторис:**

- 1) так, керівником бюджетної установи;
- 2) так, головним розпорядником коштів;
- 3) ні;
- 4) залежить від конкретної господарчої ситуації.

**46. Чи затверджується зведений кошторис:**

- 1) так, керівником бюджетної установи;
- 2) так, головним розпорядником коштів;
- 3) ні;
- 4) залежить від конкретної господарчої ситуації.

**47. Вкажіть, хто встановлює для бюджетних установ граничні обсяги видатків:**

- 1) керівник бюджетної установи;
- 2) головний розпорядник коштів;
- 3) Міністерство фінансів України;
- 4) Державне казначейство України.

**48. Вкажіть, що представляє собою помісячний розподіл бюджетних асигнувань загального фонду за скороченою формою економічної класифікації видатків, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань:**

- 1) кошторис;
- 2) лімітну довідку;
- 3) план асигнувань;
- 4) план використання бюджетних коштів.

**49. Вкажіть, що представляє собою документ, який містить затвержені бюджетні призначення та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що визначаються на основі нормативів:**

- 1) кошторис;
- 2) лімітну довідку;
- 3) план асигнувань;
- 4) план використання бюджетних коштів.

**50. На який період складається кошторис:**

- 1) на поточний рік;
- 2) на наступний рік;
- 3) на наступні 3 роки;
- 4) на наступні 5 років.

**51. Назвіть складові доходів бюджетних установ:**

- 1) бюджетне фінансування;
- 2) бюджетне кредитування;
- 3) власні надходження;
- 4) власні видатки.

**52. Назвіть види видатків бюджетних установ**

- 1) касові;
- 2) грошові;
- 3) фактичні;
- 4) заплановані.

**53. Назвіть категорію видатків, що утворюється при співпадінні касових та фактичних видатків у часі:**

- 1) прямі видатки;
- 2) непрямі видатки;
- 3) захищені видатки;
- 4) видатки розвитку.

**54. Назвіть категорії видатків бюджетних установ за відношенням до інвестиційної та інноваційної діяльності**

- 1) видатки розвитку;
- 2) видатки модернізації;
- 3) видатки споживання;
- 4) видатки на виконання основних функцій.

**55. Вкажіть, що представляє собою зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань:**

- 1) видатки бюджетних установ;
- 2) витрати бюджетних установ;
- 3) касові видатки;
- 4) фактичні видатки.

**56. Вкажіть, що представляє собою сума коштів, витрачених в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом:**

- 1) видатки бюджетних установ;
- 2) витрати бюджетних установ;
- 3) касові видатки;
- 4) фактичні видатки.

**57. Назвіть принципи фінансування бюджетних установ:**

- 1) здійснюється в межах кошторису;
- 2) цільове використання бюджетних коштів;
- 3) безоплатний та безповоротний характер;
- 4) принцип обґрунтованості.

**58. Назвіть відмінності казначейської системи від банківської:**

- 1) концентрує на єдиному рахунку дохідний та витратний грошові потоки;
- 2) здійснюється в безготівковій формі;
- 3) здійснює функцію контролю за формою платіжних документів;
- 4) здійснює функцію контролю за цільовим використанням коштів.

**59. Назвіть рахунок, на якому ведеться облік касових видатків:**

- 1) 30;
- 2) 31;
- 3) 32;
- 4) 33.



**60. Назвіть рахунки, на яких ведеться облік фактичних видатків:**

- 1) 32;
- 2) 80;
- 3) 81;
- 4) 82.

**61. Назвіть рахунок, на якому ведеться облік бюджетного фінансування:**

- 1) 70;
- 2) 71;
- 3) 72;
- 4) 74.

**62. Назвіть рахунки, на яких ведеться облік власних доходів бюджетної установи:**

- 1) 70;
- 2) 71;
- 3) 72;
- 4) 74.

**63. Вкажіть реєстр синтетичного обліку бюджетного фінансування установи:**

- 1) меморіальний ордер 1;
- 2) меморіальний ордер 2;
- 3) меморіальний ордер 3;
- 4) меморіальний ордер 14.

**64. Вкажіть реєстр синтетичного обліку касових видатків бюджетної установи:**

- 1) меморіальний ордер 1;
- 2) меморіальний ордер 2;
- 3) меморіальний ордер 3;
- 4) меморіальний ордер 14.

**65. Вкажіть реєстр синтетичного обліку руху грошових коштів спеціального фонду установи:**

- 1) меморіальний ордер 1;
- 2) меморіальний ордер 2;
- 3) меморіальний ордер 3;
- 4) меморіальний ордер 14.

**66. Вкажіть основний реєстр синтетичного обліку нарахування доходів спеціального фонду установи:**

- 1) меморіальний ордер 1;
- 2) меморіальний ордер 2;
- 3) меморіальний ордер 3;
- 4) меморіальний ордер 14.

**67. Вкажіть, яким проведенням відображається отримане установою асигнування із загального фонду:**

- 1) Дт 32      Кт 70;
- 2) Дт 32      Кт 71;

- 3) Дт 675 Кт 32;
- 4) Дт 80 Кт 675.

**68. Вкажіть, яким проведенням відображаються суми, нараховані установою в оплату за комунальні послуги (за рахунок бюджетного фінансування):**

- 1) Дт 32 Кт 70;
- 2) Дт 32 Кт 71;
- 3) Дт 675 Кт 32;
- 4) Дт 80 Кт 675.

**69. Вкажіть, яким проведенням відображається сплата установою рахунків за отримані комунальні послуги (за рахунок бюджетного фінансування):**

- 1) Дт 32 Кт 70;
- 2) Дт 32 Кт 71;
- 3) Дт 675 Кт 32;
- 4) Дт 80 Кт 675.

**70. Вкажіть, яким проведенням відображається отримання установою гуманітарної допомоги:**

- 1) Дт 32 Кт 70;
- 2) Дт 32 Кт 71;
- 3) Дт 675 Кт 32;
- 4) Дт 80 Кт 675.

**71. Із зазначеного переліку виберіть необоротні активи бюджетної установи:**

- 1) будівлі;
- 2) спецодяг;
- 3) молодняк тварин;
- 4) бібліотечні фонди;
- 5) авторські права.

**72. Із зазначеного переліку виберіть основні засоби бюджетної установи:**

- 1) будівлі;
- 2) спецодяг;
- 3) молодняк тварин;
- 4) знаряддя лову;
- 5) авторські права.

**73. Із зазначеного переліку виберіть інші необоротні матеріальні активи бюджетної установи:**

- 1) будівлі;
- 2) спецодяг;
- 3) молодняк тварин;
- 4) знаряддя лову;
- 5) авторські права.

**74. Чи правда, що в бюджетному обліку існує вартісної поріг для ідентифікації основних засобів:**

- 1) так,
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**75. Вкажіть, за якою вартістю об'єкти необоротних активів відображаються в бухгалтерській звітності бюджетних установ:**

- 1) за первісною;
- 2) за залишковою;
- 3) за переоціненою;
- 4) за ринковою.

**76. Вкажіть, що включається у первісну вартість основних засобів при їх придбанні:**

- 1) ціна придбання без ПДВ;
- 2) витрати з доставки основних засобів до бюджетної установи,
- 3) ПДВ, сплачений при придбанні основних засобів,
- 4) податки та інші видатки, які сплачуються при придбанні.

**77. Вкажіть критерії визнання нематеріальних активів бюджетних установ:**

- 1) генерують майбутні економічні вигоди;
- 2) мають визначену оцінку;
- 3) мають вартість більше 2500 грн. за одиницю;
- 4) використовуються понад 1 рік;
- 5) закінчені та засвідчені відповідними документами;
- 6) мають матеріальну фізичну форму.

**78. Вкажіть, за якою вартістю відображаються необоротні активи, які були в експлуатації іншої бюджетної установи та отримані безоплатно:**

- 1) за справедливою вартістю;
- 2) за первісною вартістю за даними установи, що передала об'єкти необоротних активів;
- 3) за первісною вартістю за мінусом зносу, нарахованого установою, що передала об'єкти необоротних активів;
- 4) за нульовою вартістю.

**79. Вкажіть, яким первинним документом оформляється надходження об'єкта необоротних активів бюджетної установи:**

- 1) прибутковий ордер;
- 2) меморіальний ордер;
- 3) акт приймання-передачі.

**80. Вкажіть, як визначаються інвентарні об'єкти щодо землі і розташованій на ній будівлі:**

- 1) земля і будівля – один інвентарний об'єкт;
- 2) земля і будівля – окремі інвентарні об'єкти;
- 3) земля не є інвентарним об'єктом, бо строк експлуатації невизначений;
- 4) будівля не є інвентарним об'єктом, якщо її вартість менша за вартість землі.

**81. Вкажіть, який метод нарахування амортизації вартості об'єктів**

**основних засобів використовують бюджетні установи:**

- 1) пропорційний;
- 2) податковий;
- 3) прямолінійний;
- 4) амортизація не нараховується

**82. Чи вірно, що об'єкт необоротних активів бюджетних установ списується з балансу при нарахуванні 100% зносу:**

- 1) так;
- 2) ні;
- 3) залежить від конкретних обставин.

**83. Розкрийте методику розрахунку зносу за основними засобами бюджетних установ:**

- 1) знос нараховується в останній робочий день грудня за повний календарний рік незалежно від дати введення в експлуатацію основних засобів;
- 2) знос визначається в останній робочий день грудня в гривнях за повну кількість календарних місяців перебування в експлуатації об'єктів основних засобів у звітному році відповідно до норм зносу;
- 3) знос нараховується за методами, визначеними обліковою політикою установи;
- 4) нарахування зносу проводиться не більше ніж на 100% вартості основних засобів.

**84. Вкажіть об'єкти, на які не нараховується знос бюджетними установами:**

- 1) земельні ділянки;
- 2) незавершене капітальне будівництво;
- 3) будівлі;
- 4) МНМА.

**85. Вкажіть, куди використовуються кошти від продажу будівлі бюджетною установою:**

- 1) залишаються у розпорядженні установи та використовуються на власний розсуд;
- 2) залишаються у розпорядженні установи та використовуються на ремонт, модернізацію або придбання нових будівель;
- 3) вносяться в доход того бюджету, за рахунок якого утримується установа;
- 4) бюджетна установа не має права продажу будівель.

**86. Вкажіть, куди використовуються кошти від продажу автомобіля бюджетною установою:**

- 1) залишаються у розпорядженні установи та використовуються на власний розсуд;
- 2) залишаються у розпорядженні установи та використовуються на ремонт, модернізацію або придбання нових автомобілів;
- 3) вносяться в доход того бюджету, за рахунок якого утримується установа;
- 4) бюджетна установа не має права продажу автомобілів.

**87. Виберіть бухгалтерські проведення, які характеризують придбання комп'ютера за рахунок загального фонду на умовах наступної оплати:**

- 1) Дт 10 Кт 675;
- 2) Дт 10 Кт 364;
- 3) Дт 80 Кт 401;
- 4) Дт 81 Кт 401.

**88. Виберіть бухгалтерські проведення, які характеризують придбання комп'ютера за рахунок загального фонду на умовах попередньої оплати:**

- 1) Дт 10 Кт 675;
- 2) Дт 10 Кт 364;
- 3) Дт 80 Кт 401;
- 4) Дт 81 Кт 401.

**89. Виберіть бухгалтерські проведення, які характеризують придбання комп'ютера за рахунок спеціального фонду на умовах наступної оплати:**

- 1) Дт 10 Кт 675;
- 2) Дт 10 Кт 364;
- 3) Дт 80 Кт 401;
- 4) Дт 81 Кт 401.

**90. Виберіть бухгалтерські проведення, які характеризують придбання комп'ютера за рахунок спеціального фонду на умовах попередньої оплати:**

- 1) Дт 10 Кт 675;
- 2) Дт 10 Кт 364;
- 3) Дт 80 Кт 401;
- 4) Дт 81 Кт 401.

**91. Вкажіть часові моменти оцінки запасів бюджетних установ:**

- 1) на дату оприбуткування;
- 2) на дату вибуття;
- 3) на дату балансу.

**92. Виберіть з наведених різновиди балансової вартості запасів бюджетних установ:**

- 1) первісна вартість;
- 2) залишкова вартість;
- 3) середньозважена собівартість;
- 4) справедлива вартість.

**93. Вкажіть методи оцінки запасів бюджетних установ на дату балансу:**

- 1) за первісною вартістю;
- 2) за залишковою вартістю;
- 3) за середньозваженою собівартістю;
- 4) за відновлюваною вартістю;
- 5) за справедливою вартістю.

**94. Вкажіть методи оцінки запасів бюджетних установ при вибутті:**

- 1) за фактичною вартістю;
- 2) за залишковою вартістю;
- 3) за середньозваженою собівартістю;
- 4) за балансовою вартістю.

**95. Вкажіть, яким первинним документом оформлюють оприбуткування матеріалів, фактична кількість яких виявилась меншою за вказану в документах постачальника:**

- 1) Акт про приймання матеріалів (форма № 3-1);
- 2) Накладна (вимога) (форма № 3-3);
- 3) Забірна картка (форма № 3-5);
- 4) Картка кількісно-сумового обліку (форма № 3-7).

**96. Вкажіть, яким первинним документом оформлюють оприбуткування матеріалів, фактична кількість та якість яких співпала з вказаною в документах постачальника:**

- 1) Акт про приймання матеріалів (форма № 3-1);
- 2) Накладна (вимога) (форма № 3-3);
- 3) Забірна картка (форма № 3-5);
- 4) Картка кількісно-сумового обліку (форма № 3-7).

**97. Вкажіть, яким первинним документом оформлюють разову видачу матеріалів зі складу (комори):**

- 1) Акт про приймання матеріалів (форма № 3-1);
- 2) Накладна (вимога) (форма № 3-3);
- 3) Забірна картка (форма № 3-5);
- 4) Картка кількісно-сумового обліку (форма № 3-7).

**98. Вкажіть, яким первинним документом оформлюють систематичну видачу матеріалів зі складу (комори):**

- 1) Акт про приймання матеріалів (форма № 3-1);
- 2) Накладна (вимога) (форма № 3-3);
- 3) Забірна картка (форма № 3-5);
- 4) Картка кількісно-сумового обліку (форма № 3-7).

**99. Вкажіть стадії обліку продуктів харчування бюджетних установ:**

- 1) облік на складі;
- 2) облік у харчоблоці;
- 3) облік у їдальні;
- 4) облік у бухгалтерії.

**100. Вкажіть стадії обліку медикаментів бюджетних установ охорони здоров'я:**

- 1) облік в аптеці;
- 2) облік у лікарні;
- 3) облік у відділенні;
- 4) облік у бухгалтерії.

**101. Вкажіть, хто несе повну матеріальну відповідальність за приймання, зберігання і відпуск продуктів харчування бюджетних установ:**

- 1) керівник установи;
- 2) головний бухгалтер;
- 3) завідувач складом;
- 4) завідувач виробництвом або кухар.

**102. Вкажіть, хто несе повну матеріальну відповідальність за продукти харчування, що знаходяться на харчоблоці бюджетних установ:**

- 1) керівник установи;
- 2) головний бухгалтер;
- 3) завідувач складом;
- 4) завідувач виробництвом або кухар.

**103. Вкажіть, яким проведенням відображається оприбуткування запасів бюджетної установи, придбаних за рахунок загального фонду на умовах попередньої оплати:**

- 1) Дт 23 Кт 364;
- 2) Дт 23 Кт 675;
- 3) Дт 80 Кт 364;
- 4) Дт 81 Кт 675.

**104. Вкажіть, яким проведенням відображається оприбуткування запасів бюджетної установи, придбаних за рахунок загального фонду на умовах наступної оплати:**

- 1) Дт 23 Кт 364;
- 2) Дт 23 Кт 675;
- 3) Дт 80 Кт 364;
- 4) Дт 81 Кт 675.

**105. Вкажіть, яким проведенням відображається оприбуткування запасів бюджетної установи, придбаних за рахунок спеціального фонду на умовах попередньої оплати:**

- 1) Дт 23 Кт 364;
- 2) Дт 23 Кт 675;
- 3) Дт 81 Кт 364;
- 4) Дт 81 Кт 675.

**106. Вкажіть, яким проведенням відображається оприбуткування запасів бюджетної установи, придбаних за рахунок спеціального фонду на умовах наступної оплати:**

- 1) Дт 23 Кт 364;
- 2) Дт 23 Кт 675;
- 3) Дт 81 Кт 364;
- 4) Дт 81 Кт 675.

**107. Вкажіть, яким проведенням відображається нарахування заробітної плати працівникам бюджетної установи за рахунок коштів, отриманих як плата за послуги:**

- 1) Дт 802 Кт 661;
- 2) Дт 811 Кт 661;
- 3) Дт 801 Кт 661;
- 4) Дт 823 Кт 661.

**108. Вкажіть, яким проведенням відображається нарахування заробітної плати працівникам бюджетної установи за рахунок коштів загального фонду місцевого бюджету:**

- 1) Дт 802 Кт 661;
- 2) Дт 811 Кт 661;
- 3) Дт 801 Кт 661;
- 4) Дт 823 Кт 661.

**109. Вкажіть, яким проведенням відображається нарахування заробітної плати працівникам бюджетної установи за виконання науково-дослідних робіт за договорами із замовниками:**

- 1) Дт 802 Кт 661;
- 2) Дт 811 Кт 661;
- 3) Дт 801 Кт 661;
- 4) Дт 823 Кт 661.

**110. Вкажіть, яким проведенням відображається нарахування заробітної плати працівникам бюджетної установи за рахунок коштів загального фонду державного бюджету:**

- 1) Дт 802 Кт 661;
- 2) Дт 811 Кт 661;
- 3) Дт 801 Кт 661;
- 4) Дт 823 Кт 661.

**111. Вкажіть, коли починається виплата допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаних з нещасним випадком на виробництві, застрахованим особам:**

- 1) з першого дня непрацездатності;
- 2) з п'ятого дня непрацездатності;
- 3) з шостого дня непрацездатності.

**112. Вкажіть, яким проведенням відображається допомога по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаних з нещасним випадком на виробництві, за перші п'ять календарних днів непрацездатності:**

- 1) Дт 65 Кт 661;
- 2) Дт 80,81,82 Кт 661;
- 3) Дт 661 Кт 65;
- 4) Дт 661 Кт 671.

**113. Вкажіть, яким строком обмежується термін відрядження для робітників бюджетних установ в межах України:**

- 1) 45 календарних днів;
- 2) 60 календарних днів;
- 3) 30 календарних днів;
- 4) 365 календарних днів;

**114. Вкажіть, яким строком обмежується термін відрядження для робітників бюджетних установ за кордон:**

- 1) 45 календарних днів;
- 2) 60 календарних днів;



- 3) 30 календарних днів;
- 4) 365 календарних днів;

**115. Вкажіть, яким проведенням відображається видача коштів підзвітній особі в національній валюті:**

- 1) Дт 301      Кт 321;
- 2) Дт 362      Кт 302;
- 3) Дт 362      Кт 301;
- 4) Дт 80        Кт 362.

**116. Вкажіть, яким проведенням відображається видача коштів підзвітній особі в іноземній валюті:**

- 1) Дт 301      Кт 321;
- 2) Дт 362      Кт 302;
- 3) Дт 362      Кт 301;
- 4) Дт 80        Кт 362.

**117. Вкажіть, в якому відсотку від норми враховуються добові, якщо в оплату вартості житла включено дворазове харчування:**

- 1) 80 %;
- 2) 55 %;
- 3) 35 %;
- 4) 100 %.

**118. Вкажіть, в якому відсотку від норми враховуються добові, якщо в оплату вартості квитка включено чай:**

- 1) 80 %;
- 2) 55 %;
- 3) 35 %;
- 4) 100 %.

**119. Вкажіть, що є підставою для відрядження працівника бюджетної установи:**

- 1) авансовий звіт;
- 2) посвідчення про відрядження;
- 3) наказ керівника установи та кошторис;
- 4) квитки на літак (потяг).

**120. Вкажіть, яким проведенням відображається наступна операція: затверджено звіт підзвітної особи про відрядження за рахунок загального фонду:**

- 1) Дт 81        Кт 362;
- 2) Дт 362      Кт 302;
- 3) Дт 362      Кт 301;
- 4) Дт 80        Кт 362.

**121. Вкажіть, яким проведенням відображається наступна операція: затверджено звіт підзвітної особи про відрядження за рахунок спеціального фонду:**

- 1) Дт 81        Кт 362;
- 2) Дт 362      Кт 302;
- 3) Дт 362      Кт 301;

4) Дт 80            Кт 362.

**122. Вкажіть, в якому розмірі нараховується допомога по тимчасовій непрацездатності працівнику бюджетної установи за наявності 4-х років страхового стажу:**

- 1) 100 %;
- 2) 80 %;
- 3) 60 %;
- 4) не нараховується.

**122. Вкажіть, в якому розмірі нараховується допомога по тимчасовій непрацездатності працівнику бюджетної установи у разі одержання застрахованою особою травм чи захворювання під час скоєння нею злочину:**

- 1) 100 %;
- 2) 80 %;
- 3) 60 %;
- 4) не нараховується.

**123. Вкажіть, яким проведенням відображається списання дебіторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, якщо установа утримується за рахунок коштів місцевого бюджету:**

- 1) Дт 432            Кт 364;
- 2) Дт 802            Кт 364;
- 3) Дт 702            Кт 364;
- 4) Дт 431            Кт 364.

**124. Вкажіть, яким проведенням відображається списання дебіторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, якщо установа утримується за рахунок коштів державного бюджету:**

- 1) Дт 432            Кт 364;
- 2) Дт 802            Кт 364;
- 3) Дт 702            Кт 364;
- 4) Дт 431            Кт 364.

**125. Вкажіть, яким проведенням відображається списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, якщо установа утримується за рахунок коштів державного бюджету:**

- 1) Дт 675            Кт 432;
- 2) Дт 802            Кт 432;
- 3) Дт 702            Кт 432;
- 4) Дт 675            Кт 431.

**126. Вкажіть, яким проведенням відображається списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, якщо установа утримується за рахунок коштів місцевого бюджету:**

- 1) Дт 675            Кт 432;
- 2) Дт 802            Кт 432;
- 3) Дт 702            Кт 432;
- 4) Дт 675            Кт 431.

**127. Вкажіть, яку стипендію призначають за результатами**

**семестрового контролю:**

- 1) академічну;
- 2) соціальну;
- 3) виробничу;
- 4) технічну.

**128. Вкажіть, яким проведенням відображається нарахування академічної стипендії:**

- 1) Дт 80            Кт 662;
- 2) Дт 80            Кт 661;
- 3) Дт 662          Кт 301;
- 4) Дт 81            Кт 321.

**129. Вкажіть види звітності бюджетної установи в залежності від звітного періоду:**

- 1) місячна, квартальна, піврічна;
- 2) місячна, квартальна;
- 3) місячна, квартальна, піврічна, річна;
- 4) місячна, квартальна, річна.

**130. Вкажіть, які види звітності входять до складу фінансової звітності бюджетної установи:**

- 1) баланс, звіт про результати фінансової діяльності, звіт про рух грошових коштів;
- 2) звіт про фінансові результати, звіт про виконання загального фонду кошторису установи;
- 3) звіт про результати фінансової діяльності, звіт про власний капітал;
- 4) баланс, звіт про результати фінансової діяльності, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал.

**131. Вкажіть, як бюджетні установи складають фінансову звітність:**

- 1) у тисячах гривень;
- 2) у тисячах гривень з одним десятковим знаком;
- 3) у тисячах гривень з трьома десятковими знаками;
- 4) у гривнях з копійками.

**132. Вкажіть розділ бухгалтерського балансу бюджетної установи, у якому відображається залишок невикористаних коштів на реєстраційному рахунку у Державному казначействі:**

- 1) «Власний капітал»;
- 2) «Доходи»;
- 3) «Оборотні активи»;
- 4) «Зобов'язання».

**133. Вкажіть, які з нижчезазначених розділів бухгалтерського балансу бюджетної установи відносяться до активу:**

- 1) «Зобов'язання», «Витрати»;
- 2) «Витрати», «Власний капітал», «Необоротні активи»;
- 3) «Власний капітал»;
- 4) «Оборотні активи», «Витрати», «Необоротні активи».

**134. Вкажіть періодичність складання додаткових форм фінансової**

**звітності бюджетної установи «Звіт про рух необоротних активів» та «Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування»:**

- 1) щоквартально;
- 2) кожне півріччя;
- 3) один раз на рік;
- 4) щомісячно.

**135. Вкажіть, якими органами державної влади розробляються і затверджуються інструкції та форми бухгалтерської звітності для установ та організацій, які знаходяться на державному і місцевому бюджетах:**

- 1) Міністерством фінансів України;
- 2) Державною казначейською службою України;
- 3) Контрольно-ревізійними службами;
- 4) головними розпорядниками бюджетних коштів.

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Атамас П.Й. Основи обліку в бюджетних установах: навч. посіб. / П.Й. Атамас – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 288 с.
2. Бешуля І.В. Облік у бюджетних установах: навчально-методичний посібник для аудиторної, самостійної та індивідуальної роботи студентів спеціальності «Облік і аудит» за КМСОНП / І.В. Бешуля, М.М. Панкова, С.Д. Козырева, Н.В. Дутова. – Донецьк: ДонНУ, 2010. – 100 с.
3. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посіб. / за ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2004. – 386 с.
4. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 8 липня 2010 р.// Відомості Верховної Ради України. – 2010. -№ 50-51. - Ст. 572.
5. Галузева інструкція про порядок списання основних засобів бюджетних організацій: наказ Держводгоспу України від 08.04.1998 р. № 30. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.3489.0>.
6. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підручник / Р.Т. Джога, С.В. Свірко, Л.М. Сінельник. – К.: КНЕУ, 2004. – 350 с.
7. Довідник типових професійних характеристик посад державних службовців: Наказ Головного управління державної служби України від 01.09.99 р. № 65 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.4768.0>
8. Инструкция о порядке начисления и уплаты единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование: Постановление Правления Пенсионного фонда Украины от 27.09.2010 г. № 21-5 [Електронний ресурс] // Режим доступу <http://www.profiwins.com.ua/ru/letters-and-orders/pens/1277-215.html>.
9. Инструкция о формах мемориальных ордеров бюджетных учреждений и порядке их составления: Приказ Главного управления Государственного казначейства Украины от 27.07.2000 г. № 68 [Електронний ресурс] // Режим доступа: [http://kazna.usoz.ua/index/normativnye\\_dokumenty/0-9](http://kazna.usoz.ua/index/normativnye_dokumenty/0-9).
10. Инструкция по статистике заработной платы: приказ Государственного комитета статистики Украины от 13.01.2004 г. № 5 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
11. Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ: наказ Головного управління Державного казначейства України від 30.10.98 р. № 90 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0728-98>.
12. Інструкція з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ: наказ Державного казначейства України від 26.12.2003 р. № 242 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0106-04>.
13. Інструкція з обліку продуктів харчування у лікувально-профілактичних та інших закладах охорони здоров'я, що знаходяться на державному бюджеті СРСР: наказ Міністерства охорони здоров'я СРСР від 05.05.1983 р. №530. [Електронний ресурс] // Режим доступу:

<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0530400-83>.

14. Інструкція по обліку медикаментів, перев'язувальних засобів та виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних установах, що знаходяться на державному бюджеті СРСР: наказ Міністерства охорони здоров'я СРСР від 02.06.1987 р. № 747. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0747400-87>.

15. Інструкція про порядок ведення трудових книжок працівників: Наказ Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29.07.93 р. № 5 [Електронний ресурс] // Режим доступу: 8 [http://www.upk.org.ua/load/upravlenie\\_personalom\\_kadrovaja\\_politika/instrukcija\\_pro\\_porjadok\\_vedennja\\_trudovikh\\_knizho](http://www.upk.org.ua/load/upravlenie_personalom_kadrovaja_politika/instrukcija_pro_porjadok_vedennja_trudovikh_knizho).

16. Інструкція про службові відрядження в межах України та закордон: Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98>

17. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання: наказ Головного управління Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00>.

18. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. №332-УПІ [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakony.com.ua/lawbase.html?catid=27721>.

19. Лемішовський В. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування: навч.посіб. / В. Лемішовський. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2007. – 1104 с.

20. Методика визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду: постанова Кабінету Міністрів України від 09.03.1995 р. № 163. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/163-95-%D0%BF>.

21. Перечень видов выплат, осуществляемых за счет средств работодателей, на которые не начисляется единый взнос на общеобязательное государственное социальное страхование: Постановление Кабинета Министров Украины от 22.12.2010 г. № 1170. [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-п>.

22. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/page>.

23. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-УІ // Відомості Верховної Ради України. – 2011.- № 13-17. – Ст. 112.

24. Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2013 р. № 947 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z2063-13>.

25. Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/page4>.

26. Положення з бухгалтерського обліку фінансових інвестицій бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1215-13/paran4#n4>.

27. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: постанова Правління НБУ від 15.12.2004 № 637 [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/nalich\\_obr/P637/](http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/nalich_obr/P637/).

28. Положення про ранги держслужбовців: Постанова Кабінету Міністрів України від 19.06.96 р. № 658. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/658-96-п>.

29. Порядок відчуження об'єктів державної власності: Постанова Кабінету міністрів України від 06.06.2007 р. № 803. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/803-2007-%D0%BF>.

30. Порядок надання документів для застосування податкової соціальної пільги : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.10 р. № 1227 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1227-2010-%D0%BF>.

31. Порядок надання платних послуг закладами культури і мистецтв: Наказ Міністерства культури і мистецтв України від 21.12.1999 р. № 732/306/152. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0923-99>.

32. Порядок обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. № 100. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п>.

33. Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів підприємства, установи, організації: Постанова Кабінету Міністрів України від 06.05.2001 р. № 439. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/439-2001-п>.

34. Порядок отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування: Постанова Кабінету Міністрів України від 04.08.2000 р. № 1222. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1222-2000-%D0%BF>.

35. Порядок погодження, призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера бюджетної установи: наказ Міністерства фінансів України від 21.02.2011 № 214 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/main/nreg,z0281-11>

36. Порядок подання фінансової звітності: постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/КР000419.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/КР000419.html).

37. Порядок призначення і виплати стипендій: Постанова Кабінету Міністрів України від 12.07.2004 р. № 882 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/882-2004-п>.

38. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів: Наказ Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>.

39. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги щодо виконання кошторисів доходів і видатків бюджетних установ і організацій: постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF>.

40. Порядок списання об'єктів державної власності: Постанова Кабінету міністрів України від 08.11.2007 р. № 1314. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1314-2007-%D0%BF>.

41. Порядок та умови надання платних послуг бюджетними науковими установами: Наказ Міністерства освіти і науки України від 01.12.2003 р. № 98/657/351. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1169-03>.

42. Порядок фінансування страхувальників для надання застрахованим особам матеріального забезпечення за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 26. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-п>.

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 966-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365.

44. Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0011201-11>.

45. Про відпустки: Закон України від 15.11.96 р. № 504/96 ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. - № 2. - Ст. 4.

46. Про гуманітарну допомогу: Закон України від 22.10.1999 р. № 1192-XIV. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1192-14>

47. Про державну службу: Закон України від 28.12.93 р. № 3723-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1993. - № 52. - Ст. 490.

48. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.03 р. №1058-IY // Відомості Верховної Ради України. – 2003. - № 49-51. - Ст.376.

49. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, які спричинили втрату працездатності: Закон України від 23.09.99 р. №1105-XIY // Відомості Верховної Ради України. – 1999. -№ 46-47. - Ст. 403.

50. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням: Закон України від 18.01.01 р. №2240-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. - № 14. - Ст. 71.



51. Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися бюджетними науковими установами: Постанова Кабінету міністрів України від 28.07.2003 р. № 1180. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1180-2003-%D0%BF>.

52. Про затвердження переліку платних послуг, які можуть надаватися закладами культури, заснованими на державній та комунальній формі власності: Постанова Кабінету міністрів України від 12.12.2011 р. № 1271. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1271-2011-%D0%BF>.

53. Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання: наказ Державного казначейства України від 18.12.2000 г. № 130 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0962-00>.

54. Про затвердження Форми Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, та порядок його складання: Наказ Міністерства фінансів України від 05.12.2012 р. № 1276. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z2185-12>.

55. Про затвердження форми податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку та Порядку заповнення та подання податковими агентами податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку: Наказ ДПАУ від 24.12.10 р. № 1020 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0046-11>.

56. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування Закон України: від 26.06.97р.№400/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. -№ 37. - Ст. 237.

57. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. - № 2-3. – Ст.11.

58. Про здійснення державних закупівель: Законом України від 01.06.2010 р. № 2289-VI. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2289-17>.

59. Про максимальну величину фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, оподаткування доходу (прибутку), сукупного оподаткованого доходу (граничну суму заробітної плати (доходу), з яких справляються страхові внески до соціальних фондів: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.03.01 р. № 225 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/225-2001-п>.

60. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.01 р. № 1266. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-п>.

61. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. - № 17. - Ст. 121.

62. Про охорону праці: Закон України від 14.10.92 р. № 2694 - XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. -№ 49. - Ст. 668.

63. Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності: Закон України від 03.03.1998 р. № 147/98-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1998. - № 34. - Ст. 228.

64. Про порядок проведення індексації грошових доходів населення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.03 р. № 1078 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd>.

65. Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів: Постанова Кабінету Міністрів України від 02.02.2011 р. № 98. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://spravedlivist.in.ua/zakon.php?law=11-02-23/1>.

66. Про умови оплати праці робітників, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та їх виконавчих органів, органів прокуратури, судів та інших органів: Наказ Міністерства праці України від 2.10.96 р. № 77. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0179-12>.

67. Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів: Постанова Кабінету Міністрів України від 09.03.2006 р. № 268 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/268-2006-п>.

68. Про управління об'єктами державної власності: Закон України від 21.09.2006 р. № 185-V. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/185-16>.

69. Про Фонд державного майна України: Закон України від 09.12.2011 р. № 4107-VI. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4107-17>.

70. Проекти національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=83023](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023).

71. Свірко С.В. Бухгалтерський облік і прийняття рішень в бюджетних організаціях / С.В. Свірко.-К.: КНЕУ, 2004. – 185 с.

72. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 рр.: постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.2007 р. № 34: за станом на 20.01.2013 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/34-2007-%D0%BF>.

73. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: постанова Кабінету міністрів України від 26.01.2011 р. [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF>.

## **ДОДАТКИ**

**Додаток 1**

Наказ Міністерства фінансів України  
від 26.06.2013 р. № 611

**План  
рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ  
Розділ I. Балансові рахунки**

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	
<b>Клас 1. Необоротні активи</b>			
10	Основні засоби	101	Земельні ділянки
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
		107	Робочі і продуктивні тварини
		108	Багаторічні насадження
		109	Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок
		112	Бібліотечні фонди
		113	Малоцінні необоротні матеріальні активи
		114	Білизна, постільні речі, одяг та взуття
		115	Тимчасові нетитульні споруди
		116	Природні ресурси
		117	Інвентарна тара
		118	Матеріали довготривалого використання для наукових цілей
		119	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення
12	Нематеріальні активи	121	Авторські та суміжні з ними права
		122	Інші нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	131	Знос основних засобів
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів
		133	Знос нематеріальних активів
14	Незавершене капітальне будівництво	141	Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію основними засобами
		142	Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами
		143	Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію нематеріальними активами
15	Довгострокові фінансові інвестиції	151	Довгострокові фінансові інвестиції у капітал підприємств
		152	Довгострокові фінансові інвестиції у цінні папери
<b>Клас 2. Запаси</b>			
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали
		202	Обладнання, конструкції і деталі до установок
		203	Спецобладнання для науково-дослідних робіт
		204	Будівельні матеріали
		205	Інші виробничі запаси

21	Тварини на вирощуванні і відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні
		212	Тварини на відгодівлі
		213	Птиця
		214	Звірі
		215	Кролі
		216	Сім'ї бджіл
		217	Доросла худоба, вибракувана з основного стада
		218	Худоба, прийнята від населення для реалізації
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації
		222	Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення
23	Матеріали і продукти харчування	231	Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей
		232	Продукти харчування
		233	Медикаменти і перев'язувальні засоби
		234	Господарські матеріали і канцелярське приладдя
		235	Паливо, горючі і мастильні матеріали
		236	Тара
		237	Матеріали в дорозі
		238	Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання
239	Інші матеріали		
24	Готова продукція	241	Вироби виробничих (навчальних) майстерень
25	Продукція сільськогосподарського виробництва	251	Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств
<b>Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи</b>			
30	Каса	301	Каса в національній валюті
		302	Каса в іноземній валюті
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки на видатки установи
		312	Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам
		313	Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги
		314	Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень
		315	Поточні рахунки для обліку депозитних сум
		316	Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду
		318	Поточні рахунки в іноземній валюті
		319	Інші поточні рахунки
32	Рахунки в казначействі	321	Реєстраційні рахунки
		322	Особові рахунки
		323	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги
		324	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень
		325	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум
		326	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку

			інших надходжень спеціального фонду
		328	Інші рахунки в казначействі
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті
		332	Грошові документи в іноземній валюті
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
34	Короткострокові векселі одержані	341	Векселі, одержані в національній валюті
		342	Векселі, одержані в іноземній валюті
35	Розрахунки з покупцями та замовниками	351	Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи
36	Розрахунки з різними дебіторами	361	Розрахунки в порядку планових платежів
		362	Розрахунки з підзвітними особами
		363	Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		364	Розрахунки з іншими дебіторами
		365	Розрахунки з державними цільовими фондами
37	Поточні фінансові інвестиції	371	Поточні фінансові інвестиції у цінні папери
<b>Клас 4. Власний капітал</b>			
40	Фонд у необоротних активах	401	Фонд у необоротних активах за їх видами
		402	Фонд у незавершеному капітальному будівництві
41	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	411	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами
42	Фонд у фінансових інвестиціях	421	Фонд у капіталі підприємств
		422	Фонд у фінансових інвестиціях у цінні папери
43	Результати виконання кошторисів	431	Результат виконання кошторису за загальним фондом
		432	Результат виконання кошторису за спеціальним фондом
44	Результати переоцінок	441	Переоцінка матеріальних активів
		442	Інша переоцінка
<b>Клас 5. Довгострокові зобов'язання</b>			
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків
		502	Відстрочені довгострокові кредити банків
		503	Інші довгострокові позики
51	Довгострокові векселі видані	511	Видані довгострокові векселі
52	Інші довгострокові фінансові зобов'язання	521	Інші довгострокові фінансові зобов'язання
<b>Клас 6. Поточні зобов'язання</b>			
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків
		602	Відстрочені короткострокові кредити банків
		603	Інші короткострокові позики
		604	Прострочені позики
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими позиками
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими векселями
		613	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями
62	Короткострокові векселі видані	621	Видані короткострокові векселі
63	Розрахунки за виконані роботи	631	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		632	Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів

		633	Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень
		634	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті
		635	Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт
64	Розрахунки із податків і зборів	641	Розрахунки за податками і зборами в бюджет
		642	Інші розрахунки з бюджетом
65	Розрахунки із страхування	651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування
		652	Розрахунки із соціального страхування
		654	Розрахунки з інших видів страхування
66	Розрахунки з оплати праці	661	Розрахунки із заробітної плати
		662	Розрахунки зі стипендіатами
		663	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
		664	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках
		665	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за добровільним страхуванням
		666	Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
		667	Розрахунки з працівниками за позиками банків
		668	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
		669	Інші розрахунки за виконані роботи
67	Розрахунки за іншими операціями і кредиторами	671	Розрахунки з депонентами
		672	Розрахунки за депозитними сумами
		674	Розрахунки за спеціальними видами платежів
		675	Розрахунки з іншими кредиторами
68	Внутрішні розрахунки	683	Внутрішні розрахунки за операціями з внутрішнього переміщення за загальним фондом
		684	Внутрішні розрахунки за операціями з внутрішнього переміщення за спеціальним фондом
<b>Клас 7. Доходи</b>			
70	Доходи загального фонду	701	Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи
		702	Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи
71	Доходи спеціального фонду	711	Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги
		712	Доходи за іншими джерелами власних надходжень установ
		713	Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду
		714	Кошти батьків за надані послуги
		715	Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду
		716	Доходи за витратами майбутніх періодів
72	Доходи від реалізації продукції,	721	Реалізація виробів виробничих (навчальних)

	виробів і виконаних робіт		майстерень
		722	Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств
		723	Реалізація науково-дослідних робіт
74	Інші доходи	741	Інші доходи установ
<b>Клас 8. Витрати</b>			
80	Видатки із загального фонду	801	Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи
		802	Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи
81	Видатки спеціального фонду	811	Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги
		812	Видатки за іншими джерелами власних надходжень
		813	Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду
82	Виробничі витрати	821	Витрати виробничих (навчальних) майстерень
		822	Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств
		823	Витрати на науково-дослідні роботи
		824	Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв
		825	Витрати на заготівлю і переробку матеріалів
		826	Видатки до розподілу
83	Інші витрати	831	Інші витрати установ
<b>Клас 9. Адміністративні послуги</b>			
91	Розрахунки замовників за адміністративними послугами	911	Розрахунки замовників з оплати адміністративних послуг
92	Зобов'язання замовників за адміністративними послугами	921	Зобов'язання замовників перед бюджетом за адміністративними послугами

## Розділ II. Позабалансові рахунки

### Клас 0. Позабалансові рахунки

01	Орендовані необоротні активи
02	Активи на відповідальному зберіганні
04	Непередбачені активи і зобов'язання
05	Гарантії та забезпечення
06	Передані (видані) активи відповідно до законодавства
07	Списані активи та зобов'язання
08	Бланки документів суворої звітності

Директор Департаменту податкової,  
митної політики та методології  
бухгалтерського обліку

М.О. Чмерук



**ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ**  
**субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом**  
**та зобов'язаннями бюджетних установ**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція субрахунків	
		за дебетом	за кредитом
1	2	3	4
<b>1. Облік необоротних активів</b>			
1.1	Оприбуткування необоротних активів (вартість без податку на додану вартість (далі - ПДВ) та суми без копійок):		
	у разі попередньої оплати	101-122	364
	у разі сплати після їх отримання	101-122	675
	Водночас проводиться другий запис (сума без ПДВ):		
	при оплаті коштами загального фонду	801, 802	401
	при оплаті коштами спеціального фонду	811-813	401
	Відображення суми ПДВ:		
	при оплаті коштами загального фонду	801, 802	364, 675
	при оплаті коштами спеціального фонду:		
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811-813	364, 675
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	364, 675
1.2	Списання сум копійок з придбаних необоротних активів	801, 802, 811-813	364, 675
1.3	Безоплатне отримання необоротних активів (крім внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності)	101-122	364
	Водночас проводиться другий запис	812	401, 131-133
1.4	Безоплатне отримання необоротних активів за операціями з внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності	101-122	401, 131-133
1.5	Безоплатна передача необоротних активів за операціями з внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності	401, 131-133	101-122
1.6	Реалізація будинків, споруд	364, 675, 131, 401	711, 103
	На суму нарахованих коштів від реалізації, що належать перерахуванню до Державного бюджету України	811	642
1.7	Реалізація необоротних активів (крім нерухомого майна)	364, 675, 131-133, 401	711, 104-122
1.8	Зміна вартості необоротних активів:		
	після проведення індексації, дооцінки	101-122	401, 131-133
	уцінки	401, 131-133	101-122
1.9	Списання вартості необоротних активів, які стали непридатними, у порядку, визначеному законодавством	401, 131-133	103-122

1.10	Списання необоротних активів унаслідок нестачі, установлені при інвентаризації	401, 131-133	104-122
	Якщо встановлено винні особи, водночас проводиться другий запис на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
	Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку 07 здійснюється запис про відображення сум нестач необоротних активів		
1.11	Оприбуткування лишків необоротних активів, виявлених під час інвентаризації	103-122, 811	711, 401
1.12	Відображення сум за не введеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141-143	402
1.13	Прийняття в експлуатацію об'єктів капітального будівництва на підставі акта	103-122	141-143
	Водночас відображаються зміни у капіталі	402	401
1.14	Нарахування суми зносу на необоротні активи	401	131-133
1.15	Оприбуткування фінансових інвестицій в капітал підприємств при їх першому визнанні відповідно до законодавства	151-152	421-422
1.16	Придбання довгострокових фінансових інвестицій шляхом внесення активів до статутного капіталу підприємств	151-152	101-143, 311-328
	Водночас відображається фонд у фінансових інвестиціях	801-813	421-422
1.17	Зменшення фінансових інвестицій та їх вибуття	421-422	151-152
<b>2. Облік запасів</b>			
2.1	Оприбуткування придбаних виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування (вартість без ПДВ):		
	у разі попередньої оплати	201-218, 231-239	362, 364
	у разі сплати після їх отримання	201-218, 231-239	675
	Сума ПДВ з виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, придбаних за рахунок коштів загального фонду	801, 802	362, 364, 675
	Сума ПДВ з виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду:		
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811-813	362, 364, 675
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	362, 364, 675
2.2	Безоплатне отримання виробничих запасів, матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та інших запасів за операціями з внутрішньої передачі запасів	201-218, 231-239	683, 684
2.3	Списання використаних виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування на підставі підтвердних документів, крім отриманих за операціями з внутрішньої передачі запасів	801, 802, 811-813	201-218, 231-236, 238, 239
2.4	За операціями з внутрішньої передачі запасів відображено суми безоплатно переданих виробничих запасів, матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та інших запасів (установою, що передала) та списання	683, 684	201-218, 231-239

	використаних запасів (установою, що отримала)		
2.5	За операціями з внутрівідомчої передачі запасів відображено суми використаних виробничих запасів, матеріалів, продуктів харчування, медикаментів та інших запасів (установою, що передала)	801, 802, 813	683, 684
2.6	Отримання матеріалів і продуктів харчування як гуманітарної допомоги	231-236, 238, 239	364
2.7	Оприбуткування лишків матеріалів і продуктів харчування, виявлених при інвентаризації	231-236, 238, 239	711
2.8	Відображена вартість сум переоцінки виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування:		
	дооцінка	201-218, 231-236, 238, 239	441
	уцінка	441	201-218, 231-236, 238, 239
2.9	Списання виробничих запасів, матеріалів та продуктів харчування внаслідок нестачі, у тому числі в межах установлених норм, а також нестач і втрат від псування матеріальних цінностей, віднесених на рахунок установи, придбаних у поточному році, у минулих роках за розрахунками з внутрівідомчої передачі запасів	801, 802, 811-813, 431, 432, 683, 684	201, 204, 205, 231- 236, 238, 239
	Якщо встановлено винні особи, водночас проводиться другий запис на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
	Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку 07 здійснюється запис про відображення сум нестач матеріальних цінностей		
2.10	Оприбуткування придбаних малоцінних та швидкозношуваних предметів (вартість без ПДВ):		
	у разі попередньої оплати	221-222	362, 364
	у разі оплати після їх отримання	221-222	675
	Водночас проводиться другий запис (сума без ПДВ)	801, 802, 811-813	411
	Сума ПДВ з малоцінних та швидкозношуваних предметів:		
	придбаних за рахунок коштів загального фонду	801, 802	362, 364, 675
	придбаних за рахунок коштів спеціального фонду:		
якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811-813	362, 364, 675	
якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	362, 364, 675	
2.11	Безоплатне отримання малоцінних та швидкозношуваних предметів за операціями з внутрівідомчої передачі запасів	221-222	411
2.12	Оприбуткування малоцінних і швидкозношуваних предметів, отриманих як гуманітарна допомога	221-222	364
	Водночас проводиться другий запис	812	411
2.13	Видача зі складу в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів	411	221

2.14	Оприбуткування лишків малоцінних та швидкозношуваних предметів, виявлених при інвентаризації	221-222, 811	711 411
2.15	Реалізація лишків малоцінних та швидкозношуваних предметів, що не передані в експлуатацію та не використовуються установою	411	221, 222
	На суму коштів від реалізації проводиться запис	364, 675	711
2.16	Списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, не введених в експлуатацію, які стали непридатними	411	221, 222
2.17	Списання запасів, придбаних у попередні звітні роки, які відчужуються шляхом реалізації згідно із законодавством	431, 432	201-205, 211-218, 231, 234, 235, 238, 239
2.18	Оприбуткування сум вартості матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, які залишені для ремонту та інших потреб установи	231, 234, 235, 238, 239	711
2.19	Списання малоцінних та швидкозношуваних предметів, установлених при інвентаризації нестачі втрат	411	221
	Якщо встановлено винні особи, водночас проводиться другий запис на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
	Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку 07 здійснюється запис про відображення сум нестач матеріальних цінностей		
2.20	Придбання тварин для відгодівлі:		
	у разі попередньої оплати	212	313, 323, 364
	у разі оплати після їх отримання	212	313, 323, 675
2.21	Оприбуткування приросту і приплоду молодняку за плановою собівартістю	211	822
2.22	Списання за рахунок установи загиблого молодняку і тварин на відгодівлі	822	211, 212
2.23	Оприбуткування м'ясних продуктів при забої тварин за плановими цінами	251	211-218
<b>3. Облік операцій з грошовими коштами</b>			
3.1	Отримання асигнувань із загального фонду	311, 321	701-702
3.2	Отримання асигнувань із спеціального фонду (крім власних надходжень)	316, 326	713
3.3	Переведення коштів розпорядникам нижчого рівня	701, 702, 713	311, 312, 316, 321, 322, 326
3.4	Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у звітному році	701, 702, 713	311, 312, 316, 321, 322, 326
3.5	Надходження на поточні, спеціальні реєстраційні рахунки установи сум, що відносяться до плати за надані послуги, оренду та реалізацію майна відповідно до законодавства	313, 323	364, 674, 633
3.6	Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у т. ч. надходження у натуральній формі)	301, 302, 314, 318, 324	712

3.7	Витрачання спонсорських та благодійних внесків	364, 675	314, 318, 324
3.8	Перерахування частини отриманих доходів відповідно до законодавства установі нижчого рівня	711, 712	313, 314, 318, 323, 324
3.9	Перерахування сум постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за матеріальні цінності та отримані послуги, за електричну енергію та комунальні послуги, за замовлення транспорту на доставку матеріалів і продуктів харчування тощо:		
	шляхом попередньої оплати у випадках, передбачених законодавством	364	311, 313, 314, 316, 318, 319, 321, 323, 324, 326
	після надходження матеріальних цінностей, отримання послуг	675	311, 313, 314, 316, 318, 319, 321, 323, 324, 326
3.10	Перерахування до Державного бюджету України податків і зборів відповідно до законодавства	641, 642	311, 313, 321, 323
3.11	Послуги із замовлення транспорту на доставку матеріалів і продуктів харчування, списані на фактичні видатки	801, 802, 811-813	364, 675
3.12	Оприбуткування бланків суворої звітності, вартість бланків (без ПДВ)	331	311, 313, 321, 323, 364, 675
	Водночас проводиться запис на позабалансовому рахунку 08		
3.13	Видача в підзвіт бланків суворої звітності	362	331
3.14	Списання витрачених бланків суворої звітності на підставі акта	801, 802, 811	331, 362
	Водночас проводиться списання з позабалансового рахунку 08		
3.15	Отримання в касу готівки з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунків за прибутковими касовими ордерами	301, 302	311, 313-316, 318, 319, 321, 323-326, 328
3.16	Видача готівки з каси за видатковими касовими ордерами або іншими документами, що їх замінюють	362, 652, 661, 662, 671, 672	301
3.17	Прийняття авансового звіту про витрачені підзвітні суми	221, 231-236, 238, 239, 331, 801, 802, 811-813, 823	362
3.18	Повернення підзвітною особою залишку авансу в касу установи	301, 302	362
3.19	Віднесення на рахунок винних осіб виявлених нестач грошових коштів у касі установи	363	301, 302
3.20	Надходження сум у касу, на поточні, реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки установи на погашення нестач, завданих збитків тощо	301, 302, 311, 313, 321, 323	363
3.21	Надходження коштів за харчування працівників за місцем роботи, утримання дітей в дитячих дошкільних закладах	301, 313, 323	364, 674
3.22	Надходження в касу плати за телефонні переговори та інших коштів, які відповідно до законодавства відносяться на відшкодування касових видатків	301	364, 801, 802, 811-813
3.23	Зарахування сум на поточні, реєстраційні,	313-316, 318, 319,	301, 302

	спеціальні реєстраційні рахунки та інші рахунки коштів, які надійшли в касу установи	321 323-326, 328	
3.24	Зарахування плати за телефонні переговори та інших коштів, які відповідно до законодавства відносяться на відшкодування касових видатків	311, 321, 313, 323	301, 364
3.25	Зарахування коштів на депозитний рахунок	315, 325	672
3.26	Повернення коштів з депозитного рахунку	672	315, 325
3.27	Надходження на поточний, спеціальний реєстраційний рахунки установи коштів, отриманих від реалізації необоротних активів (крім споруд нерухомого майна) та інших матеріальних цінностей (у т. ч. списаних), за здані у вигляді брухту і відходів чорні, кольорові метали, макулатуру, дорогоцінні метали (у т. ч. відходи від використання фотоматеріалів і кіноплівки), дорогоцінне каміння, у розмірах, що згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи	313, 323	364, 675
3.28	Перерахування коштів установі банку для придбання іноземної валюти	364	311, 313, 314, 316, 319, 321, 323, 324, 326
3.29	Проведення розрахунків з установою банку із придбання іноземної валюти:		
	зарахована іноземна валюта	318	364
	списана вартість послуги за придбання валюти	801, 802, 811-813	364
3.30	Повернуто установою банку невикористаний залишок коштів, перерахований установою для придбання іноземної валюти	311, 313, 314, 316, 319, 321, 323, 324, 326	364
3.31	Отримана в касу готівка в іноземній валюті	302	318
3.32	Видано під звіт іноземну валюту	362	302
3.33	Проведений розрахунок за підзвітну суму:		
	прийняття та затвердження звіту про використаний аванс в іноземній валюті (за курсом на день видачі авансу)	801, 802, 811-813	362
	повернення невикористаної частини авансу в іноземній валюті (за курсом на день видачі авансу)	302	362
	відшкодовані перевитрати понад виданий аванс (за курсом на день погашення заборгованості, але не пізніше терміну, визначеного для звітування за відрядження)	362	302
3.34	Нарахована курсова різниця на кошти на валютному рахунку (щомісяця при зміні курсу):		
	при збільшенні курсу	318	442
	при зменшенні курсу	442	318
3.35	Перерахована валюта для надання послуг, виконання робіт тощо	364	318
3.36	Списано на фактичні видатки, отримані послуги, виконані роботи (за курсом перерахування авансу)	801, 802, 811-813	364
3.37	Оприбуткування поточних фінансових інвестицій при їх першому визнанні відповідно до законодавства	371	422
3.38	Придбання поточних фінансових інвестицій	371	311-328

	Водночас відображається фонд у фінансових інвестиціях	801-813	422
3.39	Вибуття поточних фінансових інвестицій	422	371
<b>4. Власний капітал</b>			
4.1	Віднесення до результатів виконання кошторису отриманих протягом звітного періоду асигнувань загального фонду бюджету	701, 702	431
4.2	Віднесення до результатів виконання кошторису доходів, отриманих як плата за послуги, що згідно з кошторисом відносяться до звітного року	711	432
4.3	Віднесення до результатів виконання кошторису доходів за іншими джерелами власних надходжень	712	432
4.4	Віднесення до результатів виконання кошторису доходів за іншими надходженнями спеціального фонду	713	432
4.5	Віднесення до результатів виконання кошторису доходів, що отримані від батьків за утримання дітей в дошкільних закладах, за навчання у державних школах естетичного виховання тощо	714	432
4.6	Віднесення до результатів виконання кошторису доходів, отриманих як плата за послуги, що отримані в минулому звітному періоді, які були використані в поточному звітному році (плата за навчання, перерахована за весь навчальний рік, тощо), якщо установою застосовувався у минулому році субрахунок 716 "Доходи за витратами майбутніх періодів"	716	432
4.7	Віднесення до результатів виконання кошторису доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт	721, 722, 723	432
4.8	Віднесення до результатів виконання кошторису видатків звітного періоду, проведених за рахунок коштів загального фонду бюджету	431	801, 802
4.9	Віднесення до результатів виконання кошторису видатків звітного року, проведених за рахунок доходів спеціального фонду бюджету: видатки за коштами, отриманими як плата за послуги, за іншими джерелами власних надходжень, за іншими надходженнями спеціального фонду	432	811, 812, 813
4.10	Віднесення до результатів виконання кошторису витрат (виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств, на науково-дослідні роботи, на виготовлення експериментальних пристроїв, на заготівлю і переробку матеріалів) за закінченими і зданими роботами. Витрати за незакінченими або закінченими, але не зданими роботами до результатів виконання кошторису звітного періоду не відносяться	432	821, 822, 823, 824, 825
4.11	Віднесення до результатів виконання кошторису результатів переоцінки запасів та матеріалів:		
	дооцінка	441	431, 432
	уцінка	431, 432	441
4.12	Віднесення до результатів виконання кошторису		

	нараховані курсові різниці:		
	додатний результат	442	431, 432
	від'ємний результат	431, 432	442
4.13	Списання сум дебіторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності	431, 432	363, 364
4.14	Списання сум кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув	364, 675	431, 432
4.15	Списання сум депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув	671	431, 432
<b>5. Розрахунки із зобов'язань, не пов'язаних безпосередньо з діяльністю установи</b>			
5.1	Отримання довгострокового кредиту в установі банку	319	501
5.2	Відстрочення терміну погашення довгострокового кредиту в установі банку	501	502
5.3	Перерахування з поточного рахунку на погашення довгострокових кредитів	501, 502	319
5.4	Отримання короткострокового кредиту в установі банку	319	601
5.5	Відстрочення терміну погашення короткострокового кредиту в установі банку	601	602
5.6	Відображення поточної заборгованості з довгострокового кредиту в установі банку	611	501
<b>6. Розрахунки із заробітної плати</b>			
6.1	Нарахування заробітної плати працівникам	801, 802, 811-813	661
6.2	Нарахування стипендій	801, 802, 811	662
6.3	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	801, 802, 811-813	651
6.4	Нарахування суми допомоги по тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів установи	801, 802, 811-813	661
6.5	Нарахування суми допомоги по тимчасовій непрацездатності, що здійснюється за рахунок Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	365	661
6.6	Нарахування сум субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (у частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам з бюджету, на що згідно із законодавством мають право відповідні категорії громадян	801, 802, 813	674, 675
6.7	Надходження на рахунки установи грошових коштів для виплати працівникам допомоги по тимчасовій непрацездатності	311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326	365
6.8	Утримання із заробітної плати та стипендій відповідно до законодавства	661, 662	641, 651, 663-668
6.9	Перерахування з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних, інших рахунків за дорученням працівників: сум заробітної плати, стипендії, утримань із заробітної плати за товари, продані в кредит; в установи банків на вклади; за добровільним страхуванням; профспілковим	661 - 668	311, 313-316, 318, 319, 321, 323-326, 328



	організаціям членських профспілкових внесків тощо		
6.10	Повернення на рахунки установи сум неотриманих коштів заробітної плати, стипендії, аліментів тощо	311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326	661, 662, 668
6.11	Нарахування внесків з інших видів страхування, передбачених законодавством	801, 802, 811-813	654
6.12	Перерахування сум внесків за розрахунками із страхування	651, 652, 654	311, 313, 314, 316, 321, 323, 324, 326
6.13	Нарахування гонорару композиторам, артистам, авторам за виконані ними роботи	801, 802, 811	669
6.14	Утримання податків з гонорару	669	641
6.15	Виплата заробітної плати, стипендій і гонорарів з каси установи	661, 662, 669	301
6.16	Віднесення на рахунок депонентів не отриманих у строк заробітної плати та стипендій	661, 662	671
6.17	Виплата з каси установи сум, що належать депонентам	671	301
6.18	Надходження на рахунок коштів на виплату допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	328	674
6.19	Перерахування сум субсидій, допомоги, пільг з оплати спожитих житлово-комунальних послуг та послуг зв'язку (в частині абонентної плати за користування квартирним телефоном), компенсацій громадянам з бюджету, на що згідно із законодавством мають право відповідні категорії громадян	674, 675	321, 326
6.20	Нарахування допомоги і компенсацій, виплат, пов'язаних з підвищеною оплатою праці, наданням додаткової відпустки громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, відповідно до законодавства	674	661
6.21	Отримання в касу установи коштів на виплату допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	301	328
6.22	Видача працівникам коштів на виплату допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, або заробітної плати відповідно до законодавства	661	301
<b>7. Облік операцій з власними надходженнями та інші операції</b>			
7.1	Нарахування плати за послуги, що надаються установою згідно із законодавством	364, 674, 633	711, 714
7.2	Нарахування плати за оренду майна бюджетної установи	364	711
7.3	Нарахування плати за комунальні послуги зданого в оренду приміщення, які відповідно до законодавства відносяться на відшкодування касових видатків	364, 675	801, 802, 811
7.4	Нарахування коштів від реалізації майна, відшкодування вартості завданих збитків тощо	363, 364	711
7.5	Нарахування ПДВ та інших податків, що	811	641, 642

	підлягають перерахуванню до Державного бюджету України відповідно до законодавства		
7.6	Здійснення видатків за рахунок коштів, отриманих як плата за послуги (сума без ПДВ)	811	364, 675
	Сума ПДВ:		
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811	364, 675
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	364, 675
7.7	Надходження, відповідно до законодавства, на спеціальний реєстраційний рахунок власних надходжень за виконані роботи або надані послуги, реалізовані готові вироби	323	633
7.8	Повернення плати за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах	674	301
7.9	Надходження коштів для сплати іменних стипендій	314, 324	712
7.10	Нарахування стипендій за рахунок отриманих коштів для сплати іменних стипендій	812	662
7.11	Виплата іменних стипендій	662	301, 314, 324
7.12	Списання видатків, проведених за кошти, що надійшли як гуманітарна допомога	812	364, 675
7.13	Проведення видатків за коштами, що відносяться до інших надходжень спеціального фонду	813	316, 326, 364, 675
<b>8. Облік операцій при виробництві продукції</b>			
8.1	Оприбуткування готових виробів і продукції, переданих з виробництва на склад	241, 251	821, 822
8.2	Нарахування суми надходжень від реалізації виробів і продукції	364, 633	721, 722
8.3	Надходження коштів від реалізації виробів і продукції	313, 323	364, 633
8.4	Відображення собівартості реалізованих готових виробів і продукції підсобних господарств	721, 722	241, 251
8.5	Оприбуткування продукції підсобних господарств для потреб установи	232, 239	241, 251
8.6	Видача зі складу матеріалів тривалого використання науковими підрозділами для виконання науково-дослідних робіт або майстернями для реставрації та ремонту виробів мистецтва, музейних цінностей і пам'яток архітектури	118	231
	Водночас проводиться другий запис	801, 802, 811-813	401
8.7	Оприбуткування спеціального обладнання для виконання науково-дослідних робіт (сума без ПДВ)	203	313, 323, 351, 364, 631-635, 675
	Сума ПДВ:		
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	823	313, 323, 351, 364, 631-635, 675
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	313, 323, 351, 364, 631-635, 675
8.8	Передача спеціального обладнання зі складу до наукового підрозділу для виконання робіт	823	203
	Водночас проводиться запис на позабалансовому рахунку 02		
8.9	Оприбуткування за ціною можливого використання спеціального обладнання, яке не		

	повернуто замовнику після завершення теми і яке використовується як:		
	основні засоби	104, 106 811	711 131, 401
	малоцінні та швидкозношувані предмети	221 811	711 411
	матеріали	231, 234	711
	Вартість цього обладнання списується з позабалансового рахунку 02		
8.10	Передача матеріалів і продуктів харчування в переробку	825	231-236, 238, 239
8.11	Оприбуткування матеріалів, які надійшли від заготівлі і переробки	231-236, 238, 239	825
8.12	Оприбуткування малоцінних та швидкозношуваних предметів, які надійшли з переробки	221	825
	Водночас проводиться другий запис	801, 811	411
8.13	Оприбуткування необоротних активів, виготовлених господарським способом	106, 109, 113, 114	825
	Водночас проводиться другий запис	801, 811	401
8.14	Надходження від замовників сум на сплату рахунків за виконані науково-дослідні роботи	313, 323	634
8.15	Надходження авансів від замовників на виконання науково-дослідних робіт	313, 323	351
8.16	Перерахування з поточного, реєстраційного рахунків організаціям за виконані ними замовлення для науково-дослідних і конструкторських робіт за тематикою загального фонду бюджету	632	311, 321
8.17	Прийняття згідно з актом або іншими документами виготовлених приладів і виробів для науково-дослідних і конструкторських робіт	104, 221	632
	Водночас проводиться другий запис	801, 802	401, 411
8.18	Перерахування з поточного, спеціального реєстраційного рахунків для обліку коштів, отриманих як плата за послуги спільним виконавцям, залученим для виконання окремих науково-дослідних і конструкторських робіт	635	313, 323
8.19	Прийняття виконаних робіт від співвиконавців	823	635
8.20	Залік авансів, одержаних від замовників на науково-дослідні роботи відповідно до законодавства	351	634
8.21	Здача замовникам виконаних науково-дослідних робіт	634	723
8.22	Оплата прямих видатків при виробництві продукції і при виконанні науково-дослідних і конструкторських робіт	821 - 823	301, 313, 323, 362, 635
8.23	Видача зі складу матеріалів та спеціального обладнання на виробництво продукції і виконання науково-дослідних робіт	821 - 823	201, 203, 231, 234, 235, 238, 239
8.24	Повернення на склад матеріалів, що не були використані у виробництві	201, 203, 231, 234, 235, 238, 239	821-823
8.25	Оплата наданих послуг із заготівлі і переробки матеріалів	825	301, 313, 323, 362, 364, 675

8.26	Отримання від постачальників для будівництва обладнання і будівельних матеріалів	202, 204	631
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	801, 811, 813	631
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	631
8.27	Передача підрядним організаціям обладнання і будівельних матеріалів на капітальне будівництво без ПДВ	631	202, 204
8.28	Оплата зі спеціального рахунку замовника сум підряднику за закінченими етапами будівельно-монтажних робіт з капітального будівництва	631	311, 313, 319, 321, 323
8.29	Списання на підставі підтвердних документів сум виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт, змонтованого обладнання, проектно-вишукувальних робіт та інших витрат на будівництво, реконструкцію та капітальний ремонт об'єктів	801, 802, 811, 813	631
<b>9. Облік операцій з надання адміністративних послуг</b>			
9.1	Нарахування замовникам зобов'язань за надання адміністративних послуг (на підставі відповідних первинних документів, розпоряджень та дозволів керівника установи)	911	921
9.2	Погашення замовниками зобов'язань перед бюджетом за отримані адміністративні послуги	921	911

### Додаток 3

Наказ Міністерства фінансів України від 28.02.02 р. № 57  
(у редакції наказу від 26 листопада 2012 р. № 1220)

Затверджений у сумі \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ грн.  
(сума словами і цифрами)

\_\_\_\_\_ (посада)

\_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (ініціали і прізвище)

\_\_\_\_\_ (число, місяць, рік) М. П.

### КОШТОРИС на \_\_\_\_ рік

(код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

(найменування міста, району, області)

Вид бюджету \_\_\_\_\_,  
код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету \_\_\_\_\_,  
код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету \_\_\_\_\_  
(код та назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів \_\_\_\_\_).

(грн.)

Найменування	Код	Усього на рік		РАЗОМ
		загальний фонд	спеціальний фонд	
1	2	3	4	5
<b>НАДХОДЖЕННЯ - усього</b>	x			
Надходження коштів із загального фонду бюджету	x		x	
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у т. ч.	x			
<i>надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством</i>	25010000	x		
(розписати за підгрупами)				
<i>інші джерела власних надходжень бюджетних установ</i>	25020000	x		
(розписати за підгрупами)				
<i>інші надходження, у т. ч.</i>		x		
<i>інші доходи (розписати за кодами класифікації доходів бюджету)</i>		x		
<i>фінансування (розписати за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання)</i>		x		
<i>повернення кредитів до бюджету (розписати за кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету, класифікації кредитування бюджету)</i>		x	*	*

<b>ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього</b>	x			
<b>Поточні видатки</b>	2000			
<b>Оплата праці</b>	2110			
<i>Заробітна плата</i>	2111			
<i>Грошове забезпечення військовослужбовців</i>	2112			
<b>Нарахування на оплату праці</b>	2120			
<b>Використання товарів і послуг</b>	2200			
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210			
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220			
Продукти харчування	2230			
Оплата послуг (крім комунальних)	2240			
Видатки на відрядження	2250			
Видатки та заходи спеціального призначення	2260			
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270			
<i>Оплата теплопостачання</i>	2271			
<i>Оплата водопостачання і водовідведення</i>	2272			
<i>Оплата електроенергії</i>	2273			
<i>Оплата природного газу</i>	2274			
<i>Оплата інших енергоносіїв</i>	2275			
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм	2280			
<i>Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм</i>	2281			
<i>Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку</i>	2282			
<b>Обслуговування боргових зобов'язань</b>	2400			
Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань	2410			
Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань	2420			
<b>Поточні трансферти</b>	2600			
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	2610			
Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	2620			
Поточні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям	2630			
<b>Соціальне забезпечення</b>	2700			
Виплата пенсій і допомоги	2710			
Стипендії	2720			
Інші виплати населенню	2730			
<b>Інші поточні видатки</b>	2800			

<b>Капітальні видатки</b>	3000			
<b>Придбання основного капіталу</b>	3100			
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	3110			
Капітальне будівництво (придбання)	3120			
<i>Капітальне будівництво (придбання) житла</i>	3121			
<i>Капітальне будівництво (придбання) інших об'єктів</i>	3122			
Капітальний ремонт	3130			
<i>Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)</i>	3131			
<i>Капітальний ремонт інших об'єктів</i>	3132			
Реконструкція та реставрація	3140			
<i>Реконструкція житлового фонду (приміщень)</i>	3141			
<i>Реконструкція та реставрація інших об'єктів</i>	3142			
<i>Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури</i>	3143			
Створення державних запасів і резервів	3150			
Придбання землі і нематеріальних активів	3160			
<b>Капітальні трансферти</b>	3200			
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	3210			
Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів	3220			
Капітальні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям	3230			
Капітальні трансферти населенню	3240			
<b>Надання внутрішніх кредитів</b>	4110			
<i>Надання кредитів органам державного управління інших рівнів</i>	4111			
<i>Надання кредитів підприємствам, установам, організаціям</i>	4112			
<i>Надання інших внутрішніх кредитів</i>	4113			
<b>Надання зовнішніх кредитів</b>	4210			
<b>Нерозподілені видатки</b>	9000			

\* Сума проставляється за кодом відповідно до класифікації кредитування бюджету та не враховується у рядку "НАДХОДЖЕННЯ - усього".

Керівник

\_\_\_\_\_  
(підпис) (ініціали і прізвище)

Керівник бухгалтерської служби /  
начальник планово-фінансового підрозділу

\_\_\_\_\_  
(підпис) (ініціали і прізвище)

\_\_\_\_\_  
(число, місяць, рік)

М. П.\*\*

Затверджений у сумі \_\_\_\_\_ грн.  
(сума словами і цифрами)

\_\_\_\_\_ (посада)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали і прізвище)

\_\_\_\_\_ (число, місяць, рік)

М. П.

**ПЛАН АСИГНУВАНЬ (ЗА ВИНЯТКОМ НАДАННЯ КРЕДИТІВ З БЮДЖЕТУ) ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТУ  
на \_\_\_\_ рік**

\_\_\_\_\_ (код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

\_\_\_\_\_ (найменування міста, району, області)

Вид бюджету \_\_\_\_\_,

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету \_\_\_\_\_,

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету \_\_\_\_\_

(код та назва тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів \_\_\_\_\_). (грн.)

Найменування	КЕКВ	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень	Разом на рік
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Оплата праці	2110													
Нарахування на оплату праці	2120													
Медикаменти та перев'язувальні матеріали	2220													
Продукти харчування	2230													
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270													
Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм	2281													
Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	2282													
Соціальне забезпечення	2700													
Інші видатки	5000*													
<b>УСЬОГО</b>														

Керівник

Керівник бухгалтерської служби / начальник планово-фінансового підрозділу

М.П.

\_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (ініціали і прізвище)

\_\_\_\_\_ (підпис) \_\_\_\_\_ (ініціали і прізвище)



**ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ видатків бюджету**

Код	Найменування
2000	Поточні видатки
2100	Оплата праці і нарахування на заробітну плату
2110	Оплата праці
2111	Заробітна плата
2112	Грошове забезпечення військовослужбовців
2120	Нарахування на оплату праці
2200	Використання товарів і послуг
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
2220	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
2230	Продукти харчування
2240	Оплата послуг (крім комунальних)
2250	Видатки на відрядження
2260	Видатки та заходи спеціального призначення
2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
2271	Оплата тепlopостачання
2272	Оплата водopостачання та водовідведення
2273	Оплата електроенергії
2274	Оплата природного газу
2275	Оплата інших енергоносіїв
2280	Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм
2281	Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм
2282	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку
2400	Обслуговування боргових зобов'язань
2410	Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань
2420	Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань
2600	Поточні трансферти
2610	Субсидії та поточні трансферти підприємствам

	(установам, організаціям)
2620	Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів
2630	Поточні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям
2700	Соціальне забезпечення
2710	Виплата пенсій і допомоги
2720	Стипендії
2730	Інші виплати населенню
2800	Інші поточні видатки
3000	Капітальні видатки
3100	Придбання основного капіталу
3110	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування
3120	Капітальне будівництво (придбання)
3121	Капітальне будівництво (придбання) житла
3122	Капітальне будівництво (придбання) інших об'єктів
3130	Капітальний ремонт
3131	Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)
3132	Капітальний ремонт інших об'єктів
3140	Реконструкція та реставрація
3141	Реконструкція житлового фонду (приміщень)
3142	Реконструкція та реставрація інших об'єктів
3143	Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури
3150	Створення державних запасів і резервів
3160	Придбання землі та нематеріальних активів
3200	Капітальні трансферти
3210	Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)
3220	Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів
3230	Капітальні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям
3240	Капітальні трансферти населенню
9000	Нерозподілені видатки

## БАЛАНС (форма № 1)

НА \_\_\_\_\_ 20\_\_ Р.

Додаток 5

Коди

Установа \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ за КОАТУУ \_\_\_\_\_  
 Організаційно-правова форма господарювання \_\_\_\_\_ за КОПФГ \_\_\_\_\_  
 Код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування державного бюджету \_\_\_\_\_


Код та назва типової відомчої класифікації видатків місцевих бюджетів \_\_\_\_\_

Періодичність: квартальна, річна.

Одиниця виміру: грн коп.

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду (року)
1	2	3	4
<b>I. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ</b>			
Нематеріальні активи			
Залишкова вартість	110		
Знос	111		
Первісна (відновлювальна) вартість	112		
Основні засоби			
Залишкова вартість	120		
Знос	121		
Первісна (відновлювальна) вартість	122		
Інші необоротні матеріальні активи			
Залишкова вартість	130		
Знос	131		
Первісна (відновлювальна) вартість	132		
Незавершене капітальне будівництво	140		
<b>II. ОБОРОТНІ АКТИВИ</b>			
Матеріали і продукти харчування	150		
Малоцінні та швидкозношувані предмети	160		
Інші запаси	170		
Дебіторська заборгованість	180		
Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги	181		
Розрахунки із податків та платежів	182		
Розрахунки із страхування	183		
Розрахунки з відшкодування завданих збитків	184		
Розрахунки за спеціальними видами платежів	185		
Розрахунки з підзвітними особами	186		
Розрахунки за іншими операціями	187		
Розрахунки за операціями з внутрішньвідомчої передачі запасів	190		
Розрахунки за окремими програмами	200		
Короткострокові векселі одержані	210		
Інші кошти	220		
Грошові кошти в дорозі	230		
Рахунки в банках	240		
Рахунки загального фонду	241		
Рахунки спеціального фонду	242		
Рахунки в іноземній валюті	243		
Інші поточні рахунки	244		
Рахунки в казначействі загального фонду	250		
Рахунки в казначействі спеціального фонду	260		
Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	261		
Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	262		
Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	263		
Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	264		
Інші рахунки в казначействі	270		
Каса	280		

<b>III. ВИТРАТИ</b>			
Видатки та надання кредитів загального фонду	290		
Видатки та надання кредитів спеціального фонду	300		
Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги	301		
Видатки за іншими джерелами власних надходжень	302		
Видатки та надання кредитів за іншими надходженнями спеціального фонду	303		
Видатки за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	304		
<b>БАЛАНС</b>	<b>310</b>		
<b>ПАСИВ</b>	Код рядка	На початок звітнього року	На кінець звітнього періоду (року)
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>I. ВЛАСНИЙ КАПИТАЛ</b>			
Фонд у необоротних активах	330		
Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	340		
Результат виконання кошторису за загальним фондом	350		
Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	360		
Результати переоцінок	370		
<b>II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ</b>			
Довгострокові зобов'язання	380		
Короткострокові позики	390		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	400		
Короткострокові векселі видані	410		
Кредиторська заборгованість	420		
Розрахунки з постачальниками, підрядниками за товари, роботи й послуги	421		
Розрахунки за спеціальними видами платежів	422		
Розрахунки із податків та платежів	423		
Розрахунки із страхування	424		
Розрахунки із заробітної плати та інших виплат	425		
Розрахунки зі стипендіатами	426		
Розрахунки з підзвітними особами	427		
Розрахунки за депозитними сумами	428		
Розрахунки за іншими операціями	429		
Розрахунки за операціями з внутрішньої передачі запасів	430		
Розрахунки за окремими програмами	440		
<b>III. ДОХОДИ</b>			
Доходи загального фонду	450		
Доходи спеціального фонду	460		
Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги	461		
Доходи за іншими джерелами власних надходжень	462		
Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду	463		
Доходи за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	464		
<b>БАЛАНС</b>	<b>470</b>		

**ЗВІТ**  
**про результати фінансової діяльності (форма № 9д, № 9м)**  
**за 20\_\_ рік**

Коди


Установа \_\_\_\_\_  
 \_\_ за ЄДРПОУ  
 Територія \_\_\_\_\_  
 \_\_ за КОАТУУ  
 Організаційно-правова форма  
 господарювання \_\_\_\_\_ за КОПФГ  
 Код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування державного  
 бюджету \_\_\_\_\_  
 Код та назва типової відомчої класифікації видатків місцевих  
 бюджетів \_\_\_\_\_

Періодичність: річна.

Одиниця виміру: грн коп.

Показники	Код рядка	За попередній звітний рік	За звітний рік
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>Загальний фонд</b>		<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Отримані доходи</b>	<b>010</b>	X	
<b>Видатки та надання кредитів</b>	<b>020</b>	X	
у тому числі:			
поточні	021	X	
капітальні	022	X	
надання кредитів	023	X	
<b>Списані недостачі</b>	<b>030</b>	X	
<b>Списана заборгованість (+; -)</b>	<b>040</b>	X	
у тому числі:			
дебіторська	041	X	
кредиторська	042	X	
<b>Результат переоцінок (+; -)</b>	<b>050</b>	X	
у тому числі:			
уцінка	051	X	
дооцінка	052		
<b>Інші видатки</b>	<b>060</b>	X	
<b>Фінансовий результат за загальним фондом (профіцит “+”; дефіцит “-”)</b>	<b>090</b>		
<b>Спеціальний фонд</b>		<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Отримані доходи</b>	<b>100</b>	X	
<b>Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством</b>	<b>110</b>	X	
у тому числі:			
плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	111	X	
надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	112	X	
плата за оренду майна бюджетних установ	113	X	

1	2	3	4
надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	114	X	
<b>Інші джерела власних надходжень бюджетних установ</b>	<b>120</b>	X	
у тому числі: благодійні внески, гранти та дарунки	121	X	
кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщення на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб	122	X	
кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право	123	X	
<b>Інші надходження спеціального фонду</b>	<b>130</b>	X	
<b>Надходження коштів на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів</b>	<b>140</b>	X	
<b>Надходження позик міжнародних фінансових організацій</b>	<b>150</b>	X	
<b>Перераховано залишок</b>	<b>200</b>	X	
<b>Отримано залишок</b>	<b>300</b>	X	
<b>Видатки та надання кредитів</b>	<b>400</b>	X	
у тому числі:			
поточні	401	X	
капітальні	402	X	
надання кредитів	403	X	
<b>Списані недостачі</b>	<b>500</b>	X	
<b>Списана заборгованість (+; -)</b>	<b>600</b>	X	
у тому числі:			
дебіторська	601	X	
кредиторська	602	X	
<b>Результат переоцінок (+; -)</b>	<b>700</b>	X	
у тому числі			
уцінка	701	X	
дооцінка	702	X	
<b>Інші видатки</b>	<b>800</b>	X	
<b>Фінансовий результат за спеціальним фондом (профіцит "+"; дефіцит "-")</b>	<b>900</b>		

Керівник \_\_\_\_\_

(підпис)

(ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

(підпис)

(ініціали, прізвище)

"\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

**ЗВІТ  
про рух грошових коштів**

ЗА 20\_\_ РІК

Коди

Установа \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ за \_\_\_\_\_  
 Організаційно-правова \_\_\_\_\_ форма \_\_\_\_\_

Код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування державного бюджету \_\_\_\_\_  
 Код та назва типової відомчої класифікації видатків місцевих бюджетів \_\_\_\_\_

Періодичність: річна.

Одиниця виміру: грн коп.

Показники	Код рядка	Залишок на початок звітного року	Перераховано залишок	Отримано залишок	Надходження за звітний рік	Касові (перераховано з інших рахунків) за звітний рік	Залишок на кінець звітного року
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>
<b>Загальний фонд – усього:</b>	<b>100</b>		X	X			
у тому числі:							
рахунки в органах Державної казначейської служби України	101	X	X	X			X
рахунки в установах банків	102		X	X			
<b>Спеціальний фонд – усього:</b>	<b>200</b>						
у тому числі:							
рахунки в органах Державної казначейської служби України	201						
рахунки в установах банків	202						
Власні надходження бюджетних установ – перша група	210						
у тому числі:							
плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	211	X	X	X		X	X
надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності	212	X	X	X		X	X
плата за оренду майна бюджетних установ	213	X	X	X		X	X
надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	214	X	X	X		X	X
Власні надходження бюджетних установ – друга група	220			X			
у тому числі:							
благодійні внески, гранти та дарунки	221	X	X	X		X	X

кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщення на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб	222	X	X	X		X	X
кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право	223	X	X	X		X	X
Інші надходження спеціального фонду (крім власних)	230			X			
Кошти, отримані на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів*	240			X			
Кошти міжнародних фінансових організацій	250			X			
<b>Інші рахунки:</b>	<b>300</b>		X	X			
в органах Державної казначейської служби України	301		X	X			
в установах банків	302		X	X			
<b>Усього (100+200+300)</b>	<b>400</b>						

\* За коштами державного бюджету.

Керівник \_\_\_\_\_

(підпис)

(ініціали,

прізвище)

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_

(підпис)

(ініціали,

прізвище)

"\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ року