

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ДЕРЖАВНОЇ ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Є. Ю. Шара, О. М. Андрієнко, Л. І. Жидеєва

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК
У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ
І ОРГАНІЗАЦІЯХ**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Київ
«Центр учбової літератури»
2011

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73
Ш 25

Рецензент:

Шевчук В.О. – доктор економічних наук, перший проректор, завідувач кафедри аудиту, професор Державної академії статистики обліку та аудиту Держкомстату України.

Автори:

Є. Ю. Шара – кандидат економічних наук, доцент;
О. М. Андрієнко – старший викладач;
Л. І. Жидєєва – кандидат економічних наук, доцент.

Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидєєва Л. І.

Ш 25 Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 440 с.

ISBN 978-611-01-0257-5

Навчальний посібник написано відповідно до типової програми навчальної дисципліни „Облік у бюджетних установах і організаціях” затвердженої Міністерством освіти і науки України з врахуванням вимог національних стандартів бухгалтерського обліку, нового плану рахунків зі змінами та доповненнями до них, а також інших нормативних документів.

Посібник призначений для самостійної підготовки до комплексного державного екзамену з фахових дисциплін спеціальності „Облік і аудит”.

Для студентів вищих навчальних закладів, які здобувають освіту за спеціальністю „Облік і аудит”.

УДК 657(075.8)
ББК 65.052я73

ISBN 978-611-01-0257-5

© Шара Є. Ю., Андрієнко О. М.,
Жидєєва Л. І., 2011
© Центр учбової літератури, 2011.

ПЕРЕДМОВА

Навчальний посібник для самостійної підготовки студентів спеціальності «Облік і аудит» спеціалізації «Облік і аудит підприємницької діяльності» та «Облік в бюджетних установах» до комплексного державного екзамену з фахових дисциплін.

Слід зазначити, що дисципліни «Фінансовий облік 1 і 2» та «Облік в бюджетних установах» є одними із спеціальних предметів циклу нормативних дисциплін, відповідно до діючого ОПП, з підготовки бакалаврів за всіма спеціальностями напряму «Економіка і підприємництво».

Посібник підготовлено з врахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, плану рахунків, враховуючи останні зміни та доповнення, а також інших нормативних документів.

У навчальному посібнику враховані зміни, що відбулися в системі обліку та дається нормативна база враховуючи останні зміни, в т.ч. які набрали чинності з 1 січня 2011 року.

Посібник дає можливість студентам оволодіти економічними знаннями щодо методики ведення фінансового (бухгалтерського) обліку та обліку в бюджетних установах при підготовці до державного екзамену.

У посібнику систематизовано навчальний матеріал таким чином, щоб студенти могли засвоїти методику обліку в бюджетних установах з мінімальними витратами часу в умовах кредитно-модульної системи.

Навчальний посібник включає в себе майже всі компоненти методичного забезпечення дисциплін:

перелік тем, стислий курс лекцій; контрольні запитання; завдання для самоконтролю знань у вигляді тестів; список рекомендованої літератури.

Навчальний посібник підготовлений для студентів вищих навчальних закладів, які здобувають освіту за спеціальністю «Облік і аудит».

Використання посібника дозволяє студентам систематизувати та упорядкувати знання, які вони отримали зі спеціальних дисциплін та підвищить рівень підготовки до державного іспиту.

Автори навчального посібника:

Є. Ю. Шара, кандидат економічних наук, доцент

О. М. Андрієнко, старший викладач

Л. І. Жидєєва, кандидат економічних наук, доцент

ПЕРЕЛІК ТА ЗМІСТ ТЕМ З КУРСУ

1. Основи побудови бухгалтерського обліку в бюджетних установах
2. Облік доходів і видатків
3. Облік фінансово-розрахункових операцій в бюджетних установах
4. Облік розрахунків із заробітної плати, страхування і стипендій
5. Облік матеріальних необоротних активів в бюджетних установах
6. Облік нематеріальних активів в бюджетних установах
7. Облік запасів в бюджетних установах
8. Облік виробничих витрат в бюджетних установах
9. Облік власного капіталу бюджетних установ
10. Облік фондів бюджетних установ
11. Облік результатів виконання кошторису бюджетних установ
12. Інвентаризації в системі бюджетних установ

Тема 1. Основи побудови бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Бюджетна система України. Принципи бюджетної системи. Складові частини бюджету. Бюджетна класифікація. Бюджет процес.

Статус бюджетних установ як юридичних осіб. Особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ: функціонування на правах державної чи комунальної форми власності; належність до неприбуткових організацій; нематеріальний характер надаваних послуг; залежність фінансового стану від своєчасності та повноти надходження асигнувань.

Бюджетний облік: його суть і основи організації. Предмет бухгалтерського обліку. Об'єкти бухгалтерського обліку. Метод та методичні прийоми бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський баланс бюджетних установ. Будова балансу. Характеристика статей активу і пасиву. Значення балансу.

План рахунків бухгалтерського обліку та його взаємозв'язок із балансом. Побудова Плану рахунків. Економічна характеристика класів рахунків. Класифікація рахунків.

Документування господарських операцій. Первинні документи та вимоги щодо оформлення. Організація документообігу.

Облікові реєстри та техніка облікової реєстрації. Класифікація облікових реєстрів. Техніка облікової реєстрації. Порядок ведення аналітичного обліку в бюджетних установах. Виправлення помилок в облікових реєстрах. Порядок зберігання та передавання бухгалтерських документів та реєстрів в архів.

Форми бухгалтерського обліку. Суть та будова меморіально-ордерної форми. Суть та будова журнально-ордерної форми.

Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Завдання та функції бухгалтерії бюджетних установ. Перехід на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Облікова політика бюджетних установ, її зміст.

Тема 2. Облік доходів і видатків

Система розпорядників коштів і завдання обліку їхніх доходів і видатків. Розпорядники коштів, їхні права та обов'язки. Завдання бухгалтерського обліку доходів і видатків.

Класифікація доходів: доходи загального фонду і доходи спеціального фонду (плата за послуги, інші джерела власних надходжень, доходи за іншими надходженнями).

Класифікація видатків за різними ознаками. Видатки загального фонду і видатки спеціального фонду. Касові та фактичні видатки. Бюджетна класифікація видатків: функціональна, відомча, програмно-цільова, економічна. Поточні та капітальні видатки. Коди економічної класифікації видатків. Видатки за захищеними статтями бюджету.

Планування видатків. Кошторис доходів і видатків як основний фінансовий документ. Порядок складання, розгляду і затвердження кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету та плану використання коштів із загального фонду бюджету, зведення показників спеціального фонду, довідок змін до помісячного плану асигнувань загального фонду бюджету, до помісячного плану використання коштів із загального фонду бюджету, довідки змін річного розпису бюджету. Лімітна довідка.

Облік доходів загального фонду. Порядок отримання асигнувань із загального фонду бюджету через органи Державного казначейства України (ДКУ). Відкриття реєстраційних рахунків.

Облік грошових коштів і доходів загального фонду. Обліково-економічна характеристика рахунків № 32 «Рахунки в казначействі», 70 «Доходи загального фонду». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордера № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)». Аналітичний облік отриманих асигнувань. Облік доходів спеціального фонду. Обліково-економічна характеристика рахунків 71 «Доходи спеціального фонду», 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт», 32 «Рахунки в казначействі». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і призначення меморіальних ордерів 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)», 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» та 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей».

Облік касових видатків. Основні бухгалтерські проведення. Аналітичний облік касових видатків.

Облік фактичних видатків. Обліково-економічна характеристика рахунків 80 «Видатки із загального фонду», 81 «Видатки із спеціального фонду». Аналітичний облік фактичних видатків.

Тема 3. Облік фінансово-розрахункових операцій

Принципи та форми грошових розрахунків і завдання їх обліку. Готівкова та безготівкова форми розрахунків.

Облік касових операцій. Касова дисципліна. Первинні документи з обліку касових операцій та порядок ведення їх. Обліково-економічна характеристика рахунка 30 «Каса». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями».

Облік операцій з іноземною валютою. Монетарні та немонетарні статті. Порядок відкриття рахунків в іноземній валюті.

Обліково-економічна характеристика субрахунку 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті». Курсові різниці за операціями з іноземною валютою та порядок їх обліку. Облік інших коштів. Облік грошових документів. Обліково-економічна характеристика рахунка 33 «Інші кошти». Основні бухгалтерські проведення з обліку інших коштів. Аналітичний облік інших коштів.

Облік операцій рахунках в органах Державного казначейства України (ДКУ). Порядок відкриття рахунків у органах ДКУ. Обліково-економічна характеристика рахунку 32 «Рахунки в казначействі». Основні бухгалтерські проведення. Порядок заповнення меморіального ордеру 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» та меморіального ордеру 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)».

Облік розрахунків із різними дебіторами. Облік векселів. Обліково-економічна характеристика рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані». Основні бухгалтерські проведення. Облік розрахунків із замовниками за науково-дослідні роботи. Обліково-економічна характеристика рахунку 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками». Основні бухгалтерські проведення. Облік розрахунків в порядку планових платежів. Обліково-економічна характеристика субрахунку 361 «Розрахунки в порядку планових платежів». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордеру 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів». Облік розрахунків із підзвітними особами. Порядок видачі авансів у підвіт. Службові відрядження в межах України та за кордон. Видатки за службовими відрядженнями, порядок їх відшкодування. Звіти про витрачання коштів на відрядження та порядок їх подання. Обліково-економічна характеристика субрахунку 362 «Розрахунки з підзвітними особами». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордеру 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами». Облік розрахунків із відшкодування завданих збитків. Обліково-економічна характеристика субрахунку 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків». Основні бухгалтерські проведення. Облік розрахунків з іншими дебіторами. Обліково-економічна характеристика субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордеру 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами». Облік списання протроченої дебіторської заборгованості.

Облік зобов'язань. Регістри з обліку зобов'язань. Облік розрахунків із різними кредиторами. Облік кредитних операцій та інших фінансових зобов'язань. Обліково-економічна характеристика рахунку 50 «Довгострокові позики», 60 «Короткострокові позики», 52 «Інші довгострокові фінансові зобов'язання», 62 «Короткострокові векселі видані», 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями». Основні бухгалтерські проведення. Облік розра-

хунків за виконані роботи. Обліково-економічна характеристика рахунку 63 «Розрахунки за виконані роботи». Основні бухгалтерські проведення. Облік розрахунків за податками і платежами до бюджету. Обліково-економічна характеристика рахунку 64 «Розрахунки із податків та платежів». Основні бухгалтерські проведення. Обліково-економічна характеристика рахунку 67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордеру 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами».

Облік списання простроченої кредиторської заборгованості. Облік операцій з внутрівідомчої передачі майна. Обліково-економічна характеристика рахунку 68 «Внутрішні розрахунки».

Облік позабалансових рахунків. Обліково-економічна характеристика класу 0 «Позабалансові рахунки». Основні бухгалтерські проведення. Порядок заповнення меморіального ордеру 16 «Накопичувальна відомість позабалансового обліку».

Тема 4. Облік розрахунків з оплати праці, грошового забезпечення, страхування та стипендій

Праця й заробітна плата в бюджетних установах та завдання їх обліку. Договірне регулювання трудових відносин та документальне оформлення їх.

Оперативний облік персоналу та використання робочого часу. Штатний розпис. Поділ персоналу бюджетних установ. Штатний і нештатний склад персоналу. Табельний облік використання робочого часу. Нормування робочого часу.

Форми та системи оплати праці. Основна і додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Фонд заробітної плати.

Нарахування заробітної плати. Особливості нарахування заробітної плати в різних галузях. Доплати й надбавки до заробітної плати. Премії й допомоги (матеріальна допомога). Нарахування на підставі середньої заробітної плати (допомога з тимчасової втрати працездатності, відпускні, відрядні). Облік матеріальної допомоги. Індикація та компенсація заробітної плати. Грошове забезпечення військовослужбовців.

Утримання із заробітної плати працівників. Утримання із заробітної плати податку на доходи фізичних осіб. Утримання єдиного соціального внеску із заробітної плати. Облік інших утримань.

Порядок оформлення розрахунків із працівниками та виплата заробітної плати. Розрахунково-платіжні відомості. Депонування

заробітної плати. Виплата заробітної плати через касу та банкомати.

Синтетичний та аналітичний облік заробітної плати й пов'язаних із нею розрахунків. Обліково-економічна характеристика рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій».

Особливості обліку розрахунків із грошового забезпечення військовослужбовців.

Облік розрахунків зі стипендіатами. Порядок нарахування стипендій. Контроль за витрачанням стипендіального фонду. Обліково-економічна характеристика субрахунку 662 «Розрахунки зі стипендіатами». Основні бухгалтерські проведення з обліку стипендій.

Облік розрахунків зі страхування. Бюджетні установи як страхувальники. Обліково-економічна характеристика рахунка 65 «Розрахунки із страхування». Основні бухгалтерські проведення.

Тема 5. Облік матеріальних необоротних активів

Склад, класифікація, оцінка й завдання обліку матеріальних необоротних активів. Класифікація матеріальних необоротних активів (основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, незавершене капітальне будівництво). Оцінка матеріальних необоротних активів. Види оцінки: первісна, відновлювальна, балансова (залишкова). Індексація і переоцінка матеріальних необоротних активів. Облік надходження й наявності матеріальних необоротних активів. Інвентарний облік. Первинні документи з надходження матеріальних необоротних активів.

Обліково-економічна характеристика рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 14 «Незавершене капітальне будівництво». Основні бухгалтерські проведення з обліку матеріальних необоротних активів. Облік зносу та відновлення матеріальних необоротних активів. Економічна сутність зносу. Норми зносу та порядок його нарахування. Обліково-економічна характеристика субрахунків 131 «Знос основних засобів», 132 «Знос інших необоротних активів». Основні бухгалтерські проведення з обліку зносу. Капітальний і поточні ремонти. Порядок відображення в обліку. Облік незавершеного капітального будівництва.

Облік вибуття матеріальних необоротних активів. Ліквідація, реалізація й безоплатне передавання. Документація з вибуття мате-

ріальних необоротних активів. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів».

Тема 6. Облік нематеріальних активів

Склад, класифікація, оцінка й завдання обліку нематеріальних активів. Класифікація нематеріальних активів. Оцінка нематеріальних активів. Види оцінки: первісна, відновлювальна, балансова (за лишковою). Індексція і переоцінка нематеріальних активів. Облік надходження й наявності нематеріальних активів. Інвентарний облік. Первинні документи з надходження нематеріальних активів.

Обліково-економічна характеристика рахунку 12 «Нематеріальні активи». Основні бухгалтерські проведення з обліку нематеріальних активів. Облік зносу та відновлення нематеріальних активів. Економічна сутність зносу. Норми зносу та порядок його нарахування. Обліково-економічна характеристика субрахунку 133 «Знос інших нематеріальних активів». Основні бухгалтерські проведення з обліку зносу.

Облік вибуття нематеріальних активів. Ліквідація, реалізація й безоплатне передавання. Документація з вибуття нематеріальних активів. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів».

Тема 7. Облік запасів

Склад, класифікація, оцінка й завдання обліку запасів. Оцінка в поточному обліку. Види оцінки: первісна, справедлива та відновлювальна вартість. Переоцінка запасів. Документація та оперативний облік надходження запасів. Документація та оперативний облік відпуску й витрачання запасів. Облік запасів на складах та його зв'язок із обліком у бухгалтерії. Методи обліку запасів за гатунком. Синтетичний облік запасів. Обліково-економічна характеристика рахунків 20 «Виробничі запаси», 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі», 23 «Матеріали і продукти харчування», 24 «Готова продукція», 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Основні бухгалтерські проведення з обліку руху запасів. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів». Облік продуктів харчування. Первинні документи з обліку продуктів харчування. Меню-вимога. Об-

ліково-економічна характеристика субрахунку 232 «Продукти харчування». Основні бухгалтерські проведення з обліку продуктів харчування. Меморіальні ордери 11 «Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування», 12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування». Облік медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення. Класифікація лікувальних засобів. Облік лікувальних засобів в аптеках установи. Облік лікувальних засобів у відділеннях установи. Облік лікувальних засобів у бухгалтерії установи. Предметно-кількісний облік медикаментів. Обліково-економічна характеристика субрахунку 233 «Медикаменти та перев'язувальні засоби». Основні бухгалтерські проведення з обліку лікувальних засобів.

Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів (МШП). Особливості передавання в експлуатацію МШП вартістю до 10 грн. Обліково-економічна характеристика рахунка 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Основні бухгалтерські проведення з обліку МШП. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Тема 8. Облік виробничих витрат

Облік витрат на науково-дослідні роботи за договорами. Особливості наукового виробництва та завдання обліку витрат на НДР за договорами із замовниками. Порядок укладання господарських договорів і відповідальність сторін за їх виконання.

Склад і класифікація витрат на НДР. Прямі й накладні витрати. Порядок списання та розподілу накладних витрат. Облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості НДР. Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат на НДР. Організація аналітичного обліку витрат.

Облік розрахунків із замовниками та співвиконавцями за виконані роботи. Обліково-економічна характеристика субрахунків 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги», 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті», 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами», 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи», 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами», 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за догово-

рами», 824 «Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв».

Облік витрат і продукції виробничих майстерень. Методика калькулювання продукції виробничих майстерень. Обліково-економічна характеристика субрахунків 241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень», 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень», 826 «Видатки до розподілу», 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень».

Облік витрат і продукції підсобних сільських господарств. Методика калькулювання продукції підсобних сільських господарств. Обліково-економічна характеристика субрахунків 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі», 251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств», 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств» 825 «Витрати на заготівлю і переробку матеріалів», 722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств».

Тема 9. Облік власного капіталу

Власний капітал бюджетних установ і завдання його обліку.

Облік результатів переоцінок. Обліково-економічна характеристика рахунку 44 «Результати переоцінок». Основні бухгалтерські проведення з обліку результатів переоцінок.

Тема 10. Облік фондів

Облік фонду в необоротних активах. Обліково-економічна характеристика рахунку 40 «Фонд у необоротних активах». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів».

Облік фонду в малоцінних і швидкозношуваних предметах. Обліково-економічна характеристика 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах». Основні бухгалтерські проведення. Побудова і порядок ведення меморіального ордера 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Тема 11. Облік результатів виконання кошторису

Облік результатів виконання кошторису за загальним і спеціальним фондами. Обліково-економічна характеристика рахунку 43 «Результати виконання кошторисів». Основні бухгалтерські проведення з обліку результатів виконання кошторису. Порядок заповнення меморіального ордеру форми 274 (бюджет).

Тема 12. Інвентаризації в системі бюджетних установ

Місце та роль інвентаризації в діяльності установи. Порядок проведення інвентаризації. Терміни проведення інвентаризації. Інвентаризація об'єктів обліку. Інвентаризація необоротних активів. Інвентаризація запасів. Інвентаризація грошових коштів та бланків суворої звітності. Інвентаризація заборгованості. Інвентаризація позабалансових статей. Перевірка та оформлення результатів інвентаризації. Порядок регулювання інвентаризаційних різниць.

ПЕРЕЛІК ПИТАНЬ З КУРСУ

1. Організаційно-правові засади діяльності бюджетних установ (визначення бюджетної системи України та її принципів, характеристика бюджетних установ та організацій, функції та завдання бюджетних установ, правові засади створення бюджетних установ, порядок реорганізації та ліквідації бюджетних установ).

2. Роль бухгалтерського обліку в управлінні бюджетними установами (предмет та метод бухгалтерського обліку в бюджетних установах, завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ, суть і основи організації бухгалтерського обліку бюджетних установ).

3. Методичні основи бухгалтерського обліку бюджетних установ (структура Плану рахунків і бухгалтерського балансу та методика їх складання, документування господарських операцій бюджетних установ, облікові реєстри та техніка облікової реєстрації, сутність форм бухгалтерського обліку).

4. Облік доходів загального фонду бюджетних установ (система розпорядників бюджетних установ, порядок отримання асигнувань із загального фонду бюджету, синтетичний та аналітичний облік отриманих асигнувань).

5. Облік доходів спеціального фонду бюджетних установ (види доходів спеціального фонду, формування спеціального фонду за джерелами надходжень, синтетичний та аналітичний облік доходів спеціального фонду).

6. Облік доходів від реалізації товарів, робіт, послуг (види доходів від реалізації продукції, виробів і виконання робіт, облік доходів від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, облік доходів від реалізації продукції підсобних (навчальних) сільських господарств, облік доходів від реалізації науково-дослідних робіт за договорами).

7. Облік видатків бюджетних установ (характеристика видатків бюджетних установ та їх класифікація, облік касових та фактичних видатків, облік видатків загального та спеціального фондів).

8. Порядок складання, розгляду й затвердження кошторису доходів і видатків (поняття кошторису доходів і видатків та його види, складання проектів кошторисів, розгляд і затвердження кошторисів, порядок внесення змін до кошторисів).

9. Облік грошових коштів у касі бюджетної установи (види готівкових форм розрахунків бюджетних установ; порядок надхо-

дження та використання готівкових коштів, використання бюджетними установами РРО, відображення в обліку операцій в іноземній валюті, синтетичний та аналітичний облік касових операцій в національній та іноземній валюті, облік інших коштів).

10. Облік грошових коштів загального фонду бюджетних установ (порядок відкриття рахунків в органах ДКУ, синтетичний та аналітичний облік коштів на реєстраційних рахунках в органах ДКУ, документування та облікова реєстрація грошових коштів на реєстраційних рахунках, відкритих в органах ДКУ).

11. Облік грошових коштів спеціального фонду бюджетних установ (порядок відкриття і ведення спеціальних реєстраційних рахунків в органах ДКУ, синтетичний та аналітичний облік грошових коштів на спеціальних реєстраційних рахунках в органах ДКУ).

12. Облік розрахунків з дебіторами бюджетних установ (поняття дебіторської заборгованості, її класифікація, визнання та характеристика розрахунків з різними дебіторами, облік розрахунків в порядку планових платежів, облік розрахунків з відшкодування завданих збитків, облік розрахунків з іншими дебіторами, синтетичний та аналітичний облік розрахунків з дебіторами, порядок списання дебіторської заборгованості, строк позивної давності якої минув).

13. Облік розрахунків з підзвітними особами (поняття та завдання обліку розрахунків з підзвітними особами, порядок витрачання коштів на господарські потреби, облік розрахунків з підзвітними особами за службовими відрядженнями, синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами).

14. Облік розрахунків з кредиторами бюджетних установ (поняття кредиторської заборгованості, її класифікація, визнання та характеристика розрахунків з різними кредиторами, облік розрахунків з депонентами, облік розрахунків за депозитними сумами, облік розрахунків за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень, облік розрахунків за спеціальними видами платежів, облік розрахунків з іншими кредиторами, синтетичний та аналітичний облік розрахунків з кредиторами, порядок списання кредиторської заборгованості, строк позивної давності якої минув).

15. Облік розрахунків за податками і платежами бюджетних установ (класифікація податків і платежів, розрахунки за податками і платежами: податку з прибутку, податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, плати за землю; облік розрахунків за платежами: збір за першу реєстрацію транспортного засобу, збір за користування радіочастотним ресурсом України, збір за спеціальне використання води, синтетичний та аналітичний облік податків та платежів).

16. Облік на позабалансових рахунках (характеристика та призначення позабалансового обліку, облікова реєстрація об'єктів позабалансового обліку, позабалансовий облік необоротних активів та запасів, непередбачених та списаних активів та зобов'язань, гарантій та забезпечень, матеріальних цінностей, закуплених шляхом внутрівідомчої передачі, списаних активів та зобов'язань, бланків суворої звітності).

17. Види та форми оплати праці працівників бюджетних установ (договірне регулювання трудових відносин, оперативний облік персоналу та облік використання робочого часу працівників бюджетних установ, форми і системи оплати праці, структура фонду оплати праці).

18. Облік нарахування заробітної плати праці працівників бюджетних установ (порядок нарахування заробітної плати, синтетичний та аналітичний облік нарахування заробітної плати, облік нарахування грошового забезпечення військовослужбовцям, облік відпусток, облік допомоги в разі тимчасової непрацездатності, облік матеріальної допомоги, порядок проведення індексації заробітної плати).

19. Облік утримань із заробітної плати працівників бюджетних установ (облік утримання із заробітної плати податку на доходи фізичних осіб, облік утримання із заробітної плати єдиного соціального внеску, облік інших утримань, узагальнення утримань із заробітної плати працівників в реєстрах бухгалтерського обліку).

20. Облік виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ (виплата заробітної плати через касу бюджетної установи, виплата заробітної плати через банківські платіжні картки, облік розрахунків з депонентами, аналітичний та синтетичний облік виплати заробітної плати).

21. Облік розрахунків зі стипендіатами (види, характеристика та розміри стипендій учням, студентам, аспірантам, докторантам, порядок планування видатків на стипендію та нарахування стипендій, види утримань із стипендій, синтетичний та аналітичний облік зі стипендіатами).

22. Облік розрахунків зі страхування (суть страхування, його види та характеристика розрахунків з органами соціального страхування, синтетичний та аналітичний облік розрахунків із соціального страхування).

23. Визнання та класифікація необоротних активів бюджетних установ (характеристика, склад та класифікація необоротних активів, оцінка необоротних активів бюджетних установ, проведення переоцінки (індексації) необоротних активів, облік необоротних активів, знос необоротних активів).

24. Облік основних засобів бюджетних установ (визнання, класифікація та оцінка основних засобів, облік надходження і наявності основних засобів, облік відновлення основних засобів, облік зносу основних засобів, облік вибуття основних засобів).

25. Облік нематеріальних активів бюджетних установ (визнання, визнання та класифікація нематеріальних активів, документальне оформлення руху нематеріальних активів, синтетичний та аналітичний облік операцій з нематеріальними активами).

26. Визнання та класифікація запасів бюджетних установ (склад, класифікація та оцінювання запасів, методи та завдання обліку запасів, документування операцій з обліку запасів, облікова реєстрація руху запасів, аналітичний і синтетичний облік запасів).

27. Облік запасів бюджетних установ (облік надходження запасів, складський облік запасів на складах та його зв'язок із обліком в бухгалтерії, облік вибуття запасів).

28. Облік надходження та використання медикаментів та інших виробів медичного призначення (склад та оцінка медикаментів та інших виробів медичного призначення, облік надходження медикаментів до аптек бюджетних установ, облік надходження медикаментів до відділень (кабінетів) бюджетних установ, відображення операцій з обліку медикаментів у бухгалтерії бюджетних установ на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку).

29. Облік продуктів харчування (склад, класифікація, оцінка та завдання обліку продуктів харчування, складський облік надходження продуктів харчування, облік використання продуктів харчування, відображення операцій з обліку продуктів харчування у бухгалтерії бюджетних установ на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку).

30. Облік виробничих витрат бюджетних установ (склад та характеристика виробничих витрат бюджетних установ, облік витрат виробничих (навчальних) майстерень, облік витрат підсобних (навчальних) сільських господарств, облік витрат на виготовлення експериментальних пристроїв, облік витрат на заготівлю і перероблення матеріалів).

31. Облік витрат на науково-дослідні роботи (особливості наукового виробництва і задачі обліку витрат на НДР за договорами із замовниками, порядок складання господарських договорів і відповідальність сторін за їх виконання, склад і класифікація витрат на НДР, облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості НДР, облік розрахунків із замовниками та співвиконавцями за виконані НДР).

32. Облік власного капіталу (склад та характеристика власного капіталу, облік фондів у необоротних активах, облік фондів у ма-

лоцінних та швидкозношуваних предметах, облік курсових різниць та результатів переоцінок).

33. Облік результатів виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ (порядок здійснення річних заключних оборотів, облік результатів кошторису за загальним і спеціальним фондами та відображення його на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку).

34. Інвентаризація активів і зобов'язань бюджетних установ (місце та роль інвентаризації в діяльності бюджетної установи, порядок оформлення проведення інвентаризацій в бюджетних установах).

35. Відображення результатів інвентаризації в обліку бюджетних установ (перевірка та оформлення результатів інвентаризації, відображення в обліку інвентаризації активів і зобов'язань, порядок регулювання інвентаризаційних різниць).

ВІДПОВІДІ НА ПИТАННЯ З КУРСУ

1. Організаційно-правові засади діяльності бюджетних установ (визначення бюджетної системи України та її принципів, характеристика бюджетних установ та організацій, функції та завдання бюджетних установ, правові засади створення бюджетних установ, порядок реорганізації та ліквідації бюджетних установ).

Визначення бюджетної системи України та її принципів

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

Бюджетна система України і Державний бюджет України встановлюються виключно Бюджетним кодексом України від 08.07.2010 № 2456-VI та Законами України «Про Державний бюджет України».

Зведений бюджет є сукупністю показників бюджетів, що використовуються для аналізу та прогнозування економічного і соціального розвитку держави.

Структуру бюджетної системи України відображено на рис. 1.1

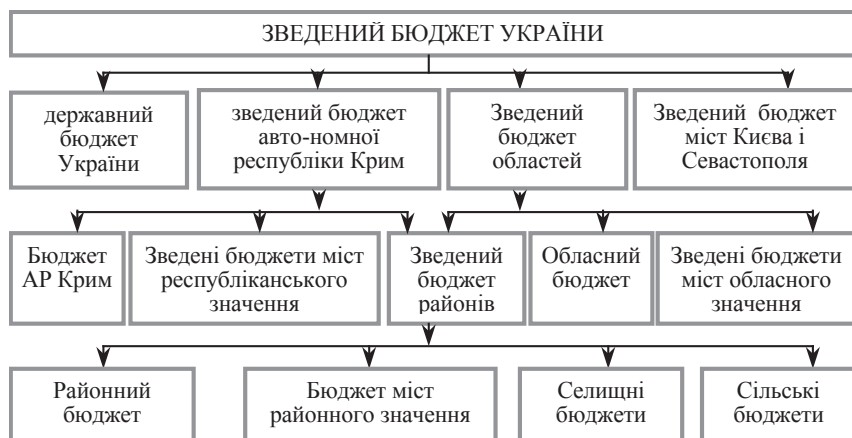


Рис. 1.1. Структура бюджетної системи України

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

Бюджет може складатися із загального та спеціального фондів (рис. 1.2).

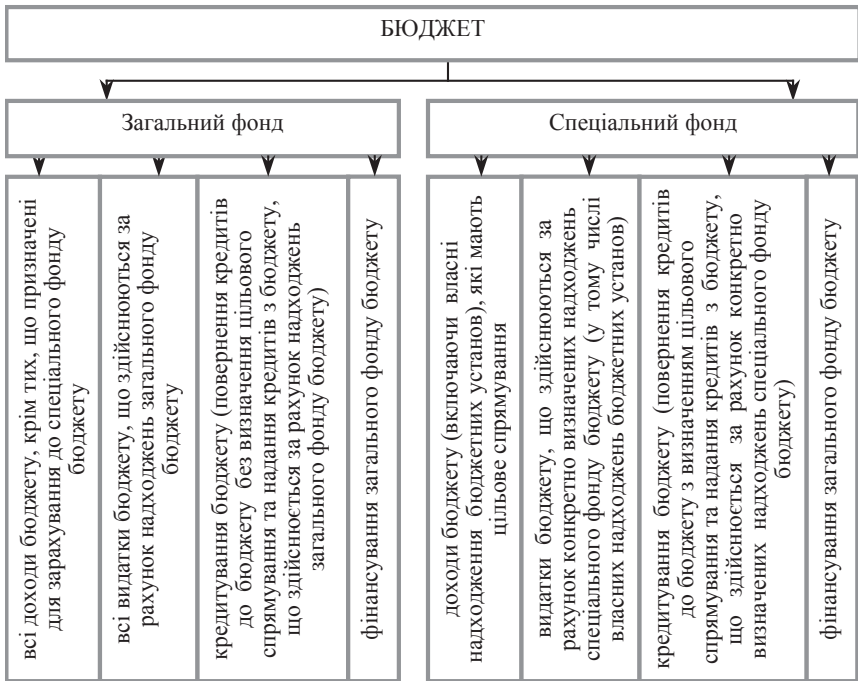


Рис. 1.2. Складові частини бюджету

Бюджетне законодавство складається з:

- 1) Конституції України;
- 2) Бюджетного Кодексу України;
- 3) закону про Державний бюджет України;
- 4) інших законів, що регулюють бюджетні відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їх виконання та контролю за дотриманням бюджетного законодавства, а також питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства;

5) нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, прийнятих на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу та інших законів України (закону про Державний бюджет України, законів, що регулюють бюджетні відносини);

6) нормативно-правових актів органів виконавчої влади, прийнятих на підставі і на виконання Бюджетного Кодексу, інших законів України та нормативно-правових актів Кабінету Міністрів України, законів, що регулюють бюджетні відносини;

7) рішень про місцевий бюджет;

8) рішень органів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування, прийнятих відповідно до цього Кодексу, нормативно-правових актів, законів, що регулюють бюджетні відносини.

Бюджетна система України ґрунтується на таких принципах (рис. 1.3):

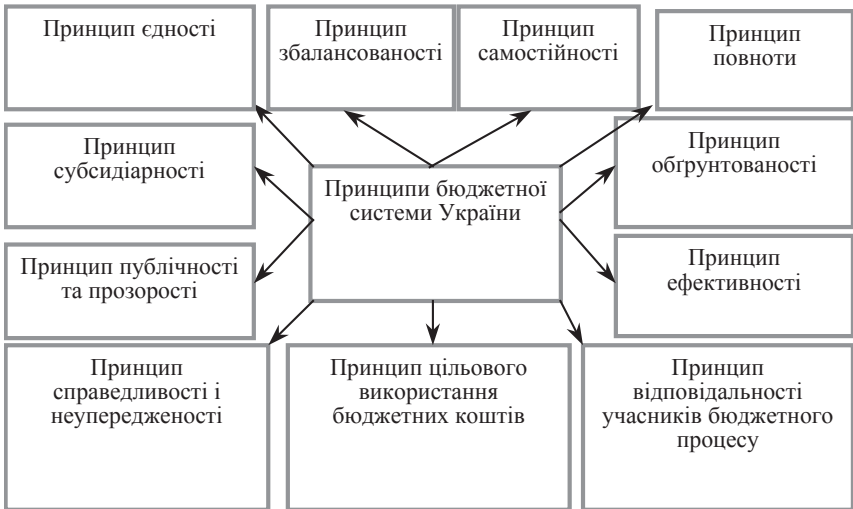


Рис. 1.3. Принципи бюджетної системи України

Бюджетний період для всіх бюджетів, що складають бюджетну систему України, становить один календарний рік, який починається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року.

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

Стадії бюджетного процесу відображено на рис. 1.4.

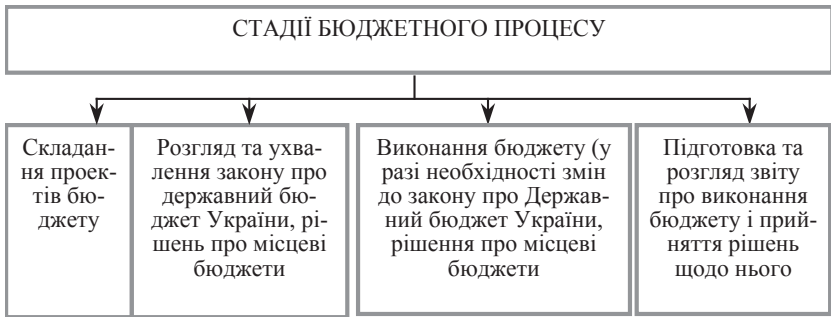


Рис. 1.4. Стадії бюджетного процесу

Правильність обліку доходів і витрат бюджету забезпечується єдністю системи бюджетного обліку, в основу якої покладено бюджетну класифікацію, введена в дію Постановою ВРУ від 12.07.1996 р. № 327/96-ВР «Про структуру бюджетної класифікації України» та наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 року № 11 «Про бюджетну класифікацію».

Складові частини бюджетної класифікації відображено на рис. 1.5.

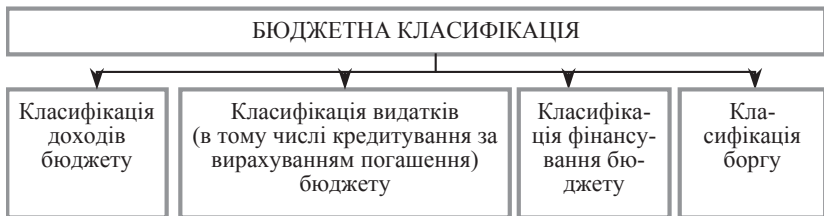


Рис. 1.5. Складові частини бюджетної класифікації

Доходи бюджету класифікуються за (рис. 1.6):0

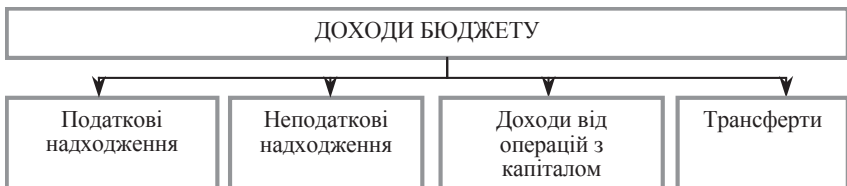


Рис. 1.6. Класифікація доходів бюджету

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

Податковими надходженнями визнаються передбачені податковими законами України загальнодержавні і місцеві податки, збори та інші обов’язкові платежі.

Неподатковими надходженнями визнаються:

- 1) доходи від власності та підприємницької діяльності;
- 2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу;
- 3) надходження від штрафів та фінансових санкцій;
- 4) інші неподаткові надходження.

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

Видатки бюджету класифікуються за (рис. 1.7):

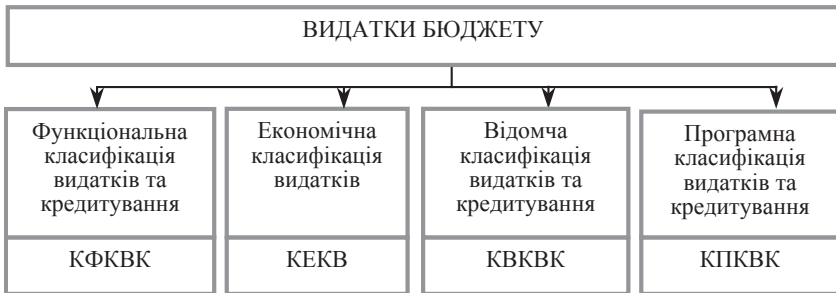


Рис. 1.7. Класифікація видатків бюджету

Класифікація кредитування бюджету систематизує кредитування бюджету за типом позичальника та поділяє операції з кредитування на надання кредитів з бюджету і повернення кредитів до бюджету.

Класифікація фінансування бюджету містить джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворилися в результаті профіциту бюджету. Витрати на погашення боргу належать до складу фінансування бюджету.

Фінансування бюджету класифікується за:

- 1) типом кредитора (за категоріями кредиторів або власників боргових зобов’язань);

2) типом боргового зобов'язання (за засобами, що використовуються для фінансування бюджету).

Класифікація боргу систематизує інформацію про всі боргові зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим, територіальної громади міста.

Борг класифікується за типом кредитора та за типом боргового зобов'язання.

Характеристика бюджетних установ та організацій, функції та завдання бюджетних установ, правові засади створення бюджетних установ, порядок реорганізації та ліквідації бюджетних установ

Бюджетна установа — орган, установа чи організація, визначена Конституцією України, а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів. Бюджетні установи є неприбутковими.

Державна реєстрація бюджетних організацій проводиться у виконавчому комітеті міської, районної ради, районної міст Києва і Севастополя державної адміністрації за їх місцезнаходженням відповідно до вимог Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» від 15.05.03 р. № 755-IV.

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

Спрощена схема фінансово-господарської діяльності бюджетної установи відображено на рис. 1.8.

Ліквідація установ та організацій, які утримуються за рахунок коштів бюджету, здійснюється органами, за рішенням яких вони були створені, а саме: органами державної влади й органами місцевого самоврядування. Орган, який прийняв рішення про ліквідацію бюджетної організації, встановлює порядок і строки проведення ліквідації.

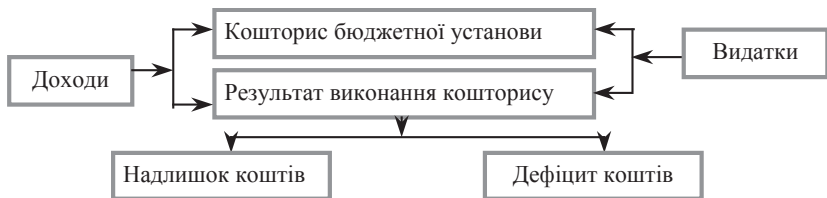


Рис. 1.8 Спрощена схема фінансово-господарської діяльності бюджетної установи

2. Роль бухгалтерського обліку в управлінні бюджетними установами (предмет та метод бухгалтерського обліку в бюджетних установах, завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ, суть і основи організації бухгалтерського обліку бюджетних установ).

Предмет та метод бухгалтерського обліку в бюджетних установах, завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ

Поняття обліку є доволі широким і багатограним, оскільки він пов'язаний з різноманітною господарською діяльністю людей.

Облік — це процес, який складається з операцій спостереження, сприйняття, вимірювання та реєстрації фактів, явищ природи чи суспільного життя. Якщо облік здійснюється над господарськими об'єктами, то такий облік називається господарським.

Господарський облік — це облік господарської діяльності організації, установи, суспільства загалом, тобто це спостереження, сприйняття, вимірювання та реєстрація господарських фактів, явищ і господарських процесів (виготовлення продукції, надання послуг, реалізація, розподіл фінансових результатів тощо).

Залежно від призначення облікової інформації господарський облік поділяють на: оперативний; статистичний; бухгалтерський.

Оперативний облік ведеться безпосередньо на місцях здійснення господарських операцій (облік відпрацьованого часу, хід виконання плану тощо), зокрема тих, які не можуть бути відображені іншими видами обліку. Дані оперативного обліку використовують для поточного контролю і спостереження за окремими операціями на певних ділянках господарської діяльності для керівництва ними безпосередньо під час їхнього здійснення.

Статистичний облік вивчає і контролює масові соціально-економічні та суспільні процеси, явища природи (перепис населення, використання робочого часу працівників тощо). Дані про господарські факти, явища і процеси статистичний облік отримує з оперативного-технічного і бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік — це виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання інформації про діяльність суб'єкта господарювання зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Користувачі облікової інформації бюджетних установ відображено на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Користувачі облікової інформації

Бюджетний облік відображає виконання бюджету через облік: доходів, видатків, грошових коштів бюджету, фінансування заходів, передбачених і затверджених у бюджеті, фондів, резервів й рахунків, створених у процесі виконання бюджету, касового виконання бюджету й виконання кошторисів видатків бюджетних установ.

В ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1996 № 996-XIV визначено основні принципи ведення бухгалтерського обліку (рис. 2.2).

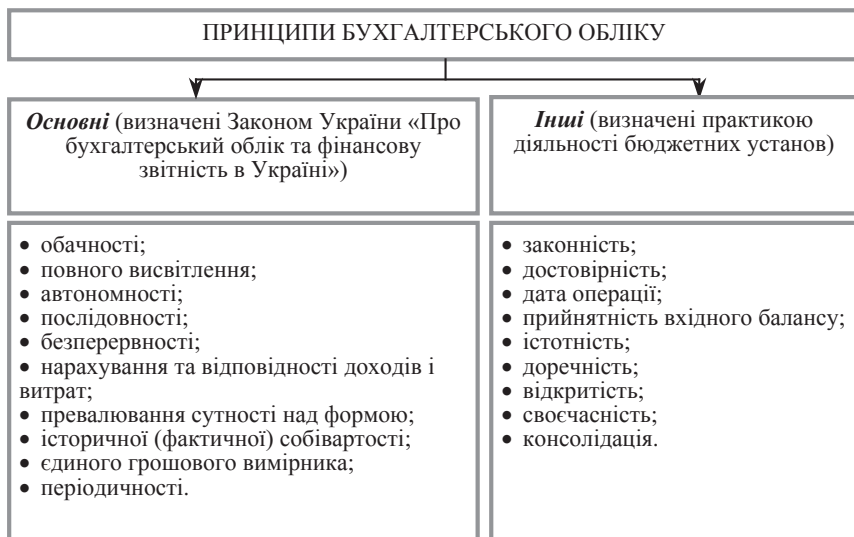


Рис. 2.2. Принципи бухгалтерського обліку в бюджетних установах

У бухгалтерському обліку бюджетних установ для кількісного відображення руху засобів, обсягів господарських процесів використовують вимірники (рис. 2.3).

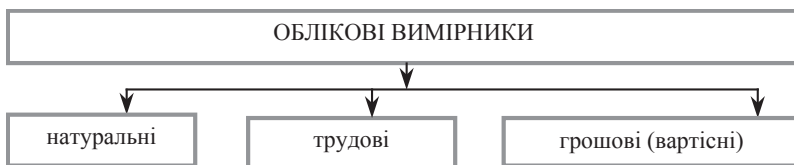


Рис. 2.3. Облікові вимірники об'єктів обліку

Предметом бухгалтерського обліку в бюджетних установах є майно (капітал), джерела формування майна (капіталу) та господарські процеси установи.

Об'єктами бухгалтерського обліку є:

- 1) господарські засоби (капітал) (рис. 2.4);
- 2) джерела формування господарських засобів (капіталу);
- 3) господарські процеси.

Будь-який суб'єкт господарювання розпочинає свою діяльність тільки за умови первісного нагромадження фінансових, трудових та матеріальних ресурсів, які використовують у формі капіталу.

Капітал установи — це сукупність матеріальних ресурсів, грошових коштів, фінансових вкладень, а також витрат на придбання прав, необхідних для діяльності суб'єкта господарювання. Капітал класифікують як:

- капітал в обігу (за складом і розміщенням), який функціонує у вигляді майна і зобов'язань;
- капітал за джерелами формування.

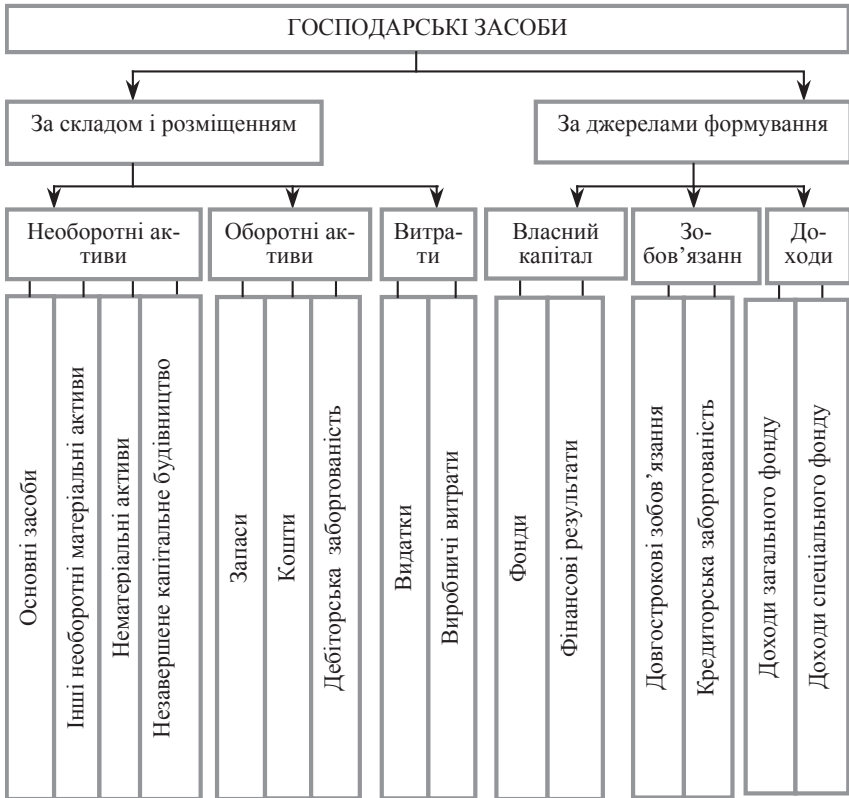


Рис. 2.4. Господарські засоби бюджетних установ як об'єкти обліку

Завдання обліку капіталу визначає його власник (або уповноважений орган) для сприяння раціональному використанню капіталу на усіх стадіях обігу для його примноження, задоволення потреб суспільства. Передусім обліку підлягає сама структура капіталу за джерелами його формування.

Капітал в обігу (господарські засоби) бюджетної установи функціонує у вигляді майна і зобов'язань перед бюджетною установою і поділяється на основний капітал (необоротні активи) та оборотний капітал (оборотні активи) (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Класифікація капіталу в обігу

Необоротні активи — це матеріальні і нематеріальні ресурси, які належать бюджетній установі та забезпечують його функціонування і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року.

Оборотні активи складаються:

- із запасів, які повністю використовуються для господарської діяльності бюджетної установи;
- дебіторської заборгованості;
- грошових коштів і їх еквівалентів, а також інших активів, призначених для реалізації або використання упродовж року.

За джерелами формування капітал бюджетних установ поділяється на власний і залучений капітал (зобов'язання) (рис. 2.6).

Власний капітал установи призначений для відображення сум фондів бюджетних установ і фінансових результатів діяльності за минулі роки.

Залучений капітал (зобов'язання) — це частина вартості майна установи, придбаного за рахунок виникнення зобов'язань, які необхідно повернути: банкам, постачальникам, працівникам: коштами, цінностями, які еквівалентні вартості майна.



Рис. 2.6. Класифікація капіталу бюджетної установи за джерелами формування

Основними елементами, які виникають під час господарської діяльності установ, є доходи і витрати (рис. 2.7).

Доходи відображають всі надходження бюджетної установи, які вона отримує на виконання кошторису.

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

Господарські засоби та джерела господарських засобів у ході діяльності установи зазнають різних змін.

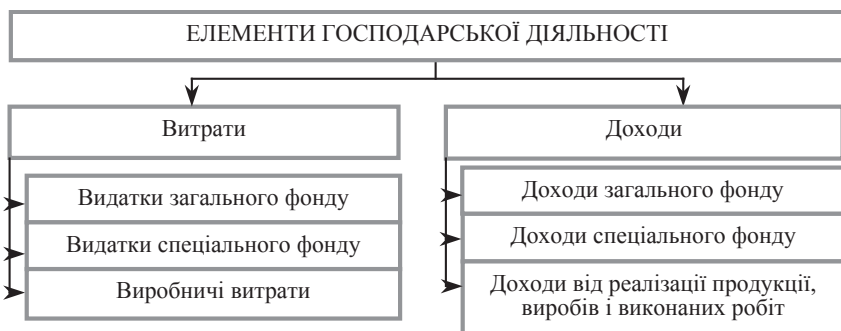


Рис. 2.7. Елементи господарської діяльності бюджетних установ

Ці зміни можуть характеризувати їхнє надходження, вибуття або зміну форми та зміну власника (рис. 2.8).

№ з/п	Господарські засоби	Господарські процеси	Джерела господарських засобів
1	+ (надходження засобів: необоротних та оборотних)	Збільшення	+ (вкладення капіталів: власного та залученого)
2	– (вибуття засобів)	Зменшення	– (вилучення капіталів)
3	+/- (перетворення з однієї форми в іншу)	Зміна форми господарських засобів	Змін немає
4	Змін немає	Зміна форми джерел господарських засобів	Зміна власника

Рис. 2.8. Класифікація господарських процесів

Метод бухгалтерського обліку — це система прийомів і способів, яка забезпечує повне, суцільне, безперервне, взаємопов'язане та об'єктивне відображення об'єктів бухгалтерського обліку, що призначені для отримання інформації для управління ними.

Основою побудови методу бухгалтерського обліку є подвійне відображення господарських фактів, яке впливає з їхньої подвійної характеристики (за складом і призначенням — з одного боку, і джерелами їхнього формування — з іншого). Застосування методу двоїстості (подвійного запису) дає можливість отримати дані про наявність і стан господарських засобів установи і джерел їхнього утворення на конкретний момент, оцінити результати ведення діяльності установи, забезпечити постійне порівняння господарських засобів та їхніх джерел.

Елементи методу бухгалтерського обліку відображено на рис. 2.9.

Документування — це відображення господарських операцій на певних носіях інформації: на паперових бланках або технічних носіях (магнітних стрічках, магнітних дисках, дискетах); це письмова реєстрація господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

Інвентаризація — це спосіб перевірки наявності товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) і грошових коштів у формі перерахування, зважування, обмірювання, оцінки всіх залишків майна бюджетної установи і зіставлення з даними бухгалтерського обліку.

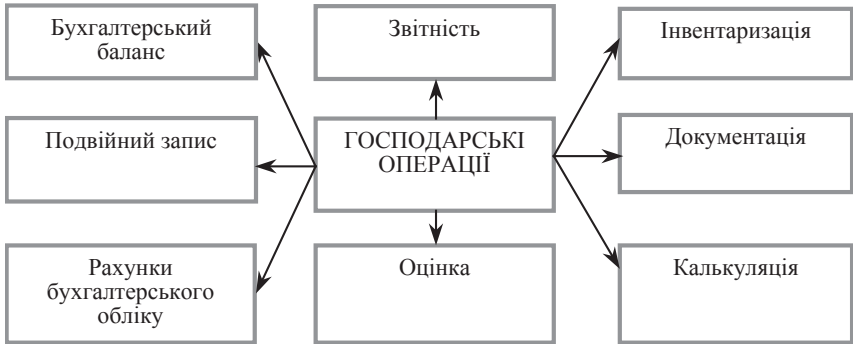


Рис. 2.9. Елементи методу бухгалтерського обліку

Оцінка — це відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику для узагальнення їх загалом по установі.

Калькуляція — це спосіб обчислення собівартості всього обсягу, а також одиниці виготовленої продукції. Собівартість є базою для визначення ціни виконаних робіт, виробленої продукції та наданих послуг.

Рахунки — це спосіб групування, поточного обліку і контролю за наявністю і рухом майна бюджетної установи, джерел його утворення, господарських процесів та їхніх результатів.

Подвійний запис — це принцип тотожного відображення господарських операцій на рахунках, що зумовлює рівність оборотів за дебетом і кредитом кореспондуючих рахунків. Подвійний запис впливає з економічної суті відображення операцій. Будь-яка господарська операція викликає зміни у двох видах господарських засобів, грошових коштів, або у одному виді засобів чи коштів, і в тій самій сумі змінюється відповідний вид джерел.

Бухгалтерський баланс — це звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви та капітал у синтезованому вигляді на певну дату.

Звітність — це система підсумкових взаємозв'язаних і взаємозумовлених показників, які характеризують господарську і фінансову діяльність установи, результати використання активів та стан зобов'язань.

Методичні прийоми методу бухгалтерського обліку відображено на рис. 2.10.

Завданням бухгалтерського обліку в бюджетних установах є повне, своєчасне відображення фінансово-господарських операцій з використання бюджетних коштів відповідно до їхнього цільового призначення.

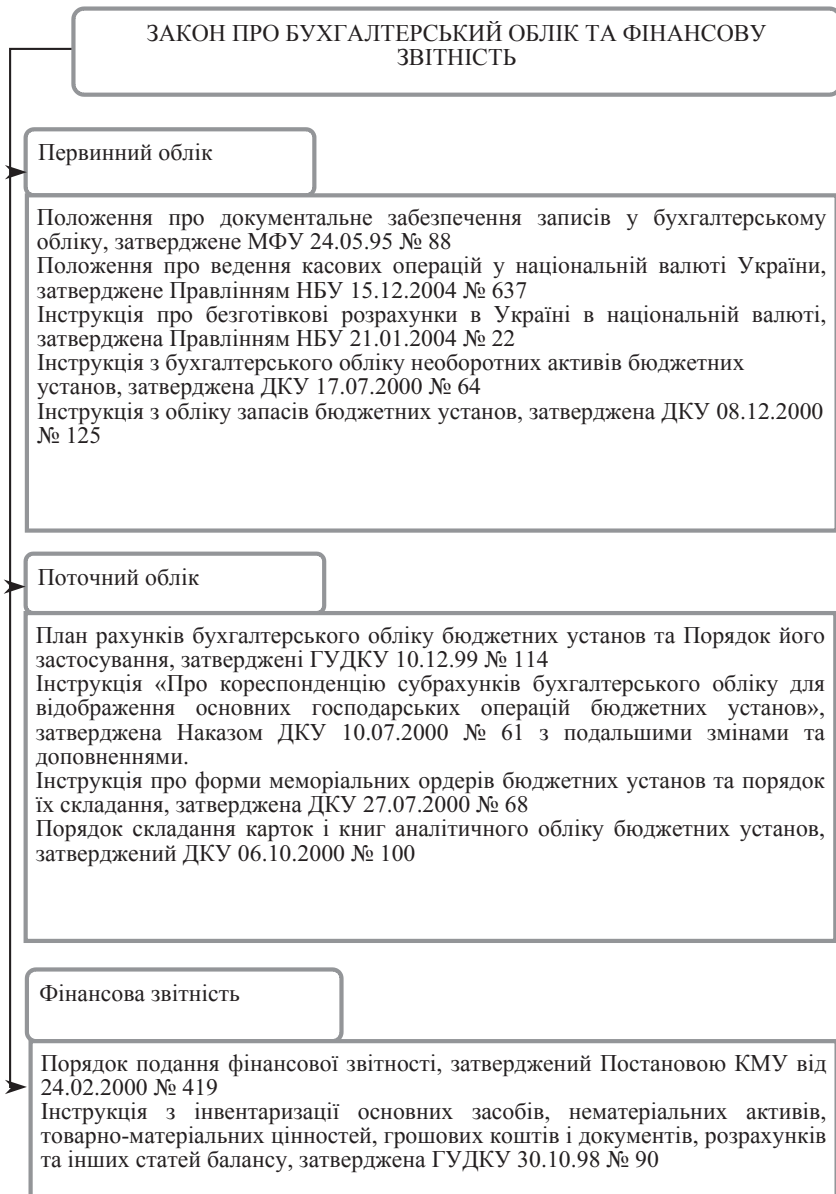


Рис. 2.10. Обліковий процес та його регламентація

Суть і основи організації бухгалтерського обліку бюджетних установ

В Україні здійснюється державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Основними нормативними документами, відповідно до яких організується облік у бюджетних установах, є Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI і Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV.

Бюджетним кодексом України регулюються відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляду звітів про їх виконання, а Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначає правові засади організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні (рис. 2.10).

Ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за виконанням кошторисів доходів і видатків, а також складання звітності в бюджетних установах покладається на бухгалтерію, яка є, як правило, самостійною службою і має свою структуру (рис. 2.11).

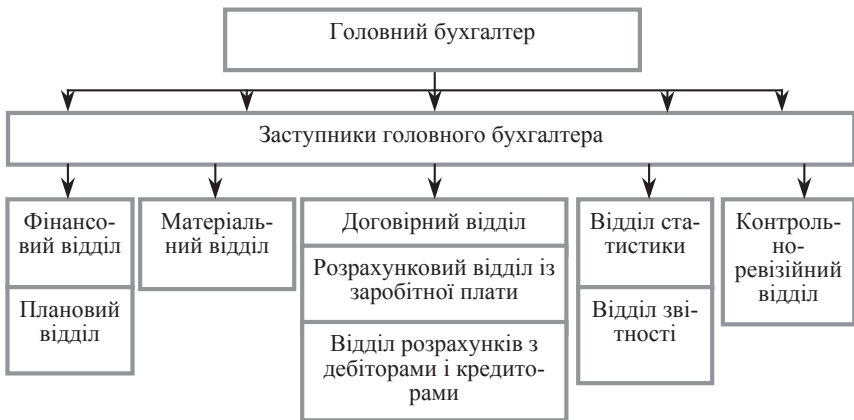


Рис. 2.11 Структура централізованої бухгалтерії

Указом Президента України від 25.12.2001 № 1251 «Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері» заплановано низку заходів, спрямованих на посилення ролі бухгалтерського обліку в зміцненні фінансової дисципліни та запобіганні правопорушенням у бюджетній сфері.

Передбачається, зокрема, провести обов'язкову сертифікацію головних бухгалтерів (керівників фінансових служб), головних розпорядників коштів державного бюджету з метою підвищення професійних вимог до зазначених осіб стосовно ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також розробити на основі міжнародних стандартів національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в державному секторі.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в бюджетних установах, на відміну від чинного нормативного забезпечення, мають урахувувати вимоги міжнародних стандартів обліку для урядових організацій (діє 17 стандартів) і передбачати варіантність, альтернативність вирішення певних облікових процесів.

Тоді кожна бюджетна установа, виходячи з конкретних умов своєї роботи, зможе вибрати найбільш прийнятний для себе варіант, який забезпечуватиме надійний контроль за ефективним використанням бюджетних коштів. Цей вибір і становить, власне, сутність облікової політики (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

ЗАХОДИ
щодо модернізації системи бухгалтерського обліку
у державному секторі на 2007—2015 роки

Найменування заходу	Строк виконання, роки	Відповідальні за виконання
<i>Удосконалення системи бухгалтерського обліку</i>		
1. Підготовка з метою забезпечення розвитку системи бухгалтерського обліку в державному секторі пропозицій щодо внесення змін до Бюджетного кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та інших нормативно-правових актів, у тому числі щодо запровадження інституту державних бухгалтерів	2007 — 2008	ДКУ Мінфін Мінекономіки Мін'юст Мінпраці
2. Проведення досліджень у сфері розподілу повноважень щодо ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат між суб'єктами бухгалтерського обліку	- " -	ДКУ Мінфін
3. Розроблення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі	2007 — 2015	ДКУ ГРК

Продовження табл. 2.1

Найменування заходу	Строк виконання, роки	Відповідальні за виконання
4. Розроблення єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, гармонізованого з бюджетною класифікацією	2007 — 2008	- " -
5. Затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та розроблення концепції порядку складення плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі	2007 — 2015	Мінфін
6. Застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі	2008 — 2015	ДКУ ГРК
7. Адаптація нормативно-правового та методологічного забезпечення щодо здійснення операцій з виконання бюджетів з урахуванням змін в системі бухгалтерського обліку державного сектору	2007 — 2011	ДКУ Мінфін Мінекономіки Мін'юст
<i>Удосконалення системи фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів</i>		
8. Перегляд існуючих форм фінансової звітності та звітності про виконання бюджетів, а також показників про виконання бюджетів і кошторисів бюджетних установ та державних цільових фондів	2007 — 2008	ДКУ Мінфін Мінекономіки
9. Установлення єдиних підходів та вимог до формування мережі розпорядників бюджетних коштів із розробленням відповідного нормативно-правового та методологічного забезпечення	2008	ДКУ Мінфін ГРК
10. Розроблення національних положень (стандартів) фінансової звітності у державному секторі	2007 — 2015	ДКУ ГРК
11. Затвердження національних положень (стандартів) фінансової звітності у державному секторі	- " -	Мінфін
12. Застосування національних положень (стандартів) фінансової звітності у державному секторі	2008 — 2015	ДКУ ГРК
<i>Створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи</i>		
13. Нормативно-правове врегулювання питання щодо функціонування фінансово-бухгалтерських служб суб'єктів державного сектору, в тому числі державних бухгалтерів	2007	ДКУ, Мінфін Мінпраці Мінекономіки Мін'юст

Найменування заходу	Строк виконання, роки	Відповідальні за виконання
14. Внесення до нормативно-правових актів змін щодо реалізації у повному обсязі повноважень органів ДКУ під час здійснення ними контролю бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та проведенні платежів	2007 — 2009	ДКУ Мінфін Мінекономіки Мін'юст
15. Створення інформаційно-аналітичної системи моніторингу виконання бюджетів у режимі реального часу на базі єдиного плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та відповідно до бюджетної класифікації	2008 — 2015	ДКУ Мінфін
16. Уніфікація програмного забезпечення, що використовується суб'єктами державного сектору, з метою забезпечення обміну інформацією між Мінфіном, органами ДКУ і суб'єктами державного сектору з використанням баз даних та інформаційних систем	2008	ДКУ Мінфін
17. Організація навчання фахівців органів ДКУ, Мінфіну національним положенням (стандартам) бухгалтерського обліку та фінансової звітності у державному секторі	2008 — 2015	- " -
18. Проведення семінарів, конференцій, консультацій для працівників фінансово-бухгалтерських служб бюджетних установ та державних цільових фондів	- " -	ДКУ Мінфін ГРК
19. Організація підвищення кваліфікації керівників фінансово-бухгалтерських служб	- " -	ДКУ Мінфін

3. Методичні основи бухгалтерського обліку бюджетних установ (структура Плану рахунків і бухгалтерського балансу та методика їх складання, документування господарських операцій бюджетних установ, облікові реєстри та техніка облікової реєстрації, сутність форм бухгалтерського обліку).

Структура Плану рахунків і бухгалтерського балансу та методика їх складання

Економічні ресурси є матеріальною основою діяльності установи. Від раціональності їхнього використання залежить ефективність діяльності всіх структурних підрозділів бюджетної установи.

Керівництву установи необхідно мати вичерпну, достовірну інформацію про необоротні та оборотні активи, їхню наявність у господарстві, стан та розміщення, а також про джерела їхнього формування — власний капітал та зобов'язання. Таку інформацію, узагальнену та згруповану у відповідному порядку, отримують за допомогою бухгалтерського балансу.

Бухгалтерський баланс — це звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви та капітал у синтезованому вигляді на певну дату.

У бухгалтерському балансі бюджетних установ реалізується принцип двосторонності, який полягає в тому, що господарські заходи установи відбиваються у двох аспектах:

- за речовим складом (матеріальні необоротні активи, грошові кошти, матеріали тощо);
- джерелами їх формування, які можуть бути власними й залученими.

Бухгалтерський баланс будують у вигляді двосторонньої таблиці. У лівій частині балансу, що називається активом відображаються склад і розміщення майна і коштів установи, а в правій, що називається пасивом відображаються джерела утворення власного капіталу та зобов'язань бюджетної установи (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

СХЕМА БУХГАЛТЕРСЬКОГО БАЛАНСУ

Актив	Сума	Пасив	Сума
Склад і розміщення активів та витрати установи		Капітал, зобов'язання та доходи установи	

Склад статей активу характеризує належність бюджетних установ до галузей невиробничої сфери, а склад статей пасиву вказує, що бюджетні установи — це установи державної чи комунальної форми власності, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів.

Актив і пасив балансу складається з окремих статей, кожна з яких відображає розмір певного економічного однорідного виду майна або його джерел.

Статті бухгалтерського балансу, своєю чергою, об'єднуються в економічні однорідні групи майна та джерел його утворення — розділи. У бухгалтерському балансі бюджетної установи виділено три розділи активу і три розділи пасиву (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

БУДОВА БУХГАЛТЕРСЬКОГО БАЛАНСУ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Актив	Сума	Пасив	Сума
I. Необоротні активи II. Оборотні активи III. Витрати		I. Власний капітал II. Зобов'язання III. Доходи	
Баланс		Баланс	

За складом статей і побудовою баланс бюджетної установи відрізняється від балансів суб'єктів підприємницької діяльності і має на меті не розкриття інформації для інвесторів, а забезпечення контролю та аналізу використання коштів загального і спеціального фондів.

До активів установ належать ресурси, які ними контролюються і повинні принести їм економічну вигоду через використання під час надання нематеріальних послуг, у разі обміну на інші активи чи під час погашення зобов'язань установ.

У I розділі Активу балансу «Необоротні активи» наводяться дані про вартість матеріальних і нематеріальних активів бюджетної установи, отриманих і призначених для використання установою. У валюту балансу включається залишкова вартість необоротних активів, тобто баланс складається за принципом «баланс-нетто» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

РОЗДІЛ I АКТИВУ «НЕОБОРОТНІ АКТИВИ»

Актив	Код рядка
I. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	
Нематеріальні активи	
Залишкова вартість	110
Знос	111
Первісна вартість	112
Основні засоби	
Залишкова вартість	120
Знос	121
Первісна вартість	122
Інші необоротні матеріальні активи	
Залишкова вартість	130
Знос	131
Первісна вартість	132
Незавершене капітальне будівництво	140

У II розділі Активу балансу наводять дані про оборотні активи установи, які призначені для невиробничого споживання чи використання під час господарської діяльності упродовж року (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

РОЗДІЛ II АКТИВУ «ОБОРОТНІ АКТИВИ»

Актив	Код рядка
II. ОБОРОТНІ АКТИВИ	
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 внутрішньої передачі майна	190
Розрахунки за окремими програми	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

У III розділі Активу балансу наводять інформацію про суму витрат установи, здійснених протягом поточного звітного періоду.

Витрати бюджетних установ охоплюють фактичні витрати матеріальних, трудових і грошових ресурсів на утримання установи за рахунок загального і спеціального фондів та інші виробничі витрати (табл. 3.5).

Активи й витрати бюджетних установ не оцінюють щодо спроможності їхньої трансформації у грошові кошти, а тому й розділи активу балансу не розміщуються за ознаками зростаючої ліквідності, як це прийнято в балансі суб'єктів підприємницької діяльності.

Таблиця 3.5

РОЗДІЛ III АКТИВУ «ВИТРАТИ»

Актив	Код рядка
III. ВИТРАТИ	
Видатки загального фонду	290
Видатки державного бюджету	291
Видатки місцевого бюджету	292
Видатки спеціального фонду	300
Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги	301
Видатки за іншими джерелами власних надходжень	302
Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду	303
Видатки за коштами, отриманими на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів	304

Джерелами формування активів і витрат бюджетних установ є власні кошти (капітал), зобов'язання і доходи.

У I розділі Пасиву балансу наводять інформацію про власний капітал бюджетної установи (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

РОЗДІЛ I ПАСИВУ «ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ»

Пасив	Код рядка
I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	
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

У II розділі Пасиву балансу наводять інформацію про довгострокові та поточні зобов'язання установи (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

РОЗДІЛ II ПАСИВУ «ЗОБОВ'ЯЗАННЯ»

Пасив	Код рядка
II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ	
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	425
Розрахунки зі стипендіатами	426
Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями	427
Розрахунки за депозитними сумами	428
Розрахунки за іншими операціями	429
Розрахунки за операціями з внутрівідомчої передачі майна	430
Розрахунки за окремими програми	440

У III розділі Пасиву балансу наводять інформацію про суму доходів установи, які відшкодовують витрати за рахунок коштів загального і спеціального фондів за звітний період (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

РОЗДІЛ III ПАСИВУ «ДОХОДИ»

Актив	Код рядка
III. ДОХОДИ	
Доходи загального фонду	450
Доходи державного бюджету	451
Доходи місцевого бюджету	452
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

Бухгалтерський баланс відображає в узагальненому грошовому вираженні стан активів, капіталу та зобов'язань установи на певну дату. Проте у ході господарської діяльності відбувається безперервний рух активів, зміна їхнього складу, розміщення та зміни у капіталі та зобов'язаннях.

Всі господарські операції за характером змін, які вони викликають у складі активів та джерел їхнього формування (тобто в активі і пасиві балансу) поділяються на чотири типи (рис. 3.1—3.4).

БАЛАНС

Актив	Пасив
Збільшення статті активу (+) Зменшення статті активу (-)	Пасив залишається без змін
<i>Підсумок балансу не змінюється</i>	

Рис. 3.1. Схема змін в балансі під впливом операції першого типу

БАЛАНС

Актив	Пасив
Актив залишається незмінним	Збільшення статті пасиву (+) Зменшення статті пасиву (-)
<i>Підсумок балансу не змінюється</i>	

Рис. 3.2. Схема змін в балансі під впливом операції другого типу

БАЛАНС

Актив	Пасив
Збільшення статей активу (+)	Збільшення статей пасиву (+)
<i>Підсумок балансу збільшується (+)</i>	

Рис. 3.3. Схема змін в балансі під впливом операції третього типу

БАЛАНС

Актив	Пасив
Зменшення статей активу (-)	Зменшення статей пасиву (-)
<i>Підсумок балансу зменшується (-)</i>	

Рис. 3.4. Схема змін в балансі під впливом операції четвертого типу

Рахунок — це спосіб групування, поточного обліку і контролю за наявністю і рухом капіталу в обігу установи, джерел його утворення, господарських процесів та їхніх результатів.

Бухгалтерський рахунок має вигляд двосторонньої таблиці, в одній частині якої фіксують збільшення, в іншій — зменшення. Ліва сторона бухгалтерського рахунку називається дебет, а права сторона — кредит.

Суму (разом) записів господарських операцій за дебетом або кредитом рахунку за певний період без початкового сальдо називають оборотом.

Активні рахунки відображають необоротні і оборотні активи та витрати установи. Початкове і кінцеве сальдо активних рахунків завжди дебетове, оскільки не можна витратити цінностей більше ніж є в наявності (рис. 3.5).

Дт	№ і назва рахунку	Кт
С-до початкове		
поточні зміни		
збільшення		зменшення
Оборот.....		Оборот.....
С-до кінцеве		

Рис. 3.5. Будова активного рахунку

Господарські операції, що збільшують активний рахунок, записують у дебеті, що зменшують — у кредиті.

Кінцеве сальдо визначається як різниця між сумою початкового сальдо і дебетових оборотів та кредитових оборотів (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

ЗМІСТ АКТИВНОГО РАХУНКУ

Дебет	Кредит
Залишок (сальдо) майна установи на початок звітного періоду	
Сума господарських операцій, які викликають збільшення майна в звітному періоді (+)	Сума господарських операцій, які викликають зменшення майна в звітному періоді (-)
Загальний підсумок за господарськими операціями (оборот за дебетом) рахунку за звітний період	Загальний підсумок за господарськими операціями (оборот за кредитом) рахунку за звітний період
Залишок (сальдо) майна установи на кінець звітного періоду = залишок на початок звітного періоду + оборот за дебетом – оборот за кредитом	

Пасивні рахунки характеризують капітал, зобов'язання та доходи установи. Початкове і кінцеве сальдо пасивних рахунків завжди кредитове, оскільки недоцільно погашати зобов'язання в більшому обсязі, ніж є в установі (рис. 3.6).

Дт	№ і назва рахунку	Кт
С-до початкове		
поточні зміни		
зменшення		збільшення
Оборот.....		Оборот.....
С-до кінцеве		

Рис. 3.6. Будова пасивного рахунку

Кінцеве сальдо визначається як різниця між сумою початкового сальдо і кредитових оборотів та дебетових оборотів (табл. 3.10).

Таблиця 3.10

ЗМІСТ ПАСИВНОГО РАХУНКУ

Дебет	Кредит
	Залишок (сальдо) джерел майна установи на початок звітнього періоду
Сума господарських операцій, які викликають зменшення джерел майна в звітньому періоді (-)	Сума господарських операцій, які викликають збільшення джерел майна в звітньому періоді (+)
Загальний підсумок за господарськими операціями (оборот за дебетом) рахунку за звітний період	Загальний підсумок за господарськими операціями (оборот за кредитом) рахунку за звітний період
	Залишок (сальдо) на кінець звітнього періоду = залишок на початок звітнього періоду + оборот за кредитом – оборот за дебетом

Активно-пасивні рахунки — це рахунки, на яких сальдо може бути і в дебеті і в кредиті. На активно-пасивних рахунках сальдо відображають розгорнуто (окремими сумами за дебетом і за кредитом), а збільшення (зменшення) об'єкта обліку можна відображати як у дебеті, так і у кредиті (рис. 3.7).

Дт	№ і назва рахунку	Кт
С-до початкове		С-до початкове
поточні зміни		
збільшення		зменшення
зменшення		збільшення
Оборот.....		Оборот.....
С-до кінцеве		С-до кінцеве

Рис. 3.7. Будова активно-пасивного рахунку

Щоб визначити кінцеве сальдо потрібно розглядати ці рахунки окремо як два рахунки: один активний і один пасивний. Сальдо в активно-пасивному рахунку відображається розгорнуто (табл. 3.11).

Таблиця 3.11

ЗМІСТ АКТИВНО-ПАСИВНОГО РАХУНКУ

Дебет	Кредит
Залишок (сальдо) за розрахунками установи на початок звітнього періоду	Залишок (сальдо) за розрахунками установи на початок звітнього періоду
Сума господарських операцій, які викликають збільшення (зменшення) об'єкта обліку в звітньому періоді (+, -)	Сума господарських операцій, які викликають зменшення (збільшення) об'єкта обліку в звітньому періоді (+, -)
Загальний підсумок за господарськими операціями (оборот за дебетом) рахунку за звітний період	Загальний підсумок за господарськими операціями (оборот за кредитом) рахунку за звітний період
Залишок (сальдо) на кінець звітнього періоду = залишок на початок звітнього періоду + оборот за дебетом - оборот за кредитом	Залишок (сальдо) на кінець звітнього періоду = залишок на початок звітнього періоду + оборот за кредитом - оборот за дебетом

Запис однієї суми на двох рахунках — на одному за дебетом, а іншому за кредитом називається кореспонденцією рахунків або бухгалтерським проведенням, а задіяні рахунки — кореспондуючими.

Просте проведення — це проведення, в якому суму господарської операції записують у дебет одного і кредит одного рахунку.

Складне проведення — це проведення, в якому декілька рахунків дебетується, один — кредитується або навпаки, один рахунок дебетується, а декілька — кредитується.

Синтетичні рахунки — це бухгалтерські рахунки, на яких облік господарської діяльності установи ведеться узагальнено.

Аналітичні рахунки — це бухгалтерські рахунки, на яких облік господарської діяльності установи ведеться детально з використанням грошового, натурального і трудового вимірників.

Для аналітичного обліку використовуються картки аналітичного обліку згідно з Порядком складання карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ (наказом ДКУ від 06.10.00 р. № 100)

Для забезпечення однаковості відображення господарських операцій, групування та накопичення облікової інформації, необхідної для систематичного контролю, складання звітності та проведення аналізу, призначені План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ і Порядок застосування Плану рахунків бюджетних установ (наказ ГУДКУ від 10.12.99 № 114).

План рахунків — це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку, що використовують для детальної та повної реєстрації всіх фінансово-господарських операцій і забезпечення потреб складання фінансової звітності згідно з вимогами бюджетного процесу на бюджетний рік.

Розроблена і затверджена Державним казначейством України Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ (наказ ДКУ від 10.07.2000 р. № 61) забезпечує правильне використання Плану рахунків із метою відображення господарських операцій.

Структурно План рахунків побудований за десятковим принципом: усі рахунки поділено на дев'ять класів, синтетичні рахунки заковані у межах 10 — 82, а субрахунки — у межах 1 — 9 (табл. 3.12).

Таблиця 3.12

СТРУКТУРА ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ класу	Найменування класу	Номери рахунків, які входять до класу	Кількість рахунків	
			синтетичних	субрахунків
<i>Розділ I Балансові рахунки</i>				
1	Необоротні активи	10-14 А (крім 13)	5	26
2	Запаси	20-25 А	6	26
3	Кошти, розрахунки та інші активи	30-36 АП	7	28

Закінчення табл. 3.12

№ класу	Найменування класу	Номери рахунків, які входять до класу	Кількість рахунків	
			синтетичних	субрахунків
4	Власний капітал	40-44 П	4	7
5	Довгострокові зобов'язання	50-52 П	3	5
6	Поточні зобов'язання	60-69 АП	9	36
7	Доходи	70-74 П	4	12
8	Витрати	80-82 А	3	11
Усього:			41	151
<i>Розділ II Позабалансові рахунки</i>				
0	Позабалансові рахунки	01, 02, 04-09	8	

Всі рахунки першого — другого класів (крім 13) є активними. Рахунок 13 є регулюючим рахунком (контрактивним) до відповідних рахунків обліку активів (необоротних активів).

Рахунки четвертого класу є пасивними. Рахунки сьомого класу за формою записів у них є пасивними, а восьмого — активними. Поділ рахунків і субрахунків, призначених для обліку розрахункових операцій, і зарахування їх до класу третього і шостого має умовний характер. Окремі рахунки класів 3 та 6 залежно від того, яке за ними сальдо-дебетове чи кредитове, можуть відображатися як в активі, так і в пасиві балансу. Так, рахунок, 68 «Внутрішні розрахунки» може бути активним, пасивним чи активно-пасивним залежно від того, в якій установі він застосовується.

У самостійний розділ у Плані рахунків виділено позабалансові рахунки (рахунки від 01 до 09). Вони призначені для обліку активів і розрахунків, які виключені з обороту установи і не відображаються в балансі, проте потребують спеціального контролю.

Позабалансові рахунки є активними, але облік на них ведеться без застосування методу подвійного запису, тобто операції відображають одним записом за дебетом чи кредитом рахунку.

Структуру Плану рахунків зорієнтовано на потреби складання балансу та інших форм фінансової звітності.

Структуру Плану рахунків зорієнтовано на потреби складання балансу та інших форм фінансової звітності. Узгодженість бухгалтерських рахунків із Балансом відображено на рис. 3.8.



Рис. 3.8. Взаємозв'язок балансу і Плану рахунків

Класифікація рахунків — це науково обґрунтований поділ рахунків на групи та підгрупи за будь — якими однорідними ознаками. Вона дає змогу побудувати План рахунків, тобто перелік (номенклатуру) рахунків, які застосовують в установах. Класифікація допомагає зрозуміти природу кожного рахунку, а План рахунків — що на кожному рахунку потрібно обліковувати.

У бухгалтерському обліку рахунки класифікують за такими ознаками: за економічним змістом; за призначенням і побудовою (рис. 3.9).



Рис. 3.9. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку

Класифікація рахунків за економічним змістом відповідає змісту предмету бухгалтерського обліку й зумовлена класифікацією об'єктів обліку. Відповідні до цього рахунки поділяють на п'ять груп, відображених на рис. 3.10.

Класифікація рахунків за економічним змістом відповідає змісту предмета бухгалтерського обліку й зумовлена класифікацією об'єктів обліку (рис. 3.11).



Рис. 3.10. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ за економічним змістом

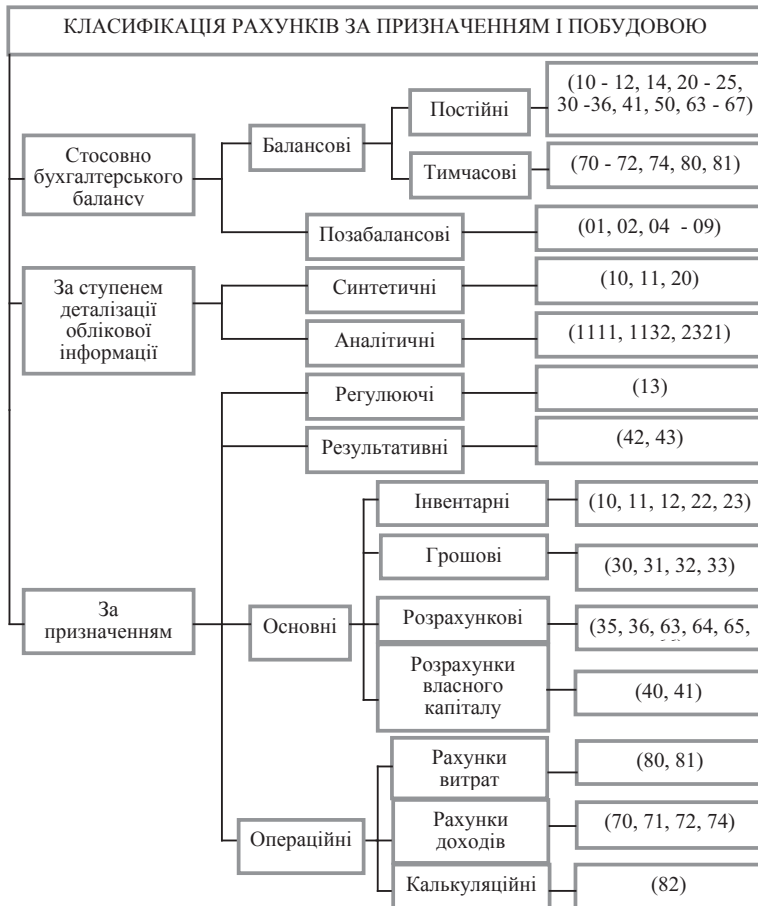


Рис. 3.11. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за призначенням і побудовою

Документування господарських операцій бюджетних установ, облікові регістри та техніка облікової реєстрації

Будь-яка господарська операція повинна відобразитись на місці її здійснення у відповідних бухгалтерських документах. Таку реєстрацію господарських операцій називають первинним обліком, який є основою бухгалтерського обліку.

Документування — це відображення господарських операцій на певних носіях інформації: на паперових бланках або технічних носіях (магнітних стрічках, магнітних дисках, дискетах); це письмова реєстрація господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

Класифікація бухгалтерських документів відображена на рис. 3.12 за такими ознаками:



Рис. 3.12. Класифікація бухгалтерських документів

Первинні документи — це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Після складання всі первинні документи передають в бухгалтерію. Кожний документ бухгалтерія детально перевіряє за суттю, формою і арифметично (рис. 3.13).

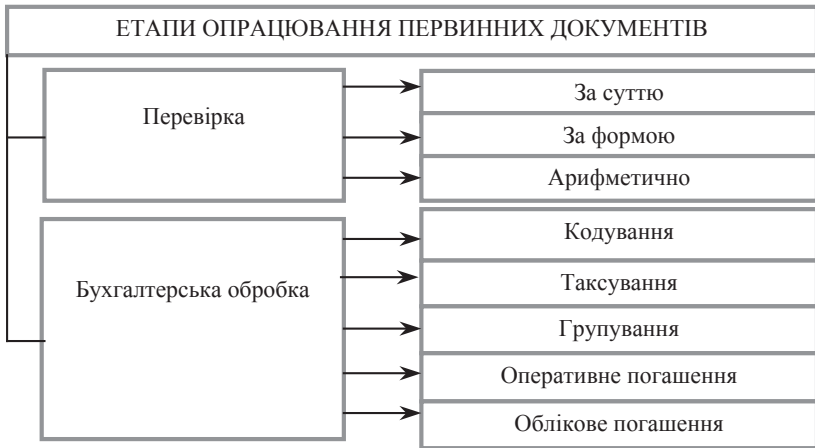


Рис. 3.13. Етапи опрацювання первинних документів

Основним документом, який регулює загальні правила застосування первинних документів, є Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88. Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності установи.

На підставі даних первинних бухгалтерських документів інформацію про здійснені установою господарські операції згруповують в облікових регістрах (рис. 3.14).

Для забезпечення своєчасного та якісного обліку необхідно організувати таку систему складання й опрацювання документів, яка б забезпечувала пришвидшення руху документів під час їхнього оперативного використання і бухгалтерського опрацювання з моменту складання або одержання від інших підприємств і організацій до передавання на зберігання в архів після запису в облікові регістри. Цей процес називають документообігом.

Облікові регістри — це носії спеціального формату (паперові, електронні) у вигляді відомостей, ордерів, книг, журналів, машинограм тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого нагромадження, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку



Рис. 3.14. Класифікація бухгалтерських облікових регістрів

Сутність форм бухгалтерського обліку

Для обліку реєстрації господарських операцій установа застосовує різноманітні за формою, змістом, способами відображення і нагромадження інформації облікові регістри. Склад облікових регістрів, що їх веде бюджетна установа і визначає форму бухгалтерського обліку. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV установа вибирає форму бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей своєї діяльності та технології обробки облікових даних.

Форма бухгалтерського обліку — це система взаємопов'язаних облікових реєстрів (хронологічних і систематичних) із певною методикою відображення у них господарських операцій у певній послідовності.

Фактично застосовуються такі основні облікові форми:

1) меморіально-ордерна («Журнал-Головна») (рис. 3.15);



Рис. 3.15. Схема меморіально-ордерної форми обліку у бюджетних установах

Суть меморіально-ордерної форми полягає у тому, що на підставі перевірених і згрупованих за певною ознакою первинних документів складають меморіальні ордери, в яких вказують кореспонденцію рахунків за здійсненою господарською операцією та її суму. Меморіальні ордери складають як на один документ, так і на групу однорідних первинних документів.

Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, затверджена Наказом ДКУ від 27.07.00 № 68 передбачає використання у бюджетних установах 16 основних меморіальних ордерів у формі накопичувальних відомостей, кожна з яких має спеціальне призначення і специфічну будову, та одного меморіального ордеру типової форми, призначеного для оформлення інших операцій, які не охоплені основними меморіальними ордерами (табл. 3.13).

Перевірені та взяті на облік первинні документи систематизують за датами здійснення операцій (у хронологічній послідовності) та заносять до меморіальних ордерів — накопичувальних відомостей.

Регістром синтетичного обліку за форми «Журнал-Головна» є книга «Журнал — Головна», яка і дала назву формі обліку.

Основними принципами меморіально-ордерної форми обліку є:

- оформлення бухгалтерських проведення меморіальними ордерами;

- розподіл синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;
- ведення аналітичного обліку на картках;
- особлива будова книги «Журнал — Головна», яка розкриває кореспонденцію рахунків, що підвищує можливості аналізу й контролю за правильністю записів.

Таблиця 3.13

**ПЕРЕЛІК МЕМОРІАЛЬНИХ ОРДЕРІВ-НАКОПИЧУВАНИХ
ВІДОМОСТЕЙ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

№ м/о	Назва меморіального ордеру	№ рахунка (бюджет)	Номер рахунка, субрахунку
1	Накопичувальна відомість за касовими операціями	№ 380 (бюджет)	301, 302
2	Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)	№ 381 (бюджет)	321, 322
3	Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)	№ 382 (бюджет)	323 — 329
4	Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами	№ 408 (бюджет)	364
5	Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій	№ 405 (бюджет)	66
6	Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами	№ 409 (бюджет)	675
7	Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів	№ 410 (бюджет)	361
8	Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами	№ 386 (бюджет)	362
9	Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів	№ 438 (бюджет)	10 — 14, 40
10	Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів	№ 439 (бюджет)	22, 41
11	Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування	№ 398 (бюджет)	232
12	Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування	№ 411 (бюджет)	232

Закінчення табл. 3.13

№ м/о	Назва меморіального ордеру		Номер рахунка, субрахунку
13	Накопичувальна відомість витрачання матеріалів	№ 396 (б)	231, 233 — 239
14	Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ	№ 409 (бюджет)	711
15	Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей	№ 406 (бюджет)	714
16	Накопичувальна відомість позабалансового обліку	№ 16	01, 02, 04 — 09
починаючи з № 17		№ 274 (б)	131 — 133, 363, 68 та інші

Записи з меморіальних ордерів використовують для здійснення записів на синтетичних рахунках у «Журнал-Головна». Рахунки у «Журнал-головна» будують за шаховим принципом у вигляді двосторонніх багатографних таблиць, окремі графи яких призначені для запису операцій за кореспондуючими рахунками. Така побудова «Журнал — Головна» полегшує контроль кореспондуючих рахунків, дає змогу аналізувати обороти за даними рахунків синтетичного обліку.

2) журнально-ордерна (рис. 3.16).

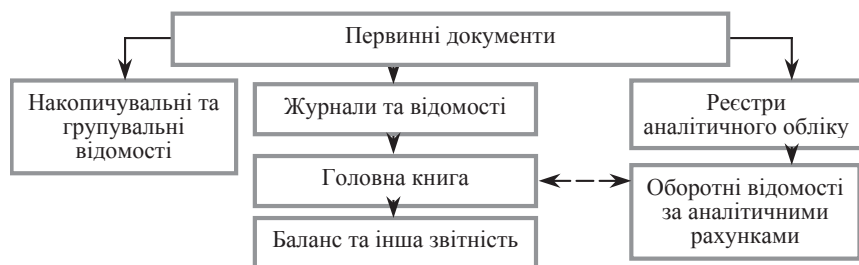


Рис. 3.16. Схема журнально-ордерної форми обліку

Суть журнально-ордерної форми полягає у тому, що на підставі згрупованих даних первинних документів усі господарські операції реєструють у відповідних відомостях і журналах — ордерах. Запи-

си в журнали-ордери й відомості роблять щоденно або в міру надходження первинних документів.

У більшості журналів та відомостей поєднано синтетичний та аналітичний обліки інформації про наявність, стан і використання господарських засобів та джерел їхнього формування. Аналітичний облік ведуть щодо тих синтетичних рахунків, в яких є значна кількість об'єктів обліку.

Характерною особливістю журналів є те, що в них записують суми, які відповідають кредитовому обороту за відповідним рахунком. У відомостях записують суми дебетових оборотів за рахунками.

Записи господарських операцій в журнал-ордері та відомості здійснюється за шаховим принципом: суму операції записують одночасно за дебетом та кредитом кореспондуючих рахунків, що зменшує кількість облікових записів та підвищує якість обліку. Порядок з журнал-ордерами та відомостями ведуть допоміжні облікові регістри. Окремі журнал-ордери та відомості призначені одночасно для відображення у них даних аналітичного та синтетичного обліку. За рахунками, які охоплюють велику кількість об'єктів, аналітичний облік ведуть в окремих відомостях.

Щомісячно журнал-ордери та відомості закривають та їхні підсумки переносять у Головну книгу, яку відкривають на рік. У Головній книзі групують дані поточного обліку журнал-ордерів та відомостей. Для кожного синтетичного рахунку в Головній книзі відведено окрему сторінку. Дані дебетових оборотів кожного рахунку в Головній книзі відображають розгорнуто, кредитових оборотів — загальною сумою. Наприкінці місяця за кожним рахунком виводять залишок, який записують в окрему графу.

Журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку застосовують у вищих навчальних закладах, установах системи НАНУ, організаціях Міністерства внутрішніх справ.

4. Облік доходів загального фонду бюджетних установ (система розпорядників бюджетних установ, порядок отримання асигнувань із загального фонду бюджету, синтетичний та аналітичний облік отриманих асигнувань).

Система розпорядників бюджетних установ

Бюджетними установами та організаціями, вважаються такі, що повністю або частково фінансуються за рахунок коштів бюджету (державного або місцевого) і здійснюють свої видатки відповідно до кошторису як головного планового та фінансового документу.

Тобто, як уже зазначалося, бюджетні установи є складовою бюджетної системи. У зв'язку з чим доходами бюджетних установ є суми надходжень до бюджетної установи, одержаних із загального і спеціального фондів бюджету для виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ.

Згідно з Бюджетним кодексом України доходи бюджету й бюджетних установ поділяються на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Розподіл бюджету на загальний та спеціальний фонди, їх складові частини визначаються виключно Бюджетним Кодексом та законом про Державний бюджет України.

Загальний фонд містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій.

На рівні бюджетних установ доходи загального фонду — це державні кошти, що надійшли на рахунок бюджетної установи із загального фонду державного або місцевого бюджету для її утримання.

Єдиним джерелом доходів загального фонду бюджетних установ є асигнування з державного бюджету чи місцевих бюджетів.

Бюджетне асигнування — повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.

Доходи бюджетних установ тісно пов'язані з поняттям розпорядника бюджетних коштів, за допомогою якого схема фінансових відносин бюджетної установи стає зрозумілішою.

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

Головні розпорядники бюджетних коштів — бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до ст. 22 Бюджетного Кодексу України отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень.

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

Розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, в свою чергу, поділяють на таких, що мають власну мережу, та на розпорядників коштів без мережі.

Мережа розпорядника бюджетних коштів — згрупована головним розпорядником бюджетних коштів відповідно до законодавства України вичерпна інформація щодо розпорядників бюджетних

коштів нижчого рівня, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику та/або діяльність яких координується ним, та одержувачів бюджетних коштів.

До мережі включаються розпорядники та одержувачі, внесені до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до вимог наказу ДКУ від 05.02.2008 № 40 «Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів».

Одержувач бюджетних коштів — суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримує на їх виконання кошти бюджету.

Розпорядник бюджетних коштів може уповноважити одержувача бюджетних коштів на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань.

Одержувач бюджетних коштів використовує такі кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Критерії визначення одержувача бюджетних коштів встановлюються Кабінетом Міністрів України з урахуванням напрямів, досвіду і результатів діяльності, фінансово-економічного обґрунтування виконання заходів бюджетної програми та застосування договірних умов.

Бюджетні асигнування надаються розпорядникам коштів, як правило, з деякого конкретного бюджету залежно від підпорядкованості установи, її територіального розміщення, державного значення та доцільності віднесення видатків на цей бюджет відповідно до економічних і соціальних завдань держави.

Розпорядники бюджетних коштів отримують асигнування винятково на підставі затверджених кошторисів і планів асигнувань. Асигнування згідно із бюджетними призначеннями надходять до бюджетних установ для подальшого розподілу чи використання через систему органів ДКУ.

Структуру розпорядників бюджетних коштів відображено на рис. 4.1.

Незалежно від джерел покриття видатків бюджетних установ фінансування через органи ДКУ здійснюється на підставі таких принципів (рис. 4.2).

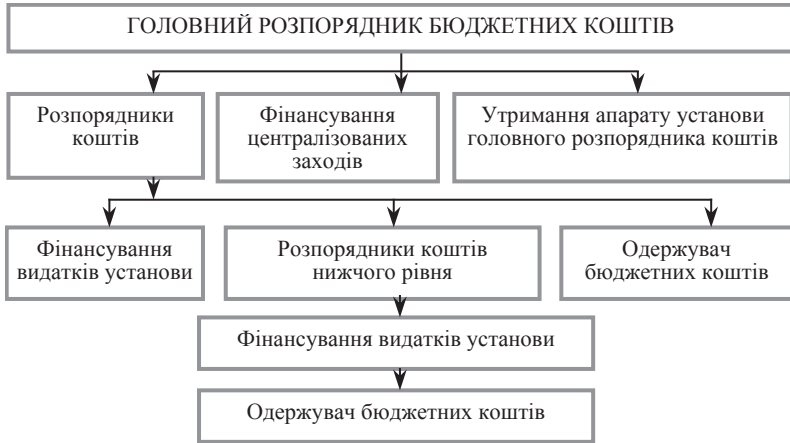


Рис. 4.1. Структура розпорядників бюджетних коштів

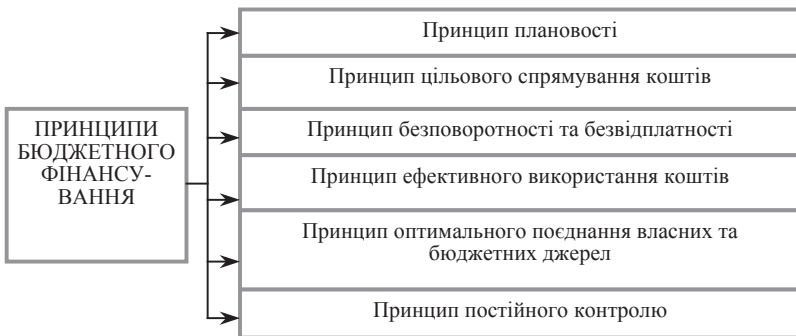


Рис. 4.2. Принципи бюджетного фінансування

Порядок отримання асигнувань із загального фонду бюджету

Порядок фінансування бюджетних установ, які утримуються за рахунок коштів Державного бюджету визначено «Порядком обслуговування державного бюджету за видатками», затвердженого наказом ДКУ від 25.05.2004 р. № 89.

Зокрема, цим Порядком визначаються основні положення щодо формування єдиної бази даних мережі розпорядників бюджетних коштів та організації роботи з проведення операцій із відкриття асигнувань за загальним фондом. З метою відокремлення інформаційних і грошових потоків вводиться нове поняття «відкриті асиг-

нування» — право, надане головним розпорядникам бюджетних коштів та розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня, щодо розподілу виділених асигнувань загального та спеціального фондів державного бюджету підвідомчим установам (одержувачам бюджетних коштів) та використання бюджетних асигнувань з урахуванням прийнятих бюджетних зобов'язань. Код коштів — деталізована ознака напряму спрямування коштів державного бюджету (загальний фонд, спеціальний фонд у частині надходжень, які направляються на здійснення спеціальних видатків, плати за послуги, що надаються бюджетними установами, інші джерела власних надходжень бюджетних установ).

Виконання видатків державного бюджету та облік їх формується під впливом функціонування органів Державного казначейства України щодо внутрішньої платіжної системи, яка передбачає послідовні етапи, схеми виконання яких відображено на рис. 4.3.

Порядок фінансування бюджетних установ, які утримуються за рахунок коштів місцевих бюджетів визначено «Порядком казначейського обслуговування місцевих бюджетів», затвердженого наказом ДКУ від 04.11.2002 р. № 205.

Синтетичний та аналітичний облік отриманих асигнувань

Первинними документами щодо отримання бюджетних асигнувань є виписки з реєстраційних та особових рахунків з органів Державного казначейства України.

Облік доходів у розпорядників коштів відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ ведеться на пасивному рахунку 70 «Доходи загального фонду», характеристика субрахунків якого наведено в табл. 4.1.

Таблиця 4.1

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 70 «ДОХОДИ ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	701	Асигнування з державного бюджету на утримання установи та інші заходи	Обліковують надходження, одержаних із загального фонду Державного бюджету України на утримання бюджетної установи та інші заходи відповідно до кошторису доходів і видатків
2	702	Асигнування з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи	Обліковують надходження, одержаних із загального фонду місцевого бюджету на виконання заходів передбачених кошторисом доходів і видатків цієї установи

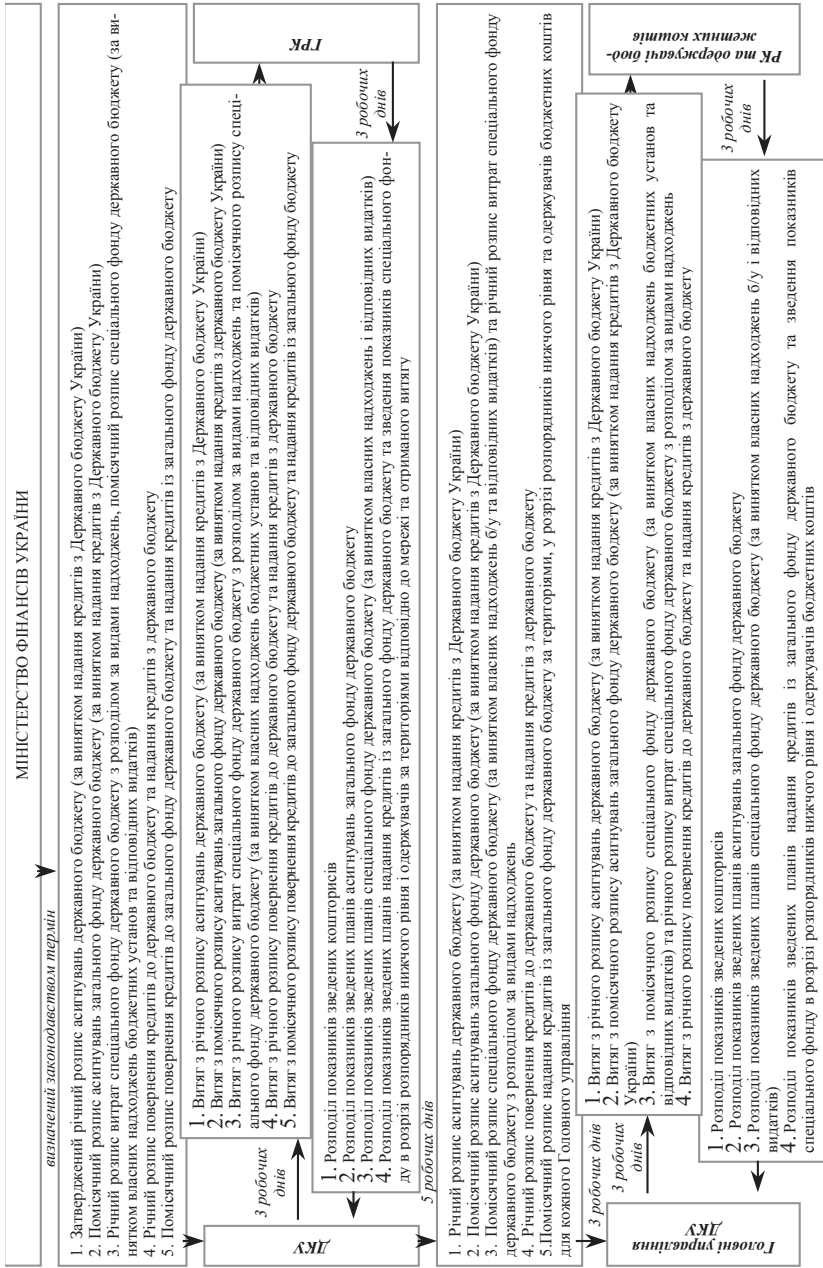


Рис. 4.3. Порядок відкриття державного бюджету

У кредит рахунку 70 записуються суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим бюджетом. У дебет рахунку 70 записуються суми доходів, що списуються в кінці року на субрахунок 431.

Кредитовий залишок цих субрахунків протягом року показує суму асигнувань з бюджету наростаючим підсумком з початку року. Для обліку наявності та руху коштів загального фонду, які розміщують на рахунках органів ДКУ, використовують субрахунки рахунку 32 «Рахунки в казначействі»:

- 321 «Реєстраційні рахунки» — для обліку коштів, виділених розпоряднику коштів для утримання установи та на централізовані заходи відповідно до кошторису;

- 322 «Особові рахунки» — для обліку коштів, виділених з бюджету головному розпоряднику коштів або розпоряднику коштів вищого рівня для подальшого їх розподілу та перерахування на реєстраційні рахунки.

За дебетом цих субрахунків відображається надходження бюджетного асигнування на утримання установи або на здійснення централізованих заходів, за кредитом — його витрачання на підставі витягів з реєстраційного рахунку.

Кореспонденцію рахунків з обліку асигнувань із загального фонду бюджету відображено в табл. 4.2.

Таблиця 4.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ АСИГНУВАНЬ ІЗ ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТУ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Головний розпорядник бюджетних коштів</i>			
1	Одержано асигнування на власні видатки	321	701, 702
2	Одержано асигнування для фінансування підвідомчих установ (розпорядників коштів)	322	
<i>Розпорядник коштів нижчого рівня (які мають мережу)</i>			
1	Одержано асигнування від головного розпорядника коштів на власні видатки	321	701, 702
2	Одержано асигнування для фінансування розпорядників коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів	322	
<i>Розпорядник коштів нижчого рівня (які не мають мережу)</i>			
1	Одержано асигнування від вищепоставленого розпорядника коштів на власні видатки	321	701, 702

Синтетичний облік надходження грошових коштів загального фонду відображається в бухгалтерському реєстрі — меморіальному ордері 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» форми 381 (бюджет).

Меморіальні ордери складаються за кожним рахунком окремо: особовим, реєстраційним. Якщо установі відкрито декілька особових, реєстраційних рахунків меморіальні ордери ведуться за кожним рахунком окремо з присвоєнням номерів відповідно 2 — 1, 2 — 2, 2 — 3.

Характеристика аналітичного обліку доходів загального фонду відображено в табл. 4.3.

Таблиця 4.3

**ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО
ОБЛІКУ ДОХОДІВ ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ**

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань	Використовується для аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка ведеться в розрізі КЕКВ окремо за кожним КПКВ. Картка відкривається на рік
2	Книга аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам	Використовується в бюджетних установах та централізованих бухгалтеріях для аналітичного обліку асигнувань, перерахованих розпорядникам коштів нижчого рівня. Ведеться в розрізі КЕКВ. Книга відкривається на рік у розрізі підвідомчих установ. За кожним КПКВ відкривається окрема книга
3	Книга обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань	Призначена для реєстрації угод, укладених бюджетними установами у будь-якій формі, і контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань бюджетним асигнуванням. Книга відкривається на рік на підставі затвердженого кошторису доходів і видатків установи в розрізі КЕКВ, для кожного КПКВ відводяться окремі сторінки. Протягом року кошторисні призначення можуть корегуватися з урахуванням змін, що вносяться у порядку, встановленому чинним законодавством України

Схему облікового процесу доходів загального фонду відображено на рис. 4.4.

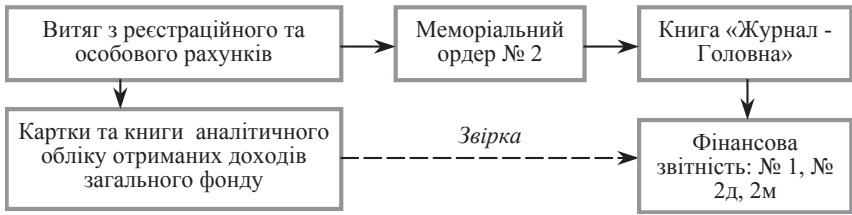


Рис. 4.4. Схема облікового процесу доходів загального фонду

5. Облік доходів спеціального фонду бюджетних установ (види доходів спеціального фонду, формування спеціального фонду за джерелами надходжень, синтетичний та аналітичний облік доходів спеціального фонду).

Види доходів спеціального фонду бюджетних установ

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.

На рівні бюджетних установ доходами спеціального фонду бюджетної установи є власні надходження бюджетних установ, які мають цільове спрямування та доходи за іншими надходженнями спеціального фонду (рис. 5.1).

Власні надходження бюджетних установ — кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством та інших джерел власних надходжень бюджетних установ.

Перелік груп власних надходжень бюджетних установ, вимоги щодо їхнього утворення та напрямки використання встановлено ст. 13 Бюджетного кодексу України та Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямків використання» від 17.05.2002 р. № 659 (табл. 5.1).



Рис. 5.1. Види доходів спеціального фонду бюджетних установ

Інші кошти спеціального фонду бюджету — це фінансування бюджетних установ зі спеціального фонду бюджету відповідного рівня.

Формування спеціального фонду за джерелами надходжень

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 цих розрахунків беруться такі показники:

- обсяг надання тих чи інших платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень і 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;

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

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

На підставі зазначених показників визначається сума надходжень на наступний рік за кожним їх джерелом з урахуванням конкретних умов роботи установи.

Під час формування показників, на підставі яких визначаються надходження планового періоду, обов'язково враховується рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання за період, що передує планованому.

Показники повинні наводитися в обсязі, зазначеному в розрахунку, і повністю відповідати показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди.

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

Спеціальний фонд проекту кошторису передбачає зведення показників за всіма джерелами надходження коштів до цього фонду та відповідними напрямками їх використання.

Синтетичний та аналітичний облік доходів спеціального фонду

Для обліку доходів спеціального фонду в Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено пасивний рахунок 71 «Доходи спеціального фонду», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 5.2.

Таблиця 5.1

ХАРАКТЕРИСТИКА ДОХОДІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Групи	Підгрупи	Характеристика	Напрямки використання
<p align="center"><i>бюджетних установ, що надають послуги, пов'язані з виконанням основних функцій та завдань бюджетних установ, а також за послуги із створення умов для початку реалізації інфраструктурних проєктів</i></p>	<p>плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю</p>	<p>кошти, які надійшли бюджетним установам як плата за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетних установ, а також за послуги із створення умов для початку реалізації інфраструктурних проєктів</p>	<p>покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю</p>
	<p>надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності</p>	<p>кошти, які отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень, тощо; квартирна плата та плата за гуртожиток; від працівників підприємств засуджених; відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані йому послуги тощо</p>	<p>організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ; господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв</p>
	<p>плата за оренду майна бюджетних установ</p>	<p>кошти, які надійшли у повному обсязі за оренду майна, що їм належить, якщо інше не передбачено законом</p>	<p>утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ</p>
	<p>надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)</p>	<p>кошти, які надійшли від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна) та інших матеріальних цінностей, у т. ч. списаних, за здані як брухт і відходи чорні, кольорові, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння у розмірах, що згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи, а також кошти, отримані Національною академією наук та бюджетними установами, що належать до її відання, від реалізації нерухомого майна</p>	<p>ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на призначені пункти; господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв</p>

<i>Інші джерела власних надходжень бюджетних установ</i>	<p>благодійні внески, гранти та дарунки</p>	<p>надходження від всіх видів добровільної безповоротної та безопладної допомоги як передача будь-яких видів майна, благодійні внески, гранти та дарунки, у т. внески від спонсорів та меценатів</p>	<p>організацію основної діяльності бюджетних установ</p>
<p>кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організації, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів</p>	<p>надходження інвестицій, які згідно із законодавством надходять до бюджетних установ, у тому числі на спорудження житлових будинків</p>	<p>виконання відповідних цільових заходів</p>	
<p>кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким чином надано відповідне право</p>	<p>надходження депозитних сум, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким чином надано відповідне право</p>	<p>організацію основної діяльності бюджетних установ</p>	

Таблиця 5.2

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 71 «ДОХОДИ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	711	Доходи за кош- тами, отримани- ми як плата за послуги	Обліковують надходження, що отримані установою згідно з кошторисом як плата за послуги, що надають бюджетні установи згідно з їх функціональними повноваженнями; кошти, що одержують бюджетні установи від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримують бюджетні установи від реалізації майна
2	712	Доходи за ін- шими джерела- ми власних над- ходжень бюджетних установ	Обліковують надходження установи для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бю- джетні установи
3	713	Доходи за ін- шими надхо- дженнями спеці- ального фонду	Обліковують надходження установи, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету, для витрати згідно з кошторисом
4	714	Кошти батьків за надані послуги	Обліковують надходження за рахунок коштів батьків на утримання дітей у дитячих закладах та за інші послуги, крім шкіл — інтернатів
5	715	Доходи, спрямо- вані на покриття дефіциту загал- ьного фонду	Обліковують кошти спеціального фонду, спрямовані на покриття дефіциту бюджету
6	716	Доходи за ви- тратами майбут- ніх періодів	Обліковують суми коштів за договорами з фізичними або юридичними особами за надані послуги, що надійшли у звітному році і не використані, але які будуть витрачені в наступному році на видатки, передбачені договорами

Для обліку доходів, якщо нараховану плату за послуги не можна в повному обсязі віднести до окремого виду доходу спеціального фонду призначений субрахунок 741 «Інші доходи бюджетних установ» рахунка 74 «Інші доходи».

Для зберігання коштів спеціального фонду і проведення операцій з ними установи відкривають спеціальні реєстраційні рахунки у відповідному органі ДКУ, в яких уже відкриті реєстраційні рахунки.

Для обліку операцій на спеціальних реєстраційних рахунках за коштами спеціального фонду Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено такі активні субрахунки:

- 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»;
- 326 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду».

Суми, що надійшли на спеціальні реєстраційні рахунки, записують за дебетом субрахунків, використання коштів — за кредитом.

Кореспонденція рахунків з обліку доходів із спеціального фонду відображено в табл. 5.3.

Таблиця 5.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ДОХОДІВ ІЗ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Облік доходів від надання платних послуг			
1	Нарахування плати за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетної установи, від господарської та/або виробничої діяльності	364	711, 741
2	Нарахування плати за оренду майна бюджетної установи	364	711
3	Нарахування коштів від реалізації майна, відшкодування вартості майна, завданих збитків тощо	363, 364	711
4	Надійшли кошти в іноземній валюті за надані послуги	318	711
5	Пред'явлені рахунки замовникам за надані послуги	633	711, 741
Облік доходів за іншими джерелами власних надходжень			
1	Отримання спонсорських благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги	301, 302, 324	712
2	Зараховані благодійні внески в іноземній валюті	318	712

Закінчення табл. 5.3

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Надходження коштів для сплати іменних стипендій	324	712
4	Безоплатне отримання необоротних активів (зокрема надходження у натуральній формі)	103 — 122 812	712 401
5	Безоплатне отримання малоцінних та швидкозношуваних предметів (зокрема надходження у натуральній формі)	221 812	712 411
6	Оприбуткування гуманітарної допомоги матеріалів і продуктів харчування	231 — 236 238, 239	712
Облік інших надходжень спеціального фонду			
1	Отримання асигнувань із спеціального фонду (крім власних надходжень)	326	713
Облік доходів, що отримані від батьків за утримання дітей в дошкільних закладах			
1	Нарахування плати за утримання дітей в дошкільних закладах	674	714
Облік доходів спрямованих на покриття дефіциту загального фонду			
1	Спрямування доходів спеціального фонду на видатки, передбачені загальним фондом	711 — 713	715
2	Поновлення доходів спеціального фонду	715	711 — 713
Облік доходів за витратами майбутніх періодів			
1	Переплата за навчання, яка зараховується на доходи за витратами майбутніх періодів	364	716

Первинними документами щодо нарахування доходів спеціального фонду є угоди, договори, акти виконаних послуг.

Первинними документами щодо отримання доходів спеціального фонду є виписки з спеціальних реєстраційних рахунків з органів ДКУ.

Синтетичний облік нарахування доходів спеціального фонду відображається у меморіальному ордері 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних уста-

нов» — (форма 409 (бюджет). На кожен вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються відповідно 14 — 1, 14 — 2, 14 — 3.

У централізованих бухгалтеріях для обліку розрахунків з батьками на підставі відомостей за розрахунками складається меморіальний ордер 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» — форма 406 (бюджет).

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). Ордер використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду.

Характеристику аналітичного обліку доходів спеціального фонду відображено в табл. 5.4.

Таблиця 5.4

**ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО
ОБЛІКУ ДОХОДІВ СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ**

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань	Використовується для аналітичного обліку отриманих асигнувань зі спеціального фонду державного або місцевих бюджетів. Картка ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків
2	Книга обліку асигнувань, та прийнятих зобов'язань	Призначена для реєстрації угод, укладених бюджетними установами у будь-якій формі, і контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань надходженням інших доходів спеціального фонду. Книга відкривається на рік на підставі затвердженого кошторису доходів і видатків установи в розрізі кодів економічної класифікації видатків, для кожного коду програмної класифікації видатків відводяться окремі сторінки. Протягом року кошторисні призначення можуть коригуватися з урахуванням змін, що вносяться у порядку, встановленому чинним законодавством України
3	Відомість аналітичного обліку розрахунків із батьками за утримання їхніх дітей у дитячих закладах	Призначена для аналітичного обліку нарахованої батьківської плати за утримання та навчання дітей
4	Картка ф. 292-а або книга 292	Призначена для аналітичного обліку сум, що отримані від батьків за утримання та навчання дітей

Схему облікового процесу доходів спеціального фонду відображено на рис. 5.2.

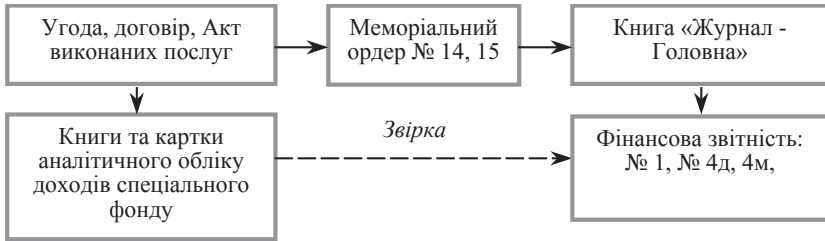


Рис. 5.2. Схема облікового процесу доходів спеціального фонду

6. Облік доходів від реалізації товарів, робіт, послуг (види доходів від реалізації продукції, виробів і виконання робіт, облік доходів від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, облік доходів від реалізації продукції підсобних (навчальних) сільських господарств, облік доходів від реалізації науково-дослідних робіт за договорами)

До доходів від реалізації продукції, виробів і виконання робіт відносяться доходи отримані від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, доходи отримані від реалізації продукції підсобних (навчальних) сільських господарств закладів середньої освіти та доходів від реалізації науково-дослідних робіт (НДР) за договорами.

Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств та НДР за договорами обліковується на рахунку 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 6.1.

Для обліку доходів з виготовлення і реалізації продукції виробничих (навчальних) майстерень призначено субрахунки:

- 241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень» — для обліку готових виробів, виготовлених у виробничих (навчальних) майстерень, а також готової друкованої продукції;
- 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» — для обліку коштів, що надійшли установі від господарської та/або виробничої діяльності;
- 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень» — для обліку розрахунків із замов-

никами за виконані роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а також розрахунків з підприємствами і організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання;

- 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень» — для обліку реалізації готових виробів, що випускають виробничі (навчальні) майстерні, а також готової друкованої продукції і наданих послуг;

- 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень» — для обліку витрат на випуск готових виробів у виробничих (навчальних) майстернях, а також видання друкованої продукції та надання послуг.

Таблиця 6.1

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 72
«ДОХОДИ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ, ВИРОБІВ І ВИКОНАНИХ РОБІТ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	721	Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень	Обліковується реалізація готових виробів, що випускають виробничі (навчальні) майстерні, а також готової друкованої продукції і наданих послуг. За кредитом субрахунку відображається сума реалізованих готових виробів, що випускають майстерні, а також готової друкованої продукції і наданих послуг. За дебетом списують фактичну собівартість реалізованих виробів, кредитується субрахунки 241 або 821. Кредитовий залишок за субрахунком відображає суму прибутку, а дебетовий — збитки від реалізації виробів, друкованої продукції і наданих послуг.
2	722	Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств	Обліковується реалізація продукції, що випускається підсобними сільськими і навчально-дослідними господарствами. За кредитом субрахунку відображається сума реалізованої продукції, за дебетом — її планова собівартість, яка в кінці року коригується відповідно до фактичних витрат на її виробництво. Кредитовий залишок за субрахунком відображає суму прибутку, а дебетовий — збитки від реалізації виробів, друкованої продукції і наданих послуг.

Закінчення табл. 6.1

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
3	723	Реалізація науково-дослідних робіт за договорами	Обліковується вартість виконаних і зданих науково-дослідних і конструкторських робіт замовникам за договорами. За кредитом субрахунку відображається вартість виконаних науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт і переданих замовникам рахунків до оплати за вартістю вказаною в угоді. За дебетом обліковують фактичні собівартість виконаних і зданих замовникам робіт.

Кореспонденцію рахунків з обліку доходів від реалізації виробів виробничих навчальних майстерень відображено в табл. 6.2

Таблиця 6.2

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ВИРОБІВ ВИРОБНИЧИХ НАВЧАЛЬНИХ МАЙСТЕРЕНЬ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування готових виробів, переданих з виробництва на склад	241	821
2	Реалізовані готові вироби навчально-виробничими майстернями		
	а) за фактичною собівартістю	721	241
	б) реалізаційна вартість (без ПДВ)	633	721
	в) сума ПДВ (якщо така продукція оподатковується ПДВ)	633	641
	г) надходження коштів від реалізації виробів	301, 323	633
3	Реалізовані послуги, надані виробничими (навчальними) майстернями на сторону		
	а) за фактичною собівартістю	721	821
	б) реалізаційна вартість (без ПДВ)	633	721
	в) сума ПДВ (якщо такі послуги оподатковуються ПДВ)	633	641
	г) надходження коштів від реалізації наданих послуг	721	432

Для обліку доходів від реалізації продукції підсобних (навчальних) сільських господарств призначено субрахунки:

- 251 «Продукція підсобних навчальних сільськогосподарських господарств» — для обліку протягом року продукції підсобних сільських і навчально-дослідних господарств;
- 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» — для обліку коштів, що надійшли установі від господарської та/або виробничої діяльності;
- 722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств» — для обліку реалізації продукції, що випускається підсобними сільськими і навчально-дослідними господарствами;
- 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств» — для обліку витрат підсобних сільських і навчально-дослідних господарств.

Кореспонденцію рахунків з обліку доходів від реалізації продукції підсобних (навчальних) сільських господарств відображено в табл. 6.3.

Таблиця 6.3

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ ПІДСОБНИХ (НАВЧАЛЬНИХ) СІЛЬСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування продукції, переданої з виробництва на склад	251	822
2	Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств	722	251
3	Надходження коштів від реалізації виробів і продукції підсобних (навчальних) сільських господарств	323	722
4	Списуються доходи від реалізації продукції	722	432

Для обліку доходів від реалізації НДР за договорами призначено субрахунки:

- 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги» — для обліку коштів, що надійшли установі від господарської та/або виробничої діяльності;
- 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи» — для обліку авансів, одержаних від замовників у рахунок виконання науково-дослідних робіт за договорами;

- 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті» — для обліку розрахунків із замовниками за виконані згідно з договорами науково-дослідні роботи;

- 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами» — для обліку вартості виконаних і зданих науково-дослідних і конструкторських робіт замовникам за договорами;

- 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами» — для обліку витрат на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами і установами.

Списання результатів від реалізації НДР, виконаних за договорами, здійснюється за закінченими темами, які здані за актами замовникам.

Первинними документами щодо нарахування доходів від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств та науково-дослідних робіт за договорами є угоди, договори, акти приймання виконаних робіт (послуг), накладні.

Первинними документами щодо отримання доходів від реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень, підсобних (навчальних) сільських господарств та науково-дослідних робіт за договорами є виписки з спеціальних реєстраційних рахунків з органів Державного казначейства.

Аналітичний облік доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт відображається на багатогранних картках ф. 292-а (книзі ф. 292)

Для синтетичного обліку нарахованих доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт не призначено окремого меморіального ордеру. Тому бюджетна установа може відображати нарахування доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт як у меморіальному ордері 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» — (форма 409 (бюджет)) так і у меморіальному ордері форми 274 (бюджет).

Кореспонденцію рахунків з обліку доходів від реалізації НДР за договорами відображено в табл. 6.4.

Таблиця 6.4

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ
ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ НДР ЗА ДОГОВОРАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Надходження авансів від замовників за договорами на виконання НДР за договорами	323	351

Закінчення Таблиця 6.4

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
2	Надходження від замовників сум на оплату рахунків за виконані НДР за договорами	323	634
3	Залік авансів, одержаних від замовників на НДР за договорами відповідно до чинного законодавства України	351	634
4	Здавання замовникам виконаних НДР за вартістю, що передбачена в договорі	634	723
5	Списуються доходи від реалізації виконаних робіт	723	432

7. Облік видатків бюджетних установ (характеристика видатків бюджетних установ та їх класифікація, облік касових та фактичних видатків, облік видатків загального та спеціального фондів)

Характеристика видатків бюджетних установ, склад і класифікація видатків бюджетних установ

Видатки — це державні платежі, які не підлягають поверненню. Вони бувають відплатними, тобто здійсненими в обмін на товар чи послугу, або невідплатними (односторонніми). Категорія видатків не включає платежі в рахунок погашення державного боргу, які класифікуються як фінансування.

Видатки мають доволі складну структуру і тому їх подають у вигляді класифікації відображену на рис. 7.1.

Залежно від джерел покриття видатки класифікуються на видатки загального фонду та видатки спеціального фонду.

Видатками загального фонду називаються видатки, здійснювані за рахунок загального фонду бюджету.

Видатками спеціального фонду називаються видатки, здійснювані за рахунок спеціального фонду бюджету.

Залежно від етапу руху бюджетних коштів видатки класифікуються на касові видатки і фактичні видатки.

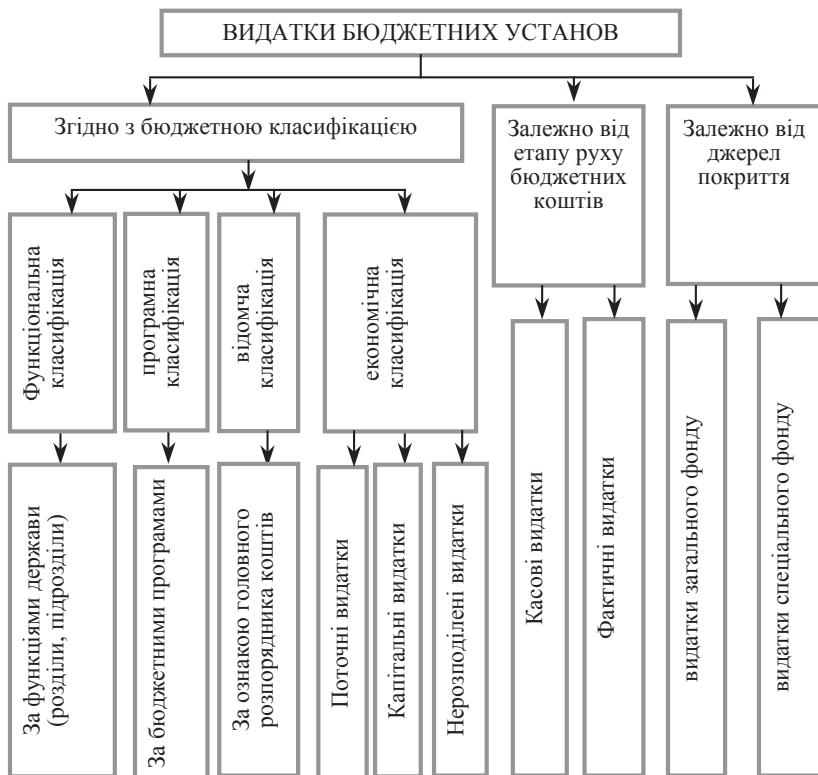


Рис. 7.1. Класифікація видатків бюджетних установ

Касові видатки — це усі суми, проведені органом ДКУ або установою банку з реєстраційного, спеціального реєстраційного, поточного рахунку як готівкою, так і шляхом безготівкової оплати рахунків.

Основним завданням обліку касових видатків є забезпечення контролю за цільовим витрачанням бюджетних коштів відповідно до затвердженого кошторису бюджетних установ.

Однак за цими видатками неможливо визначити фактичне використання коштів, тому що окремі суми можуть бути нараховані, але не виплачені.

Касові видатки показують суму асигнувань, які одержали і витратили бюджетні установи в розрізі кодів економічної класифікації видатків, що дає змогу мати дані про касове виконання кошторису та про залишки невикористаних асигнувань на певну дату.

Повернення грошових коштів на рахунки приводить до відновлення, тобто зменшення касових видатків.

Фактичні видатки — це дійсні, кінцеві видатки, оформлені відповідними первинними документами і здійснені за рахунок коштів загального та спеціального фондів бюджету, а також нараховані або проведені, але не сплачені. До них належать видатки за неоплаченими рахунками кредиторів, за нарахованою, але не виплаченою заробітною платою і стипендіями.

Облік фактичних видатків дає змогу контролювати хід виконання кошторису бюджетними установами загалом та дотримання встановлених норм видатків в розрізі кодів економічної класифікації видатків, тобто ці видатки відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом, вони є показником кінцевого виконання кошторису бюджетних установ, тому в разі виконання планового обсягу робіт вони повинні відповідати сумам асигнувань за кошторисом.

Прямі видатки — це збіг касових і фактичних видатків.

Залежність касових та фактичних видатків за КЕКВ можна записати у вигляді формули (1.1):

$$\begin{aligned} & \text{Фактичні видатки за звітний період} + \\ & + \text{Кредитовий залишок на початок року} - \\ & - \text{Дебетовий залишок на початок року} - \\ & - \text{Кредитовий залишок на кінець року} + \\ & + \text{Дебетовий залишок на кінець року} = \\ & = \text{Касові видатки за звітний рік (період)} \end{aligned}$$

Згідно з бюджетною класифікацією видатки класифікуються за:

1) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету);

2) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);

3) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);

4) економічною характеристикою операцій, при проведенні яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація видатків бюджету).

Функціональна класифікація видатків (КФКВ) має такі рівні деталізації:

1) розділи, в яких систематизуються видатки, пов'язані з виконанням функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування;

2) підрозділи та групи, в яких конкретизуються видатки на виконання функцій держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування.

Відомча класифікація видатків (КВКВ) містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів для систематизації видатків та кредитування бюджету за ознакою головного розпорядника бюджетних коштів.

На основі відомчої класифікації видатків ДКУ складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Програмна класифікація видатків (КПКВ) використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі.

До застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується тимчасова класифікація видатків, яка затверджується Міністерством фінансів України.

Перші три класифікаційні групи виконують адресну функцію щодо видатків відповідних розпорядників коштів загалом і мають досить обмежене використання у процесі бухгалтерського обліку, а саме коди класифікацій виступають одним із основних реквізитів облікових реєстрів та форм фінансової звітності.

Економічна класифікація видатків (КЕКВ) на відміну від попередніх, має забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету. Тобто економічна класифікація видатків призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування, усі види господарської діяльності, виплати населенню, що іменуються як трансферти населенню, та інші категорії).

Економічна класифікація видатків бюджетних установ багаторівнева. На першому рівні видатки бюджетних установ поділяються на 3 групи:

поточні видатки (1000) у практиці бюджетного процесу їх ще виокремлюють як видатки споживання — це частина видатків бюджетів, які забезпечують поточне функціонування органів державної влади та місцевого самоврядування, бюджетних установ, поточні міжбюджетні трансферти та видатки на фінансове забезпечення заходів соціального захисту населення та соціально-культурної сфери, а також інші видатки, не віднесені до видатків розвитку та нерозподілених видатків.

капітальні видатки (2000) або видатки розвитку — це видатки бюджетів на фінансове забезпечення наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: фінансове забезпечення капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; фінансове забезпечення структурної перебудови економіки; інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням;

нерозподілені видатки (3000) — це видатки з резервних фондів державного і місцевих бюджетів та фондів непередбачених видатків Ради міністрів Автономної Республіки Крим, обласних та місцевих адміністрацій, виконкомів місцевих рад.

На другому рівні видатки бюджетних установ поділяються на підгрупи, на третьому рівні видатки бюджетних установ поділяються на статті, на четвертому рівні видатки бюджетних установ поділяються на під статті.

Детальна характеристика видатків економічної класифікації наведена в наказі ДКУ від 25.11.2008 р. № 495 «Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Код	Найменування
1000	Поточні видатки
1100	Видатки на товари і послуги
1110	<i>Оплата праці працівників бюджетних установ</i>
1111	Заробітна плата
1112	Грошове утримання військовослужбовців
1120	<i>Нарахування на заробітну плату</i>
1130	<i>Придбання товарів і послуг</i>
1131	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у тому числі м'який інвентар та обмундирування
1132	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
1133	Продукти харчування
1134	Оплата послуг (крім комунальних)
1135	Інші видатки
1140	Видатки на відрядження

Продовження табл. 7.1

Код	Найменування
1150	Матеріали, інвентар, будівництво, капітальний ремонт та заходи спеціального призначення, що мають загальнодержавне значення
1160	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
1161	Оплата тепlopостачання
1162	Оплата водopостачання і водовідведення
1163	Оплата електроенергії
1164	Оплата природного газу
1165	Оплата інших комунальних послуг
1166	Оплата інших енергоносіїв
1170	Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення
1171	Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм
1172	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку
1200	Виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями
1300	Субсидії і поточні трансферти
1310	Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)
1320	Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів
1340	Поточні трансферти населенню
1341	Виплата пенсій і допомоги
1342	Стипендії
1343	Інші поточні трансферти населенню
1350	<i>Поточні трансферти за кордон</i>
2000	Капітальні видатки
2100	Придбання основного капіталу
2110	<i>Придбання обладнання і предметів довгострокового користування</i>
2120	<i>Капітальне будівництво (придбання)</i>
2121	Будівництво (придбання) житла

Закінчення табл. 7.1

Код	Найменування
2123	Інше будівництво (придбання)
2130	<i>Капітальний ремонт</i>
2131	Капітальний ремонт житлового фонду
2133	Капітальний ремонт інших об'єктів
2140	<i>Реконструкція та реставрація</i>
2141	Реконструкція житлового фонду
2143	Реконструкція інших об'єктів
2144	Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури
2200	Створення державних запасів і резервів
2300	Придбання землі і нематеріальних активів
2400	Капітальні трансферти
2410	<i>Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)</i>
2420	<i>Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів</i>
2430	<i>Капітальні трансферти населенню</i>
2440	<i>Капітальні трансферти за кордон</i>
2450	<i>Капітальні трансферти до бюджету розвитку</i>
3000	Нерозподілені видатки

Крім того, пропонуючи політику структурних реформ у сфері видатків бюджету та враховуючи світовий досвід функціонування вищих навчальних закладів I—IV рівнів акредитації та наукових установ передбачено здійснення поточних видатків на підготовку кадрів вищими навчальними закладами за КЕКВ 1172 «Окремі заходи розвитку з реалізації державних (регіональних) програм», капітальні видатки — за КЕКВ 2410 «Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)».

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

Захищеними видатками Державного бюджету України визнаються видатки загального фонду на:

- оплату праці працівників бюджетних установ;
- нарахування на заробітну плату;

- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;
- забезпечення продуктами харчування;
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв;
- обслуговування державного боргу;
- поточні трансферти населенню;
- поточні трансферти місцевим бюджетам;
- підготовку кадрів вищими навчальними закладами I — IV рівнів акредитації;
- забезпечення інвалідів технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного призначення для індивідуального користування;
- фундаментальні дослідження, прикладні наукові та науково-технічні розробки;
- роботи та заходи, що здійснюються на виконання Загальнодержавної програми зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС та перетворення об'єкта «Укриття» на екологічно безпечну систему, та роботи з посилення бар'єрних функцій зони відчуження.

Облік касових та фактичних видатків, облік видатків загального та спеціального фондів

Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ не передбачено окремих рахунків для обліку касових видатків, оскільки ці видатки збігаються з кредитом рахунку 32 «Рахунки в казначействі», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 7.2

Таблиця 7.2

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 32 «РАХУНКИ В КАЗНАЧЕЙСТВІ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	321	Реєстраційні рахунки	Обліковуються кошти, отримані із загального фонду бюджету на утримання установи та на централізовані заходи відповідно до кошторису
2	322	Особові рахунки	Головними розпорядниками бюджетних коштів та розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, які мають підвідомчі установи, обліковуються кошти, призначені для переказів підвідомчим установам

Закінчення табл. 7.2

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
3	323	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	Обліковуються кошти, що надійшли установі як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями; кошти, що отримують бюджетні установи від господарської діяльності; плата за оренду; кошти, що отримують бюджетні установи від реалізації майна
4	324	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	Обліковуються кошти, які надішли установі для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи (грошовій та натуральній формі)
5	325	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум	Обліковуються депозитні кошти, які надішли на адресу установи і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням
6	326	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	Обліковуються кошти установи, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету
7	328	Інші рахунки вказані	Обліковуються кошти, що надходять на ім'я установи і не зазначені в субрахунках 321 — 326

За кредитом цих субрахунків відображають здійснені касові видатки бюджетних установ, тобто суми, отримані з рахунків у органах ДКУ готівкою або перераховані у безготівковому порядку. Одночасно робиться запис у дебет інших субрахунків залежно від напрямку видатків.

Первинними документами щодо проведення касових видатків є виписки з особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків з органів ДКУ.

Бухгалтерські записи щодо збільшення чи відновлення касових видатків виконуються на підставі виписок із реєстраційних, спеціа-

льних реєстраційних рахунків і прикладених до них документів у накопичувальних відомостях — меморіальних ордерах.

Кореспонденцію рахунків з обліку касових видатків відображено в табл. 7.3

Таблиця 7.3

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ КАСОВИХ ВИДАТКІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
Облік касових видатків загального фонду			
1	Одержано в касу готівку для виплати заробітної плати, грошового забезпечення, стипендій та видання коштів підзвітним особам	301	321
2	Перераховано єдиний соціальний внесок до пенсійного фонду	65	321
3	Перераховано суми постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за придбані матеріальні цінності		
	У порядку планових платежів	361	321
	шляхом попередньої оплати	364	
	шляхом надходження матеріальних цінностей	675	
4	Перераховано суми оплати за комунальні послуги та енергоносії	675	321
Облік касових видатків спеціального фонду			
1	Одержано в касу готівку для виплати заробітної плати, грошового забезпечення, стипендій та видання коштів підзвітним особам	301	323
2	Перераховано єдиний соціальний внесок до пенсійного фонду	65	323
3	Здійснено оплату постачальникам за товарно-матеріальні цінності та надані послуги		
	науковими бюджетними установами	631	323, 324, 326
	у порядку планових платежів	361	
	шляхом попередньої оплати	364	
шляхом надходження матеріальних цінностей	675		

Синтетичний облік касових видатків відображається:

- за загальним фондом — у меморіальному ордері 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» форми 381 (бюджет);
- за спеціальним фондом — у меморіальному ордері 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» форми 382 (бюджет).

Схему облікового процесу касових видатків відображено на рис. 7.2.

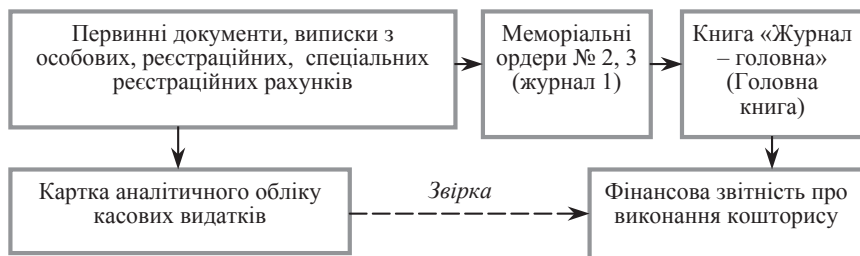


Рис. 7.2. Схема облікового процесу касових видатків

Характеристику аналітичного обліку касових видатків відображено в табл. 7.4.

Таблиця 7.4

ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ КАСОВИХ ВИДАТКІВ

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Картка аналітичного обліку касових видатків	Використовується для аналітичного обліку касових видатків у бюджетних установах та централізованих бухгалтеріях. Картка ведеться в розрізі КЕКВ. За кожним КПКВ, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуваними установами. Картка відкривається щомісячно та заповнюється щоденно бухгалтером на підставі виписки органу ДКУ (установи банку). Суми відшкодованих касових видатків записуються на зворотному боці картки

Первинними документами фактичних видатків є досить різноманітним — документація щодо надходження необоротних активів (накладні), видаткові документи щодо запасів (видаткові накладні), первинна документація з нарахування заробітної плати (розрахунково-платіжні відомості), звіти про використання коштів, акти прийняття виконаних робіт тощо.

Для обліку фактичних витрат бюджетних установ Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено Клас 8 «Витрати», який включає синтетичні рахунки відображені в табл. 7.5.

Таблиця 7.5

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ КЛАСУ 8 «ВИТРАТИ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	801	Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи	Обліковують фактичні видатки, здійснені за рахунок коштів, одержаних із загального фонду Державного бюджету на утримання бюджетної установи та інші заходи відповідно до кошторису доходів і видатків
2	802	Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи	Обліковують фактичні видатки, здійснені за рахунок коштів, одержаних із загального фонду місцевого бюджету на виконання заходів передбачених кошторисом доходів і видатків цієї установи
3	811	Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги	Обліковують фактичні видатки спеціального фонду, проведені за рахунок надходжень, що отримані установою згідно з кошторисом доходів і видатків як плата за послуги. На цьому субрахунку обліковуються витрати для проведення господарської та/або виробничої діяльності
4	812	Видатки за іншими джерелами власних надходжень	Обліковують фактичні видатки спеціального фонду за кошторисом доходів і видатків у частині інших джерел власних надходжень
5	813	Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду	Облікують фактичні видатки спеціального фонду кошторису доходів і видатків установи в частині інших надходжень спеціального фонду

Використання субрахунків 801, 802, 811 — 813 доволі широке. Зокрема, їх використовують і в обліку операцій з грошовими кош-

тами, і в обліку розрахунків із заробітної плати та операцій з погашення заборгованості із заробітної плати, обліку операцій з необоротними активами, запасами тощо.

Однак незмінним є принцип, згідно з яким за дебетом цих рахунків відображають списання понесених витрат на фактичні видатки, а за кредитом відображають зменшення (поновлення) витрат у разі відшкодування касових видатків відповідно до чинного законодавства.

Кореспонденцію рахунків з обліку фактичних видатків відображено в табл. 7.6.

Таблиця 7.6

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ФАКТИЧНИХ ВИДАТКІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Облік фактичних видатків загального фонду			
1	Нарахована заробітна плата працівникам установи та грошове забезпечення військовослужбовцям	801, 802	661
2	Нарахована стипендія стипендіатам	801	662
3	Нараховано єдиний соціальний внесок	801, 802	65
4	Списано витрати на відрядження згідно із затвердженим звітом про використання коштів або підзвіт	801, 802	362
5	Списано згідно з актами витрачені товарно-матеріальні цінності	801, 802	231 — 235, 238
6	Зараховано на видатки установи комунальні послуги	801, 802	675
Облік фактичних видатків спеціального фонду			
1	Нарахована заробітна плата працівникам установи та грошове забезпечення військовослужбовцям	811	661
2	Нараховано єдиний соціальний внесок	811	65
3	Списано витрати на відрядження згідно із затвердженим звітом про використання коштів або підзвіт	811 — 813	362
4	Списано згідно з актами витрачені товарно-матеріальні цінності	811 — 813	231 — 235, 238
5	Зараховано на видатки установи витрати з комунальних послуг	811 — 813	675

Наприкінці року в останній день грудня здійснені протягом року фактичні видатки списуються заключними оборотами на результат виконання кошторису.

Характеристику аналітичного обліку фактичних видатків відображено в табл. 7.7.

Таблиця 7.7

**ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ
ФАКТИЧНИХ ВИДАТКІВ**

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Картка аналітичного обліку фактичних видатків	Використовується бюджетними установами та централізованими бухгалтеріями для аналітичного обліку фактичних видатків. Картка ведеться щомісячно в розрізі кодів економічної класифікації видатків. За кожним кодом програмної класифікації видатків, за загальним та спеціальним фондами, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуваними установами. Записи про суми фактичних видатків установи здійснюються на підставі даних меморіальних ордерів. Суми відшкодованих фактичних видатків записуються на зворотному боці картки

Схему облікового процесу фактичних видатків відображено на рис. 7.3.

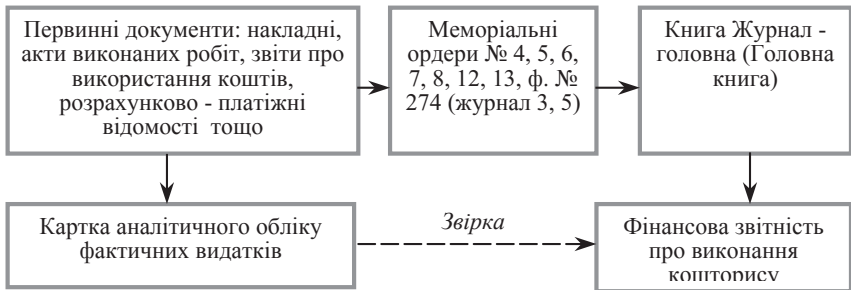


Рис. 7.3. Схема облікового процесу фактичних видатків

8. Порядок складання, розгляду й затвердження кошторису доходів і видатків (поняття кошторису доходів і видатків та його види, складання проектів кошторисів, розгляд і затвердження кошторисів, порядок внесення змін до кошторисів)

Поняття кошторису доходів і видатків та його види

Установи, що утримуються за рахунок коштів бюджетів, для забезпечення своєї діяльності й виконання покладених на них функцій складають кошторис, який є важливим інструментом планування, так і контролю фінансової політики бюджетної установи. Основним документом, що регулює процеси складання, розгляду й затвердження кошторисів бюджетних установ є Порядок складання, розгляду, затвердження й основні вимоги щодо виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228 (зі змінами).

Кошторис бюджетної установи — основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

Бюджетне асигнування — повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження.

Бюджетне призначення — повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане Бюджетним кодексом України, законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет), яке має кількісні, часові і цільові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування.

Бюджетне зобов'язання — будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або в майбутньому.

Відповідно до Порядку 228 кошторис бюджетних установ має такі складові частини відображені на рис. 8.1.

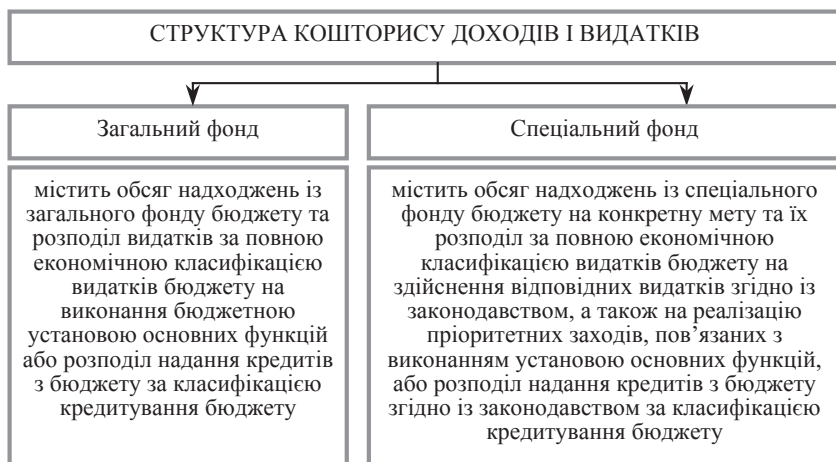


Рис. 8.1. Структура кошторису доходів і видатків

Разом з кошторисом затверджуються такі документи:

План асигнувань загального фонду бюджету (за винятком надання кредитів з бюджету) — це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою формою економічної класифікації видатків, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

Скорочена економічна класифікація видатків бюджету включає:

- оплату праці працівників бюджетних установ (код 1110);
- нарахування на заробітну плату (код 1120);
- медикаменти та перев'язувальні матеріали (код 1132);
- продукти харчування (код 1133);
- оплату комунальних послуг та енергоносіїв (код 1160);
- дослідження і розробки, окремі заходи розвитку із реалізації державних (регіональних) програм (код 1171);
- окремі заходи розвитку із реалізації державних (регіональних) програм, не зараховані до заходів розвитку (код 1172);
- поточні трансферти населенню (код 1340);
- решта економічних категорій видатків відображаються загальною сумою за кодом 5000 «Інші видатки».

План надання кредитів із загального фонду бюджету — це помісячний розподіл надання кредитів з бюджету, затверджених у загальному фонді кошторису, за класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття

бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) — це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), затверджених у спеціальному фонді кошторису, за скороченою формою економічної класифікації видатків або класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань, в розрізі доходів бюджету за кодами класифікації доходів бюджету, фінансування бюджету за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання, повернення кредитів до спеціального фонду бюджету за кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету і класифікації кредитування бюджету.

План використання бюджетних коштів — це розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі, в розрізі видатків бюджету, структура яких відповідає повній економічній класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету.

Помісячний план використання бюджетних коштів — це помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету, який регламентує для вищих навчальних закладів I — IV рівня акредитації та наукових установ, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

Вище перелічені документи є невід'ємними частинами кошторису і затверджуються разом із цим кошторисом. Форми зазначених документів затверджуються Міністерством фінансів України відповідно до наказу від 28.01.2002 № 57 «Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету». Затверджені форми плану використання бюджетних коштів і помісячного плану використання бюджетних коштів можуть бути доповнені іншими показниками.

У практиці бюджетного процесу виділяють такі види кошторисів, відображені у табл. 8.1.

Кошториси не складаються за бюджетними програмами, призначення за якими встановлюються законом про Державний бюджет України за загальнодержавними витратами та рішенням відповідної ради про затвердження місцевого бюджету у частині міжбюджетних трансфертів, здійснення передачі бюджетних при-

значень головним розпорядникам бюджетних коштів і бюджетних програм щодо виконання державою гарантійних зобов'язань за кредитами, залученими під державні гарантії, мобілізаційної підготовки галузей національної економіки, резервного фонду місцевих бюджетів, а також за бюджетними програмами щодо виплати пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за різними пенсійними програмами.

Таблиця 8.1

ВИДИ КОШТОРИСІВ

Індивідуальні кошториси	Установа незалежно від того, чи веде вона облік самостійно, чи обслуговується централізованою бухгалтерією, для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією), а вищі навчальні заклади та наукові установи також індивідуальні плани використання бюджетних коштів та індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів
Зведені кошториси	Зведені кошториси, зведені плани асигнувань загального фонду бюджету, зведені плани надання кредитів із загального фонду бюджету та зведені плани спеціального фонду — це зведення показників індивідуальних кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що складаються головним розпорядником для подання Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам
Кошториси на централізовані заходи	Складається міністерством, відомством, органом виконавчої влади або місцевого самоврядування для фінансування видатків на разові заходи. Бюджетні асигнування на централізовані заходи, які здійснюються головними розпорядниками, включаються до кошторисів тільки у разі, коли проведення таких заходів за рахунок коштів бюджету не суперечить законодавству

Зведені кошториси не затверджуються.

До централізованих заходів належать заходи з організації та здійснення безпосередньо апаратом головного розпорядника або апаратом уповноваженого ним розпорядника нижчого рівня або уповноваженою ним установою закупівель товарів, робіт і послуг у рамках реалізації затверджених у встановленому порядку державних цільових програм, а також загальнодержавних заходів програмного характеру з метою забезпечення відповідними товарами, роботами, послугами закладів та установ системи головного

розпорядника та/або співвиконавців відповідних державних цільових програм.

Порядок складання проектів кошторисів:

Складання і затвердження кошторису починається із розроблення проекту кошторису доходів і видатків бюджетною установою. Цей документ містить приблизні показники, оскільки остаточні будуть визначені після погодження проекту кошторису із розпорядником вищого рівня.

Рух інформації у процесі проектування кошторисів відображається на рис. 8.2.

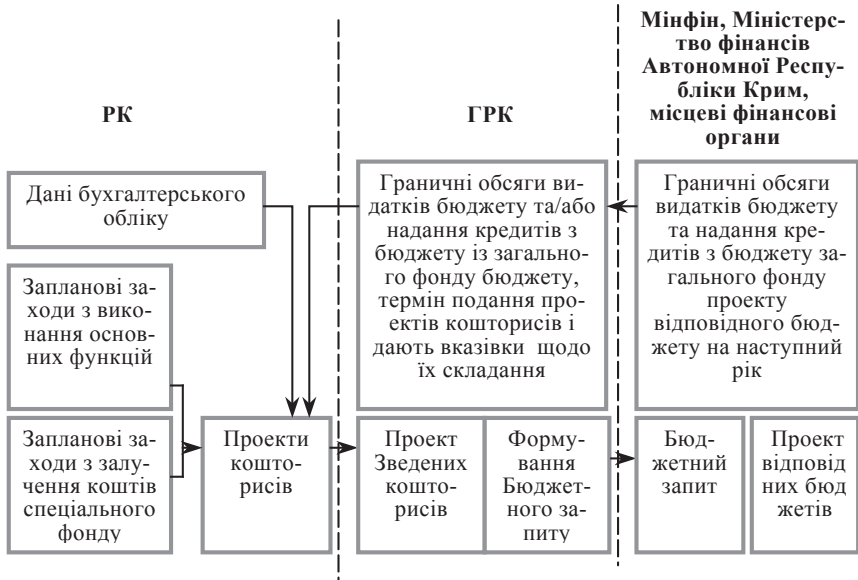


Рис. 8.2. Рух інформації у процесі проектування кошторисів

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки бюджету та/або надання кредитів з бюджету. У разі коли установи утворені не з початку року, кошториси складаються і затверджуються для кожної установи з часу її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку.

У частині надходжень проектів кошторисів зазначаються планові обсяги, які передбачається спрямувати на здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

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

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.

Бюджетний запит — це документ, підготований головним розпорядником бюджетних коштів, що містить пропозиції з відповідними обґрунтуваннями щодо обсягу бюджетних коштів, необхідних для його діяльності на наступний бюджетний рік.

У разі обмеження терміну формування бюджетних запитів головними розпорядниками Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи надають дозвіл головним розпорядникам самостійно визначати порядок та обсяг одержання необхідних даних для забезпечення своєчасного формування і подання бюджетних запитів.

Порядок розгляду і затвердження кошторисів

У двотижневий строк з дня прийняття закону про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування (рис. 8.3).

Лімітна довідка про бюджетні асигнування — 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 Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником.

Форма лімітної довідки затверджується Мінфіном.

Розпорядники свої витрати приводять у відповідність з бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, що доведені лімітними довідками. Для цього чисельність працівників установи, що пропонується до затвердження за штатним розписом, повинна бути приведена у відповідність з визначеним фондом оплати праці, а інші витрати — у відповідність з іншими встановленими асигнуваннями таким чином, щоб забезпечити виконання покладених на установу функцій.

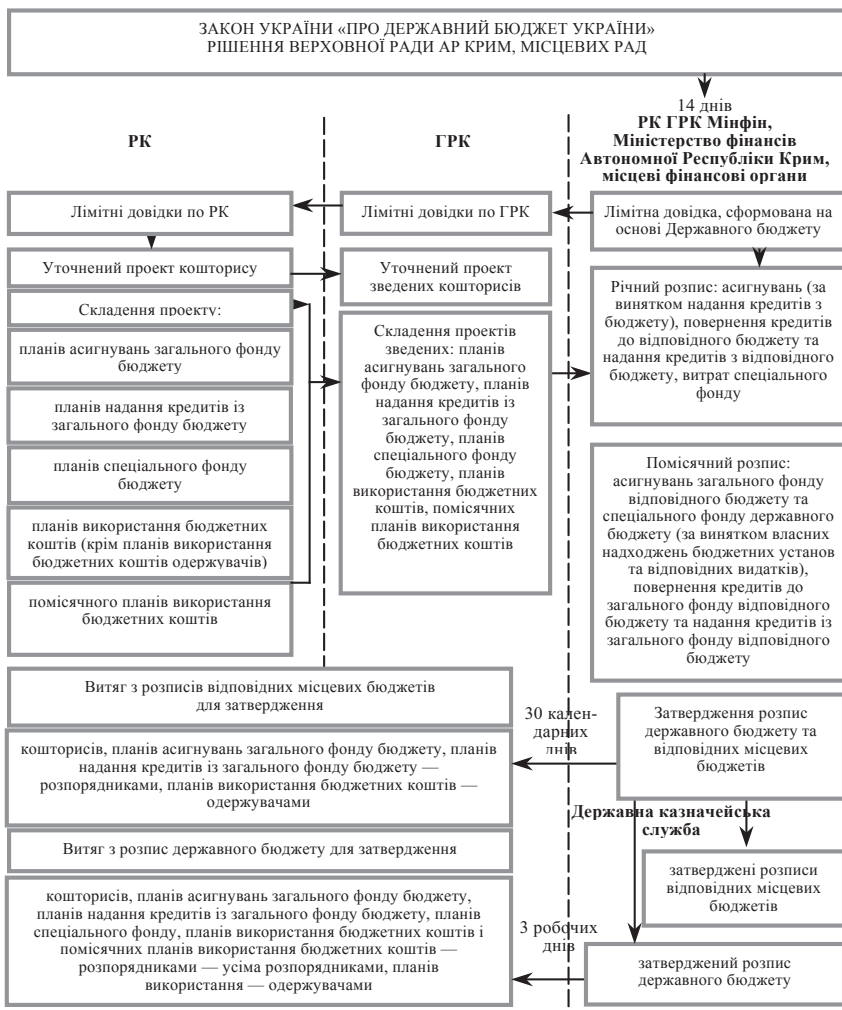


Рис. 8.3. Рух інформації у процесі розгляду та затвердження кошторисів

Типова форма штатного розпису установи затверджується Мінфіном. У разі потреби міністерства та інші центральні органи виконавчої влади за погодженням з Мінфіном можуть установлювати форму штатного розпису для відповідної галузі.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціаль-

ного фонду, помісячні плани використання бюджетних коштів та плани використання бюджетних коштів повинні бути затверджені протягом 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

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 бюджетних установ затверджуються керівником відповідної вищестоящої установи, за винятком окремих установ (табл. 8.2):

Таблиця 8.2

ЗАТВЕРДЖЕННЯ КОШТОРИСІВ ОКРЕМИХ УСТАНОВ

Найменування установ	Орган, який затверджує кошториси
Секретаріат Кабінету Міністрів України за відповідними бюджетними програмами	Міністр Кабінету Міністрів України за погодженням з Прем'єр-міністром України та Мінфіном
Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади за бюджетними програмами «Керівництво та управління»	Керівник відповідних центральних органів виконавчої влади за погодженням з Мінфіном, за іншими бюджетними програмами, що виконуються безпосередньо апаратом міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, — керівник відповідних центральних органів виконавчої влади
Органи виконавчої влади, що належать до сфери управління міністерств та інших центральних органів виконавчої влади	Керівник цих міністерств та інших центральних органів виконавчої влади
Обласні, Київської та Севастопольської міські держадміністрації	Голова відповідних держадміністрацій за погодженням з Мінфіном
Міністерства і відомства Автономної Республіки Крим, управлінь, відділів, інших підрозділів обласних, Київської та Севастопольської міських, районних держадміністрацій	Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласних, Київською та Севастопольською міськими держадміністраціями після погодження з Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, головними обласними і головним Київським міським та Севастопольським міським фінансовими управліннями
Управління, відділи, інші підрозділи райдержадміністрацій	Райдержадміністрація після погодження з районними фінансовими управліннями

Закінчення табл. 8.2

Найменування установ	Орган, який затверджує кошториси
Президії державних академій наук за бюджетними програмами «Наукова і організаційна діяльність президії»	Керівники за погодженням з Мінфіном; за іншими бюджетними програмами, що виконуються безпосередньо апаратом цих установ, — їх керівники
За бюджетними програмами спеціального фонду державного бюджету, що виконуються за рахунок екологічного податку	Головний розпорядник за погодженням з Мінфіном
Бюджетні установи, що утримуються за рахунок бюджетів сіл, селищ, міст (у тому числі міст районного значення)	Міські, сільські, селищні голови або керівники відповідних структурних підрозділів виконавчих комітетів сільських, селищних, міських рад, до сфери управління яких віднесено бюджетну установу
Національні вищі навчальні заклади, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті	Керівники цих закладів за погодженням з головним розпорядником, якщо інше не передбачено законодавством

Кошторис затверджується за загальним і спеціальним фондами на рік без розподілу за періодами в обсязі, який дорівнює сумі цих фондів.

Кошторис, 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 установ затверджуються керівником установи, уповноваженої затверджувати такі документи, підпис якого скріплюється гербовою печаткою, із зазначенням дати.

У тижневий термін після затвердження штатних розписів головні розпорядники подають Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам зведені показники за мережею, штатними розписами і контингентами установ та одержувачів за формами, встановленими Мінфіном.

Порядок внесення змін до кошторисів

Зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету та плану спеціального фонду, плану використання бюджетних коштів

(крім плану використання бюджетних коштів одержувачів), помісячного плану використання бюджетних коштів вносяться у разі:

- потреби у перерозподілі асигнувань розпорядника;
- прийняття нормативного акта про передачу повноважень і бюджетних асигнувань одного розпорядника іншому;
- прийняття рішення щодо розподілу нерозподілених бюджетних асигнувань між розпорядниками;
- необхідності збільшення видатків або надання кредитів з бюджету спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення надходжень до цього фонду з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок поточного бюджетного періоду, не використаних у попередньому бюджетному періоді порівняно з надходженнями, урахованими у бюджеті на відповідний рік;
- прийняття рішення щодо скорочення видатків або надання кредитів з бюджету загального фонду бюджету в цілому на рік;
- прийняття рішення про зменшення бюджетних призначень головним розпорядникам на суму коштів, витрачених не за цільовим призначенням;
- внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет).

Зміни до спеціального фонду кошторису вносяться у разі, коли загальний обсяг фактичних надходжень до цього фонду разом з обсягом залишків коштів на його рахунках на початок року буде більший, ніж відповідні надходження, враховані у кошторисі на відповідний рік. При цьому в спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків або надання кредитів з бюджету повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року.

Зміни вносяться на підставі розрахунків з відповідним обґрунтуванням. У разі коли фактичний обсяг власних надходжень бюджетних установ менший від планованих показників, врахованих у спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані за три тижні до кінця бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису у частині зменшення надходжень і видатків з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді. Розпорядники упорядковують бюджетні зобов'язання з урахуванням внесених до спеціального фонду кошторису змін.

9. Облік грошових коштів у касі бюджетної установи (види готівкових форм розрахунків бюджетних установ; порядок надходження та використання готівкових коштів,

використання бюджетними установами РРО, відображення в обліку операцій в іноземній валюті, синтетичний та аналітичний облік касових операцій в національній та іноземній валюті, облік інших коштів).

Види готівкових форм розрахунків бюджетних установ

Грошові кошти бюджетні установи зберігають на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунках в органах ДКУ. Але на практиці виникає необхідність в розрахунках готівкою, наприклад при виплаті заробітної плати, допомоги з тимчасової втрати працездатності, стипендії, авансу на відрядження. Для цього бюджетні установи можуть зберігати свої грошові кошти в касі.

Касові операції — операції, що пов'язані з прийманням і видачею готівки шляхом проведення розрахунків через касу установи (рис. 9.1).

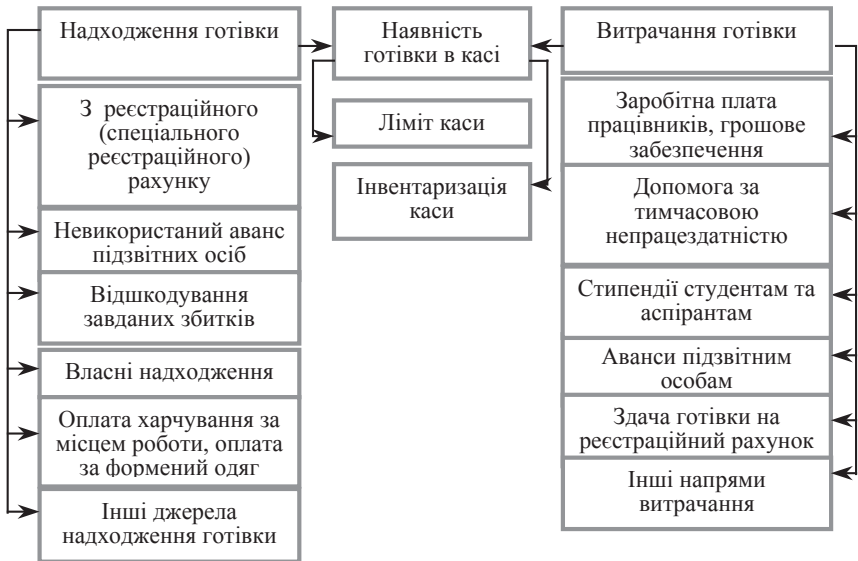


Рис. 9.1. Схема наявності та руху грошових коштів у касі бюджетної установи

Правила ведення розрахунків готівкою регулює Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвер-

дженого постановою правління національного банку України від 15.12.2004 року № 637.

Розмір суми грошових коштів у касі на кінець робочого дня лімітований.

Ліміт каси — граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час.

Ліміт каси встановлюється залежно від режиму та специфіки роботи бюджетної установи, віддаленості від установи банку, що здійснює готівкове обслуговування, а також обсягу касових оборотів за всіма рахунками, термінів здачі готівки тощо.

Бюджетна установа може мати у своїй касі готівку в межах установлених лімітів (за винятком готівки для виплат, пов'язаних з оплатою праці, грошового забезпечення, стипендій, що зберігаються в касі понад ліміт упродовж трьох робочих днів).

Порядок надходження та використання готівкових коштів

Усі касові операції ведуться касиром або іншим працівником, який призначається на цю посаду керівником установи.

Касир — це матеріально-відповідальна особа, яка здійснює приймання грошей до каси, видачу їх, ведення касової книги, несе повну матеріальну відповідальність за збереження прийнятих нею грошових коштів та інших цінностей та складання касового звіту, відповідає за ліміт каси.

Готівку до каси з реєстраційних рахунків касир отримує за грошовими іменними чеками, які виписують органи Державного казначейства на підставі заявки на видання готівки.

Порядок отримання готівки бюджетною установою відображено на рис. 9.2.

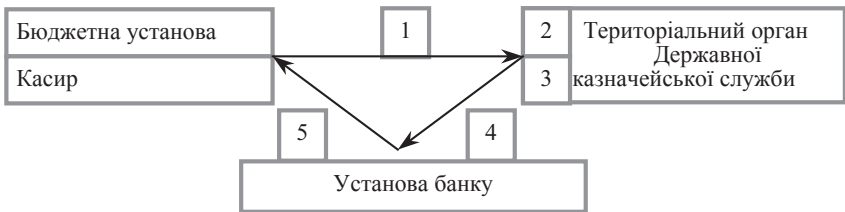


Рис. 9.2. Порядок отримання готівки бюджетною установою

де 1 — подача документів для отримання готівки (заявку на одержання готівки, платіжні доручення на перерахування страхових внесків);

- 2 — перевірка органом ДКУ документів на відповідність
- 3 — виписка чеку на отримання готівки
- 4 — отримання готівки в банку на підставі одержаного в органі ДКУ чеку
- 5 — оприбуткування готівки в касі установи

На підставі перевіреної заявки органи ДКУ виписують на касирів чи уповноважених осіб, указаних у заявці, грошові чеки на отримання готівки, котрі реєструють у журналі реєстрації виданих чекових книжок із зазначенням номерів чеків та осіб, які отримали чекові книжки. На підставі належно оформлених грошових чеків уповноважені особи розпорядників бюджетних коштів отримують готівку з рахунків, відкритих в установах банків на ім'я органів Державного казначейства.

В установі повинні бути створені відповідні умови, які гарантують збереження готівки в касі (окреме приміщення з охоронною сигналізацією для каси, сейфа тощо).

Каса — приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.

Перелік цінностей, які можуть зберігатися в касі відображено на рис. 9.3.

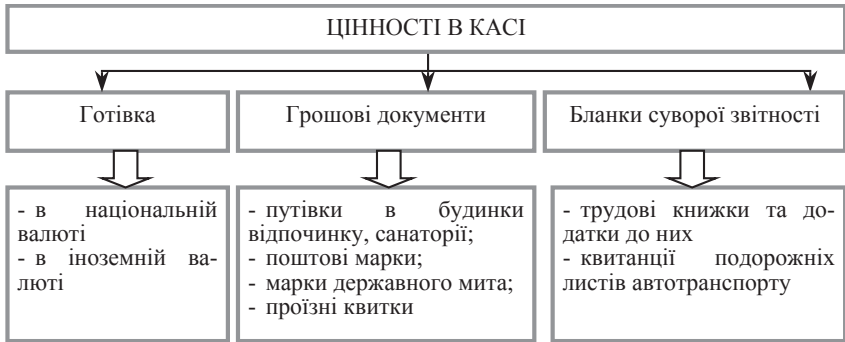


Рис. 9.3. Перелік цінностей, які можуть зберігатися в касі

Готівка — грошові знаки (банкноти, монети).

Касові документи — документи (касові ордери та відомості на виплату грошей, розрахункові документи, квитанції програмно-технічних комплексів самообслуговування, відомості закупівлі сільськогосподарської продукції, інші прибуткові та видаткові касові документи), за допомогою яких відповідно до законодавства

Україні оформляються касові операції, звіти про використання коштів, а також відповідні журнали встановленої форми для реєстрації цих документів та книги обліку.

Касові операції оформляються наступними касовими документами (табл. 9.1).

Таблиця 9.1

ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ КАСОВИХ ОПЕРАЦІЙ

№ з/п	Форма документа	Назва документа
1	КО-1	Прибутковий касовий ордер
2	КО-2	Видатковий касовий ордер
3	КО-3 або КО-3 а	Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів
4	КО-4	Касова книга
5	КО-5	Книга обліку виданих та прийнятих старшим касиром грошей
6		Відомість на виплату грошей

Касовий ордер — первинний документ (прибутковий або видатковий касовий ордер), що застосовується для оформлення надходжень (видачі) готівки з каси.

Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів — документ, що застосовується для реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів та інших касових документів.

Касова книга — документ установленої форми, що застосовується для здійснення первинного обліку готівки в касі.

Щоденно в кінці робочого дня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі на початок наступного дня і передає до бухгалтерії Звіт касира з касовими ордерами під підпис у касовій книзі.

Книга обліку виданих та прийнятих старшим касиром грошей — книга, що застосовується для обліку готівки та сплачених документів.

Виплати, пов'язані з оплатою праці, проводяться касиром або за видатковими касовими ордерами на кожного одержувача чи за видатковими відомостями на виплату грошей.

На титульній сторінці видаткової відомості робиться дозвільний напис про видачу готівки за підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, уповноважених керівником, із зазначенням стро-

ків видачі готівки і суми (гривень — словами, копійок — цифрами).

У централізованих бухгалтеріях, що обслуговують бюджетні установи, на загальну суму готівки, виданої для виплат, пов'язаних з оплатою праці, складається один видатковий касовий ордер, дата і номер якого проставляються на кожній видатковій відомості.

Використання бюджетними установами РРО

Кошти, які надходять у вигляді виручки від платних послуг збирають в операційній касі, яка обладнана реєстратором розрахункових операцій.

Реєстратор розрахункових операцій (РРО) — пристрій або програмно-технічний комплекс, у якому реалізовані фіскальні функції і який призначений для реєстрації розрахункових операцій під час продажу товарів (надання послуг), операцій з купівлі-продажу іноземної валюти та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг).

Схему розрахунку через РРО відображено на рис. 9.4.

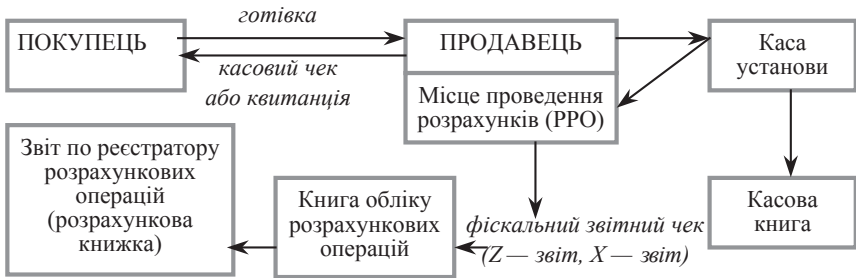


Рис. 9.4. Схема документообігу під час розрахунку через РРО

Фіскальні функції — це здатність реєстраторів розрахункових операцій забезпечити одноразове занесення, довготермінове зберігання у фіскальній пам'яті, багаторазове зчитування і неможливість зміни підсумкової інформації про обсяг розрахункових операцій, виконаних у безготівковій формі.

Книга обліку розрахункових операцій (КОРО) — прошнурована і належним чином зареєстрована в органах державної податкової служби України книга, що містить щоденні звіти, які складаються на підставі відповідних розрахункових документів щодо руху готівкових коштів, товарів (послуг).

Розрахункова книжка (РК) — належним чином зброшурована та прошнурована книжка, зареєстрована в органах державної податкової служби України, що містить номерні розрахункові квитанції, які видаються покупцям у визначених Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 06.07.1995 № 265/95-ВР випадках, коли не застосовуються РРО.

Синтетичний та аналітичний облік касових операцій в національній валюті

Облік грошових коштів у бюджетних установах ведуть відповідно до Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затвердженої наказом Державного казначейства України від 26.12.2003 року № 242.

Для обліку касових операцій Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено рахунок 30 «Каса», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 9.2.

Таблиця 9.2

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 30 «КАСА»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	301	Каса в національній валюті	Ведеться облік наявності та руху готівки в національній валюті в касі установи
2	302	Каса в іноземній валюті	Обліковують наявність та рух готівки в іноземній валюті в касі установи

Регістром синтетичного обліку касових операцій є Накопичувальна відомість за касовими операціями ф. 380 (бюджет) — меморіальний ордер 1.

Аналітичний облік касових операцій ведеться у Картці аналітичного обліку готівкових операцій, яка призначена для відображення операцій з готівкою в касі бюджетної установи в розрізі кодів бюджетної класифікації та видів коштів (окремо за загальним та спеціальним фондами й видами коштів спеціального фонду).

Картка відкривається щомісячно, записи в ній здійснюються на підставі кожного звіту касира.

Кореспонденцію господарських операцій з обліку готівкових коштів відображено в табл. 9.3.

Таблиця 9.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ
З ОБЛІКУ ГОТІВКОВИХ КОШТІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Облік надходження готівки до бюджетної установи			
1	Отримання в касу готівки з реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків за прибутковими касовими ордерами	301	321, 323, 324, 326
2	Одержано спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги	301	712
3	Погашення дебіторської заборгованості	301	364
4	Внесення плати за проживання в гуртожитках	301	364
5	Отримані кошти від підзвітних осіб (залишок авансу)	301	362
6	Отримані кошти від винних осіб за завдані збитки	301	363
7	Повернено зайво отриману заробітну плату	301	661
8	Надходження коштів за харчування працівників за місцем роботи, утримання дітей в дитячих дошкільних закладах	301	364, 674
9	Надходження в касу плати за телефонні переговори, які йдуть на відшкодування касових видатків	301	801, 802, 811 — 813
Облік видачі готівки бюджетної установи			
1	Зарахування сум на спеціальні реєстраційні рахунки коштів, які надійшли в касу установи	323, 324	301
2	Зарахування плати за телефонні переговори та інших коштів, які відповідно до чинного законодавства України спрямовують на відшкодування касових видатків	321, 323	301
3	Видано готівку під звіт	362	301
4	Зарахування на рахунок винних осіб недостач грошових коштів	363	301
5	Виплачено заробітну плату	661	301
6	Виплачено стипендію	662	301
7	Видано депоновану заробітну плату	671	301

Схему облікового процесу касових операцій відображено на рис. 9.5.

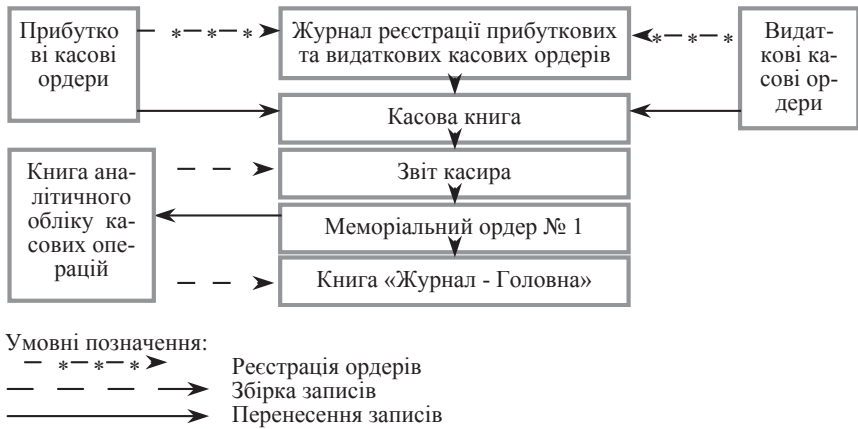


Рис. 9.5. Схему облікового процесу касових операцій

Відображення в обліку операцій в іноземній валюті

Розпорядники бюджетних коштів за деякими напрямками витрат, встановлених законодавством, свої господарські операції можуть проводити в іноземній валюті.

Схему основних операцій з іноземною валютою наведено на рис. 9.6.

Іноземна валюта — валюта інша, ніж валюта звітності.

Валюта звітності — грошова одиниця України.

Операції в іноземній валюті — операції, за якими відображаються надходження та розрахунки в іноземній валюті.

Валютний курс — співвідношення грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни, встановлене Національним банком України.

Середньозважений валютний курс — результат ділення суми добутків величин валютних курсів Національного банку України та кількості днів їх дії у звітному місяці (кварталі, році) на кількість календарних днів у цьому місяці (кварталі, році).

Режим здійснення валютних операцій на території України, визначає загальні принципи валютного регулювання, повноваження державних органів і функції банків та інших фінансових установ України в регулюванні валютних операцій, права й обов'язки

суб'єктів валютних відносин, порядок здійснення валютного контролю, відповідальність за порушення валютного законодавства визначають Декрет КМУ «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» від 19.02.1993 р. № 15-93 та Закон України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР



Рис. 9.6. Схема операцій з іноземною валютою

Облік коштів, які надходять і використовуються в іноземній валюті, здійснюються згідно з вимогами, визначеними у Порядку відображення в обліку операцій в іноземній валюті, затвердженому наказом Державного казначейства України від 24.07.2001 № 126.

Бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті бюджетні установи ведуть у тих самих класах рахунків, що й облік гривневих

операцій за субрахунками, встановленими Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Облік наявності та руху грошових коштів в іноземних валютах на валютному рахунку в банку ведеться на активному субрахунку 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті», підставою для записів у якому є виписки банків з валютних рахунків. На кожне найменування валюти відкривають окремі рахунки третього порядку.

Бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті відображається в регістрах бухгалтерського обліку в національній валюті України перерахунком суми іноземної валюти за валютним курсом з одночасним відображенням операцій у іноземній валюті (табл. 9.4).

Таблиця 9.4

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ІНОЗЕМНОЇ ВАЛЮТИ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Облік купівлі та використання іноземної валюти</i>			
1	Перерахування коштів (у гривнях) установі банку для придбання іноземної валюти	364	321, 323, 324, 326
2	Придбана іноземна валюта зараховується на валютний рахунок	318	364
3	Списана вартість банківських послуг за придбання валюти	801, 802, 811 — 813	364
4	Проведено розрахунок за придбану іноземну валюту:		
	нарахований пенсійний збір	801, 802, 811 — 813	651
	перерахований пенсійний збір	651	321, 323, 324, 326
5	Повернено установою банку невикористаний залишок коштів, перерахований установою для придбання іноземної валюти	321, 323, 324, 326	364
6	Отримана в касу готівка в іноземній валюті	302	318
7	Видано під звіт іноземну валюту	362	302
8	Проведений розрахунок за підзвітну суму:		

Закінчення табл. 9.4

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	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	
	Відшкодовані перевитрати понад виданий аванс (за курсом на день погашення заборгованості, але не пізніше терміну, визначеного для звітування за відрядження валюта)	362	302
9	Перерахована для надання послуг, виконання робіт тощо)	364	318
10	Списано на фактичні видатки, отримані послуги, виконані роботи (за курсом перерахування авансу)	801, 802, 811 — 813	364
Облік надходження іноземної валюти			
1	Зараховано фінансування з бюджету на валютний рахунок установи	318	701, 702
2	Зараховано на валютний рахунок установи кошти, що надійшли як благодійні внески	318	713
3	Надходження коштів в іноземній валюті на рахунок, відкритий на ім'я бюджетної установи в установі банку	318	711
4	Проведення операцій з конвертації іноземної валюти на національну валюту	364	318
5	Кошти конвертовані в національну валюту України, зараховуються на поточний рахунок, відкритий на ім'я бюджетної установи в установі банку	311, 313, 314, 316, 319	364
6	При проведенні конвертації сплачується вартість послуг установи банку	801, 802	364
7	Перерахування коштів у національній валюті України на рахунок, відкритий на ім'я бюджетної установи в органі Державного казначейства	711 — 713	311, 313, 314, 316, 319
8	Надходження коштів на рахунок, відкритий на ім'я бюджетної установи в органі Державного казначейства	321, 323, 324, 326	711 — 713

Операції з руху коштів загального фонду державного бюджету в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют — меморіальний ордер 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» форми 381 (бюджет).

Операції з руху коштів спеціального фонду в іноземній валюті оформлюються в меморіальному ордері 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» форми 382 (бюджет).

Аналітичний облік операцій за кожною валютою ведеться на картках ф. 292а або у книгах ф. 292.

Схему облікового процесу операцій з іноземною валютою відображено на рис. 9.7.



Рис. 9.7. Схема облікового процесу операцій з іноземною валютою

Облік готівкової валюти в касі ведеться на активному субрахунку 302 «Каса в іноземній валюті».

Для аналітичного обліку наявності та руху валютної готівки відкривається окрема касова книга, в якій ведеться облік за кожною валютою окремо. Меморіальний ордер 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями» т. ф. 380 (бюджет) за касовими операціями стосовно кожного виду валюти складаються окремо.

Статті балансу, що відображають грошові кошти в касі, на рахунках в установах банків, а також такі активи і зобов'язання, що будуть отримані чи сплачені у фіксованій чи визначеній сумі грошей або їх еквівалентів — монетарні статті, відображаються у національній валюті України із використанням валютного курсу.

Курсова різниця — різниця, яка є наслідком перерахунку однакової кількості одиниць іноземної валюти в національну валюту України при різних валютних курсах.

Основні засоби, матеріали та інші статті — немонетарні статті, пов'язані з операціями в іноземній валюті, у національній валюті України перераховуються за валютним курсом на дату визначення справедливої вартості.

Облік інших коштів

Поряд з грошовими коштами в касі бюджетні установи розпоряджаються іншими коштами, до яких належать: грошові документи в національній та іноземній валюті, грошові кошти в дорозі.

До грошових документів належать сплачені талони на бензин і мастило, оплачені путівки в будинки відпочинку, санаторії, на турбази, отримані повідомлені на поштові перекази, поштові марки і марки держмита, бланки трудових книжок і вкладиші до них тощо, а також оборотні активи у формі еквівалентів грошових коштів, тобто коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках. У господарській діяльності бюджетних установ такі документи називають документами суворого обліку та звітності, за допомогою яких оформлюють лише окремі господарські операції.

Акредитив — договір, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь бенефіціара або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж.

Для скорочення термінів розрахунків готівкою застосовують **розрахункові чеки** — розрахунковий документ, що містить нічим не обумовлене письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) банку-емітенту, у якому відкрито його рахунок, про сплату чекодержателю зазначеної в чеку суми коштів. Форми розрахункових чеків затверджуються Національним банком України.

При отриманні горючих і мастильних матеріалів деякі установи застосовують смарт-картка.

Смарт-картка — це пластикова картка з влаштованим мікропроцесором, який містить інформацію про суму грошових коштів у файлі на рахунку.

Для обліку інших коштів передбачено рахунок 33 «Інші кошти», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 9.5

Таблиця 9.5

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 33 «ІНШІ КОШТИ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	331	Грошові документи в національній валюті	Ведеться облік грошових документів установи, що отримані за вартістю в національній валюті
2	332	Грошові документи в іноземній валюті	Ведеться облік грошових документів установи, що отримані за вартістю в іноземній валюті
3	333	Грошові документи в дорозі в національній валюті	Обліковуються кошти, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні/поточні рахунки, але будуть зараховані в наступні місяці
4	334	Грошові документи в дорозі в іноземній валюті	Обліковуються кошти в іноземній валюті, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні/поточні рахунки, але будуть зараховані в наступні місяці

Видача талонів на пальне, поштових марок, марок держмита відображається за дебетом субрахунку 362 «Розрахунки з підзвітними особами» Видача підзвіт зазначених грошових документів здійснюється в установах за розпорядженням їхніх керівників, повторна видача без попереднього звітування не допускається.

Кореспонденцію рахунків з обліку інших коштів відображено в табл. 9.6.

Таблиця 9.6

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ІНШИХ КОШТІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Переказано кошти за бланки суворої звітності (акредитиви, чекові книжки, талони на бензин, мазут, харчування, отримані повідомлені на поштові перекази, поштові марки і марки держмита, бланки трудових книжок і вкладиші до них тощо)	364, 675	321, 323
2	Оприбуткування бланків суворої звітності (вартість без ПДВ)	331	364, 675
	Сума ПДВ	641	
	Водночас проводиться запис на позабалансовому рахунку	08	
3	Видання в підзвіт бланків суворої звітності (талони на бензин, бланки трудових книжок тощо)	362	331
	Списання витрачених бланків суворої звітності (талони на бензин, бланки трудових книжок тощо) на підставі акта	801, 802, 811	331, 362
	Водночас проводиться списання з позабалансового рахунку		08
4	Переказано кошти за путівки в будинки відпочинку, санаторії	364, 675	321, 323
	Оприбуткування путівки в будинки відпочинку, санаторії, на турбази (вартість без ПДВ)	331	364, 675
	Сума ПДВ	641	
	Видано путівки (вартість без ПДВ)	364, 675	331
	Сума ПДВ		641
	Надходження коштів до каси за реалізовані путівки (без ПДВ)	301	331
	Сума ПДВ		641
	Зараховано на рахунок установи кошти за реалізовані путівки	321, 323	301
	Списано різницю вартості путівок, реалізованих за пільговою вартістю	652, 811	331
Перераховано ПДВ до бюджету	641	321, 323	
5	Прийняті на зберігання облігації позики від осіб, що знаходяться в лікарні на лікуванні	331	672
	Повернено облігації за належністю	672	331

Регістром синтетичного обліку інших коштів є меморіальний ордер ф. 274 (бюджет) та відображають в Накопичувальній відомості позабалансового обліку — меморіальному ордері 16.

Аналітичний облік операцій з іншими коштами ведеться у довільній формі за кожним грошовим документом і кожною сумою в дорозі. Записи проводяться в міру здійснення операції, але не пізніше наступного дня. Записи здійснюються в розрізі видів коштів та кодів бюджетної класифікації.

Аналітичний облік бланків трудових книжок ведеться у прибутково-видатковій книзі обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них (ф. 449), до якої вносять операції, пов'язані з отриманням і використанням бланків і вкладишів із зазначенням їхніх серій та номерів.

Аналітичний облік пального, отриманого по талонах і списаного за шляховими листами, ведеться в книзі кількісно-сумового обліку матеріальних цінностей (ф. 292) або на картках ф. 292а.

10. Облік грошових коштів загального фонду бюджетних установ (порядок відкриття рахунків в органах ДКУ, синтетичний та аналітичний облік коштів на реєстраційних рахунках в органах ДКУ, документування та облікова реєстрація грошових коштів на реєстраційних рахунках, відкритих в органах ДКУ)

Порядок відкриття рахунків в органах ДКУ

Грошові відносини бюджетних установ у процесі виконання кошторису доходів і видатків, здійснюються в основному безготівкової формі (рис. 10.1).

Безготівкові розрахунки — перерахування певної суми коштів з рахунків платників на рахунки отримувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, унесених ними готівкою в касу банку, на рахунки отримувачів коштів.

Для зберігання коштів загального фонду і проведення операцій з ними бюджетні установи відкривають у органах ДКУ наступні рахунки:

реєстраційні рахунки — рахунки, які відкриваються в органах ДКУ розпорядникам бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій з виконання загального фонду кошторисів;

особові рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування бюджету для обліку руху коштів, виділених із загального та/або спеціального фондів місцевих бюджетів для розподілу між розпорядниками та одержувачами коштів місцевих бюджетів, а також відокремленими структурними підрозділами розпорядників коштів місцевих бюджетів.



Рис. 10.1. Схема розрахунків бюджетної установи

Порядок відкриття рахунків у органах ДКУ регламентується наказом ДКУ «Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України» від 02.12.2002 року № 221 (рис. 10.2).

Органи ДКУ здійснюють розрахунково-касове обслуговування бюджетних установ шляхом проведення платежів з реєстраційних рахунків відповідно до затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду, планів використання бюджетних коштів та наявності відповідного бюджетного зобов'язання.

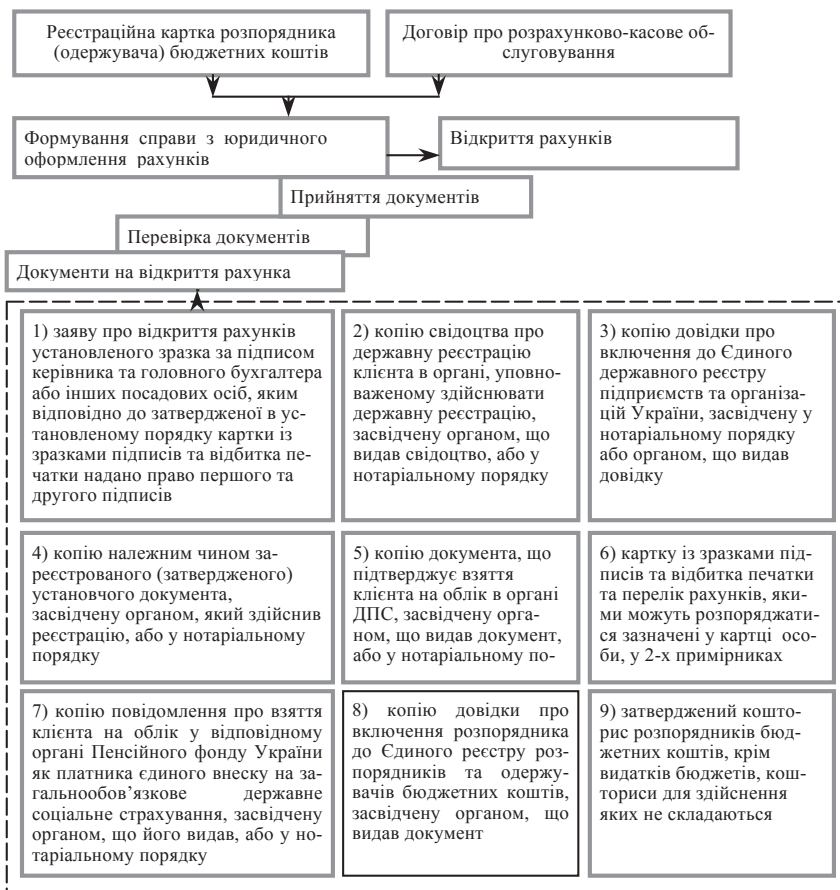


Рис. 10.2. Порядок відкриття реєстраційного рахунку

Безготівкові розрахунки та вимоги щодо заповнення розрахункових документів здійснюють відповідно до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої Постановою правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22, і проводяться за такими формами розрахункових документів:

- **меморіальний ордер** — розрахунковий документ, який складається за ініціативою банку для оформлення операцій, операцій зі списання коштів з рахунка платника, внутрішньобанківських операцій відповідно до нормативно-правових актів Національного банку України;

- **платіжне доручення** — розрахунковий документ, що містить письмове доручення бюджетної установи обслуговуючому органу ДКУ про списання зі свого реєстраційного рахунку зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок отримувача;

- **платіжна вимога-доручення** — розрахунковий документ, що містить вимогу одержувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів та доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку визначеної ним суми коштів та перерахування її на рахунок одержувача;

- **платіжна вимога** — розрахунковий документ, що містить вимогу стягувана або (у разі договірної списання) отримувача до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів із рахунку платника на рахунок отримувача;

- **чек** — документ, що містить розпорядження власника рахунку (чекодавця) установі банку — емітента (банку, що видає чек або чекову книжку), яка веде його рахунок, сплатити чекотримачеві (отримувачу коштів за чеком) зазначену в чеку суму коштів;

- **акредитив** — це форма розрахунків, згідно з якою банк-емітент за дорученням свого клієнта (заявника акредитива) зобов'язаний виконати платіж третій особі (бенефіціару) за поставлені товари, виконані роботи, надані послуги або надати повноваження іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж. Акредитиви класифікуються на:

- **відкличний акредитив** — це акредитив, який може бути змінений або анульований банком-емітентом на вимогу покупця без попереднього погодження з постачальником;

- **невідкличний акредитив** — це акредитив, який може бути змінений або анульований тільки за згодою бенефіціара, на користь якого він був відкритий;

- **покритий акредитив** — це акредитив, для здійснення платежів за яким завчасного бронюються кошти платника в повній сумі на окремому рахунку в банку-емітенті або виконуючому банку;

- **непокритий акредитив** — це акредитив, оплата за яким за тимчасової відсутності коштів на рахунку гарантується банк-емітент за рахунок банківського кредиту.

Найпоширенішими серед перелічених платіжних документів у використанні бюджетних установ є платіжні доручення.

Платіжні доручення приймаються органом ДКУ до виконання протягом 10 календарних днів після складання платіжного доручення й визначається в межах одного бюджетного періоду.

Органи ДКУ приймають до виконання доручення від платників тільки в межах наявних коштів на їхніх рахунках. Подання платіж-

них доручень до органів ДКУ здійснюють одночасно у паперовій та електронній формі.

Схему розрахунків бюджетних установ платіжними дорученнями відображено на рис. 10.3.

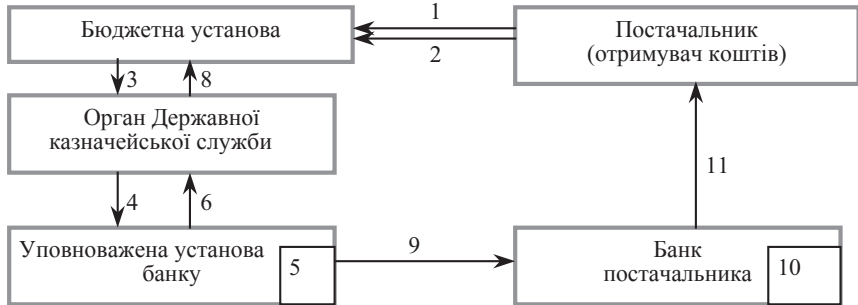


Рис. 10.3. Схема розрахунків бюджетних установ платіжними дорученнями

де 1 — постачальник відвантажує продукцію (виконує роботи, послуги);

2 — постачальник виставляє рахунок-фактуру за продукцію (роботи, послуги);

3 — бюджетна установа подає до органу ДКУ платіжні доручення з реєстром;

4 — орган ДКУ подає до уповноваженого банку платіжні доручення;

5 — уповноважений банк списує кошти з казначейського рахунка;

6 — уповноважений банк надсилає до органу ДКУ виписки з казначейського рахунка з доданими платіжними дорученнями;

7 — орган ДКУ списує кошти з реєстраційного рахунку бюджетної установи;

8 — орган ДКУ надсилає бюджетній установі витяги з реєстраційних рахунків з доданими платіжними дорученнями;

9 — уповноважена установа банку передає електронним зв'язком або надсилає платіжне доручення на відповідну суму до банку постачальника;

10 — банк постачальника зараховує кошти на рахунок отримувача коштів;

11 — банк постачальника надсилає витяг з рахунку постачальнику (отримувачеві) коштів.

Синтетичний та аналітичний облік коштів на реєстраційних рахунках в органах ДКУ

Облік грошових коштів у бюджетних установах ведуть відповідно до Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установах, затвердженої наказом Державного казначейства України від 26.12.2003 року № 242.

Первинними документами щодо отримання коштів загального фонду є виписки з реєстраційних рахунків з органів ДКУ. Виписки за здійснені операції органи ДКУ надають за результатами попереднього операційного дня.

Для обліку руху грошових коштів загального фонду на реєстраційних рахунках, відкритих в органах ДКУ Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ використовується активний рахунок 32 «Рахунки в казначействі», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 10.1.

У залежності від кількості рахунків, відкритих в органах ДКУ за коштами загального фонду субрахунки рахунку 32 «Рахунки в казначействі» розподіляються на рахунки третього порядку (321-1, 321-2 та інші).

Таблиця 10.1

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 32 «РАХУНКИ В КАЗНАЧЕЙСТВІ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	321	Реєстраційні рахунки	Обліковуються кошти, отримані із загального фонду бюджету на утримання установи та на централізовані заходи відповідно до кошторису
2	322	Особові рахунки	Головними розпорядниками бюджетних коштів та розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, які мають підвідомчі установи, обліковуються кошти, призначені для переказів підвідомчим установам

Кореспонденцію рахунків з обліку коштів загального фонду на рахунках в органах ДКУ відображено в табл. 10.2.

Синтетичний облік надходження грошових коштів загального фонду ведеться в бухгалтерському реєстрі — меморіальному ордері 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» форми 381 (бюджет).

Меморіальні ордери складаються за кожним рахунком окремо: особовим, реєстраційним. Якщо установі відкрито декілька особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних, накопичувальні відомості ведуться за кожним рахунком окремо, з присвоєнням меморіальним ордерам номерів відповідно 2-1, 2-2, 2-3 та інші.

Схему облікового процесу руху грошових коштів загального фонду відображено на рис. 10.4.

Таблиця 10.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ КОШТІВ
ЗАГАЛЬНОГО ФОНДУ НА РАХУНКАХ В ОРГАНАХ ДКУ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Облік надходження коштів на рахунки, відкриті в органах ДКУ</i>			
1	Отримання асигнувань із загального фонду за:		
	рахунок коштів державного бюджету	321	701
	рахунок коштів місцевого бюджету	321	702
<i>Облік списання, видача коштів з рахунків, відкритих в органах ДКУ</i>			
1	Переведення коштів розпорядникам нижчого рівня	701, 702	321, 322
2	Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у поточному році	701, 702	321, 322
3	Передано грошові кошти з реєстраційних рахунків в касу	301, 302	321
4	Перерахування сум постачальникам згідно з поданими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги:		
	шляхом попередньої оплати	364	321
	у порядку планових платежів	361	321
	після їх отримання	675	321
5	Перерахування до Державного бюджету податків та інших платежів відповідно до чинного законодавства України	641, 642	321

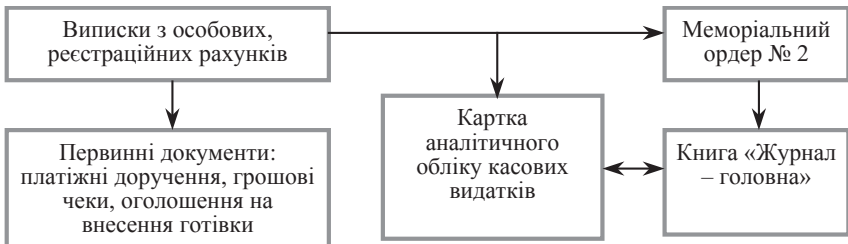


Рис. 10.4. Схема облікового процесу руху грошових коштів загального фонду

Характеристика аналітичного обліку грошових коштів на реєстраційних рахунках, відкритих в органах ДКУ відображено в табл. 10.3.

Таблиця 10.3

ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ НА РЕЄСТРАЦІЙНИХ РАХУНКАХ, ВІДКРИТИХ В ОРГАНАХ ДКУ

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань	Використовується для аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка ведеться в розрізі КЕКВ окремо за кожним КПКВ. Картка відкривається на рік.
2	Картка аналітичного обліку касових видатків	Використовується для аналітичного обліку касових видатків у бюджетних установах та централізованих бухгалтерія. Картка ведеться в розрізі КЕКВ. За кожним КПКВ за загальним фондом складаються окремі картки. У централізованих бухгалтерія для установ, що обслуговуються, складають окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуючими установами. Картка відкривається щомісячно та заповнюється щоденно бухгалтером на підставі виписки органу ДКУ. Суми відшкодованих касових видатків записуються на зворотному боці картки.

11. Облік грошових коштів спеціального фонду бюджетних установ (порядок відкриття і ведення спеціальних реєстраційних рахунків в органах ДКУ, синтетичний та аналітичний облік грошових коштів на спеціальних реєстраційних рахунках в органах ДКУ).

Порядок відкриття і ведення спеціальних реєстраційних рахунків в органах ДКУ

Для зберігання коштів спеціального фонду і проведення операцій з ними бюджетні установи відкривають у органах ДКУ спеціальні реєстраційні рахунки.

Спеціальні реєстраційні рахунки — рахунки, які відкриваються розпорядникам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків та кредитування

бюджету для обліку операцій з виконання спеціального фонду кошторисів.

Порядок відкриття рахунків у органах ДКУ регламентується наказом ДКУ «Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства України» від 02.12.2002 року № 221.

Для відкриття спеціальних реєстраційних рахунків розпорядники бюджетних подають до органу ДКУ такі документи:

а) 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;

б) копію свідоцтва про державну реєстрацію клієнта в органі, уповноваженому здійснювати державну реєстрацію, засвідчену органом, що видав свідоцтво, або у нотаріальному порядку;

в) копію довідки про включення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, засвідчену у нотаріальному порядку або органом, що видав довідку;

г) копію належним чином зареєстрованого (затвердженого) установчого документа, засвідчену органом, який здійснив реєстрацію, або у нотаріальному порядку;

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

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

е) 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;

є) копію довідки про включення розпорядника до Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, засвідчену органом, що видав документ;

ж) затверджений кошторис розпорядників бюджетних коштів, крім видатків бюджетів, кошториси для здійснення яких не складаються.

Безготівкові розрахунки та вимоги щодо заповнення розрахункових документів здійснюють відповідно до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої

Постановою правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22, і проводяться за такими формами розрахункових документів:

- меморіальний ордер;
- платіжне доручення;
- платіжна вимога — доручення;
- платіжна вимога;
- чек;
- акредитив, який класифікується на: відкличний акредитив; невідкличний акредитив; покритий акредитив; непокритий акредитив.

Найпоширенішими серед перелічених платіжних документів у використанні бюджетних установ є платіжні доручення.

Платіжне доручення — розрахунковий документ, що містить письмове доручення бюджетної установи обслуговуючому органу ДКУ про списання зі свого реєстраційного рахунку зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок отримувача.

Платіжні доручення приймаються органом ДКУ до виконання протягом 10 календарних днів після складання платіжного доручення й визначається в межах одного бюджетного періоду. Органи ДКУ приймають до виконання доручення від платників тільки в межах наявних коштів на їхніх рахунках.

Подання платіжних доручень до органів ДКУ здійснюють одночасно у паперовій та електронній формі.

Синтетичний та аналітичний облік грошових коштів на спеціальних реєстраційних рахунках в органах ДКУ

Облік грошових коштів у бюджетних установах ведуть відповідно до Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установах, затвердженої наказом ДКУ від 26.12.2003 року № 242.

Первинними документами щодо отримання доходів спеціального фонду є виписки з спеціальних реєстраційних рахунків з органів ДКУ.

Виписки за здійснені операції органи ДКУ надають за результатами попереднього операційного дня.

Для обліку руху грошових коштів за спеціальним фондом на рахунках, відкритих в органах ДКУ Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ використовується активний рахунок 32 «Рахунки в казначействі», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 11.1.

Таблиця 11.1

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 32 «РАХУНКИ В КАЗНАЧЕЙСТВІ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	323	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	Обліковуються: кошти, що надійшли установі як плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх функціональними повноваженнями; кошти, що отримують бюджетні установи від господарської та/або виробничої діяльності; плата за оренду майна бюджетних установ; кошти, що отримують бюджетні установи від реалізації майна
2	324	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	Обліковуються кошти, які надішли установі для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи (грошовій та натуральній формі)
3	325	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум	Обліковуються депозитні кошти, які надішли на адресу установи і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням
4	326	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	Облікуються кошти установи, що належать до інших надходжень спеціального фонду бюджету
5	328	Інші рахунки в казначействі	Облікуються кошти, що надходять на ім'я установи і не зазначені в субрахунках 321 — 326

Кореспонденцію рахунків з обліку коштів спеціального фонду на рахунках в органах ДКУ відображено в табл. 11.2.

Таблиця 11.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ КОШТІВ
СПЕЦІАЛЬНОГО ФОНДУ НА РАХУНКАХ В ОРГАНАХ ДКУ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Облік надходження коштів на рахунки в органах ДКУ</i>			
1	Отримання асигнувань із спеціального фонду (крім власних надходжень)	326	713
2	Надходження на спеціальні реєстраційні рахунки установи сум, що відносяться до плати за надані послуги, оренду та реалізацію майна відповідно до чинного законодавства	323	364, 674
3	Надходження на спеціальний реєстраційний рахунок установи коштів, отриманих від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна) та інших матеріальних цінностей (у т. ч. списаних), за здані у вигляді брухту і відходів чорні, кольорові метали, дорогоцінні метали (у т. ч. відходів від використання фотоматеріалів і кіноплівки), дорогоцінне каміння у розмірах, що залишаються у розпорядженні установи	323	364, 674
4	Отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (в т. ч. у натуральній формі)	301, 302, 318, 324	712
5	Зарахування коштів на депозитний рахунок	325	672
6	Передано готівку з каси установи на реєстраційний рахунок в органи ДКУ	323, 324, 326	301, 302
<i>Облік списання, видавання коштів з рахунків в органах ДКУ</i>			
1	Переведення коштів розпорядникам нижчого рівня	713	326
2	Списання з рахунків залишків коштів, виділених асигнувань, не витрачених у поточному році	713	326
3	Перерахування частини отриманих доходів відповідно до чинного законодавства України установи нижчого рівня	711, 712	323, 324
4	Передано гроші з реєстраційних рахунків в касу	301, 302	323, 324

Закінчення табл. 11.2

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
5	Витрачання спонсорських та благодійних внесків	675	324
6	Перерахування сум постачальникам згідно з поданими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги:		
	у порядку планових платежів	361	323, 324, 326
	після надходження матеріальних цінностей, отриманих послуг	675	
7	Перерахування до Державного бюджету України податків та інших платежів відповідно до чинного законодавства	641, 642	323
8	Перераховані кошти установі — закупнику за матеріальні цінності за операціями з внутрівідомчої передачі майна, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа закупник є бюджетною установою	684	323, 324
9	Перераховані кошти для проведення операцій з внутрівідомчої передачі майна за власними надходженнями установою — замовником установі — закупнику, коли остання є господарською установою	675	323, 324
10	Повернення коштів з депозитного рахунку	672	325

Схему облікового процесу руху грошових коштів спеціального фонду відображено на рис. 11.1.

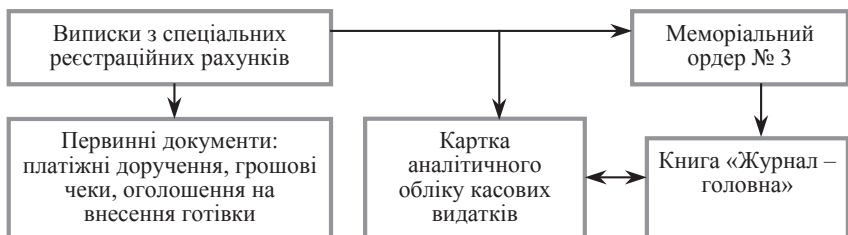


Рис. 11.1. Схему облікового процесу руху грошових коштів спеціального фонду

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).

Меморіальний ордер використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду.

За наявності кількох спеціальних реєстраційних рахунків, відкритих на ім'я бюджетної установи Накопичувальні відомості ведуть окремо за кожним рахунком і нумерують 3 — 1, 3 — 2, 3 — 3.

Характеристику аналітичного обліку грошових коштів на спеціальних рахунках, відкритих в органах ДКУ відображено в табл. 11.3.

Таблиця 11.3

**ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО
ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ
НА СПЕЦІАЛЬНИХ РАХУНКАХ, ВІДКРИТИХ
В ОРГАНАХ ДКУ**

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань	Використовується для аналітичного обліку отриманих асигнувань з спеціального фонду Державного бюджету. Картка ведеться в розрізі КЕКВ окремо за кодом програмної класифікації видатків. Картка відкривається на рік.
2	Картка аналітичного обліку касових видатків	Використовується для аналітичного обліку касових видатків у бюджетних установах та централізованих бухгалтеріях. Картка ведеться в розрізі КЕКВ. За кожним КПКВ за спеціальним фондом, за кожним видом коштів спеціального фонду складаються окремі картки. У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складаються окремі картки за кожною установою в розрізі зазначених параметрів та загальна картка за всіма обслуговуваними установами. Картка відкривається щомісячно та заповнюється щоденно бухгалтером на підставі виписки органу ДКУ. Суми відшкодованих касових видатків записуються на зворотному боці картки.

12. Облік розрахунків з дебіторами бюджетних установ (поняття дебіторської заборгованості, її класифікація, визнання та характеристика розрахунків з різними дебіторами, синтетичний та аналітичний облік розрахунків з різними дебіторами, порядок списання дебіторської заборгованості, строк позивної давності якої минув)

Поняття дебіторської заборгованості, її класифікація, визнання та характеристика розрахунків з різними дебіторами

Виникнення заборгованості пов'язане з тим, що одночасне виконання сторонами зустрічних зобов'язань за договором відбувається вкрай рідко. Як наслідок, в однієї сторони в складі господарських засобів виникає актив у вигляді дебіторської заборгованості.

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.

Розрахунки з юридичними та фізичними особами (крім розрахунків з підзвітними особами) за товари, роботи та послуги здійснюються після їх отримання. Попередня оплата дозволяється у випадках, визначених чинним законодавством України.

Попередня оплата — оплата товарів (робіт та послуг), готових до відвантаження (надання) установі після отримання платежу, відповідно до чинного законодавства.

Відповідно до постанови КМУ від 09.10.2006 № 1404 «Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» у договорах про закупівлю товарів, робіт і послуг за бюджетні кошти замовники можуть передбачати відповідно до належним чином оформленого рішення головного розпорядника бюджетних коштів попередню оплату лише у разі наступних термінах та товарно-матеріальних цінностей (табл. 12.1).

Авансові платежі — грошова сума, яку перераховують згідно з договором наперед у рахунок майбутніх розрахунків за товари (роботи, послуги), які мають бути отримані (виконані, надані).

Облік дебіторської заборгованості в бюджетних установах ведеться на рахунках 34 «Короткострокові векселі одержані», 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 36 «Розрахунки з різними дебіторами» (рис. 12.1).

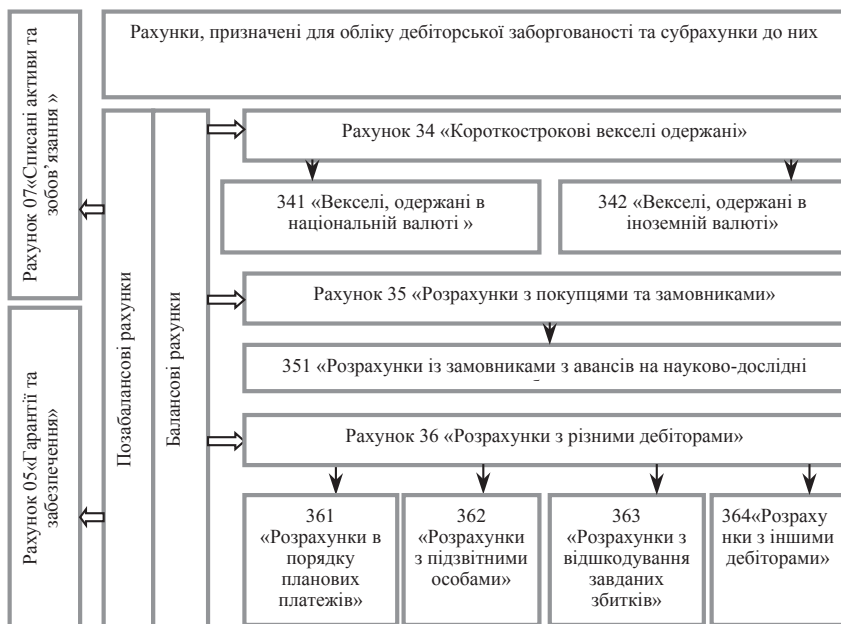


Рис. 12.1. Рахунки обліку дебіторської заборгованості

Принципи формування та обліку інформації про дебіторську заборгованість визначено відповідно до Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затвердженої наказом Державного казначейства України від 26.12.2003 № 242. Ця Інструкція встановлює єдині вимоги до порядку ведення бюджетними установами бухгалтерського обліку руху коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах ДКУ, розрахунків з дебіторами та інших активів.

Облік короткострокових векселів одержаних

Бюджетні установи мають право одержувати короткострокові векселі для оформлення грошового боргу за фактично одержаними товарами, роботами, послугами.

Порядок здійснення операцій з векселями регламентується Законом України «Про обіг векселів в Україні» від 05.04.2001 № 2374-III.

Таблиця 12.1

**ПЕРЕЛІК ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ,
ЯКІ МОЖНА ПРИДБАТИ ЗА ПОПЕРЕДНЬОЮ ОПЛАТОЮ**

№ з/п	Термін	Найменування товарів, робіт і послуг
1	Термін <i>на строк не більше трьох місяців</i> :	<p>робіт з капітального будівництва, капітального ремонту, реконструкції та реставрації, придбання основних засобів і житла;</p> <p>науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт;</p> <p>робіт із створення, виготовлення літературних, художніх та інших творів;</p> <p>товарів, робіт і послуг, що мають тривалий цикл виробництва (більше трьох місяців) та/або технічною специфікацією щодо яких встановлено спеціальні вимоги до технічних характеристик предмета закупівлі (процесу виробництва), які відрізняються від міжнародних або національних стандартів, норм та правил</p> <p>програмного забезпечення (програмних продуктів, інформаційних продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних) та робіт з його створення;</p> <p>товарів, робіт і послуг у нерезидентів України, якщо вони не виробляються (не надаються) в Україні</p> <p>вакцин для профілактичних щеплень людей і тварин</p> <p>медичного обладнання та санітарних автотранспортних засобів для забезпечення закладів охорони здоров'я згідно з державними програмами і заходами програмного характеру</p> <p>обладнання для здійснення лабораторного контролю якості лікарських засобів, необхідного під час проведення заходів, спрямованих на забезпечення належної якості лікарських засобів, медичної техніки і виробів медичного призначення</p> <p>програмних продуктів для забезпечення належної якості лікарських засобів, медичної техніки та виробів медичного призначення</p>

		<p>товарів і послуг, пов'язаних з організацією та проведенням навчально-тренувальних зборів і спортивних змагань за кордоном, міжнародних спортивних змагань в Україні, якщо здійснення попередньої оплати передбачено регламентними документами міжнародних спортивних організацій</p> <p>марок акцизного збору для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів</p> <p>товарів і робіт, пов'язаних з підготовкою об'єктів, зазначених у пунктах 4-12 і 14-21 додатка 2 до Державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 14 квітня 2010 р. № 357</p> <p>Аграрним фондом об'єктів державного цінового регулювання до державного інтервенційного фонду</p> <p>товарів і послуг, пов'язаних з організацією та проведенням навчально-тренувальних зборів і спортивних змагань за кордоном, міжнародних спортивних змагань в Україні, якщо здійснення попередньої оплати передбачено регламентними документами міжнародних спортивних організацій</p>
2	<p><i>не більше одного місяця.</i></p>	<p>послуг пошти та зв'язку</p> <p>санаторно-курортних послуг для окремих категорій осіб, які мають право на їх придбання відповідно до законодавства</p> <p>послуг з енергопостачання</p> <p>товарів, робіт і послуг, пов'язаних з організацією та проведенням офіційних державних та міжнародних заходів, з'їздів, конференцій, а також виборів і референдумів</p> <p>транспортних послуг з авіаперевезень</p> <p>лікарських засобів і виробів медичного призначення</p> <p>товарів і послуг, пов'язаних з організацією та проведенням в Україні навчально-тренувальних зборів, спортивних змагань і заходів</p>

Закінчення табл. 12.1

№ з/п	Термін	Найменування товарів, робіт і послуг
		<p>транспортних послуг із залізничних перевезень</p> <p>послуг, що надаються автомобілями швидкої медичної допомоги</p> <p>протезно-ортопедичних виробів, ортопедичного взуття, технічних засобів реабілітації інвалідів та інших осіб</p> <p>путівок до дитячих закладів оздоровлення та відпочинку для дітей, які потребують особливої соціальної уваги та підтримки, та дітей, які потребують особливих умов для оздоровлення</p> <p>інших товарів вартістю не більш як 100 тис. гривень;</p> <p>інших робіт та послуг, якщо розмір такої оплати не перевищує 30 відсотків їх вартості;</p> <p>транспортно-експедиторських послуг, пов'язаних із перевезенням миротворчого контингенту України за межами її території: залізничним, морським та автомобільним транспортом</p>
3	<p>не більше 1 року</p>	<p>періодичних видань</p> <p>Аграрним фондом об'єктів державного цінного регулювання майбутнього врожаю до державного інтенсивного фонду</p>
4	<p>не більше 18 місяців</p>	<p>товарів, робіт і послуг, пов'язаних з придбанням та ремонтом повітряних суден</p>
5	<p>не більше шести місяців</p>	<p>обладнання для створення центру із застосування ПЕТ — технології з метою раннього виявлення онкологічних захворювань</p> <p>товарів, робіт і послуг, пов'язаних з виробництвом національних фільмів</p> <p>науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт з розроблення та виготовлення ракетно-космічної техніки</p>

		товарів та послуг, пов'язаних з виготовленням і розміщенням на телевізійних каналах (у телепрограмах) рекламних відеороликів, що пропагують військово-службову діяльність за контрактом
		товарів і робіт, пов'язаних з підготовкою об'єктів, зазначених у пунктах 1-3 і 13 додатка 2 до Державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, затв. постановою КМУ від 14 квітня 2010 р. № 357
6	<i>не більше як дев'ять місяців:</i>	матеріалів, конструкцій, виробів, необхідних для виконання робіт з будівництва великих і позакласних мостів
		товарів, робіт і послуг, пов'язаних із створенням уніфікованої телекомунікаційної системи диспетчерського контролю та автоматизованого керування гірничими машинами і технологічними комплексами (УГАС) на вугледобувних підприємствах
		товарів, робіт і послуг, пов'язаних із запровадженням електронної соціальної картки
		обладнання станцій прямих спеціальних зв'язків, телекомунікаційних мереж спеціального призначення, пультав спеціального зв'язку та захищеного комутаційного обладнання для забезпечення урядовим зв'язком Президента України
7	<i>не більше 8 місяців</i>	обладнання та матеріалів для будівництва атомних, гідроакмулюючих, вітрових електростанцій та магістральних електричних мереж, а також технологічного та гірничо-шахтного обладнання для будівництва підприємств уранодобувної промисловості
8	<i>до 6 місяців</i>	пожежно-рятувальної техніки
9	<i>не більше як 11 місяців</i>	послуг та робіт, пов'язаних із створенням української версії міжнародного каналу «EuroNews» та отриманням права на трансляцію і розповсюдження на території України місцевої української версії зазначеного каналу, якщо здійснення попередньої оплати передбачено умовами відповідного договору

Вексель — цінний папір, що засвідчує безумовне грошове зобов'язання боржника (векседавця) сплатити у певний термін зазначену суму грошей власникові векся (векселетримачеві).

Простий вексель містить просту і нічим не обумовлену обіцянку векседавця сплатити власникові векся після вказаного терміну певну суму.

Переказний вексель (тратта) містить письмовий наказ векселетримача (трасанта), адресований платникові (трасатові), сплатити третій особі (ремітентові) певну суму грошей у певний термін.

Схему використання векселів в розрахунках відображено на рис. 12.2.

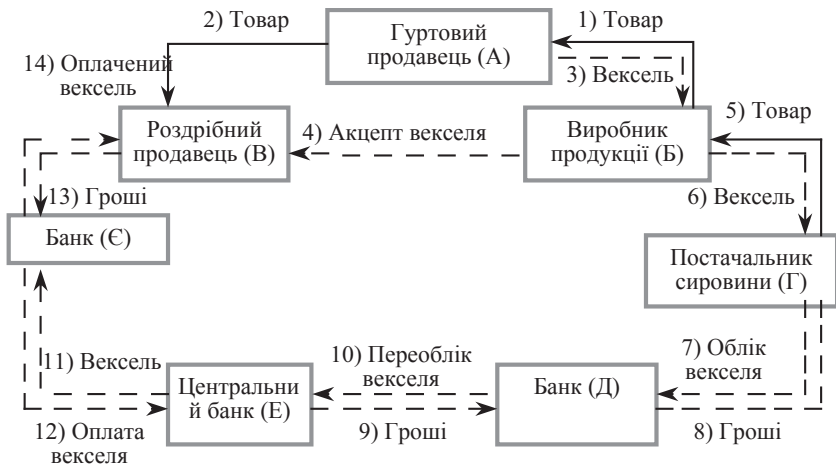


Рис. 12.2. Схема використання векселів в розрахунках

Формула розрахунку суми відсотків, яка нараховується на вексель

$$S \% = Sn \times 100 \% \times \frac{d}{n} \times r, \tag{1.1}$$

де $S \%$ — сума відсотків за векселем;

Sn — номінальна вартість векся;

d — кількість днів з дня нарахування відсотків до дня платежу за векселем;

r — відсоткова ставка за векселем;

n — кількість днів у році.

Формула розрахунку суми дисконту

$$D = S p \times 100 \times n \times \frac{k \times i}{360} \quad (1.2)$$

де D — сума дисконту;

$S p$ — сума погашення векселя, яка складається з номінальної вартості векселя і нарахованих за ним відсотків;

k — кількість днів з дня нарахування відсотків до дня платежу за векселем;

i — дисконтна ставка;

n — кількість днів у році.

Для обліку короткострокових векселів одержаних Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено рахунок 34 «Короткострокові векселі одержані», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 12.2.

Таблиця 12.2

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 34 «КОРОТКОСТРОКОВІ
ВЕКСЕЛІ ОДЕРЖАНІ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	341	Векселі, одержані в національній валюті	Обліковуються короткострокові векселі, одержані в національній валюті
2	342	Векселі, одержані в іноземній валюті	Обліковуються короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті

За дебетом субрахунків рахунку 341 відображаються векселі, отримані установою в рахунок асигнувань загального фонду бюджету або іншого виду доходу (згідно з чинним законодавством України), при цьому кредитується відповідний субрахунок рахунків 70, 71.

За кредитом субрахунків рахунку 341 відображається погашення векселем кредиторської заборгованості, при цьому дебетується субрахунок 675.

Кореспонденцію рахунків з обліку короткострокових векселів одержаних відображено в табл. 12.3.

Таблиця 12.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ КОРОТКОСТРОКОВИХ ВЕКСЕЛІВ ОДЕРЖАНИХ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримання асигнувань із загального фонду шляхом виданих векселів в національній валюті за рахунок коштів Державного бюджету України	341	701
2	Отримання асигнувань із загального фонду шляхом виданих векселів в іноземній валюті за рахунок коштів місцевого бюджету	342	702
3	Погашення векселем кредиторської заборгованості за отримані матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги	364, 675	341, 342

Синтетичний облік короткострокових векселів ведеться у меморіальному ордері ф. 274 (бюджет).

Аналітичний облік короткострокових векселів ведеться у прибутково-видатковій книзі довільної форми у розрізі кожного отриманого векселя, видів коштів та кодів бюджетної класифікації.

Облік розрахунків із замовниками за науково-дослідні роботи

Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи застосовуються тільки у науково-дослідних установах, навчальних закладів професійно-технічної освіти, виробничих (навчальних) майстернях та підсобних(навчальних) сільських господарствах.

Замовник — юридична або фізична особа, яка замовляє виконання робіт, поставляння продукції, надання послуг, організовує проведення торгів (тендерів), укладає договори (контракти), контролює хід будівництва та здійснює технічний нагляд за ним, проводить розрахунки за поставлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, приймає закінчені роботи.

Покупець — юридична або фізична особа, яка придбаває товари (продукцію) для власних потреб або з метою передання (дарування) їх іншій особі — одержувачу.

Документування розрахунків з покупцями і замовниками відображено в табл. 12.4.

Розрахунки із замовниками за НДР, які виконуються за господарськими договорами відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ обліковуються на субрахунках:

- 351 «Розрахунки із замовниками з авансів за науково-дослідні роботи» — для обліку розрахунків з покупцями та замовниками за виконані роботи і надані послуги, що мають авансові платежі, умови яких передбачають попередню оплату. Суми отриманих авансів записуються за кредитом субрахунку 351 і дебетом 323. За дебетом субрахунку 351 і кредитом 634 записуються суми авансів, що зараховані при оплаті рахунків;

- 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті» — для обліку розрахунків із замовниками за виконані згідно з договорами науково-дослідні роботи. За дебетом субрахунку 634 записуються суми за наданими рахунками з кредитуванням субрахунку 723. У кредит субрахунку 634 та дебет субрахунку 323 записуються суми, які надійшли до сплати за рахунком та за кредитом 351 — суми зарахованого авансу.

Синтетичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться у меморіальному ордері ф. 274 (бюджет).

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником на картках ф. 292а або книгах ф. 292 за кожним договором окремо.

Таблиця 12.4

ДОКУМЕНТУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ

Розрахунки з вітчизняними покупцями	Розрахунки з іноземними покупцями
<i>Виникнення заборгованості</i>	
Накладні Рахунки — фактури Рахунки Акти прийнятих робіт, послуг Податкові накладні Товарно-транспортні накладні Товарні накладні	Комерційні документи (рахунки — фактури — invoice) Транспортні накладні (залізнична накладна, авіанакладна, коносамент, товарно-транспортна накладна, пакувальні листи) Платіжні документи на перерахування сум митних платежів та інших податків на рахунки митних установ Розрахунки бухгалтерії про наявність курсових різниць
<i>Погашення заборгованості</i>	
Виписки з рахунків органів ДКУ Прибуткові касові ордера Векселі	Виписки банку Видаткові касові ордера Векселі

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з покупцями та замовниками за виконані науково-дослідні роботи відображено в табл. 12.5.

Таблиця 12.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ
ЗА ВИКОНАНІ НАУКОВО-ДОСЛІДНІ РОБОТИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Надходження авансів від замовників за договорами на виконання НДР	323	351
2	Здавання замовникам виконаних НДР за вартістю, що передбачена в договорі	634	723
3	Надходження від замовників сум на оплату рахунків за виконані науково-дослідні роботи за договорами	323	634
4	Повернення грошових коштів, раніше отриманих за надані послуги після повернення продукції	351, 634	323
5	Оприбуткування спеціального обладнання для виконання НДР за господарськими договорами (сума без ПДВ)	203	351, 634
	Сума ПДВ: якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	823	351, 634
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	351, 634
6	Залік авансів отриманих від замовників на НДР за договорами	351	634

Облік розрахунків з різними дебіторами

Для обліку розрахунків з різними дебіторами Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено рахунок 36 «Розрахунки з різними дебіторами», характеристики субрахунків яких відображено в табл. 12.6.

Сума авансу записується за дебетом субрахунків рахунку 36, на суму отриманих цінностей або наданих послуг проводиться запис у кредит субрахунку рахунку 36.

Таблиця 12.6

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 36 «РОЗРАХУНКИ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	361	Розрахунки в порядку планових платежів	Обліковуються розрахунки з постачальниками в порядку планових платежів, коли умовами угоди передбачена сплата не за окремими операціями, а шляхом періодичного перерахування в певні строки і в установлених розмірах
2	362	Розрахунки з підзвітними особами	Обліковуються розрахунки з працівниками установи за виданий аванс на господарські видатки або видатки на відрядження
3	363	Розрахунки з відшкодування завданих збитків	Обліковуються суми недостач і крадіжок коштів та матеріальних цінностей, суми збитків за псування матеріальних цінностей, віднесені на рахунок винних осіб, та інші суми, що підлягають утриманню в установленому порядку
4	364	Розрахунки з іншими дебіторами	Обліковуються розрахунки з іншими дебіторами установи

Одним із видів розрахунків із дебіторами є розрахунки за плановими платежами, коли умовами договору передбачена оплата товарів не за окремими операціями постачання, а шляхом періодичного переказування коштів у певні терміни та в установлених розмірах незалежно від отримання товару.

Розрахунки в порядку планових платежів — це розрахунки з різними суб'єктами господарювання на основі постійних господарських зв'язків за поставку матеріальних цінностей та надання послуг, які мають систематичний характер періодичності перерахуванням коштів в терміни і розмірах, наперед обумовлених сторонами.

Переважно через форму розрахунків у порядку планових платежів здійснюються розрахунки з продовольчими базами за продукти харчування, з госпрозрахунковими аптеками за медикаменти, з організаціями громадського харчування за талони на харчування учнів, з автопідприємствами за послуги автотранспорту.

Суми кожного планового платежу і терміни перерахування сторони встановлюють на поточний місяць (квартал), з огляду на пері-

одичність платежів та обсяги поставок чи закупівель, надання послуг за договорами, угодами або фактичні поставки за минулий місяць.

У платіжному дорученні з планових платежів установами-платниками в графі «Призначення платежу» обов'язково робиться запис «Плановий платіж згідно з договором, номера договору та дати договору», а також термін платежу і цільове призначення переказаних сум.

Щомісячно постачальник і бухгалтерія платника звіряють стан розрахунків на підставі фактично одержаних матеріальних цінностей і зроблених проплат і здійснюють перерахунок.

Для обліку розрахунків із постачальниками в порядку планових платежів передбачено активно-пасивний субрахунок 361 «Розрахунки в порядку планових платежів».

За дебетом субрахунку 361 і кредитом субрахунків рахунку 32 відображаються кошти, перераховані в рахунок планових платежів. За кредитом субрахунку 361 та дебетом відповідних субрахунків рахунку 23 відображаються отримані матеріальні цінності.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків в порядку планових платежів відображено в табл. 12.7

Синтетичний облік розрахунків в порядку планових платежів відображається в накопичувальній відомості ф. 410 — меморіальний ордер 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів». Облік ведуть окремо за кожним постачальником, для якого відводять необхідну кількість рядків з метою відображення операцій упродовж місяця в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Операції, здійснювані за рахунок коштів спеціального фонду, фіксують в окремому ордері. Записи в меморіальний ордер здійснюють за кожним документом (платіжним дорученням, рахунком) мірою здійснення операції. На кінець місяця за субрахунком 361 обчислюють загальний залишок та окремий за кожним постачальником у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Аналітичний облік розрахунків із постачальниками в порядку планових платежів ведеться на картках (форма 272-а) або в книгах (форма 292) за кожним договором окремо.

Частину розрахунків бюджетних установ здійснюють готівкою через підзвітних осіб.

Підзвітні особи — працівники установи, яким в обмежених розмірах видаються аванси на здійснення деяких операційно-господарських витрат, які не можуть бути здійснені у формі безготівкових розрахунків, а також на відрядження.

Таблиця 12.7

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ В ПОРЯДКУ
ПЛАНОВИХ ПЛАТЕЖІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перерахування у порядку планових платежів сум постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги	361	321, 323, 324, 326
2	Оприбуткування виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування (вартість без ПДВ)	201 — 218, 231 — 239	361
	Сума ПДВ з виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, придбаних за рахунок коштів загального фонду	801, 802	361
	Сума ПДВ з виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду: якщо ПДВ не включено до податкового кредиту якщо ПДВ включено до податкового кредиту	811 — 813 641	361 361
3	Послуги із замовлення транспорту на поставлення матеріалів і продуктів харчування, списані на фактичні видатки	801, 802, 811 — 813	361

Підзвітні суми в бюджетній установі можуть витратитися на наступні цілі:

- на господарські видатки;
- на службові відрядження;
- на наукові експедиції.

Порядок витрачання коштів на господарські потреби регулюється та обмежується кошторисними призначеннями, а також Положенням про ведення касових операцій у національній валюті, затвердженим Постановою НБУ від 15.12.2004 року № 637.

Підзвітні особи зобов'язані подати до бухгалтерії бюджетної установи звіт про витрачені (або з якихось причин повністю або частково не витрачені) суми не пізніше за:

- 10 робочих днів з дня видавання готівки під звіт — на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту;

- двох робочих днів, включаючи день отримання готівкових коштів під звіт — на всі інші господарські потреби.

Основна маса авансових сум у бюджетних установах видається під звіт на службові відрядження.

Службове відрядження — це поїздка працівника, який перебуває у трудових відносинах з бюджетною установою (штатний працівник), за розпорядженням керівника на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його основної роботи.

Порядок оплати службових відряджень встановлено Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59.

Установа відшкодовує відрядженому працівнику витрати за наявності підтвердних документів та добові, норми яких встановлені відповідно до 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».

За фактом витрачання коштів на відрядження як у межах України, так і за кордоном підзвітна особа складає Звіт про використання коштів на відрядження або під звіт (далі — Звіт). До Звіту обов'язково додають підтверджувальні документи: посвідчення на відрядження, проїзні документи, транспортні квитки, багажні квитанції, страхові документи, документи про наймання житла, чеки, квитанції.

З 1.01.2011 року відповідно до Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. (далі ПКУ) Звіт подають упродовж п'ятих банківських днів після повернення із відрядження. Залишок невикористаних коштів, згідно зі Звітом, підлягає поверненню до каси установи в термін його здавання у тій валюті, в якій було видано аванс. У бухгалтерії установи здійснюють перевірку Звітів: перевіряють правильність оформлення первинних документів, здійснюють арифметичну перевірку, визначають законність зроблених витрат. Керівник установи зобов'язаний не пізніше п'ятих робочих днів прийняти рішення щодо затвердження перевірених Звітів.

Облік розрахунків з підзвітними особами здійснюється на активному субрахунку 362 «Розрахунки з підзвітними особами».

За дебетом субрахунку 362 фіксуються суми, видані під звіт, а також суми перевитрат, що їх відшкодовує підзвітна особа, за кредитом субрахунку — витрати суми авансу й повернені залишки підзвітних сум.

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться у меморіальному ордері 8 ф. 386 (бюджет) «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» за кодами економічної класифікації видатків.

До розрахунків з дебіторами установи належать розрахунки за відшкодуванням завданих збитків.

Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків — це розрахунки за заподіяними установі збитками у вигляді недостач і крадіжок грошових коштів, матеріальних цінностей, втрат від псування матеріальних цінностей, а також суми, що згідно з чинним законодавством України належать утриманню з посадових осіб, винних в порушенні витрачання коштів на службові відрядження, та інші призначені до утримання суми.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами відображено в табл. 12.8.

Таблиця 12.8

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видавання авансу підзвітній особі в національній валюті	362	301
2	Видавання авансу підзвітній особі в іноземній валюті	362	302
3	Подано звіт про витрачені підзвітні суми на придбання матеріалів, продуктів харчування, малоцінних та швидкозношуваних предметів	231 — 239, 221	362
4	Списано витрачені кошти на відрядні витрати за рахунок коштів загального фонду	801, 802	362
5	Списано витрачені кошти на відрядні витрати за рахунок коштів спеціального фонду	811 — 813	362
6	Повернення в касу невикористаний підзвітною особою аванс	301, 302	362

До розрахунків із дебіторами бюджетних установ належать розрахунки за заподіяними установі збитками у вигляді нестач і розкрадання грошових коштів, матеріальних цінностей, втрат від псування матеріальних цінностей.

Для обчислення розміру збитків від розкрадання, нестач, псування матеріальних цінностей застосовується Порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою КМУ від 22.01.1996 року № 116.

Відповідно до зазначеного порядку розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю таких цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 % балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які визначає щомісяця Держкомстат, відповідного розміру податку на додану вартість та розміру акцизного збору за формулою:

$$P_z = [(B_v - A) \times I_{\text{інф}} + \text{ПДВ} + \text{Азб}] \times K, \quad (1.1)$$

де P_z — розмір збитків;

B_v — балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей;

A — амортизаційні відрахування;

$I_{\text{інф}}$ — загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Мінстатом індексів інфляції;

ПДВ — розмір податку на додану вартість;

Азб — розмір акцизного збору;

K — коефіцієнт відшкодування суми збитків винною особою.

Для більшості матеріальних цінностей коефіцієнт відшкодування суми збитків $K = 2$, проте для деяких видів цінностей він дещо інший (табл. 12.9).

Таблиця 12.9

**КОЕФІЦІЄНТИ ДЛЯ РОЗРАХУНКУ
СУМИ ВІДШКОДУВАННЯ ЗАВДАНИХ ЗБИТКІВ**

Вид матеріальних цінностей	База розрахунку збитків	Коефіцієнт
Спирт етилового питний, спирт етиловий ректифікований, спирт етиловий си-рець	оптова ціна підприємства-виробника з урахуванням акцизного збору (за встановленими ставками) та податком на додану вартість	3
Тварини	закупівельна ціна, яка склалися на момент відшкодування збитків	1,5

Закінчення табл. 12.9

Вид матеріальних цінностей	База розрахунку збитків	Коефіцієнт
Бланки цінних паперів та документи суворого обліку	до номінальної вартості, зазначеної на бланках цінних паперів та документів суворого обліку, або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством	5
	вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів та документів суворого обліку, на яких не зазначена номінальна вартість або вартість яких не встановлена законодавством	50
Матеріальних цінностей, що підлягають списанню на втрати у міру їх придбання	з ринкових цін на аналогічні матеріальні цінності, зменшених пропорційно фактичному зносу, але не нижче ніж на 50 % ринкової ціни	-
Дорогоцінних металів — золото, срібло, платина і метали платинової групи (паладій, іридій, родій, осмій, рутеній) у будь-якому вигляді та стані (сировина, сплави, напівфабрикати, промислові продукти, хімічні сполуки, вироби, відходи, брухт тощо)	вартості цих металів у чистому вигляді за ринковими цінами, що діють на день виявлення завданих збитків	2
Музейних експонатів, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, — за оцінкою, проведеною експертами з урахуванням історико-художньої цінності експонату	вартість цих металів у чистому вигляді та вартості дорогоцінного каміння за ринковими цінами, що діють на день виявлення завданих збитків	2 3
Іноземної валюти, а також платіжних документів та інших цінних паперів в іноземній валюті	вартість валютних цінностей, перерахована у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день виявлення завданих збитків	3
Заборгованість працівників установи, організації у разі неповернення у встановлений термін авансу, виданого в іноземній валюті на службове відрядження або господарські потреби, та в інших випадках нездачі іноземної валюти, одержаної у підзвіт	вартість валютних цінностей, перерахована у валюту України за обмінним курсом Національного банку України на день погашення заборгованості	3

Розмір збитків, завданих установі працівниками, які виконують операції, пов'язані із закупівлею (зберіганням, продажем, обміном, доставкою, пересиланням тощо) у процесі виробництва дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, відходів та брухту, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, а також валютних цінностей і які є винними у розкраданні, знищенні (псуванні), недостачі або наднормативних їх втратах (крім втрат, що сталися у зв'язку з непередбаченими порушеннями технологічного процесу), визначаються Законом України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостатчею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей» від 06.06.1995 р. № 217/95-ВР.

Розрахунок розміру збитків від псування бланків суворої звітності, для яких у законодавстві визначено вартість, виконують за формулою:

$$P_z = H_c \times K, \quad (1.2)$$

де P_z — розмір збитків від нестачі одного бланку;

H_c — вартість бланку суворого обліку, передбачена законодавством на момент встановленого факту крадіжки, нестачі, знищення (псування);

K — коефіцієнт.

Виявлені суми крадіжок і витрачань матеріальних цінностей відносять на винних осіб у сумі, що вказана в акті ревізії чи перевірки. У разі необхідності документи про виявлені розтрати і розкрадання передають до судових чи слідчих органів і встановлюють контроль за проходженням справ у судових інстанціях.

Заподіяна шкода від виявлених нестач матеріальних цінностей та грошових коштів, а також збитків від псування матеріальних цінностей внаслідок недбалості в роботі окремих працівників, може добровільно відшкодуватися винною особою.

В таких випадках відшкодування шкоди, що не перевищує середнього місячного заробітку, здійснюється за наказом (розпорядженням) керівника установи шляхом відрахувань їх із заробітної плати працівника. Розпорядження має видаватися не пізніше двох тижнів від дня виявлення завданої працівником шкоди і братися до виконання не раніше семи днів від дня повідомлення про це працівника. Під час обчислення розміру відрахувань враховують обмеження, встановлені статтею 128 КзпП, відповідно до якої при кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань

не може перевищувати 20 %, а в окремих випадках — 50 % заробітної плати, що підлягає виплаті працівникові.

Для обліку розрахунків з відшкодування завданих збитків передбачений субрахунок 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків».

За дебетом субрахунку 363 на підставі оформлених належним чином документів (актів перевірки, ревізії, інвентаризаційних описів — порівняльних відомостей) відображаються суми виявлених недостач, крадіжок, втрат грошових коштів та матеріальних цінностей, при цьому кредитуються субрахунки рахунків 20 — 25, 30, 33, 36, 64. За кредитом субрахунку 363 і дебетом субрахунків рахунків 30, 32 відображаються суми, що надійшли на відшкодування завданого установі збитку.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з відшкодування завданих збитків відображено в табл. 12.10

Таблиця 12.10

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
З ВІДШКОДУВАННЯ ЗАВДАНИХ ЗБИТКІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання необоротних активів унаслідок недостачі, установлені при інвентаризації	401, 131 — 133	104 — 122
	Водночас проводиться другий запис на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
2	Списання виявлених недостач і втрат виробничих запасів, матеріалів та продуктів харчування, придбаних у поточному році минулих роках за розрахунками з внутрішньовідомчого постачання майна	801, 802 811 — 813, 431, 432, 683, 684	231 — 236, 238, 239
2	Водночас проводиться другий запис: на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб коли винних осіб не встановлено, справи знаходяться в слідчих органах	363 05	711

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Списання малоцінних та швидкозношуваних предметів унаслідок недостачі, установлені при інвентаризації	411	221
	Водночас проводиться другий запис на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
4	Віднесення на рахунок винних осіб виявлених недостач грошових коштів у касі установи	363	301, 302
5	Надходження сум у касу на реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки установи на погашення недостач, завданих збитків тощо	301, 302, 321, 323	363
6	Списання сум заборгованості після закінчення терміну позовної давності	431, 432	363
	Водночас проводиться другий запис	07	

Аналітичний облік з розрахунків з відшкодування завданих збитків за кожною винною особою ведеться на картках ф. 292 а, в яких неодмінно зазначається сума заборгованості та дата її виникнення.

Синтетичний облік з розрахунків з відшкодування завданих збитків відображаються в меморіальних ордерах 1, 2, 3, 8, 9, 10, 12, 13 або в меморіальному ордері ф. 274 (бюджет).

До розрахунків із іншими дебіторами належать розрахунки:

- із підприємствами, установами, організаціями шляхом попередньої оплати за товари, роботи та послуги, які отримуватиме установа в майбутньому (після перерахування плати) за умовами договору, якщо це передбачено чинним законодавством України;
- із підприємствами, установами, організаціями, фізичними особами, яким бюджетна установа реалізувала товари, виконала роботи й надала послуги, якщо умовами договору передбачена оплата після їх надання;
- зі студентами та учнями за користування гуртожитком при вищих, середніх спеціальних навчальних закладах;

- із витрачання спонсорських і благодійних внесків, гуманітарної допомоги, проведення видатків за коштами, що надійшли як субвенції іншого рівня.

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами призначено активний субрахунок 364 «Розрахунки з іншими дебіторами»

У бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 364 проводиться запис на збільшення дебіторської заборгованості, за кредитом — погашення.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з іншими дебіторами відображено в табл. 12.11.

Таблиця 12.11

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ІНШИМИ ДЕБІТОРАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування плати за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетної установи, від господарської та/або виробничої діяльності, за оренду майна	364	711, 741
2	Нарахування коштів від реалізації та відшкодування вартості майна	364	711
3	Перераховано постачальникам згідно з поданими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги попередньою оплатою	364	321, 323 — 326
4	Отримано плату за послуги, надання яких пов'язане з виконанням основних функцій та завдань бюджетної установи, від господарської та/або виробничої діяльності, за оренду майна бюджетної установи, за реалізацію майна, відшкодування вартості майна	301, 323	364
5	Отримано матеріалів і продуктів харчування (без ПДВ), що сплачені попередньою оплатою рахунків	231 — 239	364
	Сума ПДВ з матеріалів і продуктів харчування	80, 81	364
6	Погашено дебіторську заборгованість за товарно-матеріальні цінності	321, 323, 324, 326	364

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з іншими дебіторами відображається в накопичувальній відомості ф. 408 —

меморіальний ордер 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» за допомогою позиційного способу записів.

Відомості складаються окремо за кожним дебітором, а також за кодами економічної класифікації видатків. Операції за розрахунками, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремих меморіальних ордерах. Залишок на кінець місяця за субрахунками складається як загальний, так і за кожним дебітором, а також за кодами економічної класифікації видатків.

Облік розрахунків зі студентами й учнями за проживання в гуртожитках і користування постільними речами ведеться в оборотній відомості ф. 285. У ній кожному платнику відводиться один рядок, в якому упродовж року на вкладних листках записуються нараховані суми, тобто дебетові обороти, і сплачені суми — кредитові обороти.

Якщо бюджетна установа має дитячі дошкільні заклади, то в межах субрахунку 364 відкривають окремі аналітичні рахунки, на яких ведуть розрахунки з батьками за утримання дітей. З цією метою відкривають окрему «Відомість аналітичного обліку розрахунків із батьками за утримання їхніх дітей у дитячих закладах» ф. 327. У відповідних графах відомості наводять вихідні дані для платіжної ставки за утримання дітей у дитячих дошкільних закладах.

У балансі сальдо за субрахунком 364 показується розгорнено: дебетове в активі, а кредитове — у пасиві.

Дебіторська заборгованість, термін позовної давності якої минув, — дебіторська заборгованість, що обліковується після закінчення терміну позовної давності. Як визначено в ст. 257 Цивільного кодексу України від 16. 01. 2003 р. № 435 — VI загальний термін позовної давності становить 3 роки.

Списання дебіторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, здійснюється у відповідності з п. 11.5 Інструкції по інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затвердженої наказом ДКУ від 30.10.98 р. № 90.

За сумами дебіторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, у довідці вказуються особи, винні у пропущенні цих термінів.

Дебіторська заборгованість, термін позовної давності якої минув списується на підставі висновку інвентаризаційної комісії за рішенням керівника установи.

При цьому про списання обов'язково повідомляють вищестоящу установу. Інформацію про таку заборгованість необхідно відобразити на позабалансовому рахунку 07 «Списані активи та зобов'язання» і обліковувати там не менше п'яти років, щоб у

випадку зміни майнового положення неплатоспроможного дебітора можна було стягнути цю заборгованість.

Кореспонденцію рахунків з обліку списання сум дебіторської заборгованості, строк позовної давності якої минув відображено в табл. 12.12.

Таблиця 12.12

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ СПИСАННЯ
СУМ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ, СТРОК ПОЗИВНОЇ
ДАВНОСТІ ЯКОЇ МИНУВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання сум дебіторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності	431, 432	364
	Водночас проводиться другий запис	07	

13. Облік розрахунків з підзвітними особами (поняття та завдання обліку розрахунків з підзвітними особами, порядок витрачання коштів на господарські потреби, облік розрахунків з підзвітними особами за службовими відрядженнями, синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами)

Поняття та завдання обліку розрахунків з підзвітними особами

Більшість розрахунків бюджетних установ здійснюється в безготівковій формі, але частину розрахунків здійснюють готівкою через підзвітних осіб.

Суми під звіт видаються з каси установи або зараховуються на картковий рахунок на оплату видатків, які неможливо або недоцільно проводити шляхом безготівкових розрахунків, і тільки працівникам, що працюють у цій установі.

Підзвітна особа — працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків. Підзвітні особи несуть повну відповідальність за збереження й використання підзвітних осіб.

Підзвітна сума — кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями та/або на адміністративно-господарські витрати. Підзвітні суми мають цільове при-

значення і повинні витратитися виключно з метою, на яку вони видані згідно з кодами бюджетної класифікації видатків.

Підзвітні суми в бюджетній установі виділяються на наступні цілі:

- на господарські видатки;
- на службові відрядження;
- на наукові експедиції.

Порядок витрачання коштів на господарські потреби

Порядок витрачання коштів на господарські потреби регулюється та обмежується кошторисними призначеннями, а також Положенням про ведення касових операцій у національній валюті, затвердженим Постановою НБУ від 15.12.2004 року № 637.

Видача сум під звіт працівникам, за якими є непогашена заборгованість за попередні суми, не дозволяється.

Підзвітні особи зобов'язані подати до бухгалтерії бюджетної установи звіт про витрачені суми (або з якихось причин повністю або частково не витрачені) не пізніше за:

- десяти робочих днів з дня видавання готівки під звіт — на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту;
- двох робочих днів, включаючи день отримання готівкових коштів під звіт — на всі інші господарські потреби.

Облік розрахунків з підзвітними особами за службовими відрядженнями

Основна маса авансових сум у бюджетних установах видається під звіт на службові відрядження.

Службове відрядження — це поїздка працівника, який перебуває у трудових відносинах з бюджетною установою (штатний працівник), за розпорядженням керівника на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його основної роботи.

Порядок оплати службових відряджень установлено наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 р. № 59 «Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та закордон»

Витрати бюджетної установи на відрядження мають плановий характер і включаються до видатків за загальним і спеціальним фо-

ндами лише за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження із основною діяльністю установи.

Установа, яка відправляє працівника у службове відрядження, видає наказ про його відрядження, де зазначено мету поїздки, пункт призначення, тривалість відрядження. За відрядження за кордон вказують умови перебування за кордоном (у разі поїздки на запрошення додається його копія з перекладом), кошторис витрат. Потім працівникові оформлюють посвідчення про відрядження.

Установа відшкодовує відрядженому працівнику витрати за наявності підтверджених документів та добові, норми яких встановлені відповідно до Постанови КМУ 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».

Терміни відрядження встановлює керівник в наступних межах (табл. 13.1).

Таблиця 13.1

ТЕРМІНИ ВІДРЯДЖЕННЯ

№ з/п	Показники	Термін
1	Працівників, які направляються у відрядження	не може перевищувати 30 календарних днів в межах України, а закордонного-60 календарних днів
2	працівників, які направляються для виконання у межах України монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт	не повинен перевищувати строк будівництва об'єктів
3	працівників, які направляються за кордон за зовнішньо-економічними договорами (контрактами) для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних, проектних, проектно-пошукових, будівельних, будівельно-монтажних і пусконаладжувальних робіт, здійснення шефмонтажу та авторського нагляду під час будівництва, обслуговування та забезпечення функціонування національних експозицій на міжнародних виставках, проведення гастрольних та інших культурно-мистецьких заходів	не повинен перевищувати один рік

Закінчення табл. 13.1

№ з/п	Показники	Термін
4	відрядження військовослужбовців, направлених на навчання в системі перепідготовки, удосконалення, підвищення кваліфікації кадрів, на навчальні та підсумково-випускні збори слухачів заочних факультетів вищих військових навчальних закладів	не повинен перевищувати 90 днів, а за умови відшкодування витрат стороною, що приймає, — 18 місяців
5	працівників авіаційних компаній, які направляються за кордон для здійснення авіаційних перевезень пасажирів та вантажів у миротворчих місіях Організації Об'єднаних Націй згідно з контрактами між авіаційними компаніями України та Організацією Об'єднаних Націй	не повинен перевищувати шість місяців
6	працівників державної контрольно-ревізійної служби, які направляються для проведення контрольних заходів	не повинен перевищувати період проведення таких заходів
7	наукових і науково-педагогічних працівників, які направляються на стажування до провідних вищих навчальних закладів та наукових установ в Україні та за кордоном	не повинен перевищувати 6 місяців
8	аспірантів і докторантів	не повинен перевищувати 2 місяця

Витрати за час відрядження відшкодовуються за наявності підтвердних документів працівникам бюджетних установ, які відображено в табл. 13.2.

Таблиця 13.2

**ВИТРАТИ ЗА ЧАС ВІДРЯДЖЕННЯ,
ЯКІ ВІДШКОДУЮТЬСЯ ПРАЦІВНИКАМ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

№ з/п	Норми витрат	Розмір витрат
1	Витрати	
1.1	добові в межах України	30, 00 грн.
1.2	на харчування, вартість якого включена до рахунків на оплату вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях або до проїзних документів	за рахунок добових витрат

Закінчення табл. 13.2

№ з/п	Норми витрат	Розмір витрат
1.3	у разі коли працівники, відряджені за кордон, за умовами запрошення безоплатно забезпечуються харчуванням стороною, яка приймає, або коли працівники, відряджені в межах України для участі у переговорах, конференціях, симпозіумах з питань, що стосуються основної діяльності установи та організації, які відряджають працівників, з умовами запрошення безоплатно забезпечуються харчуванням організаторами таких заходів, добові витрати відшкодовуються у розмірах, що визначаються у відсотках сум добових витрат для відповідної держави	
	при одноразовому харчуванні при дворазовому харчуванні при триразовому харчуванні	у розмірі 80 % у розмірі 55 % у розмірі 35 %
1.4	у разі відрядження в межах країни перебування працівників, які перебувають за кордоном тривалий термін і отримують заробітну плату в іноземній валюті та працівників дипломатичних установ України, які перебувають за кордоном у довготерміновому відрядженні і отримують виплати в іноземній валюті	у розмірі 80 % норм добових витрат, для даної країни
1.5	у разі відрядження у межах країни перебування терміном на одну добу	у розмірі 50 % зазначених норм
1.6	на найм житлового приміщення за добу (з урахуванням включених до рахунків на оплату вартості проживання витрат на користування телефоном (крім витрат на службові телефонні розмови), холодильником, телевізором та інших витрат (крім витрат на побутові послуги, та витрат на оплату податку на додану вартість))	не більш як 250, 00
1.7	на побутові послуги, що включені до рахунків на оплату вартості проживання у готелях (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни)	не більш як 10 % норм добових витрат для держави, до якої відряджається працівник за всі дні проживання
1.8	на бронювання місць у готелях (мотелях)	у розмірі не більше 50 % вартості місця за добу

Закінчення табл. 13.2

№ з/п	Норми витрат	Розмір витрат
1.9	на оплату вартості проживання у готелях (мотелях), інших житлових приміщеннях	у розмірі вартості
1.10	на проїзд (у т. ч. на перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження (у т. ч. на орендованому транспорті)	
1.11	на користування постільними речами в поїздах;	
1.12	на оформлення закордонних паспортів;	
1.13	на оформлення дозволів на в'їзд (віз);	
1.14	на оплату вартості страхового поліса життя або здоров'я відрядженого працівника або його цивільної відповідальності (у разі використання транспортного засобу) за наявності оригіналу такого поліса з відміткою про сплату страхового платежу, якщо згідно із законами держави, до якої відряджається працівник, або держав, територією яких здійснюється транзитний рух до зазначеної держави, необхідно здійснити таке страхування;	у розмірі вартості
1.15	на обов'язкове страхування та інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження	
1.16	на оплату службових телефонних розмов	
1.17	комісійні витрати у разі обміну валюти	

З дозволу керівника бюджетної установи відрядженому відшкодовують витрати на проїзд відрядженого працівника у м'якому вагоні, на судах морського та річкового транспорту, повітряним транспортом за квитками 1 класу та бізнес-класу, фактичні витрати, що перевищують граничні суми витрат на найм житлового приміщення та на перевезення багажу понад вагу, вартість перевезення якого входить до вартості квитка того виду транспорту, яким користується працівник.

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі витрати на пально-мастильні матеріали відшкодовуються з урахуванням

встановлених норм за 1 кілометр пробігу відповідно до затвердженого маршруту.

У разі коли сторона, яка приймає, забезпечує працівника, відрядженого за кордон, додатковими коштами в іноземній валюті у вигляді компенсації поточних витрат (крім витрат на проїзд до держави відрядження і назад та на найм житлового приміщення) або добових витрат, сторона, яка направляє, виплату добових витрат зазначеним особам зменшує на суму додатково наданих коштів. Якщо сума, надана стороною, яка приймає, перевищує затверджену суму добових витрат або дорівнює такій сумі, сторона, яка направляє, виплату добових витрат зазначеним особам не проводить.

Для окремих категорій працівників встановлюється надбавка до затверджених сум добових витрат в іноземній валюті у наступних розмірах:

- членам Уряду, державним службовцям 1 рангу та дипломатичного рангу Надзвичайного і Повноважного посла — в розмірі 50 % сум добових витрат;

- державним службовцям 2 і 3 рангу, дипломатичних рангів Надзвичайного і Повноважного посланника першого і другого класу — в розмірі 40 % сум добових витрат;

- державним службовцям 4 і 5 рангу, дипломатичних рангів радника першого і другого класу — в розмірі 30 % сум добових витрат;

- членам делегацій, що виїжджають за кордон на міжнародні переговори, наради та для підписання міжурядових угод, — в розмірі 25 %, а керівникам цих делегацій — в розмірі 30 в сум добових витрат.

Зазначені працівники мають право на одержання тільки однієї надбавки.

До членів делегацій належать лише ті члени делегації (представники), які мають повноваження виступати від імені або за дорученням Президента України та Уряду України на міжнародних переговорах, конференціях, форумах та для підписання міжурядових угод. Інші члени делегації (представники, включаючи наглядачів), які виїжджають за кордон згідно з рішенням Президента України та Уряду України, до членів таких делегацій не належать.

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами

За фактом витрачання коштів на відрядження як у межах України, так і за кордоном підзвітна особа складає Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт (далі Звіт).

До Звіту обов'язково додаються підтверджувальні документи: посвідчення про відрядження; проїзні документи (транспортні квитки, багажні квитанції, страхові документи); документи про наймання житла; чеки, квитанції.

З 1 січня 2011 року Звіт має бути подано до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем, в якому платник податків:

- закінчує відрядження;
- завершує виконання окремої цивільноправової дії за дорученням та за рахунок особи, яка видала кошти під звіт.

Залишок невикористаних коштів, згідно зі Звітом, підлягає поверненню до каси установи в термін його здавання у тій валюті, в якій було видано аванс. У бухгалтерії установи здійснюють перевірку Звітів: перевіряють правильність оформлення первинних документів, здійснюють арифметичну перевірку, визначають законність зроблених витрат. Керівник установи зобов'язаний не пізніше п'ятих робочих днів прийняти рішення щодо затвердження перевірених Звітів.

Суми надмірно витрачених грошових коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, та не повернених в установлений строк згідно з п. 170.9 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. (далі ПКУ) підпадають під оподаткування:

- на відрядження — у сумі, що перевищує суму витрат платника податків на таке відрядження, розраховану згідно з розд. III ПКУ;
- під звіт для виконання окремих цивільно-правових дій — у сумі, що перевищує суму фактичних витрат платника податків на виконання таких дій.

Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, яка видала такі кошти, за рахунок будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а в разі недостатності суми доходу — за рахунок оподатковуваних доходів подальших звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

Таким чином, сума надмірно витрачених коштів, виданих на відрядження або під звіт, не здана у зазначений строк, підлягає оподаткуванню на доходи за ставкою 15 % — із суми, що не перевищує 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня звітного податкового року, і 17 % — із суми перевищення.

Відповідно до п. п. 164.5 ПКУ об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cп), \quad (1.1)$$

де К — коефіцієнт;

Сп — ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

Облік розрахунків з підзвітними особами відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ здійснюється на активному субрахунку 362 «Розрахунки з підзвітними особами».

За дебетом субрахунку 362 фіксуються суми, видані під звіт, а також суми перевитрат, що їх відшкодовує підзвітна особа, за кредитом субрахунку — витрати суми авансу й повернені залишки підзвітних сум.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами відображено в табл. 13.3

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться у меморіальному ордері 8 ф. 386 (бюджет) «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» за кодами економічної класифікації видатків.

Таблиця 13.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПІДЗВІТНИМИ ОСОБАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видавання авансу підзвітній особі в національній валюті	362	301
2	Видавання авансу підзвітній особі в іноземній валюті	362	302
3	Подано звіт про витрачені підзвітні суми на придбання матеріалів, продуктів харчування, МШП	231 — 239, 221	362
4	Списано витрачені кошти на відрядні витрати: за рахунок коштів загального фонду	801, 802	362
	за рахунок коштів спеціального фонду	811 — 813	362
5	Повернення в касу невикористаний підзвітною особою аванс	301, 302	362

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

Залишок на кінець місяця за субрахунком 362 обчислюють як загальний, так і за кожною підзвітною особою за кодами економічної класифікації видатків. При цьому він може бути як дебетовим, так і кредитовим.

Дебетовий залишок указує на наявність в обліку авансових сум, за якими ще не подано звітів, кредитовий відображає розмір перевитрат за Звітами порівняно із сумами, отриманими під звіт.

У балансі бюджетних установ дебетове сальдо показують у складі оборотних активів, кредитове — у складі зобов'язань установи.

Схему розрахунків з підзвітними особами за відрядженнями відображено на рис. 13.1.

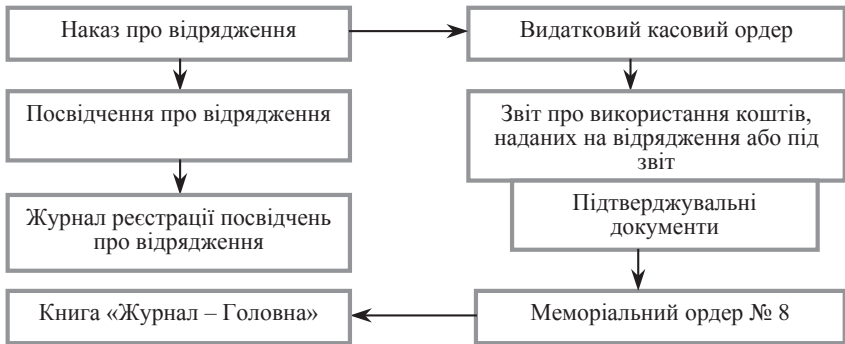


Рис. 13.1. Схема розрахунків з підзвітними особами за відрядженнями

14. Облік розрахунків з кредиторами бюджетних установ (поняття кредиторської заборгованості, її класифікація, визнання та характеристика розрахунків з різними кредиторами, синтетичний та аналітичний облік розрахунків з кредиторами, порядок списання кредиторської заборгованості, строк позивної давності якої минув)

Поняття кредиторської заборгованості, її класифікація, визнання та характеристика розрахунків з різними кредиторами

Виникнення заборгованості пов'язане з тим, що одночасне виконання обома сторонами зустрічних зобов'язань за договором від-

бувається вкрай рідко. 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.

Зобов'язання бюджетних установ виникають у процесі виконання кошторису доходів і видатків. Розпорядники і одержувачі бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів, які перебувають на казначейському обслуговуванні повинні вести облік зобов'язань відповідно до Наказу Державного казначейства України від 09.08.2004 № 136 «Про затвердження Порядку обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах Державного казначейства України».

Відповідно до цього Порядку визначено:

бюджетне фінансове зобов'язання — зобов'язання розпорядника або 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 — 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 на відповідний рік, 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, здійснене розпорядником або одержувачем бюджетних коштів з порушенням норм, установлених Бюджетним кодексом України, законом України про Державний бюджет України та рішенням про місцевий бюджет на відповідний рік, в частині перевищення повноважень.

Розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні зобов'язання в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисами (планами використання бюджетних коштів), враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік органами Державного казначейства України.

За спеціальним фондом бюджету розпорядники бюджетних коштів беруть бюджетні фінансові зобов'язання виключно в межах відповідних фактичних надходжень спеціального фонду бюджету

(відкритих асигнувань (виділених коштів) та залишків коштів на спеціальних реєстраційних рахунках розпорядників бюджетних коштів (в частині власних надходжень) та бюджетних асигнувань, встановлених кошторисами (планами використання бюджетних коштів).

Обсяг бюджетних зобов'язань, узятих установою протягом року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за бюджетними зобов'язаннями минулих періодів та недопущення виникнення заборгованості за бюджетними зобов'язаннями в поточному році.

Розпорядники бюджетних коштів ведуть аналітичний облік зобов'язань у Книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, форма якої затверджена наказом ДКУ від 06.10.2000 р. № 100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання».

Характеристику аналітичного обліку зобов'язань відображено в табл. 14.1.

Таблиця 14.1

ХАРАКТЕРИСТИКА АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

№ з/п	Форма аналітичного обліку	Характеристика форми
1	Книга обліку асигнувань, та прийнятих зобов'язань	Призначена для реєстрації угод, укладених бюджетними установами у будь-якій формі, і контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань бюджетних асигнуванням. Відкривається книга на рік на підставі затвердженого кошторису доходів і видатків установи за кодами економічної класифікації видатків, для кожного коду програмної класифікації видатків відводяться окремі сторінки. Протягом року кошторисні призначення можуть корегуватися з урахуванням змін, що вносяться у порядку, встановленому чинним законодавством України. Книга ведеться окремо за загальним і спеціальним фондами. В книзі реєструється кожна укладена угода, за наслідками виконання якої бюджетними установами повинні бути сплачені кошти та отримані послуги та/або матеріальні цінності, і в тому числі довгострокові угоди минулих років, що передбачають сплату бюджетних коштів у поточному році. Після кожної зареєстрованої угоди у книзі виводиться залишок кошторисних призначень за кодами програмної та економічної класифікації видатків, у межах яких установа надалі може приймати зобов'язання. Угоди, за якими в поточному році зобов'язання були не сплачені, переносяться в Книгу наступного року

Для узагальнення інформації про наявність та погашення зобов'язань бюджетних установ зобов'язання поділяють на довгострокові та поточні.

Довгострокові зобов'язання — це заборгованість бюджетної установи, що виникає внаслідок виконання минулих зобов'язань, за якою визначена сума, а також та, яка не виникає у процесі звичайної діяльності, не є характерною для бюджетної установи і погашення якої очікується після завершення поточного бюджетного року.

Облік зобов'язань установи, які не виникають у процесі звичайної діяльності, не є характерними для установи і погашення яких відбувається після завершення поточного року ведеться на субрахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання».

Рахунки цього класу (рис. 14.1) призначені для обліку даних та узагальнення інформації про:

- заборгованість бюджетних установ банкам за отримані від них кредитами, що не належать до поточних зобов'язань (заборгованість, що не підлягає погашенню протягом поточного бюджетного року);
- заборгованість бюджетної установи щодо зобов'язань із залученням позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки; заборгованість за виданими довгостроковими векселями і розповсюдженими облігаціями.

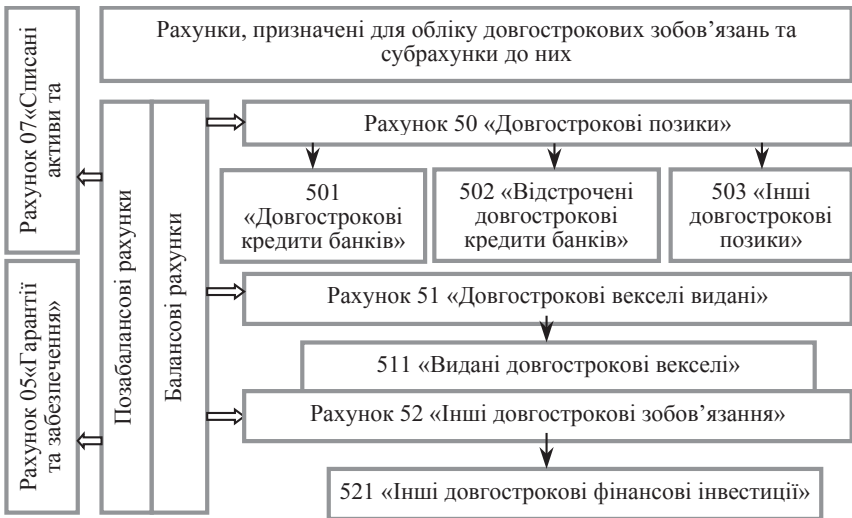


Рис. 14.1. Рахунки обліку довгострокових зобов'язань

Поточні зобов'язання — це заборгованість бюджетної установи, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої очікується протягом бюджетного року.

У балансі бюджетних установ поточні зобов'язання відображаються у випадках: коли результатами обов'язків вже виникли певні події, тобто придбані товари, отримані послуги (якщо вони не були попередньо оплачені), одержані позики тощо; за результатами здійснених подій виникає неминуче зменшення активів бюджетних установ.

Облік зобов'язань установи, що протягом її звичайної діяльності, тобто при виконанні кошторису доходів і видатків, і погашення яких очікується протягом поточного бюджетного року ведеться на субрахунках рахунків класу 6 «Поточні зобов'язання» відображених на рис. 14.2.

Необхідність кредиту як джерела фінансових ресурсів зумовлена виникненням тимчасової потреби установи в додаткових коштах з метою забезпечення її нормального функціонування.

Відображення інформації про отримані кредити банків на рахунках бухгалтерського обліку залежить від того, до якого виду зобов'язань установи може бути віднесена заборгованість, що утворилася в результаті одержаного кредиту.

Для обліку сум довгострокових позик, одержані бюджетною установою передбачено рахунок 50 «Довгострокові позики», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 14.2.

Таблиця 14.2

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 50 «ДОВГОСТРОКОВІ ПОЗИКИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	501	Довгострокові кредити банків	Обліковуються суми довгострокових кредитів, одержані в установах банків у національній та іноземній валюті відповідно до чинного законодавства, термін сплати яких настане в наступні бюджетні роки
2	502	Відстрочені довгострокові кредити банків	Облікуються суми відстрочених довгострокових кредитів, одержаних в установах банків
3	503	Інші довгострокові позики	Облікуються суми інших довгострокових позик, одержаних установою відповідно до чинного законодавства

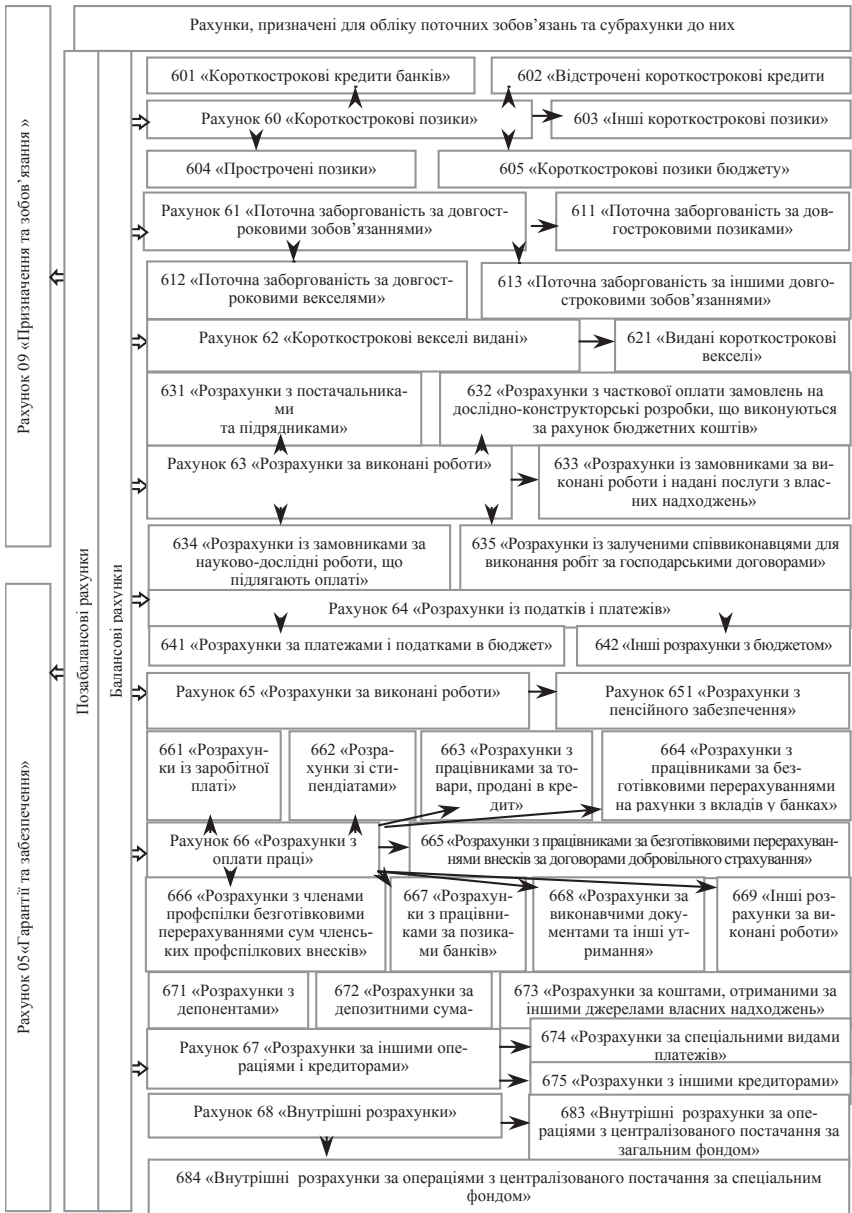


Рис. 14.2. Рахунки обліку поточних зобов'язань

За кредитом цих субрахунків відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення короткострокових (відстрочених), за дебетом — погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за достроковими зобов'язаннями.

Аналітичний облік за рахунком 50 «Довгострокові позики» ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та за термінами погашення кредиту на картках ф. 292-а (у книзі ф. 292).

Кореспонденцію рахунків з обліку довгострокових позик відображено в табл. 14.3.

Таблиця 14.3

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ПОЗИК

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримання довгострокового кредиту в установі банку	319	501
2	Відстрочення терміну погашення довгострокового кредиту в установі банку	501	502
3	Перерахування з поточного рахунку на погашення довгострокових кредитів	501, 502	319

Синтетичний облік за рахунком 50 «Довгострокові позики» ведеться у меморіальному ордері ф. 274 (бюджет).

Для обліку сум короткострокових позик, одержаних відповідно до чинного законодавства передбачено рахунок 60 «Короткострокові позики», який включає такі субрахунки (табл. 14.4):

Таблиця 14.4

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 60 «КОРОТКОСТРОКОВІ ПОЗИКИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	601	Короткострокові кредити банків	Обліковуються суми короткострокових кредитів, одержані в установах банків у національній та іноземній валюті відповідно до чинного законодавства

Закінчення табл. 14.4

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
2	602	Відстрочені короткострокові кредити банків	Обліковуються суми відстрочених короткострокових кредитів, одержаних в установах банків у національній та іноземній валюті, які були відстрочені
3	603	Інші короткострокові позики	Обліковуються суми короткострокових позик, які були одержані установою з бюджету, від банків чи інших юридичних осіб у національній та іноземній валюті
4	604	Прострочені позики	Обліковуються суми прострочених позик, що були одержані з бюджету, в установах банків, в інших юридичних осіб у національній та іноземній валюті відповідно до чинного законодавства
5	605	Короткострокові позики в бюджеті	Обліковуються суми короткострокових позик, які були одержані сільськими, селищними, міськими (міст районного підпорядкування), одержаних з бюджету вищого рівня (районного, міського, обласного)

Кореспонденцію рахунків з обліку короткострокових та довгострокових позик відображено в табл. 14.5.

Таблиця 14.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ КОРТКОСТРОКОВИХ ПОЗИК**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримання короткострокового кредиту в установі банку	319	601
2	Відстрочення терміну погашення короткострокового кредиту в установі банку	601	602

На рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» обліковується поточна заборгованість за зобов'язаннями, термін сплати за якими настане в наступні роки.

Характеристику субрахунків до рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» відображено в табл. 14.6.

Таблиця 14.6

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 61
«ПОТОЧНА ЗАБОРГОВАНІСТЬ ЗА ДОВГОСТРОКОВИМИ
ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	611	Поточна заборгованість за довгостроковими позиками	Обліковуються поточна заборгованість за довгостроковими позиками банків та іншими довгостроковими позиками
2	612	Поточна заборгованість за довгостроковими векселями	Обліковуються поточна заборгованість за довгостроковими векселями
3	613	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями	Обліковуються поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями

Кореспонденцію рахунків з обліку довгострокових позик відображено в табл. 14.7.

Для обліку випущених облігацій та інших позикових коштів передбачено субрахунок 521 рахунку 52 «Інші довгострокові фінансові зобов'язання».

На субрахунку 521 «Інші довгострокові фінансові зобов'язання» ведеться облік випущених облігацій та інших позикових коштів (крім тих, що обліковуються на субрахунках рахунку 50 «Довгострокові позики»), на які нараховуються відсотки.

За кредитом рахунку 521 відображаються збільшення довгострокових зобов'язань, за дебетом — їх погашення, переведення до короткострокових, списання.

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань за облігаціями ведеться за їх видами та термінами погашення, а інших довгострокових фінансових зобов'язань — за кожним кредитором та видами залучених коштів на картках ф. 292-а (у книзі ф. 292).

Таблиця 14.7

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОВГОСТРОКОВИХ ПОЗИК

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримання асигнування з державного бюджету для надання пільгових державних кредитів ВНЗ	321	701
2	Отримані кошти в касу ВНЗ для видачі кредиту	301	321
3	Видано кредити студентам ВНЗ	801	301
4	Одночасно відображається заборгованість студентів за отриманими кредитами з державного бюджету	611	501
5	Нарахування плати за навчання у ВНЗ	364	711
6	Внесено студентами кошти у касу за навчання у ВНЗ	301	364
7	Зараховано кошти на спеціальний реєстраційний рахунок	323	301
8	Внесення коштів в погашення заборгованості за кредитом	301	611
9	Перерахування коштів до державного бюджету	501	328

Облік розрахунків за виконані роботи

Один із видів поточних зобов'язань бюджетних установ є кредиторська заборгованість за виконані роботи.

Розрахунки виконані роботи з капітального будівництва і надані послуги у наукових бюджетних установ, а також виробничих (навчальних) майстернях та підсобних (навчальних) сільських господарствах бюджетних установ обліковується на рахунку 63 «Розрахунки за виконані роботи», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 14.8.

У процесі діяльності бюджетні установи здійснюють розрахунки з постачальниками та підрядниками.

Постачальник — це юридична або фізична особа, яка здійснює постачання товарино-матеріальних цінностей (сировини, матеріа-

лів, палива, будівельних матеріалів, МШП), що надає послуги (подачу електроенергію, газу, води тощо), виконує роботи (поточний та капітальний ремонт тощо).

Таблиця 14.8

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 63 «РОЗРАХУНКИ ЗА ВИКОНАНІ РОБОТИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	631	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	Обліковуються розрахунки з постачальниками за будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для устаткування тощо та розрахунки з підрядниками за конструкції та деталі, передані їм для будівництва та монтажу, і за виконані будівельно-монтажні роботи
2	632	Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів	Обліковуються розрахунки з підприємствами та організаціями з виконання ними замовлень на дослідно-конструкторські розробки для науково-дослідних робіт
3	633	Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень	Обліковуються розрахунки у навчальних закладах професійно-технічної освіти із замовниками за виконані роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а також розрахунки з підприємствами та організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання
4	634	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті	Обліковуються розрахунки із замовниками за виконані згідно з договорами науково-дослідні роботи
5	635	Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами	Обліковуються розрахунки з виконавцями, які залучені для виконання окремих науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт за господарськими договорами науково-дослідної установи

Підрядник — це спеціалізоване підприємство або фізична особа, яка виконує будівельно-монтажні роботи під час спорудження об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.

Розрахунки з постачальниками, підрядниками і замовниками за виконані роботи та надані послуги проводяться на підставі документів постачальників: накладних, рахунків — фактур, актів прийнятих робіт, послуг, товарно-транспортних накладних тощо.

У бухгалтерському обліку розрахунки з постачальниками за будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для устаткування тощо та розрахунки з підрядниками за конструкції і деталі, передані їм для будівництва та монтажу, і за виконані будівельно-монтажні роботи ведуться на субрахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками».

За кредитом субрахунку 631 відображається заборгованість за отримані від постачальників та підрядників товарно-транспортні цінності, прийняті роботи, послуги, за дебетом — її погашення, списання тощо.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками та підрядниками ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

В бюджетних установах кредиторська заборгованість може виникати у двох випадках:

- при отриманні передоплати за невідважену продукцію (роботи, послуги);
- при одержанні товарів, і якщо не здійснені розрахунки з постачальниками.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків із постачальниками і підрядниками відображено в табл. 14.9.

Таблиця 14.9

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
ІЗ ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ І ПІДРЯДНИКАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Сплачено рахунки постачальників за будівельні матеріали, конструкції та деталі	631	321, 323
2	Отримано від постачальників на склад будівельні матеріали, конструкції та деталі	202, 204	631
3	Оприбуткування спеціального обладнання для виконання НДР за господарськими договорами (сума без ПДВ)	203	631

Закінчення табл. 14.9

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	Сума ПДВ, якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	823	631
	Сума ПДВ, якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	
4	Будівельні матеріали, конструкції та деталі передані підряднику поза складом без оприбуткування	631/2	631/1
5	Перераховані підрядниками за виконані будівельно-монтажні роботи	631	321, 323
6	Передані підряднику конструкції та деталі, будівельні матеріали для будівельно-монтажних робіт	631	201, 204
7	Списання на підставі підтвердних документів сум виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт	801, 802, 811	631

Дослідно-конструкторські розробки виконує бюджетна установа за укладеним з науково-дослідною установою договором, оформленим в установленому порядку. У договорі зазначається повна вартість дослідно-конструкторських розробок, розмір авансу і обсяг витрат поточного року, термін приймання готових виробів.

Розрахунки з підприємствами та організаціями з виконання ними замовлень на дослідно-конструкторські розробки для науково-дослідних установ відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ відображаються на субрахунку 632 «Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів». За дебетом субрахунку 632 записуються перераховані суми авансу та розрахунки за виконану роботу. При цьому кредитується субрахунок: 321, 322 — при казначейському обслуговуванні кошторисів установи. За кредитом субрахунку 632 і дебетом субрахунків класів 1 «Необоротні активи» і 2 «Запаси» записуються прийняті вироби.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів відображено в табл. 14.10.

Таблиця 14.10

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ЧАСТКОВОЇ ОПЛАТИ
ЗАМОВЛЕНЬ НА ДОСЛІДНО-КОНСТРУКТОРСЬКІ РОЗРОБКИ,
ЩО ВИКОНУЮТЬСЯ ЗА РАХУНОК БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перерахування з реєстраційних рахунків організаціям за виконані ними замовлення для науково-дослідних і конструкторських робіт за тематикою загального фонду бюджету	632	321, 322
2	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

У навчальних закладах професійно-технічної освіти на субрахунку 633 «Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень» обліковуються розрахунки із замовниками за виконані роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а також розрахунки з підприємствами і організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання.

За дебетом субрахунку 633 і кредитом субрахунків 669, 721, 711 записуються вартість наданих послуг, реалізованих готових виробів, виготовлених в учбово-виробничих майстернях, а також суми винагород, які підлягають виплаті учням учбових закладів за виконані ними роботи на підприємствах і в організаціях, і суми, направлені на розширення учбової бази, поліпшення культурно-побутового обслуговування учнів і т. ін. Надходження коштів записується за кредитом субрахунку 633 і дебетом субрахунку 323.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень відображено в табл. 14.11.

Розрахунки із замовниками за НДР, які виконуються за господарськими договорами обліковуються на субрахунку 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті».

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

Таблиця 14.11

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
ІЗ ЗАМОВНИКАМИ ЗА ВИКОНАНІ РОБОТИ І НАДАНІ ПОСЛУГИ
З ВЛАСНИХ НАДХОДЖЕНЬ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Пред'явлені рахунки замовникам за виконані для них роботи, надані послуги, виготовлені вироби навчально-виробничими майстернями	633	669, 721,711
2	Надходження від підприємств на спеціальний реєстраційний рахунок власних надходжень навчальних закладів системи професійно-технічної освіти за виконані учнями роботи в період виробничого навчання	323	633

За дебетом субрахунку 634 записуються суми за наданими рахунками з кредитуванням субрахунку 723.

У кредит субрахунку 634 та дебет субрахунку 323 записуються суми, які надійшли до сплати за рахунком та за кредитом 351 — суми зарахованого авансу.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті відображено в табл. 14.12.

Таблиця 14.12

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
ІЗ ЗАМОВНИКАМИ ЗА НАУКОВО-ДОСЛІДНІ РОБОТИ,
ЩО ПІДЛЯГАЮТЬ ОПЛАТІ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Здавання замовникам виконаних НДР за вартістю, що передбачена в договорі	634	723
2	Надходження від замовників сум на сплату рахунків за виконані НДР за договорами	323	634
3	Повернення грошових коштів у випадку зайвого перерахування сум	634	323
4	Оприбуткування спеціального обладнання для виконання НДР за господарськими договорами (сума без ПДВ)	203	634

Закінчення табл. 14.12

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
5	Сума ПДВ, якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	823	634
	Сума ПДВ, якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	634
6	Залік авансів отриманих від замовників на НДР за договорами відповідно до чинного законодавства України	351	634

Облік розрахунків з виконавцями, які залучені для виконання окремих науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт за господарськими договорами науково-дослідної установи ведеться на субрахунку 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами». Суми, перераховані співвиконавцям за виконані роботи, записуються за дебетом субрахунку 635 і кредитом 323. Прийняті роботи відображаються записом за кредитом субрахунку 635 і дебетом 823.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків із постачальниками і підрядниками відображено в табл. 14.13.

Таблиця 14.13

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
ІЗ ЗАЛУЧЕНИМИ СПІВВИКОНАВЦЯМИ ДЛЯ ВИКОНАННЯ РОБІТ
ЗА ГОСПОДАРЬКИМИ ДОГОВОРАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перерахування з спеціального реєстраційного рахунку для обліку коштів, отриманих як плата за послуги спільним виконавцям, залученим для виконання окремих науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами	635	323
2	Прийняття виконаних робіт від співвиконавців	823	635

Аналітичний облік розрахунків за виконані роботи ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Синтетичний облік розрахунків за виконані роботи ведеться у меморіальному ордері ф. 274 (бюджет), записи в якому здійснюються як за окремими первинними документами, так і за групами однорідних документів.

Облік розрахунків за податками і платежами бюджетних установ

Бюджетні установи у процесі виконання кошторисів виступають платниками різних податків і зборів (обов'язкових платежів).

Основним податковим документом, що регулює відносини у сфері справляння податків і зборів є Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі — ПКУ), який визначає не лише загальні правила адміністрування податків і зборів (заповнення та подання податкової звітності, сплати податкових зобов'язань, проведення перевірок, облік платників податків, а також притягнення до відповідальності та застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства), а й види податків, зборів (обов'язкових платежів) та порядок їх справляння.

Структуру системи оподаткування бюджетних установ відображено на рис. 14.3.

Ставки податків відображено в табл. 14.14.

Первинними документами для нарахування податків та платежів є розрахунки з бухгалтерії, розрахунки з ПДВ — податкові накладні.

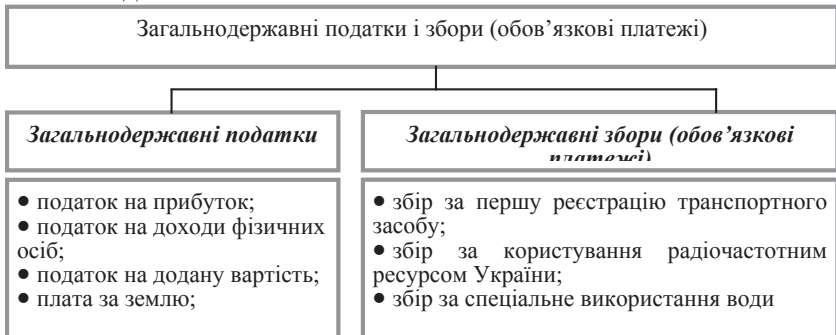


Рис. 14.3. Структура системи оподаткування бюджетних установ

Первинними документами щодо сплати податків та платежів є виписки з реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунків органів ДКУ.

СТАВКИ ПОДАТКІВ

№ з/п	Платники податку	Об'єкт оподаткування	Ставки податку	Пункт, підпункт розділу ПКУ
Податок на прибуток				
1	Бюджетні установи, зареєстровані як неприбуткові організації	доходи від неосновної діяльності	з 01.04.2011 по 31.12.2011 включно — 23 %; з 01.01.2012 по 31.12.2012 включно — 21 %; з 01.01.2013 по 31.12.2013 включно — 19 %; з 01.01.2014 року — 16 %.	п. п. 14.1.121, п. 152.6, ст. 157 п. 10 розділу XIX
Податок на доходи фізичних осіб				
2	Працівники бюджетних установ	доходи, одержані, у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами	15 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП 17 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	абз. 1 п. 167.1 Розділу IV абз. 2 п. 167.1 Розділу IV
		суми надмірно витрачених грошових коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, та не повернених в установленний строк	15 % — із суми, що не перевищує 10-кратний розмір МЗП, установленого законом на 1 січня звітного податкового року, і 17 % — із суми перевищення	п. 170.9, п.л. 164.5

Закінчення табл. 14.14

№ з/п	Платники податку	Об'єкт оподаткування	Ставки податку	Пункт, підпункт розділ ПКУ
3	Учні, студенти, ординатори, аспіранти або ад'юнкти	стипендія, яка виплачується з бюджету в сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року	15 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП 17 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	абз. 1 п. 167.1 Розділу IV абз. 2 п. 167.1 Розділу IV
Податок на додану вартість				
4	Бюджетні установи — платники ПДВ	сума від здійснення операцій з поставки товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території	20 % — до кінця 2013 року; з 1 січня 2014 — 17 % нульова ставка	п. 187.1, 198.2 розд. V, п. 10 підрозд. 2 розд. XX, п. 187.10, п. 187.7, п. 195.2
Плата за землю				
5	Бюджетні установи, які надають в оренду приміщення (або їх частин) іншим юридичним особам (крім бюджетних установ)	площі, надані в оренду	нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації нормативна грошова оцінка, визначена з урахуванням застосування відповідного коефіцієнта функціонального використання площі залежно від виду економічної діяльності орендаря — 3 01.01.2015 р.	п. 274, п. 275 п. 276.5

<i>Збір за перичу ресстрацію транспортного засобу</i>				
6	Бюджетні установи — власники автомобілів	Вартість новоприданого транспортного засобу та транспортного засобу, який раніше в Україні не ресструвався	залежать від виду транспортного засобу та його технічних характеристик (для колісних транспортних засобів — це об'єм циліндрів двигуна в куб. см або потужність двигуна в кВт; для суден — потужність двигуна у кВт або довжина корпусу судна в сантиметрах; для літаків, вертольотів — максимальна злітна маса в кілограмах)	п. 234
<i>Збір за користування радіочастотним ресурсом України</i>				
7	Бюджетні установи — користувачі радіочастотного ресурсу України	ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм	залежать від виду радіозв'язку, діапазону радіочастот та ставки збору за 1 МГц смуги радіочастот на місяць в гривнях	ст. 318 — 320 розділу XV
<i>Збір за спеціальне використання води</i>				
8	Бюджетні установи — водокористувачі, які використовують обсяги води для господарської діяльності	обсяг використаної води з урахуванням обсягу втрат води в їх системах постачання, який використовується для господарської діяльності, направленої на отримання доходу у грошовій, матеріальній чи нематеріальній формах	залежать від виду води, регіону, в якому знаходяться бюджетні установи та потреб, відповідно до яких використовується вода	п. п. 326.13

Первинними документами щодо сплати податків та платежів є виписки з реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунків органів ДКУ

Для обліку розрахунків за податками та платежами до бюджету Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено активно-пасивний рахунок 64 «Розрахунки з податків та платежів», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 14.15.

Таблиця 14.15

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 64 «РОЗРАХУНКИ ІЗ ПОДАТКІВ І ПЛАТЕЖІВ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	Назва	
1	641	Розрахунки за платежами і податками в бюджет	Обліковуються розрахунки установи з бюджетом з податків і платежів
2	642	Інші розрахунки з бюджетом	Обліковуються інші розрахунки бюджетної установи, що згідно з чинним законодавством підлягають перерахуванню до Державного бюджету України: неповернена сума кредиторської і депонентської заборгованості бюджетної установи після закінчення терміну позовної давності, отримані штрафи, пені та неустойки, а також інші суми, що підлягають перерахуванню до Державного бюджету України

За кредитом субрахунків 641, 642 відображаються суми фактично утриманих та нарахованих податків і платежів до бюджету.

За дебетом відображається факт перерахування податків та платежів у дохід бюджету.

Кредитове сальдо показує заборгованість установи перед бюджетом, тобто суму, яку установа повинна перерахувати до бюджету.

Дебетове сальдо означає переплату бюджету (податковий кредит), тобто надлишково перераховану суму до бюджету, яку необхідно зарахувати в рахунок чергових платежів або повернути установі.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків за податками та платежами відображено в табл. 14.16.

Таблиця 14.16

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ
РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ ТА ПЛАТЕЖАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Сума ПДВ, включена постачальниками, різними кредиторами і дебіторами в рахунок на придбання матеріальних цінностей (одержання послуг), якщо сума ПДВ включається до податкового кредиту (при оплаті коштами спеціального фонду)	641 (субрахунок 641/1)	361, 362, 364, 675
2	Сума коштів, одержаних від реалізації будівель і споруд, які підлягають перерахуванню в дохід державного бюджету	811	642
3	Утримано податок на доходи фізичних осіб		
	із заробітної плати працівників бюджетних установ	661	641/3
	із стипендії учнів, студентів, аспірантів, докторантів тощо	662	641/3
	із гонорару працівників бюджетних установ	669	
4	Нараховано:		
	суму ПДВ на реалізовану продукцію (надані послуги) — при умові, що бюджетна установа зареєстрована відповідно до чинного законодавства як платник податку	811	641/1
	податок на прибуток		641/2
	плату на землю	801, 811	641/4
	збір за першу реєстрацію транспортного засобу	801, 811	641/5
	збір за користування радіочастотним ресурсом України		641/6
	збір за спеціальне використання води		641/7
5	Нараховано штрафи та пеню за несвоєчасну сплату податків і зборів	811	641
6	Здійснено перерахування до Державного бюджету України податків та інших платежів	641, 642	321, 323

Аналітичний облік розрахунків за платежами і податками ведеться окремо за кожним видом податків і платежів на Картках ф. 292 а (у книзі ф. 292). На підставі даних аналітичного обліку складають декларації, розрахунки стану розрахунків за платежами в бюджет.

Синтетичний облік розрахунків за платежами і податками до бюджету відображаються в різних меморіальних ордерах, а саме:

- 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загально-го фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» та 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» — відображення сплати податків та платежів до бюджету;

- 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами», 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами», 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів», 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» — відображення суми ПДВ, включеної постачальниками, різними кредиторами і дебіторами в рахунок на придбання матеріальних цінностей (одержання послуг), якщо сума ПДВ включається до податкового кредиту (при оплаті коштами спеціального фонду);

- 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» — відображення утримання податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати та гонорарів працівників бюджетних установ, стипендій учнів, студентів, аспірантів, докторантів;

- 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» — відображення суми ПДВ на реалізовану продукцію (надані послуги) — при умові, що бюджетна установа зареєстрована відповідно до чинного законодавства як платник податку;

- форми 274 (бюджет) — відображення нарахування інших податків та платежів.

Облік розрахунків за іншими операціями і кредиторами

Для обліку розрахунків з різними бюджетними установами, а також підприємствами, організаціями, що є кредиторами бюджетної установи та іншими операціями Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено рахунок 67 «Розрахунки за іншими операціями і кредиторами», характеристика субрахунків якого відображені в табл. 14.17.

Таблиця 14.17

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 67
«РОЗРАХУНКИ ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ І КРЕДИТОРАМИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	671	Розрахунки з депонентами	Обліковуються розрахунки з депонентами — суми заробітної плати, стипендій та інші виплати, які не одержані працівниками бюджетної установи та стипендіатами в установлений термін
2	672	Розрахунки за депозитними сумами	Обліковуються розрахунки за депозитними сумами
3	673	Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень	Обліковуються розрахунки за коштами, отриманими для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи як у грошовій, так і в натуральній формі
4	674	Розрахунки за спеціальними видами платежів	Обліковуються розрахунки з батьками за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах та в школах — інтернатах; за навчання дітей у музичних школах; з працівниками за формений одяг; за харчування дітей в інтернатах при школах
5	675	Розрахунки з іншими кредиторами	Обліковуються розрахунки з іншими кредиторами, а також із студентами навчальних закладів за користування гуртожитком

Суми заробітної плати і стипендій, які не одержані працівниками та стипендіатами в установлений термін відображаються на субрахунок 671 «Розрахунки з депонентами».

Суми, не одержані в строк, записуються за кредитом субрахунку 671 і дебетом субрахунку 661 та інших рахунків, на яких обліковуються нарахування працівникам належних сум. На суми виданої депонентської заборгованості дебетується субрахунок 671 і кредитується субрахунок 301 або 362.

У дебет субрахунку 671 записуються також суми депонентської заборгованості, строк позовної давності яких минув і які підлягають унесенню в доходи відповідних бюджетів. При цьому кредитується субрахунок 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

Аналітичний облік депонованих сум ведеться у книзі аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій ф. 441. Записи в цій книзі проводяться за кожним депонентом.

Облік депозитних сум відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку На субрахунок 672 «Розрахунки за депозитними сумами» ведеться.

У кредит субрахунку 672 записуються суми, що надійшли на ім'я установи від фізичних та/або юридичних осіб. При цьому дебетується субрахунок рахунку 30 або субрахунку 325. За дебетом цього субрахунку записуються суми, видані або перераховані з рахунку за призначенням.

Аналітичний облік депозитних сум ведеться щодо кожного одержувача на картках ф. 292-а (у книзі ф. 292).

На субрахунок 673 «Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень» ведеться облік операцій, проведених за коштами, отриманими для виконання окремих доручень, а також гранти, дарунки, благодійні внески, інвестиції, що згідно з чинним законодавством отримують бюджетні установи як у грошовій, так і в натуральній формі.

За кредитом субрахунку 673 записується надходження сум, призначених для виконання окремих доручень, не пов'язаних з виконанням кошторису. Виконання цих доручень супроводжуються записом за дебетом субрахунку 673.

Аналітичний облік розрахунків за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень ведеться на картках ф. 292-а (у книзі ф. 292). Записи в цій книзі проводяться за кожною установою або організацією, від яких були одержані кошти в розрізі джерел надходження.

До розрахунків за спеціальними видами платежів відносяться розрахунки:

- з батьками за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах;
- за навчання дітей в музичних школах;
- за утримання дітей в школах-інтернатах;
- за харчування дітей в інтернатах при школах та групах продовженого дня;
- за навчання в державних школах естетичного виховання дітей;
- з працівниками за формений одяг;
- за харчування працівників, отримане за місцем роботи;
- з особовим складом за індивідуальну передплату газет та журналів;
- за компенсаційними виплатами особам, які постраждали від Чорнобильської катастрофи.

Розрахунки за спеціальними видами платежів відображаються на субрахунку 674 «Розрахунки за спеціальними видами платежів». На суму отриманих коштів кредитується субрахунок 674, нарахування сум здійснюється за дебетом субрахунку 674.

Аналітичний облік розрахунків з батьками за утримання дітей у дитячих дошкільних закладах та в школах-інтернатах, за їх навчання в музичних школах та державних школах естетичного виховання, за харчування в інтернатах при школах та групах продовженого дня ведеться у Відомості аналітичного обліку розрахунків із батьками за утримання їхніх дітей у дитячих закладах ф. 327.

У школах, дитячих дошкільних закладах, що ведуть облік самостійно, складається в установленому порядку меморіальний ордер 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» ф. 406 на підставі загальної суми нарахованої плати.

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

У разі отримання матеріальних цінностей та послуг, за які установа розрахується в майбутньому, або зарахування грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, що будуть відвантажені та надані установою в майбутньому, проводиться бухгалтерський запис за кредитом субрахунку 675, а перераховані кошти за відповідні матеріальні цінності та надані послуги записуються за дебетом субрахунку 675.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків за іншими операціями і кредиторами відображено в табл. 14.18.

Таблиця 14.18

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ
ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ І КРЕДИТОРАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Розрахунки з депонентами</i>			
1	Віднесення на рахунок депонентів не отриманих у строк заробітної плати	661	671
	стипендій	662	
2	Виплата з каси установи сум, що належать депонентам	671	301

Закінчення табл. 14.18

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Розрахунки за депозитними сумами</i>			
1	Зарахування коштів на депозитний рахунок	325	672
2	Повернення коштів з депозитного рахунку	672	325
<i>Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень</i>			
1	Надходження на рахунок коштів, призначених для виконання окремих доручень, не пов'язаних з виконанням кошторису	326	673
2	Виконання окремих доручень, не пов'язаних з виконанням кошторису	673	326
<i>Розрахунки за спеціальними видами платежів</i>			
1	Надходження на рахунок коштів на виплату допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	328	674
2	Нарахування допомоги і компенсацій, виплат, пов'язаних з підвищеною оплатою праці, наданням додаткової відпустки громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	674	661
3	Отримання в касу установи коштів на виплату допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	301	328
4	Видача працівників коштів на виплату допомоги і компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, або заробітної плати відповідно до чинного законодавства України	661	301
<i>Розрахунки з іншими кредиторами</i>			
1	Отримання від підприємств, установ та організацій матеріальних цінностей та послуг, рахунки за які бюджетною установою буде сплачено у майбутньому	231-239, 80, 81	675

Синтетичний та аналітичний облік за субрахунком 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» відображається в Накопичувальній відомості за розрахунками з іншими кредиторами т. ф. 409 — меморіальний ордер 6 за допомогою позиційного способу записів, які проводять на підставі розрахункових документів мірою їх надходження. Відомості складають окремо за кожним кредитором, а також за кодами економічної класифікації видатків.

Операції за розрахунками з іншими кредиторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуть в окремих меморіальних ордерах. Залишок на кінець місяця за субрахунком 675 виводять як загальний, так і за кожним кредитором, а також за кодами економічної класифікації видатків.

Розрахунки, що виникають у процесі виконання кошторисів між вищепоставленими розпорядниками коштів і підвідомчими їм установами, обліковуються на субрахунку 68 «Внутрішні розрахунки», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 14.19.

Таблиця 14.19

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 68 «ВНУТРІШНІ РОЗРАХУНКИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	683	Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за загальним фондом	Обліковуються операції з внутрішньої передачі майна за рахунок коштів загального фонду кошторису
2	684	Внутрішні розрахунки за операціями з централізованого постачання за спеціальним фондом	Обліковуються операції з внутрішньої передачі майна за рахунок коштів спеціального фонду кошторису

Кореспонденцію рахунків з обліку операцій з внутрішньої передачі майна відображено в табл. 14.20.

Для аналітичного обліку операцій за внутрішніми розрахунками використовуються окремі книги (картки) аналітичного обліку отриманих асигнувань.

Синтетичний та аналітичний облік операцій за внутрішніми розрахунками ведеться у меморіальному ордері форми 274 (бюджет).

У процесі господарської діяльності в бюджетних установах за взятими бюджетними зобов'язаннями можуть виникати прострочені терміни їх виконання.

Таблиця 14.20

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ
З ВНУТРІВІДОМЧОЇ ПЕРЕДАЧІ МАЙНА**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>за рахунок коштів загального фонду кошторису</i>			
<i>Установа — закупник</i>			
1	Отримані кошти для проведення операцій з внутрівідомчої передачі майна	321	701
2	Перераховані грошові кошти постачальнику	364	321
3	Отримані й оприбутковані матеріальні цінності	20 — 23	364
4	Відображена сума ПДВ	801	364
5	Передані матеріальні цінності установі — замовнику	683	20 — 23
6	Списані використані замовником матеріальні цінності (на підставі отриманих від замовника актів про списання)	801	683
<i>Установа — замовник</i>			
1	Отримані й оприбутковані матеріальні цінності від закупника	20 — 23	683
2	Списані використані матеріальні цінності (на підставі актів списання)	683, 684	20, 21, 23, 22
<i>за рахунок коштів спеціального фонду кошторису</i>			
<i>Установа — закупник</i>			
1	Отримані кошти від установи — замовника для проведення операцій з внутрівідомчої передачі майна	328	684
2	Перераховані грошові кошти постачальнику	364	328
3	Отримані матеріальні цінності для передавання установі — замовнику	06	
4	Передані матеріальні цінності установі — замовнику		06
5	Закриваються розрахунки (на підставі підписаних установою — замовником накладних, що підтверджують факт отримання матеріальних цінностей)	684	364

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Установа — замовник			
1	Перераховані грошові кошти установі — замовнику	684	323
2	Отримані й оприбутковані матеріальні цінності (без ПДВ)	20 — 23	684
3	Відображена сума ПДВ, якщо ПДВ включений до податкового кредиту	641	684
	Сума ПДВ, якщо ПДВ не включений до податкового кредиту	811	684
4	Списані використані матеріальні цінності (на підставі акта про списання)	811	20 — 23

Позовна давність — це строк, у межах якого особа може звернутися до суду з вимогою про захист свого цивільного права або інтересу.

Термін позовної давності визначено в ст. 257 Цивільного кодексу України від 16. 01. 2003 № 435-VI (далі — ЦК) становить 3 роки. Це означає, що на протязі трьох років (або більшого терміну, встановленого за згодою сторін) особа може звернутися до суду з вимогою про захист свого права або інтересу. На протязі трьох років кредитор повинен вживати всіх заходів для стягнення заборгованості — вести претензійно-позовну роботу. Термін три роки застосовується до більшості зобов'язань, однак для деяких випадків законодавством установлені спеціальні терміни позовної давності. У відповідності з ч. 1 ст. 258 ЦК для окремих видів вимог може встановлюватися спеціальна позовна давність: скорочена або більш тривала в порівнянні із загальною позовною давністю.

Своєчасний контроль за термінами виникнення заборгованості, її станом, забезпечується шляхом проведення інвентаризації рахунків.

У відповідності з п. 1.5 Інструкції по інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затвердженої наказом ДКУ від 30.10.98 р. № 90 інвентаризацію розрахунків з дебіторами і кредиторами необхідно проводити не рідше двох разів на рік, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами — не рідше одного разу на місяць.

Списання кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, здійснюється щоквартально у відповідності з наказом ДКУ «Про затвердження Порядку списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, строк позовної давності якої минув» від 08.05.01 р. 73.

Кореспонденцію рахунків з обліку списання сум кредиторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності відображено в табл. 14.21.

Таблиця 14.21

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ СПИСАННЯ
СУМ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ПІСЛЯ ЗАКІНЧЕННЯ
ТЕРМІНУ ПОЗОВНОЇ ДАВНОСТІ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання сум кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, за коштами загального фонду Державного бюджету України	675	431
2	Списання сум кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув, за коштами спеціального фонду державного бюджету	675	432
3	Списання сум депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув	671	431, 432

15. Облік розрахунків за податками і платежами бюджетних установ (класифікація податків і платежів, розрахунки за податками і платежами: податку з прибутку, податку на доходи фізичних осіб, ПДВ, плати за землю; облік розрахунків за платежами: збір за першу реєстрацію транспортного засобу, збір за користування радіочастотним ресурсом України, збір за спеціальне використання води, синтетичний та аналітичний облік податків та платежів)

Класифікація податків і платежів

Бюджетні установи у процесі виконання кошторисів виступають платниками різних податків і зборів (обов'язкових платежів).

Основним податковим документом, що регулює відносини у сфері справляння податків і зборів є Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі — ПКУ), який визначає не лише загальні правила адміністрування податків і зборів (заповнення та подання податкової звітності, сплати податкових зобов'язань, проведення перевірок, облік платників податків, а також притягнення до відповідальності та застосування штрафних санкцій за порушення податкового законодавства), а й види податків, зборів (обов'язкових платежів) та порядок їх справляння.

Податок — це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Збір (плата, внесок) — обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Податковим періодом визнається період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Податковий період може складатися з кількох звітних періодів (календарний рік, календарний квартал, календарний місяць, календарний день).

Базовий податковий (звітний) період — період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, передбачених ПКУ, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

База оподаткування — це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

База оподаткування і порядок її визначення встановлюються ПКУ для кожного податку окремо.

Структуру системи оподаткування бюджетних установ відображено на рис. 15.1.

До загальнодержавних податків належать податки та збори, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених ПКУ.

До місцевих податків належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

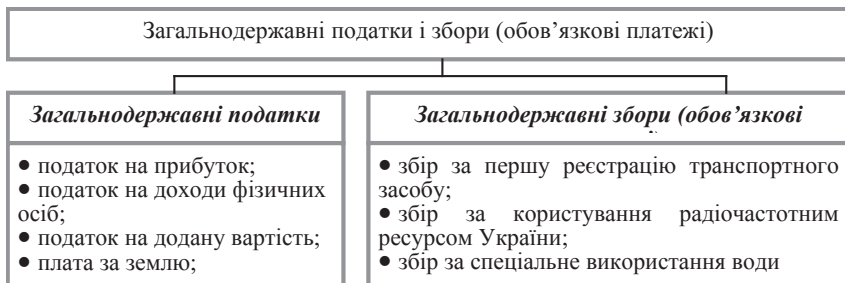


Рис. 15.1. Структура системи оподаткування бюджетних установ

Розрахунки за податками і платежами

До неприбуткових організацій (п. п. 14.1.121 ПКУ) належать підприємства, установи та організації, основною метою діяльності яких є не отримання прибутку, а здійснення благодійної діяльності та меценатства, а також іншої діяльності, передбаченої законодавством.

Для неприбуткових організацій встановлено пільговий режим оподаткування, за умови, що такі організації зареєстровані згідно з вимогами законодавства та внесені органами державної податкової служби до Реєстру неприбуткових організацій та установ відповідно до Положення про реєстр неприбуткових організацій та установ, затверджений наказом ДПА України від 24.01.2011 р. № 37.

Від оподаткування звільнюються доходи неприбуткових організацій відображені на (рис. 15.2).

У разі якщо бюджетні установи отримують дохід з джерел, які не зазначені серед джерел доходів, звільнених від оподаткування, такі бюджетні установи зобов'язані сплатити податок на прибуток. Податок на прибуток визначається як сума доходів, отриманих із таких інших джерел, що зменшена на суму видатків, пов'язаних з отриманням таких інших доходів. При цьому видатки не можуть перевищувати такі доходи.

При отриманні доходів від неосновної діяльності, тобто таких, що підлягають оподаткуванню визнаються за датою переходу до покупця права власності на товар, а при наданні послуг (виконанні робіт) — за датою складання акта чи іншого документа, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Згідно зі ст. 133 ПКУ платниками податку на прибуток з числа резидентів є неприбуткові установи та організації в разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню.

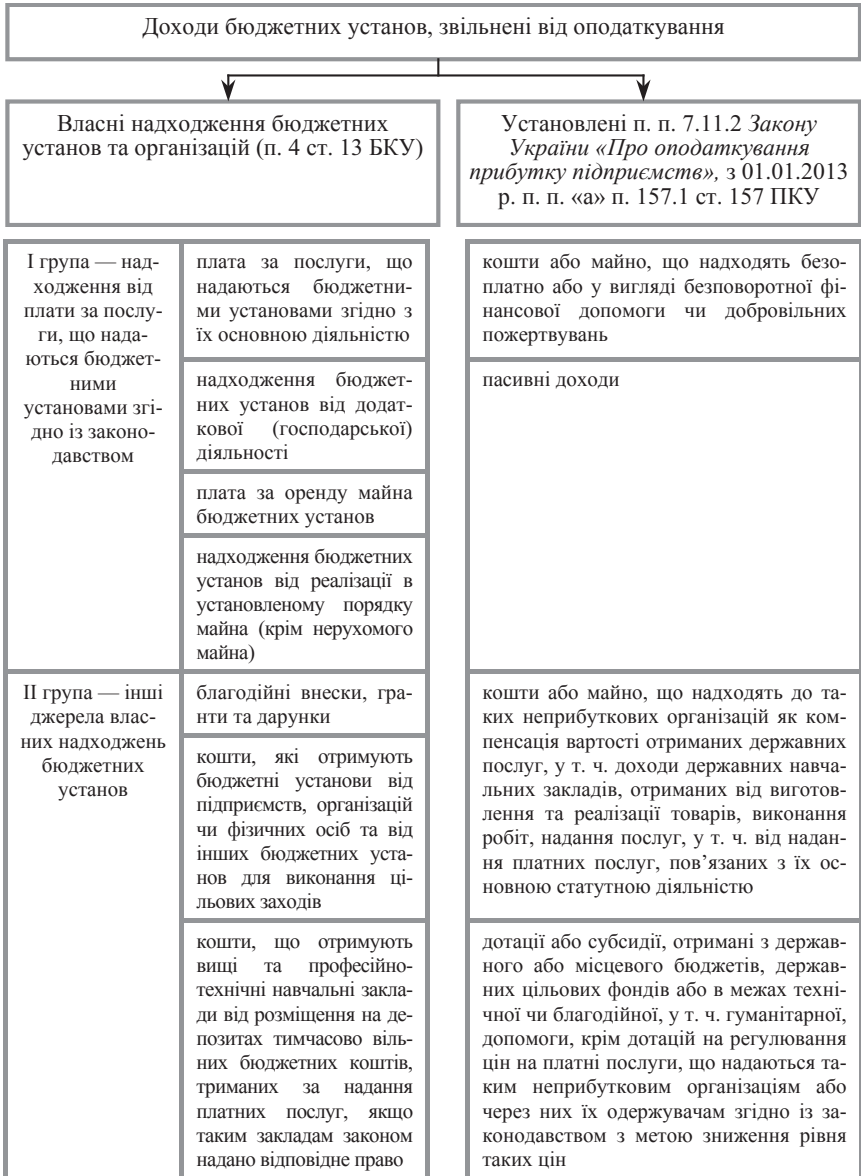


Рис. 15.2. Перелік доходів бюджетних установ, звільнених від оподаткування

Основна діяльність бюджетних установ — це діяльність, яка визначена для них як основна законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації, у тому числі з надання реабілітаційних та фізкультурно-спортивних послуг для інвалідів (дітей-інвалідів), благодійної допомоги, просвітницьких, культурних, наукових, освітніх, соціальних та інших подібних послуг для суспільного споживання, зі створення систем соціального самозабезпечення громадян (недержавні пенсійні фонди та інші подібні організації). При цьому статутні документи неприбуткових організацій повинні містити вичерпний перелік видів їх діяльності, що не передбачають отримання прибутку відповідно до норм законів, що регулюють їх діяльність.

Оподаткування доходів, отриманих бюджетними установами з джерел, які не зазначені серед джерел доходів, звільнених від оподаткування, тобто оподатковуваних доходів, здійснюється згідно з вимогами п. 157.11 ПКУ. Зокрема, податок на прибуток визначається як сума доходів, отриманих з таких інших джерел, зменшена на суму видатків, пов'язаних з отриманням таких інших доходів. При цьому видатки не можуть перевищувати такі доходи.

При отриманні доходів від неосновної діяльності, тобто таких, що підлягають оподаткуванню визнаються за датою переходу до покупця права власності на товар, а при наданні послуг (виконанні робіт) — за датою складання акта чи іншого документа, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб — юридичні особи, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм.

До доходів у вигляді заробітної плати відноситься основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податків у зв'язку з відносинами трудового найму. До заробітної плати належать і окремі виплати, які не входять до фонду оплати праці, зокрема лікарняні, які повністю або частково компенсують заробітну плату.

При визначенні бази оподаткування дохід у вигляді заробітної плати зменшується на суму єдиного соціального внеску (далі — ЄСВ) у частині утримань та на суму податкової соціальної пільги

(далі — ПСП) за її наявності. На суму утриманого ЄСВ зменшуються виключно доходи у вигляді заробітної плати та прирівняних до неї виплати.

Оподаткування надмірно витрачених підзвітних сум

Згідно з п. 170.9 ПКУ під оподаткування підпадають суми надмірно витрачених грошових коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, та не повернутих в установлений строк:

— на відрядження — у сумі, що перевищує суму витрат платника податків на таке відрядження, розраховану згідно з розд. III ПКУ;

— під звіт для виконання окремих цивільно-правових дій — у сумі, що перевищує суму фактичних витрат платника податків на виконання таких Дій.

Суму надмірно витрачених коштів має бути повернено до каси або зараховано на рахунок особи, яка їх видала, до або під час подання Звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, яка видала такі кошти, за рахунок будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а в разі недостатності суми доходу — за рахунок оподаткованих доходів подальших звітних місяців до повної сплати суми такого податку.

Податок на додану вартість (далі — ПДВ) — непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм ПКУ.

Єдиним критерієм обов'язкової реєстрації бюджетних установ платником ПДВ є перевищення обсягу оподатковуваних операцій за останні 12 місяців 300 тис. грн.

Податкове зобов'язання — загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Дату виникнення податкових зобов'язань відображено в табл. 15.1.

Податковий кредит — це сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Таблиця 15.1

ДАТА ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Подія	Дата
подія, яка припадає на податковий період, що сталася раніше з постачання товарів/послуг	дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку — дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої — дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку
	дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів — дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг — дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку
подія за грошовими розрахунками	поставка товарів (послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів, за якими податкові зобов'язання відображатимуться за датою зарахування бюджетних коштів на банківський рахунок платника податку
	поставка комунальних послуг та послуг житлово-комунальних послуг (поставки теплової енергії, газу, послуг з водопостачання та водовідведення, послуг, вартість яких включається до складу квартирної плати), для яких датою виникнення податкових зобов'язань, як і раніше, буде дата зарахування коштів на банківський рахунок платника податку, а датою виникнення права на податковий кредит виявиться дата списання коштів з банківського рахунка в оплату придбаних товарів, послуг

Віднесення сум податку до податкового кредиту за датою виникнення відображено в табл. 15.2.

Таблиця 15.2

ДАТА ВИНИКНЕННЯ ПРАВА ПЛАТНИКА ПОДАТКУ НА ВІДНЕСЕННЯ СУМ ПОДАТКУ ДО ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

№ з/п	Подія	Дата
1	подія, що відбулася раніше	дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг
		дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною

№ з/п	Подія	Дата
2	здійснення операцій із ввезення на митну територію України товарів та з постачання послуг нерезидентом на митній території України:	датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями:
	у разі ввезення товарів на митну територію України	дата подання митної декларації для митного оформлення
	за операціями з постачання послуг нерезидентами, місцем надання яких є митна територія України	дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше
3	право орендаря (лізингоотримувача) на збільшення податкового кредиту для операцій фінансової оренди (лізингу)	дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу таким орендарем
4	право замовника на віднесення сум до податкового кредиту з договорів (контрактів), визначених довгостроковими	є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами)
5	операції постачання (придбання) товарів/послуг, яких контролюється приладами обліку	факт постачання (придбання) таких товарів/послуг засвідчується даними обліку.

Єдиний реєстр податкових накладних — реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться центральним органом державної податкової служби в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість електронними документами.

Реєстрації підлягають податкові накладні, якщо сума ПДВ в одній податковій накладній перевищує:

- 1 млн. грн. — з 01.01.2011 р.;
- 500 тис. грн. — з 01.04.2011 р.;
- 100 тис. грн. — з 01.07.2011 р.;
- 10 тис. грн. — з 01.01.2012 р.

Податкові накладні з сумою ПДВ, що не перевищує 10 тис. грн., не підлягають включенню до Єдиного реєстру.

Операції, що не є об'єктом оподаткування ПДВ відображено в табл. 15.3.

Таблиця 15.3

ОПЕРАЦІЇ, ЗВІЛЬНЕНІ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ

Операції	Види послуг
постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках	<p>виховання та навчання дітей, які постачаються дитячими музичними та художніми школами, школами мистецтв, будинками культури (гра на музичних інструментах, хореографія, образотворче мистецтво, гуртки (факультативи) іноземних мов, комп'ютерного навчання)</p> <p>утримання, виховання та навчання дітей у дошкільних навчальних закладах як у межах обсягу, установленого навчальними планами і програмами, так і понад зазначений обсяг</p> <p>усіх видів освітньої діяльності, які постачаються загальноосвітніми навчальними закладами I — III ступенів</p> <p>усіх видів освітньої діяльності, які постачаються професійно-технічними навчальними закладами</p> <p>усіх видів освітньої діяльності, які постачаються вищими навчальними закладами I — IV рівнів акредитації, у тому числі для здобуття іншої вищої та післядипломної освіти</p> <p>навчання слухачів підготовчих відділень вищих навчальних закладів</p> <p>повторного вивчення відрікованими студентами (курсантами) окремих дисциплін і курсів з подальшим складенням іспитів</p> <p>навчання аспірантів і докторантів</p> <p>приймання кандидатських іспитів</p> <p>надання наукових консультацій для осіб, які підвищують кваліфікацію самостійно</p> <p>довузівської підготовки</p>

	<p>проведення лекцій з питань науки і техніки, культури та мистецтва, фізичної культури і спорту, правових знань, туризму і краєзнавства</p> <p>надання консультацій для учнів, вихованців, студентів, курсантів понад обсяги, встановлені навчальними планами і програмами, для аспірантів, докторантів</p> <p>організації літніх мовних курсів, шкіл, семінарів; групових та індивідуальних занять фізичною культурою та спортом на стадіонах, у спортивних залах і плавальних басейнах, на тенісних кортах для дітей, учнів і студентів</p>
<p>постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства, крім таких послуг</p>	<p>надання косметологічної допомоги, крім тієї, що надається за медичними показаннями</p> <p>масаж для зміцнення здоров'я дорослого населення, корекції осанки тощо</p> <p>проведення профілактичних медичних оглядів із підготовкою висновку про стан здоров'я на прохання громадян</p> <p>проведення гігієнічної експертизи проектних матеріалів та попередніх проектних пропозицій, у тому числі щодо розміщення об'єкта, а також нормативної документації на нові технології виробництва продукції та нові види продукції за заявкою замовника, гігієнічна оцінка зразків нових видів продукції</p> <p>надання консультативної допомоги з питань введення державної санітарно-гігієнічної експертизи</p> <p>обстеження за заявкою замовника об'єктів, що будуються, реконструюються або функціонують, з метою їх відповідності санітарному законодавству</p> <p>проведення за заявкою замовника токсиколого-гігієнічних, медико-біологічних, санітарно-гігієнічних, фізіологічних та інших обстежень з метою визначення безпеки продукції для здоров'я людини</p>

Продовження табл. 15.3

Операції	Види послуг
<p>постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства, крім таких послуг</p>	<p>видача суб'єктам господарювання дозволів на виробництво, використання, транспортування, зберігання, реалізацію, захоронення, знищення, утилізацію продукції і речовин вітчизняного та імпортного виробництва, що потенційно небезпечні для здоров'я людини</p> <p>надання юридичним і фізичним особам консультативної допомоги з питань застосування законодавства про охорону здоров'я, в тому числі щодо забезпечення санітарного та епідемічного благополуччя населення</p> <p>проведення медичного огляду осіб для видачі:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● дозволу на право отримання та носіння зброї громадянам, крім військовослужбовців і посадових осіб, носіння зброї якими передбачено законодавством ● відповідних документів на виїзд громадян за кордон за викликом родичів, що проживають у зарубіжних країнах, оздоровлення в зарубіжних лікувальних або санаторних закладах за власним бажанням, а також у службові відрядження (крім державних службовців, робота яких пов'язана з такими виїздами і які мають відповідні медичні документи) ● посвідчення водія транспортного засобу <p>медичне обслуговування з їздів, конференцій, симпозіумів, фестивалів, нарад, змагань тощо</p> <p>медичне обслуговування громадян за їх бажанням у медичних закладах із поліпшеним сервісним обслуговуванням</p> <p>організація медичного контролю осіб, які займаються фізичною культурою і спортом в оздоровчих закладах</p> <p>проведення профілактичних щеплень громадянам, які від'їжджають за кордон за викликом, для оздоровлення в зарубіжних лікувальних або санаторних закладах за власним бажанням, а також у туристичні подорожі (крім тих, що від'їжджають на лікування та в службові відрядження)</p>

	<p>складення за заявками замовників санітарних паспортів радіотехнічних об'єктів та проведення досліджень для їх підтвердження</p> <p>проведення за заявками замовників державної санітарно-гігієнічної експертизи з акредитації та атестації підприємств, установ, організацій на право проведення токсиколого-гігієнічних, медико-біологічних, санітарно-гігієнічних та інших досліджень</p> <p>визначення за заявками замовника шкідливих і небезпечних факторів виробничого середовища, технологічного та трудового процесів, проведення досліджень для розробки засобів і заходів щодо усунення або зменшення їх небезпечної дії</p> <p>навчання за заявками замовників на робочих місцях фахівців підприємств, установ, організацій в установах санітарно-епідеміологічної служби, державних науково-дослідних інститутах гігієнічного та епідеміологічного профілю, а також фахівців підприємств, установ, організацій, проведення санітарно-гігієнічних та бактеріологічних досліджень</p> <p>надання за заявками замовників послуг з організації роботи відомчих санітарних лабораторій, оснащення їх медичною технікою (обладнанням, апаратурою, приладами)</p>
постачання послуг з:	<p>утримання дітей у дошкільних навчально-виховних закладах, школах-інтернатах</p> <p>утримання осіб у будинках-інтернатах для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах, реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг)</p> <p>харчування та облаштування на нічліг та надання інших соціальних послуг бездомним громадянам у центрах обліку, закладах соціального захисту для бездомних громадян, а також особам, звільненим з місць позбавлення волі, у центрах соціальної</p>
постачання послуг з:	<p>адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі</p> <p>харчування дітей у дошкільних, загальноосвітніх та професійно-технічних навчальних закладах та громадян у закладах охорони здоров'я</p>

Закінчення табл. 15.3

Операції	Види послуг
	<p>харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими послугами, що надаються особам, які утримуються в установах пенітенціарної системи, а саме:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● харчування, у тому числі приготування їжі ● забезпечення одягом, білизною, взуттям та постільними речами ● користування кімнатами тривалих побачень ● послуги поштового та телефонно-телеграфного зв'язку ● ремонт взуття та одягу ● додаткове медичне обслуговування ● банно-пральні послуги ● прокат кіно- та відеофільмів, культурно-освітні заходи <p>харчування, забезпечення майном, комунально-побутовими та іншими соціальними послугами за рахунок державних коштів, що надаються особам, які утримуються в реабілітаційних установах, територіальних центрах соціального обслуговування (надання соціальних послуг), установах, підприємствах, організаціях всеукраїнських громадських організацій інвалідів та їх спілок, які займаються реабілітацією, оздоровленням та фізкультурно-спортивною діяльністю, центрах обліку та закладах соціального захисту для бездомних громадян, центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіях для ветеранів та інвалідів, центрах соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіях для ветеранів та інвалідів, психоневрологічних та спеціалізованих будинках-інтернатах, пансіонатах для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатах</p>
	<p>Безоплатної передачі в державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції проводяться за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятим у межах їх повноважень. Норми цього підпункту поширюються також на операції з безоплатної передачі об'єктів з балансу юридичної особи будь-якої форми власності на баланс іншої юридичної особи, яка перебуває в державній або комунальній власності, що проводиться за рішенням органу державної влади України або органу місцевого самоврядування, прийнятим у межах їх повноважень, незалежно від того, чи є суб'єкти операції платниками податку</p>
	<p>Постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, а також іншими особами, уповноваженими такими органами або законодавством надавати зазначені послуги, обов'язковість отримання (надання) яких установлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, видачу ліцензії, сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо</p>

Плата за землю — загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Земельний податок — це обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів.

Орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності — обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою.

Пільги зі сплати земельного податку відображено в табл. 15.4

Таблиця 15.4

ПІЛЬГИ ЗІ СПЛАТИ ЗЕМЕЛЬНОГО ПОДАТКУ

№ з/п	Назва території
1	заповідники, у тому числі історико-культурні, національні природні парки, заказники (крім мисливських), парки державної та комунальної власності, регіональні ландшафтні парки, ботанічні сади, дендрологічні і зоологічні парки, пам'ятки природи, заповідні урочища та парки — пам'ятки садово-паркового мистецтва
2	дослідні господарства науково-дослідних установ і навчальних закладів сільськогосподарського профілю та професійно-технічних училищ
3	органи державної влади та органи місцевого самоврядування, органи прокуратури, заклади, установи та організації, спеціалізовані санаторії України для реабілітації, лікування та оздоровлення хворих, військові формування, утворені відповідно до законів України, Збройні Сили України та Державна прикордонна служба України, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів
4	дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, незалежно від їх підпорядкованості, у тому числі дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, які знаходяться на балансі установ та організацій
5	дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форм власності та джерел фінансування, а також заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, що повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів

Об'єкт плати за землю — це земельна ділянка, а також земельна частка (пай), яка перебуває у власності або користуванні, зокрема на умовах оренди.

Землекористувачі — юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким відповідно до закону надані у користування зе-

мельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди.

Земельна ділянка — частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу — загальнодержавний збір, який справляється за першу реєстрацію в Україні транспортних засобів.

Перша реєстрація транспортного засобу — реєстрація транспортного засобу, яка здійснюється уповноваженими державними органами України щодо цього транспортного засобу в Україні вперше.

Новий транспортний засіб — транспортний засіб, що не має актив державної реєстрації уповноважених органів, у тому числі іноземних, які дають право на його експлуатацію.

Рік виготовлення транспортного засобу — календарна дата виготовлення транспортного засобу (день, місяць, рік); для транспортних засобів, календарну дату виготовлення яких визначити неможливо, — 1 січня року виготовлення, зазначеного в реєстраційних документах.

Транспортні засоби, що не є об'єктами обкладення збором відображено в табл. 15.5.

Крім того, не є об'єктами обкладення збором літаки та вертольоти Збройних Сил України, літаки та вертольоти головного органу в системі центральних органів виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення, а також органів управління та сил цивільного захисту, що виконують завдання цивільного захисту.

Транспортні засоби, що звільняються від сплати збору:

- легкові автомобілі для інвалідів з об'ємом циліндрів двигуна до 1500 куб. см, придбані за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів та/або безоплатно передані інвалідам відповідно до законодавства України;
- транспортні засоби будинків-інтернатів для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинків-інтернатів, пансіонатів для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатів, реабілітаційних установ для інвалідів та дітей-інвалідів, що фінансуються з державного та місцевих бюджетів.

Сума збору обчислюється щодо кожного транспортного засобу як добуток відповідної бази оподаткування, ставки збору та відповідного коефіцієнта.

Залежно від «віку» транспортного засобу, що проходить першу реєстрацію, застосовуються такі коефіцієнти:

- для нових транспортних засобів — 1;
- для транспортних засобів, які використовувалися до років (крім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, і тракторів), — 2;
- для суден, а також літаків і вертольотів, що використовувалися більше 8 років, — 3;
- для решти транспортних засобів (крім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, і тракторів), які використовувалися більше 8 років, — 40.

Таблиця 15.5

ПІЛГИ ЗІ СПЛАТИ ЗБОРУ ПЕРШОЇ РЕЄСТРАЦІЇ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ

№ з/п	Найменування транспортних засобів
1	транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, закріплені на праві оперативного управління за військовими частинами, військовими навчальними закладами, установами та організаціями Збройних Сил України, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики з питань національної безпеки у воєнній сфері, оборони і військового будівництва
2	транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, закріплені на праві оперативного управління за військовими формуваннями головного органу в системі центральних органів виконавчої влади у сфері охорони громадського порядку, забезпечення громадської безпеки, безпеки дорожнього руху, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному таким головним органом
3	транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, що закріплені на праві оперативного управління за підрозділами служби цивільного захисту, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення
4	транспортні засоби швидкої медичної допомоги
5	машини і механізми для сільськогосподарських робіт — товарні позиції 8432 і 8433 згідно з УКТ ЗЕД
6	причепи (напівпричепи)
7	Мопеди
8	Велосипеди

Збір за користування радіочастотним ресурсом України — загальнодержавний збір, який справляється як плата за користування радіочастотним ресурсом України.

Платниками збору є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, які користуються радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

- ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;
- ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;
- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;
- дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Збір за спеціальне використання води — загальнодержавний збір, який справляється водокористувачами, які повністю утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, використовують обсяги води для господарської діяльності, направленої на отримання доходу у грошовій, матеріальній чи нематеріальній формах, збір обчислюється на загальних підставах з усього обсягу використаної води з урахуванням обсягу втрат води в їх системах постачання.

Ставки податків відображено в табл. 15.6.

Синтетичний та аналітичний облік податків та платежів

Первинними документами для нарахування податків та платежів є розрахунки з бухгалтерії, розрахунки з ПДВ — податкові накладні.

Первинними документами щодо сплати податків та платежів є виписки з реєстраційних (спеціальних реєстраційних) рахунків органів ДКУ.

СТАВКИ ПОДАТКІВ

№ з/п	Платники податку	Об'єкт оподаткування	Ставки податку	Пункт, підпункт роздл ПКУ
Податок на прибуток				
1	Бюджетні установи, зареєстровані як неприбуткові організації	доходи від неосновної діяльності	з 01.04.2011 по 31.12.2011 включно-23 %; з 01.01.2012 по 31.12.2012 включно-21 %; з 01.01.2013 по 31.12.2013 включно-19 %; з 01.01.2014 року — 16 %.	п. п. 14.1.121, п. 152.6, ст. 157 п. 10 розділу XIX
Податок на доходи фізичних осіб				
2	Працівники бюджетних установ	доходи, одержані, у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами	15 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП 17 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	абз. 1 п. 167.1 Розділу IV абз. 2 п. 167.1 Розділу IV
		суми надмірно витрачених грошових коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, та не повернених в установленний строк	15 % — із суми, що не перевищує 10-кратний розмір МЗП, установленної законом на 1 січня звітного податкового року, і 17 % — із суми перевищення	п. 170.9, п.п. 164.5

№ з/п	Платники податку	Об'єкт оподаткування	Ставки податку	Пункт, підпункт розділ ПКУ
3	Учні, студенти, аспіранти або ад'юнкти	стипендія, яка виплачується з бюджету в сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року	15 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП 17 % — у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	абз. 1 п. 167.1 Розділу IV абз. 2 п. 167.1 Розділу IV
Податок на додану вартість				
4	Бюджетні установи — платники ПДВ	сума від здійснення операцій з поставки товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території	20 % — до кінця 2013 року; 3 1 січня 2014 — 17 % нульова ставка	пп. 187.1, 198.2 розд. V, п. 10 підрозд. 2 розд. XX, п. 187.10, п. 187.7, п. 195.2
Плата за землю				
5	Бюджетні установи, які надають в оренду приміщення (або їх частин) іншим юридичним особам (крім бюджетних установ)	площі, надані в оренду	нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації нормативна грошова оцінка, визначена з урахуванням застосування відповідного коефіцієнта функціонального використання площі залежно від виду економічної діяльності орендаря — з 01.01.2015 р.	п. 274, п. 275 п. 276.5

Збір за першу ресестрацію транспортного засобу				
6	Бюджетні установи — власники автомобілів	Вартість новоприданого транспортного засобу та транспортного засобу, який раніше в Україні не ресеструвався	залежать від виду транспортного засобу та його технічних характеристик (для коливних транспортних засобів — це об'єм циліндрів двигуна в куб. см або потужність двигуна в кВт; для суден — потужність двигуна у кВт або довжина корпусу судна в сантиметрах; для літаків, вертольотів — максимальна злітна маса в кілограмах)	п. 234
Збір за користування радіочастотним ресурсом України				
7	Бюджетні установи — користувачі радіочастотного ресурсу України	ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та виробничого пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм	залежать від виду радіов'язку, діапазону радіочастот та ставки збору за 1 МГц смуги радіочастот на місяць в гривнях	ст. 318 — 320 розділу XV
Збір за спеціальне використання води				
8	Бюджетні установи — водокористувачі, які використовують обсяги води для господарської діяльності	обсяг використаної води з урахуванням обсягу втрат води в їх системах постачання, який використовується для господарської діяльності, направленої на отримання доходу у грошовій, матеріальній чи нематеріальній формах	залежать від виду води, регіону, в якому знаходяться бюджетні установи та потреб, відповідно до яких використовується вода	п. п. 326.13

Для обліку розрахунків за податками та платежами до бюджету Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено активно-пасивний рахунок 64 «Розрахунки з податків та платежів», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 15.7.

Таблиця 15.7

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 64 «РОЗРАХУНКИ ІЗ ПОДАТКІВ І ПЛАТЕЖІВ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	Назва	
1	641	Розрахунки за платежами і податками в бюджет	Обліковуються розрахунки установи з бюджетом з податків і платежів
2	642	Інші розрахунки з бюджетом	Обліковуються інші розрахунки бюджетної установи, що згідно з чинним законодавством підлягають перерахуванню до Державного бюджету України: неповернена сума кредиторської і депонентської заборгованості бюджетної установи після закінчення терміну позовної давності, отримані штрафи, пені та неустойки, а також інші суми, що підлягають перерахуванню до Державного бюджету України

За кредитом субрахунків 641, 642 відображаються суми фактично утриманих та нарахованих податків і платежів до бюджету. За дебетом відображається факт перерахування податків та платежів у дохід бюджету.

Кредитове сальдо показує заборгованість установи перед бюджетом, тобто суму, яку установа повинна перерахувати до бюджету.

Дебетове сальдо означає переплату бюджету (податковий кредит), тобто надлишково перераховану суму до бюджету, яку необхідно зарахувати в рахунок чергових платежів або повернути установі.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків за податками та платежами відображено в табл. 15.8.

Аналітичний облік розрахунків за платежами і податками ведеться окремо за кожним видом податків і платежів на Картках ф. 292 а (у книзі ф. 292). На підставі даних аналітичного обліку складають декларації, розрахунки стану розрахунків за платежами в бюджет.

Таблиця 15.8

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ
ТА ПЛАТЕЖАМИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Сума ПДВ, включена постачальниками, різними кредиторами і дебіторами в рахунок на придбання матеріальних цінностей (одержання послуг), якщо сума ПДВ включається до податкового кредиту (при оплаті коштами спеціального фонду)	641 (субрахунок 641/1)	361, 362, 364, 675
2	Сума коштів, одержаних від реалізації будівель і споруд, які підлягають перерахуванню в дохід державного бюджету	811	642
3	Утримано податок на доходи фізичних осіб		
	із заробітної плати працівників бюджетних установ	661	641/3
	із стипендії учнів, студентів, аспірантів, докторантів тощо	662	641/3
	із гонорару працівників бюджетних установ	669	
	Нараховано:		
4	суму ПДВ на реалізовану продукцію (надані послуги) — при умові, що установа зареєстрована як платник податку	811	641/1
	податок на прибуток		641/2
	плату на землю	801, 811	641/4
	збір за першу реєстрацію транспортного засобу	801, 811	641/5
	збір за користування радіочастотним ресурсом України		641/6
	збір за спеціальне використання води		641/7
5	Нараховано штрафи та пеню за несвоєчасну сплату податків	811	641
6	Здійснено перерахування до Державного бюджету України податків та інших платежів	641, 642	321, 323

Синтетичний облік розрахунків за платежами і податками до бюджету відображаються в різних меморіальних ордерах, а саме:

- 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків», 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» — відображення сплати податків та платежів до бюджету;

- 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами», 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами», 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів», 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» — відображення суми ПДВ, включеної постачальниками, різними кредиторами і дебіторами в рахунок на придбання матеріальних цінностей (одержання послуг), якщо сума ПДВ включається до податкового кредиту (при оплаті коштами спеціального фонду);

- 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» — відображення утримання податку на доходи фізичних осіб із заробітної плати та гонорарів працівників бюджетних установ, стипендій учнів, студентів, аспірантів, докторантів;

- 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» — відображення суми ПДВ на реалізовану продукцію (надані послуги) — при умові, що бюджетна установа зареєстрована відповідно до чинного законодавства як платник податку;

- 274 (бюджет) — відображення нарахування інших податків та платежів.

16. Облік на позабалансових рахунках (характеристика та призначення позабалансового обліку, облікова реєстрація об'єктів позабалансового обліку, позабалансовий облік необоротних активів та запасів, непередбачених та списаних активів та зобов'язань, гарантій та забезпечень, матеріальних цінностей, закуплених шляхом внутрівідомчої передачі, списаних активів та зобов'язань, бланків суворої звітності)

Характеристика та призначення позабалансового обліку

Позабалансові рахунки — це рахунки, які призначені для обліку активів і розрахунків, які вилучені з обороту установи й не відображаються в балансі.

Призначенням позабалансового обліку є:

- своєчасне оформлення документів про надходження та вибуття об'єктів, що обліковуються на позабалансових рахунках;
- контроль за збереженням та використанням об'єктів позабалансового обліку;
- правильна організація синтетичного та аналітичного обліку об'єктів позабалансового обліку;
- надання інформації про ці об'єкти для потреб управління, оцінка можливої зміни кредитоспроможності та фінансової стійкості установи чи організації в майбутньому.

Отже, позабалансовий облік призначений для відображення таких господарських фактів, які не впливають у даний момент на стан активів, капіталу та зобов'язань установи, проте вимагають спостереження і контролю.

На рахунках позабалансового обліку бюджетні установи відображають матеріальні цінності, інші активи та зобов'язання, що не належать установі або перебувають у тимчасовому розпорядженні.

Характеристику рахунків позабалансового обліку відображено в табл. 16.1.

Таблиця 16.1

ХАРАКТЕРИСТИКА РАХУНКІВ ПОЗАБАЛАНСОВОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Рахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	01	Орендовані необоротні активи	Обліковуються необоротні активи, прийняті від сторонніх організацій за договором оренди, за вартістю, передбаченою договором
2	02	Активи на відповідальному зберіганні	Обліковуються: <ul style="list-style-type: none"> ● товарно-матеріальні цінності, прийняті установою на відповідальне зберігання, включаючи спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами; ● товарно-матеріальних цінностей, оплачені вищестоящим органом із державного та місцевих бюджетів і відвантажені установам своєї системи, які перебувають на інших бюджетах; ● усі види обладнання і предмети тирів, спортивних стрільбищ, кабінетів військової дисципліни учбових закладів

Таблиця 16.1

№ з/п	Рахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
3	04	Непередбачені активи і зобов'язання	Обліковуються перехідні призи, прапори, кубки, які засновані різними організаціями і отримані від них для нагороди команд-переможців. Призи, прапори, кубки враховуються на протязі всього періоду їх знаходження в даній установі
4	05	Гарантії та забезпечення	Обліковуються: заборгованість за учнями і студентами за не повернене ними обладнання, білизну, інструменти та інші цінності; списані з балансу матеріальні цінності бюджетних установ, за недостачами і крадіжками за якими не встановлено винних осіб, відносно яких справи знаходяться на розгляді в слідчих органах
5	06	Матеріальні цінності, закуплені шляхом централізованого постачання	Обліковуються матеріальні цінності, придбані за внутрівідомчої передачі майна
6	07	Списані активи та зобов'язання	Обліковується заборгованість протягом п'яти років з моменту списання для нагляду за можливістю її стягнення у разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів
7	08	Бланки суворого обліку	Обліковуються: бланки суворого обліку, що перебувають на зберіганні і видаються в підзвіт (квитанційні книжки, атестати, дипломи, бланки посвідчень тощо); бланки суворої звітності у відповідності з переліками, затвердженими міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади. Також на цьому рахунку обліковуються путівки, отримані безоплатно від громадських, профспілкових та інших організацій. Путівки повинні зберігатися в касі нарівні з грошовими документами
8	09	Призначення та зобов'язання	Обліковуються суми коштів загального та спеціального фондів, планові асигнування та зобов'язання сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) рад, що утримуються із сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів

Облікова реєстрація об'єктів позабалансового обліку

Регістром аналітичного обліку позабалансових рахунків є меморіальний ордер 16 «Накопичувальна відомість позабалансового обліку» або у книгах позабалансового обліку.

У накопичувальній відомості ведеться облік надходження та вибуття за об'єктами позабалансового обліку.

Позабалансовий облік необоротних активів та запасів

Прийняті в оперативну оренду основні засоби і нематеріальні активи зараховуються на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою (залишковою) і первісною вартістю орендодавця, що зазначається в договорі операційної оренди.

Збільшення залишку рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» відбувається у разі прийняття на облік основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що отримані в оперативну оренду, зменшення — при їх поверненні орендодавцю та у випадках перенесення заборгованості перед орендодавцем за орендовані необоротні активи на баланс.

Аналітичний облік орендованих необоротних активів ведеться за видами таких активів за інвентарними номерами орендодавця.

Регістром аналітичного обліку таких необоротних активів є копія інвентарної картки об'єкта або витяг з інвентарної картки. На підставі документів про повернення об'єкта орендодавцю бухгалтерія орендаря списує його з позабалансового рахунку 01, вилучає з картотеки відповідну інвентарну картку та зберігає її разом з актом приймання — передачі.

Кореспонденцію рахунків з обліку орендованих необоротних активів відображено в табл. 16.2.

Таблиця 16.2

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ОРЕНДОВАНИХ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Прийнято в оренду необоротні матеріальні активи	01	
2	Повернуто орендодавцю необоротні матеріальні активи		01

Активи на відповідальному зберіганні обліковуються на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Цей рахунок призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться в установі та не є її власності. На цьому рахунку також обліковуються:

- спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами;
- товарно-матеріальні цінності, оплачені вищим органом із державного та місцевих бюджетів і відвантажені установам своєї системи, які перебувають на інших бюджетах;
- усі види обладнання і предмети тирів, спортивних стрільбищ, кабінетів військової дисципліни навчальних закладів тощо.

На цьому рахунку також ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але не сплачених товарно-матеріальних цінностей, заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ понад кількість, зазначену у видаткових документах постачальників; оплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, не залежних від установи, тощо. Такі цінності (залишені на відповідальне зберігання) повинні зберігатися окремо від власних.

Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться за підприємствами — власниками, видами, сортами та місцями зберігання.

В дебеті рахунку відображають вартість цінностей, прийнятих на зберігання, а в кредиті вартість зазначених цінностей списують у зв'язку з їх відвантаженням або придбанням права власності на них після відповідної домовленості з постачальником.

Облік таких цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних документах тощо.

Кореспонденцію рахунків з обліку активів на відповідальному зберіганні відображено в табл. 16.3.

Позабалансовий облік непередбачених та списаних активів та зобов'язань

Для обліку непередбачених активів та зобов'язань використовується позабалансовий рахунок 04 «Непередбачені активи і зобов'язання».

Непередбачені активи — це активи, що виникли при узгодженні минулих господарських операцій та стануть реальними,

якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій. Це визначення містить три основні характеристики непередбачених активів:

- наявна обставина;
- невизначеність кінцевого результату цієї обставини;
- вирішення невизначеності на основі однієї або кількох майбутніх подій.

Таблиця 16.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ АКТИВІВ
НА ВІДПОВІДАЛЬНОМУ ЗБЕРІГАННІ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Прийнято на відповідальне зберігання товарно-матеріальні цінності, за якими не акцептовані розрахункові документи	02	
2	Списано у разі зарахування на баланс або повернуто товарно-матеріальні цінності, прийняті на відповідальне зберігання		02
3	Передавання спеціального обладнання зі складу в науковий підрозділ для виконання робіт за господарськими договорами	02	
4	Списання з позабалансового рахунку вартості обладнання, яке не повернуто замовнику після завершення теми і яке використовується як матеріальні цінності		02

На окремому субрахунку ведеться накопичення інформації про наявність непередбачених активів, щодо яких існує ймовірність надходження економічних вигод у сумі очікуваного відшкодування збитків. Списуються непередбачені активи в міру того, як вони визнаються чи не визнаються при вирішенні невизначених подій.

Під **непередбаченим зобов'язанням** розуміють зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних витрат.

На цьому субрахунку накопичують інформацію про наявність непередбачених (потенційних) зобов'язань, під якими розуміють зобов'язання, що виникли під час узгодження минулих господарських операцій та стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій. Списуються непередбачені зобов'язання в міру того, як вони визнаються чи не визнаються при вирішенні невизначених подій.

На рахунку 04 «Непередбачені активи і зобов'язання» також обліковуються перехідні призи, прапори, кубки, які засновані різними організаціями і отримані від них для нагороди команд — переможців. Призи, прапори, кубки враховуються у продовж всього періоду їх знаходження в даній установі.

Аналітичний облік за згаданим рахунком, ведеться за видами активів та зобов'язань, що виникли при узгодженні минулих операцій.

Кореспонденцію рахунків з обліку непередбачених активів і зобов'язань відображено в табл. 16.4.

Таблиця 16.4

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ НЕПЕРЕДБАЧЕНИХ АКТИВІВ І ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Надходження непередбачених активів	04	
2	Виникнення непередбачених зобов'язань		04
3	Списання непередбачених активів у разі визнання чи невизнання	04	
4	Списання непередбачених зобов'язань у разі визнання чи невизнання		04

Позабалансовий облік гарантій та забезпечень

На рахунку 05 «Гарантії та забезпечення» враховується заборгованість за учнями і студентами за не повернене ними обладнання, білизну, інструменти та інші цінності.

Списання з балансу навчального закладу матеріальних цінностей, які рахуються за учнями та студентами, що вибули, на підставі наказу про їх відрахування. Не повернені учнями і студентами матеріальні цінності приймаються на позабалансовий облік і до них подається позов у встановленому чинним законодавством порядку. Крім цього, на цьому рахунку обліковуються списані з балансу матеріальні цінності бюджетних установ, за недостачами і крадіжками за якими не встановлено винних осіб, стосовно яких справи знаходяться на розгляді в слідчих органах.

Кореспонденцію рахунків з обліку гарантій та забезпечень відображено в табл. 16.5.

Таблиця 16.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ГАРАНТІЙ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видана гарантія виконання зобов'язань	05	
2	Погашена заборгованість по виданій гарантії		05
3	Отримано гарантію виконання зобов'язань	05	
4	Списано гарантії та забезпечення внаслідок погашення заборгованості, за якою вони були видані		05

Також на рахунку узагальнюють інформацію про:

- наявність та рух виданих установою гарантій та забезпечень щодо використання як власних зобов'язань та платежів, так і зобов'язань та платежів інших установ (за договорами поруки);
- наявність та рух отриманих гарантій та забезпечень, виконання зобов'язань та платежів.

Облік гарантій та забезпечень здійснюється за вартістю, виконання зобов'язань та платежів.

Аналітичний облік гарантій та забезпечень ведеться за кожною наданою та отриманою гарантією та забезпеченням.

**Позабалансовий облік матеріальних цінностей,
закуплених шляхом централізованого постачання**

На рахунку 06 «Матеріальні цінності закуплені шляхом централізованого постачання» обліковуються матеріальні цінності, придбані установою закупником за централізованим постачанням.

Придбані матеріальні цінності до передання установам-замовникам обліковуються за дебетом позабалансового рахунку 06, а передані матеріальні цінності списуються за кредитом рахунку 06.

Аналітичний облік за 06 рахунком ведеться за видами цінностей та партіями.

Кореспонденцію рахунків з обліку матеріальних цінностей за операціями з внутрівідомчої передачі відображено в табл. 16.6.

Таблиця 16.6

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ЗА ОПЕРАЦІЯМИ З ВНУТРІВІДОМЧОЇ ПЕРЕДАЧІ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Установою — закупником були придбані матеріальні цінності до передавання установам — замовникам	06	
2	Установою — закупником передані матеріальні цінності		06

Позабалансовий облік списаних активів та зобов'язань

У процесі діяльності установа може списувати безнадійну дебіторську заборгованість невідшкодовані винуватцями нестачі і втрати від псування цінностей. Установа повинна протягом строку позовної давності (три роки) вживати заходи щодо відшкодування таких сум, але, як правило, повної впевненості у їх поверненні вона не має. Для обліку таких сум і призначений рахунок 07 «Списані активи і зобов'язання»

Зарахування на позабалансовий рахунок 07 здійснюється одночасно зі списанням суми нестач і втрат від псування цінностей та дебіторської заборгованості на витрати установи.

Сума списаної дебіторської заборгованості обліковується на позабалансовому протягом п'яти років з моменту списання для нагляду за можливістю її стягнення у разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів.

Дебіторська заборгованість остаточно списується з субрахунку 07 після надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 «Каса», 32 «Рахунки в казначействі» чи інших рахунків обліку активів і кредитом рахунків обліку доходів або у зв'язку із закінченням строку обліку такої заборгованості.

Зменшення суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей на рахунку 07 відображається після вирішення питання про винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» і кредитом рахунків обліку доходів в сумі, що належить до відшкодування винуватцями.

Аналітичний облік за позабалансовим рахунком 07 «Списані активи» ведеться за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей.

Кореспонденцію рахунків з обліку списаних активів відображено в табл. 16.7.

Таблиця 16.7

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ СПИСАНИХ АКТИВІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено дебіторську заборгованість, списану з балансу внаслідок неплатоспроможності боржника	07	
2	Відображено суму невідшкодованих нестач та втрат від псування цінностей внаслідок не встановлення та неплатоспроможності винних осіб	07	
3	Списано дебіторську заборгованість у разі погашення боржником заборгованості		07
4	Списано суму невідшкодованих нестач та втрат від псування цінностей у випадку встановлення винних осіб		07

Позабалансовий облік бланків суворої звітності

Згідно з Правилами виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку, затвердженими спільним наказом МФУ, СБУ і МВС України від 25.11, 15.11, 24.11.93 № 98/118/740, до бланків документів суворої звітності належать:

- бланки суворого обліку, що перебувають на зберіганні і видаються в підзвіт (паспорт, свідоцтва про народження, одруження і розірвання шлюбу, зміну прізвища, імені, по батькові; трудова книжка і вкладиш до неї; посвідчення водія, службове, військове, ветеранів, інвалідів; дипломи про освіту, присвоєння звання; пенсійна книжка; пенсійні листки, листки тимчасової непрацездатності);
- проїзні документи (квитки на проїзд у залізничному, морському, річковому і повітряному транспорті; документи на перевезення вантажів; військові проїзні документи);
- знаки поштової оплати (поштові марки, конверти з марками, листівки з марками);

- документи, що обслуговують грошовий обіг (книжки ощадні, чекові, депозитні); чеки грошові, майнові, розрахункові; бланки фінансування, страхування; акредитиви; марки податкові, митні; довіреності на видачу коштів, пенсій, майна; сертифікати якості, на право вивезення та ввезення; поліси страхування; ліцензії;

- бланки білетів тиражних та миттєвих лотерей;

- путівки, отримані безоплатно від громадських, профспілкових та інших організацій тощо.

Бланки суворої звітності також може бути передбачено іншими документами, затвердженими міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади. Так, бланки медичних книжок затверджені наказом МОЗ України від 11.03. 1998 р. № 66 «Про затвердження форми первинного обліку 1-ОМК та Інструкції щодо порядку її ведення». Типові форми первинного обліку бланків суворої звітності затверджені наказом Мінстату України від 11.03.96 р. № 67 «Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності».

Документація бланків суворої звітності відображено в табл. 16.8

Таблиця 16.8

ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ БЛАНКІВ СУВОРОЇ ЗВІТНОСТІ

№ з/п	Форма документа	Назва документа
1	СЗ-1	Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності
2	СЗ-2	Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності
3	СЗ-3	Акт на списання використаних бланків суворої звітності
4	СЗ-4	Акт перевірки наявності бланків суворої звітності
5	СЗ-5	Картка — довідка про видані та використані бланки суворої звітності

Виготовлення бланків суворого обліку здійснюється згідно із Поста новою КМУ від 19.04. 1993 р. № 283 «Про встановлення порядку виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку». Бланки документів суворого обліку виготовляються поліграфічними установами згідно із замовленнями. На кожному примірнику бланка документів суворого обліку зазначається його серія

та номер. Бланки документів мають передбачений ступінь захисту як цінні папери та розрізняються за кольором залежно від їх видів.

У зв'язку з тим, що бланки суворого обліку належать до власних активів їх облік здійснюється як на балансових, так і позабалансових рахунках. В позабалансовому обліку бланки суворого обліку обліковуються на однойменному рахунку 08 «Бланки суворого обліку». В цей же час, на балансі бланки суворого обліку обліковуються на субрахунку 331 «Грошові документи в національній валюті». На балансових рахунках вони відображаються за собівартістю, а на позабалансових за умовною вартістю.

Кореспонденцію рахунків з обліку бланків суворої звітності відображено в табл. 16.9.

Таблиця 16.9

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ БЛАНКІВ СУВОРОЇ ЗВІТНОСТІ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування бланків суворої звітності (акредитиви, чекові книжки, талони на бензин, мазут, харчування, путівки в будинки відпочинку, санаторії, на турбази, отримані повідомлені на поштові перекази, поштові марки і марки держмита, бланки трудових книжок і вкладиші до них тощо) вартість бланків без ПДВ	331	321, 323, 364, 675
	Водночас проводиться запис на позабалансовому рахунку 08	08	
2	Видання в підзвіт бланків суворої звітності (талони на бензин, бланки трудових книжок тощо)	362	331
3	Списання витрачених бланків суворої звітності на підставі акта	80, 81	331, 362
	Водночас проводиться списання з позабалансового рахунку		08

Збільшення залишку рахунку 08 «Бланки суворого обліку» відбувається при надходженні (прийнятті на облік) бланків суворого обліку, зменшення — після використання або списання як непридатних чи таких, що не є в наявності.

Облік на рахунку 08 «Бланки суворого обліку» здійснюється як у кількісному, так і вартісному вираженні.

В аналітичному обліку наводяться дані про місце зберігання, нумерацію, кількість і вартість таких бланків.

17. Види та форми оплати праці працівників бюджетних установ (договірне регулювання трудових відносин, оперативний облік персоналу та облік використання робочого часу працівників бюджетних установ, форми і системи оплати праці, структура фонду оплати праці)

Договірне регулювання трудових відносин

Основні положення з оплати праці регламентовано Кодексом законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII (далі КЗпП).

Економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників регламентуються Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995 року № 108/95-ВР.

Організація оплати праці здійснюється на підставі:

- законодавчих та інших нормативних актів;
- генеральної угоди на державному рівні;
- галузевих, регіональних угод;
- колективних договорів;
- трудових договорів.

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

Колективний договір укладається для визначення прав, обов'язків та відповідальності працівників, з одного боку, та власника або його представника, з іншого.

Трудовий договір — це угода між працівником і керівником установи, організації або уповноваженим ним органом, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу визначену цією угодою, із дотриманням внутрішнього трудового розпорядку, а власник установи, організації або уповноважений ним орган зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Практикується також прийом на роботу за конкурсом.

Оперативний облік персоналу

Чисельність працівників бюджетних установ визначається штатним розписом.

Штатний розпис бюджетної установи являє собою затверджений вищою установою перелік найменувань посад постійних спів-

робітників із зазначенням кількості однойменних посад (вакансій) та посадових окладів за структурними підрозділами установи.

Залежно від виконуваних функцій чи сфер застосування праці персонал бюджетних установ поділяється так:

- основні працівники, на яких покладено виконання головних функцій, закріплених за відповідною установою в загальній системі поділу праці (педагогічний персонал, професорсько-викладацький склад, наукові працівники, лікарі);

- допоміжно-технічний персонал, завдання якого-обслуговувати основних працівників у виконанні покладених на них функцій (середній медичний персонал, навчально-допоміжний та інший персонал);

- адміністративно-господарський і молодший обслуговуючий персонал (забезпечення узгодженості робіт між структурними підрозділами, створення умов праці, утримання приміщень тощо).

Працівники, які обіймають посади в державних органах та їхньому апараті, згідно з Законом України «Про державну службу» від 16.12.93 № 3724-ХІІ є державними службовцями. Під час прийняття на роботу вони складають присягу, і їм присвоюється відповідний ранг у межах категорії (табл. 17.1).

Таблиця 17.1

**РАНЖУВАННЯ РАНГІВ ЗГІДНО
З КАТЕГОРІЄЮ ДЕРЖАВНИХ СЛУЖБОВЦІВ**

Категорія	Ранг	Категорія	Ранг
Перша	1	П'ята	9
	2		10
	3		11
Друга	3	Шоста	11
	4		12
	5		13
Третя	5	Сьома	13
	6		14
	7		15
Четверта	7		
	8		
	9		

Персонал військових формувань поділяється на військовослужбовців і цивільних працівників. Перші перебувають на військовій службі. Згідно зі ст. 2 Закону України від 25.03.1992 № 2333-ХІІ «Про загальний військовий обов'язок і військову службу» встановлюються такі види військової служби: строкова військова служба; військова служба за контрактом солдатів, матросів, сержантів і старшин; військова служба за контрактом прапорщиків і мічманів; військова служба (навчання) за контрактом курсантів (слухачів) вищих військових навчальних закладів, а також вищих навчальних закладів, які мають кафедри військової підготовки, відділення військової підготовки, інститути військової підготовки з програмами підготовки на посади осіб офіцерського складу; військова підготовка за контрактом осіб офіцерського складу; кадрова військова служба осіб офіцерського складу, зарахованих до Збройних сил України та інших військових формувань до впровадження військової служби за контрактом.

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

Загальна чисельність працівників бюджетної установи називається **обліковою чисельністю**, або **штатним (обліковим) складом**. Для виконання окремих робіт на короткий час можуть залучатися особи, які не перебувають у штаті установи і працюють за трудовою угодою; такі працівники належать до нештатного (необлікового) складу.

Оперативний облік персоналу веде відділ кадрів на бланках типових форм, затверджених наказом Державного комітету статистики України від 05.12.2008 № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці»

Первинну облікову документацію оперативного обліку персоналу відображено в табл. 17.2.

Таблиця 17.2

**ПЕРВИННА ОБЛІКОВА ДОКУМЕНТАЦІЯ
ОПЕРАТИВНОГО ОБЛІКУ ПЕРСОНАЛУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Індекс	Назва документа
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)

Облік використання робочого часу працівників бюджетних установ

Правильність розрахунку заробітної плати залежить від обліку відпрацьованого часу працівника.

Робочим часом вважається період (періоди, якщо між ними виникали розриви), коли працівник відповідно до трудового договору і правил внутрішнього розпорядку виконує свої трудові обов'язки.

Основні показники, що характеризують робочий час працівників бюджетних установ і режим їхньої роботи наведено на рис. 17.1.



Рис. 17.1. Робочий час працівників бюджетних установ

Основним джерелом інформації про використання робочого часу в бюджетних установах є дані табельного обліку. У разі потреби проводять «фотографії» робочого дня, хронометражні спостереження та інші заходи одночасного обстеження.

Табель використання робочого часу (ф. П-5) являє собою спеціальний іменний список працівників структурного підрозділу установи чи організації, призначений для фіксації інформації про використання робочого часу працівників в розрізі структурного підрозділу, табельного номеру посади за днями місяця.

Облік виходів на роботу й часу залишення її в таблиці використання робочого часу можна вести двома способами:

- відмічати всіх, хто вийшов, не вийшов на роботу, а також фіксувати запізнення, понаднормові години;
- реєструвати лише відхилення від нормального використання робочого часу (невиходу, запізнення, понаднормовані роботи).

Табель використання робочого часу (ф. П-5) відкривають щомісячно за 2—3 дні до початку розрахункового періоду на підставі таблиця використання робочого часу за минулий місяць із зазначенням прізвище, ім'я, по батькові, статтю, табельного номеру кожного працівника.

Схему руху обліку використання робочого часу працівників бюджетних установ відображено на рис. 17.2.

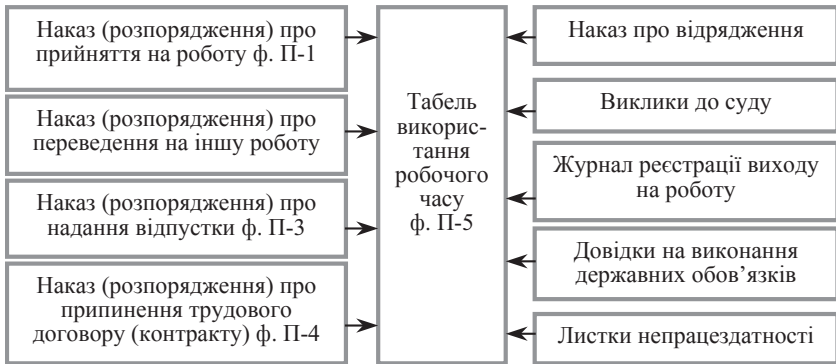


Рис. 17.2. Схема руху обліку використання робочого часу працівників бюджетних установ

Форми і системи оплати праці

Система оплати праці — це спосіб обчислення розмірів винагороди, що підлягає виплаті працівникам установи згідно із здійсненими ними витратами праці або за результатами роботи.

Основою організації оплати праці є **тарифна система**, яка містить тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників — залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на підставі:

- тарифної ставки робітника першого розряду, яку встановлюють у розмірі, що перевищує законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати;
- міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів).

Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляє Міністерство праці України.

Рівень мінімальної ставки не може бути нижчим від державного, але може перевищувати його за умови дотримання норм і гарантій, передбачених законодавством, генеральною і галузевими (регіональними) угодами. Такий рівень фіксується в колективному договорі та є підставою для розроблення тарифних ставок і окладів з урахуванням кваліфікації працівників, видів і складності робіт.

Розрізняють такі основні форми тарифної системи оплати праці:

- **почасова** — це оплата праці за одиницю часу згідно з тарифною ставкою;
- **відрядна** — це оплата праці за кількість виконаної роботи і розцінку за одиницю продукцію.

Як і почасова, так і відрядна форми оплати праці мають декілька різновидів відображені на рис. 17.3.

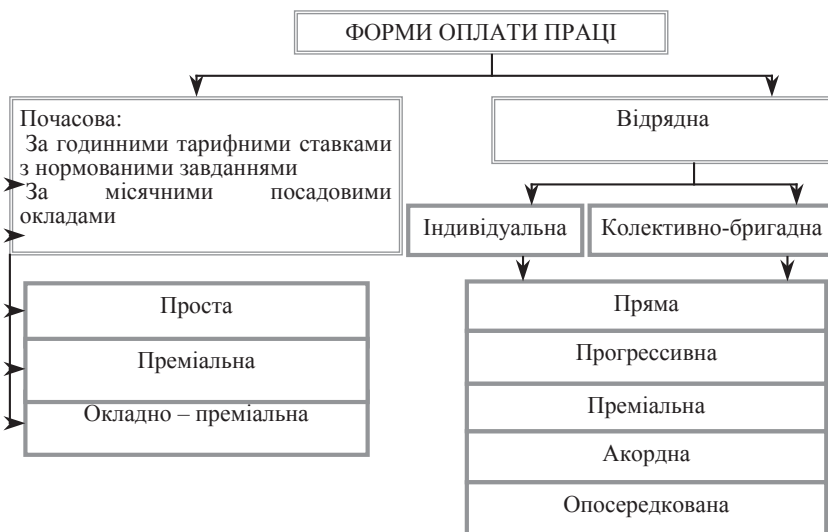


Рис. 17.3. Класифікація форм оплати праці у бюджетних установах

Проста почасова форма оплати праці — це оплата за кількість відпрацьованого часу (годину) з урахуванням кваліфікації працівника.

Погодинно-преміальна форма оплати праці використовується для підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах їхньої праці.

Окладно-преміальна форма оплати праці — це оплата праці керівників і спеціалістів за посадовим окладам, який відображає їхню кваліфікацію, а залежно від досягнутих результатів виплачують премію за їх високу якість роботи.

Пряма відрядна форма оплати праці — це відрядна розцінка, котра визначається діленням годинної ставки, що відповідає розряду конкретної роботи, на годинну норму виробітку.

Відрядно-прогресивна форма оплати праці передбачає зростання відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня, зміни.

Акордна форма оплати праці застосовується коли виконавцю (виконавцям) заробітну плату нараховують за певну виконану роботу.

Опосередковано-відрядна форма оплати праці застосовується для допоміжних робітників, розмір заробітної плати яких ставиться в залежності від результатів праці робітників, яких вони обслуговують.

Відрядна форма оплати праці в бюджетних установах має обмежене застосування.

Домінантною формою оплати праці в бюджетних установах є почасова, яка має два різновиди — штатно-окладну та погодинну систему.

Штатно-окладна система оплати праці передбачає встановлення кожному працівникові місячного окладу (ставки) відповідно до посади, яку він обіймає.

Погодинна система оплати праці передбачає наявність погодинних тарифних ставок. Зокрема, встановлено ставки погодинної оплати праці працівників усіх галузей економіки за проведення навчальних занять.

Структура фонду оплати праці

Згідно Закону України «Про оплату праці» **заробітна плата** — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за

трудоим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата поділяється на основну, додаткову, інші заохочувальні та компенсаційні виплати відображено на рис. 17.4.

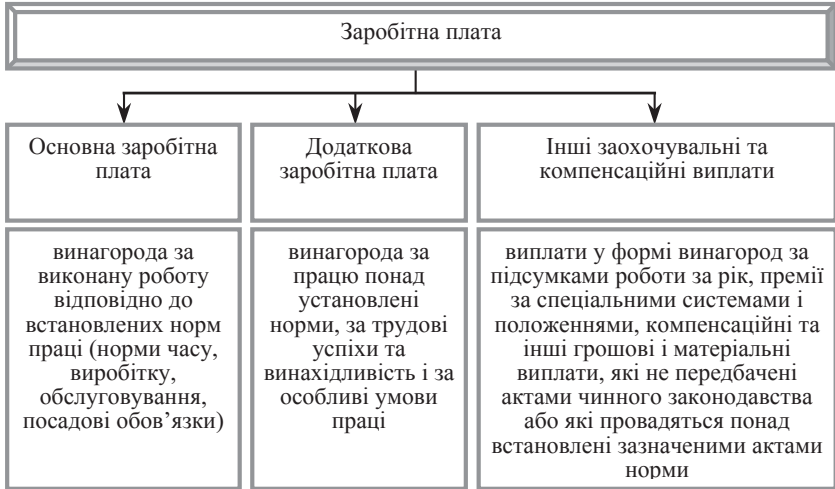


Рис. 17.4. Структура заробітної плати бюджетних установ

Держава регулює оплату праці працівників бюджетних установ:

- установленням розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій (табл. 17.3);
- установленням умов і розмірів оплати праці працівників на підставі законодавчих та інших нормативних актів України, генеральної, галузевих і регіональних угод, колективних договорів у межах асигнувань за рахунок загального та спеціального фондів;
- оподаткуванням доходів працівників.

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).

Основна й додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати утворюють фонд заробітної плати (рис. 17.5), який використовується у суворій відповідності з його цільовим призначенням у межах сум, передбачених кошторисом доходів і видатків з урахуванням виконання плану розгортання мережі штатів і контингентів.

Таблиця 17.3

**РОЗМІР МІНІМАЛЬНОЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ,
ВСТАНОВЛЕНИЙ НА 2011 РІК**

Період	Розмір, грн.	Нормативний документ
Січень — березень	941,0	Закон України «Про Державний бюджет України на 2011 рік» від 23 грудня 2010 року № 2857-VI
Квітень — червень	960,0	
Жовтень — листопад	985,0	
Грудень	1004,0	

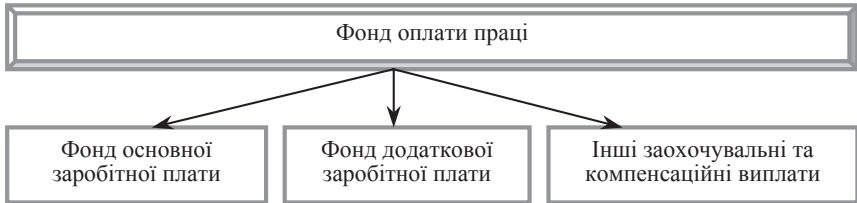


Рис. 17.5 Структура фонду оплати праці

Конкретний перелік усіх виплат, які належать до основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат, встановлено Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою Міністерством статистики України від 13.01.2004 № 5.

18. Облік нарахування заробітної плати праці працівників бюджетних установ (порядок нарахування заробітної плати, синтетичний та аналітичний облік нарахування заробітної плати, облік нарахування грошового забезпечення військовослужбовцям, облік відпусток, облік допомоги в разі тимчасової непрацездатності, облік матеріальної допомоги, порядок проведення індексації заробітної плати)

**Порядок нарахування заробітної плати
та грошового забезпечення**

Для нарахування заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці необхідні відомості про посадові оклади (штатний розпис), присвоєні розряди (накази (розпорядження)), годинні та-

рифні ставки (тарифну сітку), а також дані табельного обліку відпрацьованого ними часу за відповідний період (місяць). Нараховують заробітну плату раз на місяць.

Крім первинних документів, для розрахунків заробітної плати потрібно враховувати нормативні акти, що регулюють нарахування заробітної плати в бюджетних установах різних профілів.

З метою впорядкування оплати праці працівників бюджетних установ, а також створення механізму підтримання на постійному рівні оптимальних міжгалузевих співвідношень в оплаті праці постановою КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 20.08.2002 р. № 1298 (далі — постанова № 1298) було затверджено:

- єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників;
- схеми тарифних розрядів посад працівників всіх бюджетних установ;
- ставки погодинної оплати праці працівників усіх галузей економіки.

Тарифна ставка — це розмір заробітної плати за одиницю часу. Існують годинні, денні та місячні тарифні ставки. У бюджетних установах застосовуються переважно місячні тарифні ставки заробітної плати, які називаються посадовими окладами.

Формула розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) (1.1)

$$T_c = \text{Мінімальна } T_c \times T_k,$$

де *Мінімальна T_c* — тарифна ставка працівника I тарифного розряду;

T_k — тарифний коефіцієнт, що застосовують до відповідного тарифного розряду.

Посадові оклади (тарифні ставки) за розрядами Єдиної тарифної сітки визначаються шляхом множення окладу (ставки) працівника I тарифного розряду на відповідний тарифний коефіцієнт. У разі коли посадовий оклад (тарифна ставка) визначені у гривнях з копійками, цифри до 0,5 відкидаються, від 0,5 і вище — заокруглюються до однієї гривні.

Законом України «Про Державний бюджет України» посадові оклади (тарифні ставки) року установлювалися в такому порядку:

- для працівників, у яких посадові оклади менші, ніж розмір мінімальної заробітної плати, посадові оклади (тарифні ставки) у

штатних розписах установлювались на рівні мінімальної заробітної плати;

- для інших працівників посадові оклади розраховуються виходячи з розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника першого тарифного розряду відображених у табл. 18.1.

Для робітників, спільних для всіх бюджетних установ та організацій, установлено місячні оклади залежно від рівня кваліфікації роботи:

- проста некваліфікована або допоміжна робота (1 — 2 розряд);
- малокваліфікована робота (1 — 3 розряд);
- кваліфікована (складна робота) (2 — 5 розряд);
- висококваліфікована (особливо складна та відповідальна) робота (3 — 8 розряд).

Таблиця 18.1

**ПОСАДОВІ ОКЛАДИ (СТАВКИ
ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ) НА 2010—2011 РОКИ**

Тарифні розряди	Тарифні коефіцієнти	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.01.2011 — 613, 0 грн.	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.04.2011 — 625, 0 грн.	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.10.2011 — 641, 0 грн.	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.12.2011 — 654, 0 грн.
		Посадові оклади з 01.01.11 р. МЗП: 941,0	Посадові оклади з 01.04.11 р. МЗП: 960,0	Посадові оклади з 01.10.11 р. МЗП: 985,0	Посадові оклади з 01.12.11 р. МЗП: 1004,0
1	1	941	960	985	1004
2	1,09	941	960	985	1004
3	1,18	941	960	985	1004
4	1,27	941	960	985	1004
5	1,36	941	960	985	1004
6	1,45	941	960	985	1004
7	1,54	944	963	987	1007
8	1,64	1005	1025	1051	1073
9	1,73	1060	1081	1109	1131
10	1,82	1116	1138	1167	1190
11	1,97	1208	1231	1263	1288

Закінчення табл. 18.1

Тарифні розряди	Тарифні коефіцієнти	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.01.2011 — 613, 0 грн.	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.04.2011 — 625, 0 грн.	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.10.2011 — 641, 0 грн.	Розмір посадового окладу працівника 1-го тарифного розряду з 1.12.2011 — 654, 0 грн.
		Посадові оклади з 01.01.11 р. МЗП: 941,0	Посадові оклади з 01.04.11 р. МЗП: 960,0	Посадові оклади з 01.10.11 р. МЗП: 985,0	Посадові оклади з 01.12.11 р. МЗП: 1004,0
12	2,12	1300	1325	1359	1386
13	2,27	1392	1419	1455	1485
14	2,42	1483	1513	1551	1583
15	2,58	1582	1613	1654	1687
16	2,79	1710	1744	1788	1825
17	3,0	1839	1875	1923	1962
18	3,21	1968	2006	2058	2099
19	3,42	2096	2138	2192	2237
20	3,64	2231	2275	2333	2381
21	3,85	2360	2406	2468	2518
22	4,06	2489	2538	2602	2655
23	4,27	2618	2669	2737	2793
24	4,36	2673	2725	2795	2851
25	4,51	2765	2819	2891	2950

Для окремих працівників бюджетної сфери, для яких постановою № 1298 не визначено тарифних розрядів, посадові оклади (ставки заробітної плати) встановлюються в наступних розмірах:

- проректорам, заступникам керівників бюджетних установ, закладів та організацій, заступникам керівників структурних підрозділів цих установ, закладів та організацій встановлюються на 5—15 % нижче ніж посадовий оклад відповідного керівника;
- головних бухгалтерів — на 10—30 % нижче ніж посадовий оклад відповідного керівника;
- помічників керівників — на 30—40 % нижче ніж посадовий оклад відповідного керівника.

Місячна заробітна плата працівників бюджетних установ може перевищувати посадовий оклад за рахунок надбавок і доплат, різних за своєю економічною сутністю та розмірами (рис. 18.3).

Надбавки		
У розмірі 50% від посадового окладу (тарифної ставки)		
за високі досягнення у праці	за виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання)	за складність, напруженість у роботі
За почесні звання України, СРСР, союзних республік СРСР (від посадового окладу (ставки заробітної плати))		
«народний» – 40 %	«заслужений» – 20 %	
За спортивні звання (від посадового окладу (ставки заробітної плати))		
«заслужений тренер», «заслужений майстер спорту» – 20 %	«майстер спорту міжнародного класу» – 15 %	«майстер спорту» – 10 %
За знання та використання в роботі іноземної мови (від посадового окладу (ставки заробітної плати))		
однієї європейської – 10%	однієї східної, угро-фінської або африканської – 15 %	двох і більше мов – 25 %
Водіям автотранспортних засобів (установленої тарифної ставки за відпрацьований час)		
водіям II класу – 10 %	водіям I класу – 25 %	
Доплати		
У розмірі 50% від посадового окладу (тарифної ставки)		
за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників	за суміщення професій (посад)	за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт
У розмірі 40% від посадового окладу (тарифної ставки) за роботу в нічний час за кожну годину роботи з 10 годин вечора до 6 годин ранку		
За вчене звання (від посадового окладу (ставки заробітної плати))		
професора – 33 %	Доцента, старшого наукового співробітника – 25 %	
За наукову ступінь (від посадового окладу (ставки заробітної плати))		
Доктора наук – 25%	кандидата – 15 %	
За використання в роботі дезінфікуювальних засобів, а також працівників, які зайняті прибиранням туалетів – 10 % (посадового місячного окладу)		
Водіям автотранспортних засобів за ненормований робочий день – 25 % (установленої тарифної ставки за відпрацьований час)		

Рис. 18.3. Склад надбавок та доплат до посадових окладів працівників

Крім того працівники бюджетних установ мають право отримувати матеріальну допомогу, в тому числі на оздоровлення, в сумі не більше ніж один посадовий оклад на рік, крім матеріальної допомоги на поховання. Також керівники бюджетних установ мають право преміювати працівників у межах фонду оплати праці.

Склад заробітної плати основних працівників бюджетних установ відображено на рис. 18.4.

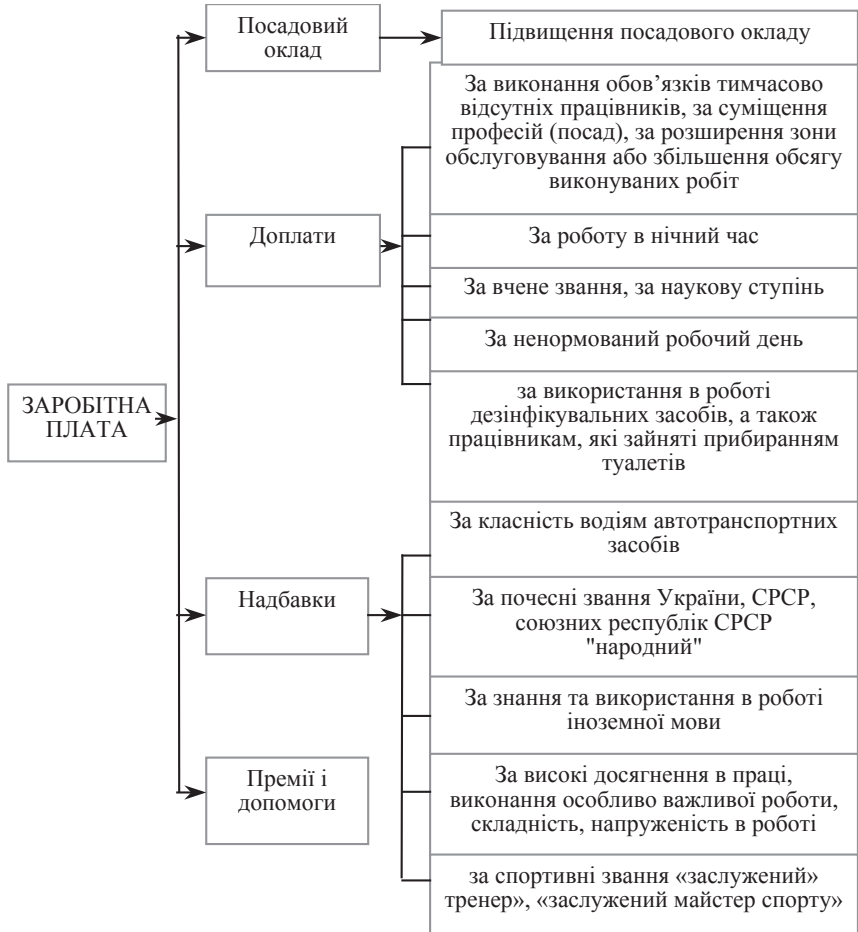


Рис. 18.4. Склад заробітної плати основних працівників бюджетних установ

На виконання постанови № 1298 міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, а також національна та галузеві академії наук затвердили за погодженням з Міністерством праці та соціальної політики України і Міністерством фінансів конкретні умови праці та розміри посадові оклади (ставки заробітної плати) працівників підвідомчих установ з урахуванням складності, відповідальності та специфіки їхньої роботи.

Умовами оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення, затвердженими наказом Міністерства праці та соціальної політики України та Міністерством охорони здоров'я України від 05.10.2005 р. № 308/519 передбачено що розміри посадових окладів (ставок заробітної плати) визначаються за тарифними розрядами Єдиної тарифної сітки, які встановлюються: професіоналам, фахівцям залежно від кваліфікаційної категорії; робітникам — від кваліфікаційного розряду в межах діапазону, визначеного для цих посад (професій) Класифікатором професій ДК 003:2005, затв. наказом Держспоживстандарту України від 26.12.2005 № 375

Тобто заробітної плати залежить від складності та умов виконавчої роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та діяльності установи, і максимальним розміром не обмежується.

Наказом Міністерства освіти і науки України «Про впровадження умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» від 26.09.2005 р. № 557 затверджено розміри посадових окладів (ставок заробітної плати) керівних науково-педагогічних, наукових працівників, професіоналів, фахівців та інших працівників, визначені на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці; схеми тарифних розрядів посад (професій) цих працівників; надбавки і доплати до посадових окладів (тарифних ставок).

Порядок встановлення посадових окладів (тарифних ставок) працівників в установах охорони здоров'я та вищих навчальних закладів відображено на рис. 18.5—18.6.

Оплату праці державних службовців здійснюють відповідно до Постанови КМУ «Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів» від 09.03.2006 р. № 268.

Склад заробітної плати державних службовців відображено на рис. 18.7.

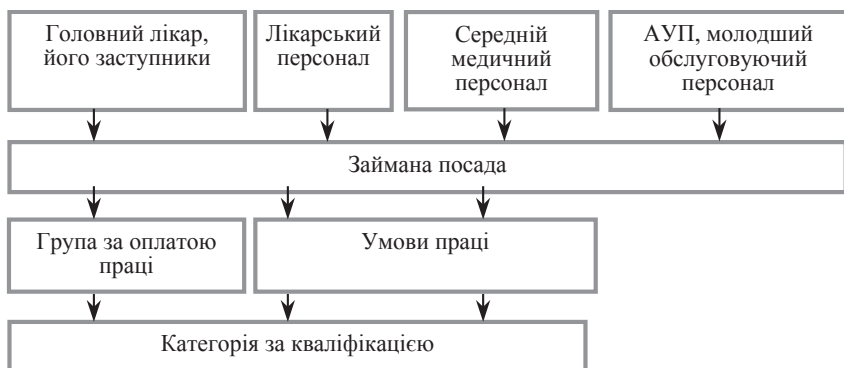


Рис. 18.5. Порядок встановлення посадових окладів працівників в установах охорони здоров'я

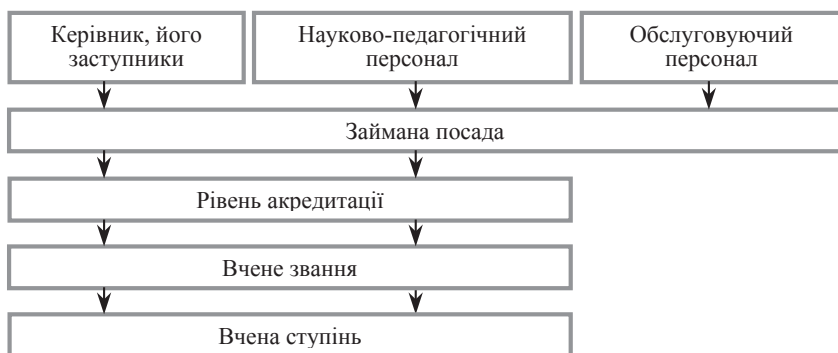


Рис. 18.6. Порядок встановлення посадових окладів працівників ВНЗ

Фонд грошового забезпечення військовослужбовців складається з окладів грошового утримання та додаткових видів грошового забезпечення. До окладів грошового утримання належать оклади за військовими званнями та посадові оклади. Додаткові види грошового забезпечення — це підвищення, надбавки, доплати, одноразові й щомісячні винагороди, морське грошове забезпечення, матеріальна і грошова допомоги, премії тощо.

Нараховують суми грошового забезпечення військовослужбовцям не підставі передбачених Положенням про фінансове господарство військової частини 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).



Рис. 18.7. Склад заробітної плати державних службовців

Розмір ставок заробітної плати (посадових окладів), а також надбавок до них у деяких галузях бюджетної сфери (освіта, охорона здоров'я, культура тощо) визначається на підставі щорічної тарифікації, яку здійснює постійна тарифікаційна комісія (за станом на 1 вересня в установах освіти і на 1 січня — в установах охорони здоров'я та бібліотечної мережі). Результати роботи комісія подає у вигляді тарифікаційних списків, які підписують усі члени тарифікаційної комісії та затверджує керівник установи вищого рівня.

Тарифні списки — єдині документи, що визначають розміри посадових місячних окладів, тарифних ставок і надбавок окремих працівників. Установлена за тарифікацією та зафіксована в тарифікаційних списках ставка заробітної плати виплачується працівникам щомісячно незалежно від кількості тижнів і робочих днів у різні місяці року.

Установлена за тарифікацією та зафіксована в тарифікаційних списках ставка заробітної плати виплачується працівникам щомісячно незалежно від кількості тижнів і робочих днів у різні місяці року.

Крім основної роботи, працівникам бюджетних установ дозволено працювати за сумісництвом.

Сумісництвом вважається виконання працівником, крім своєї основної, іншої регулярно оплачуваної роботи на засадах трудового договору у вільний від основної роботи час у тій чи іншій установі, організації. Порядок оплати сумісництва регламентується Постановою КМУ «Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій» від 03.04.1993 р. № 245 із доповненнями та Положенням про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затвердженим наказом Мінпраці України, Мінюстом України та МФУ 25.06.1993 р. № 43.

Схема нарахування заробітної плати за відпрацьований час (1.)

Заробітна плата = Кількість відпрацьованого x Кваліфікація працівника
працівника часу (годин/ днів) (годинна/ денна тарифна ставка)

Схема нарахування заробітної плати при прямій
відрядній оплаті праці

Заробіток = Кількість виробленої придатної продукції x Розцінка,
працівника (деталей, операцій)

Синтетичний та аналітичний облік нарахування заробітної плати та грошового забезпечення

Для обліку розрахунків із працівникам, що перебувають і не перебувають у штаті установ за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю призначено пасивний субрахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати» рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці».

Для розмежування обліку розрахунків з військовослужбовцями та працівниками військових частин субрахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати» розподіляється на субрахунки третього порядку:

- 661/1 «Розрахунки з грошового забезпечення військовослужбовців»;
- 661/2 «Розрахунки із заробітної плати працівників».

За кредитом цього субрахунку відображають нараховані суми, а за дебетом — утримання, вирахування, виплати, суми депонованої заробітної плати.

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

Заробітна плата та грошове забезпечення, нараховані працівникам за відпрацьований час або за виконану роботу, для бюджетних установ становить фактичні видатки за кодами економічної класифікації відображені в табл. 18.2.

Таблиця 18.2

ХАРАКТЕРИСТИКА КЕКВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

КЕКВ	Назва категорії	Призначення категорії
1111	Заробітна плата	Обліковує: а) заробітну плату за встановленими посадовими окладами (тарифними ставками) або розцінками всіх штатних працівників; надбавку за вислугу років; доплату за ранг, надбавки та доплати обов'язкового характеру (оплата роботи в нічний час, за науковий ступінь, за знання та використання в роботі іноземної мови тощо); б) надбавки, що носять заохочувальний характер; премії, які виплачуються як у грошовій, так і натуральній формі; в) матеріальну допомогу, допомогу на оздоровлення при наданні щорічної відпустки та в інших випадках за рішенням адміністрації установи (організації) відповідно до законодавства; г) оплату праці працівників, які не перебувають у штаті установи (організації), за виконання робіт згідно з договорами цивільно-правового характеру, уключаючи договір підядру (за винятком суб'єктів підприємницької діяльності)
1112	Грошове утримання військовослужбовців	Обліковує а) грошове утримання (забезпечення) військовослужбовців та осіб рядового і начальницького складу, у тому числі основні та додаткові види виплат; б) відшкодування податку з доходів 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 законодавство

Для обліку розрахунків з працівниками за сумами гонорару, що виплачуються позаштатному складу (композиторам, артистам, авторам тощо) за роботи і виступи за договорами і разовими замовленнями призначено пасивний субрахунок 669 «Інші розрахунки за виконані роботи»

Синтетичний облік нарахованої заробітної плати відображаються у Зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій — типова форма 405 (бюджет), яке є одночасно й меморіальним ордером 5.

За розрахунками з фонду грошового забезпечення та інших нарахувань військовослужбовцям складають окремий меморіальний ордер 5/1 за ф. 405, а із заробітної плати працівників — меморіальний номер 5/2 за ф. 405.

Кореспонденцію рахунків з обліку нарахування заробітної плати відображено в табл. 18.3.

Таблиця 18.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування заробітної плати працівникам, що перебувають і не перебувають у штаті установи, нарахування відпускних	801, 802, 811	661
2	Нарахування гонорару композиторам, артистам, авторам за виконані ними роботи по договорам й разовим замовленням	801, 802, 811	669

Схема облікового процесу нарахування заробітної плати працівників бюджетних установ відображено на рис. 18.8.

Кореспонденцію рахунків з обліку нарахування грошового забезпечення відображено в табл. 18.4.

Таблиця 18.4

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ГРОШОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування грошового забезпечення військовослужбовцям	80, 81	661/1
2	Нарахування заробітної плати працівникам, що перебувають у штаті або утримуються за штатним розписом військової частини	801, 802, 811	661/2

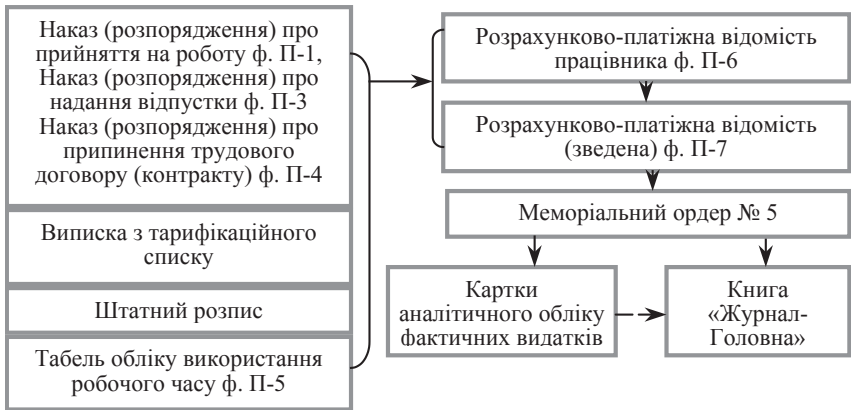


Рис. 18.8. Схема руху облікового процесу нарахування заробітної плати

Аналітичний облік за субрахунком 661 ведеться у Розрахунково-платіжних відомостях працівника ф. П-6, які відкриваються окремо на кожного працівника. На кожного військовослужбовця відкривається «Картка особового рахунка військовослужбовця» ф. 54.

Облік відпусток, облік допомоги в разі тимчасової непрацездатності, облік матеріальної допомоги

Нараховуючи окремі виплати, виходять із середньої заробітної плати, яку обчислюють згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою КМУ від 08.02.95 № 100 з подальшими змінами. Зазначені виплати застосовують у разі:

- надання працівникам щорічної відпустки та додаткових відпусток;
- виконання працівниками державних і громадських обов'язків;
- надання жінкам додаткових перерв для годування дитини;
- залучення працівників до виконання військових обов'язків;
- службових відряджень;
- інших випадків.

Державні гарантійні права на відпустку встановлено Конституцією України, Законом України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР, КЗпП України та іншими нормативно-правовими актами (рис. 18.9).

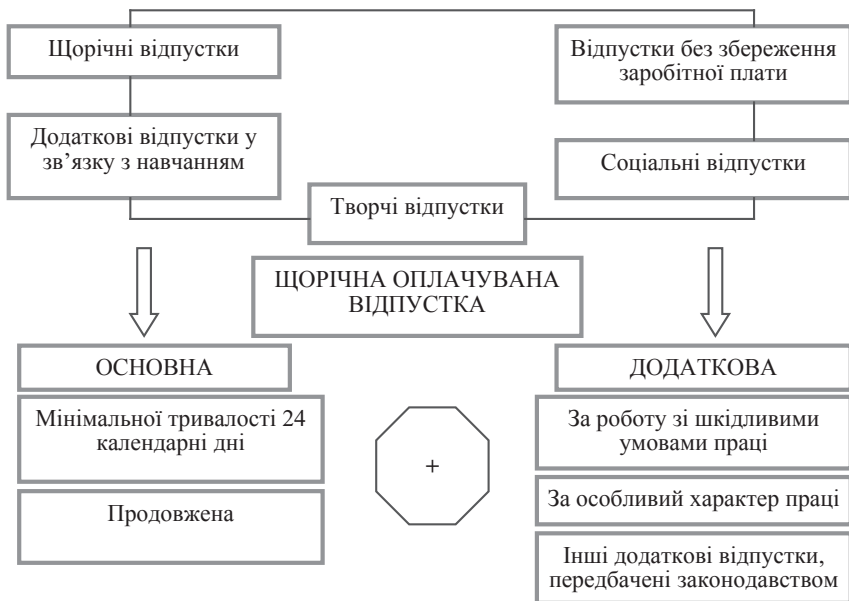


Рис. 18.9. Види відпусток працівників бюджетних установ

Формула розрахунку відпускних (1.3)

$$B = \frac{M}{K - C} \times N,$$

де B — сума відпускних;

M — сумарний заробіток працівника за останні 12 місяців або за фактично відпрацьований період (меншої тривалості);

K — кількість календарних днів розрахункового періоду (для працівника, який відпрацював в установі понад один рік, а для працівника, який відпрацював менше одного року, — кількість календарних днів фактично відпрацьованого періоду, що передували місяцю надання відпустки);

C — кількість святкових і неробочих днів, передбачених законодавством;

N — тривалість відпустки в календарних днях.

У разі тимчасової непрацездатності працівника його надається допомога з тимчасової непрацездатності, яка може бути таких видів:

- допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві;

- допомога у зв'язку з вагітністю та пологами;
- допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, пов'язаної з нещасним випадком на виробництві.

Перші два види допомоги надають за основним місцем праці, а третій — за місцем праці, де стався нещасний випадок.

Право на забезпечення допомоги та санітарно-курортним лікуванням мають лише застраховані особи.

Нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності поділяється на дві складові: оплата перших 5 днів допомоги (оплачуються установою) та оплата всіх інших днів допомоги (виплата проводиться за рахунок коштів ЄСВ).

Розмір допомоги залежить від загального трудового стажу працівника і надається у розмірах зазначених в табл. 18.5.

Таблиця 18.5

РОЗРАХУНОК РОЗМІРУ ДОПОМОГИ З ТИМЧАСОВОЇ НЕПРАЦЕЗДАТНОСТІ

№ з/п	Одержувачі допомоги	Страховий стаж	Розмір допомоги, % середньої заробітної плати (доходу)
1	Застраховані особи	до 5 років	60 %
2	Застраховані особи	від 5 до 8 років	80 %
3	Застраховані особи	понад 8 років	100 %
4	Застраховані особи:	Незалежно від страхового стажу 100 % середньої заробітної плати	
	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 з вагітністю та пологами		

Підставою для нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності є листок непрацездатності, виданий закладом охорони здоров'я.

Листок непрацездатності — це документ, що виправдовує відсутність на роботі в період хвороби (відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами) і на підставі якого виплачують відповідну допомогу.

Сума допомоги за один день непрацездатності визначається як добуток середньоденного заробітку та відсотка, який залежить від загального трудового стажу.

Середня заробітна плата застрахованої обчислюється на підставі нарахованої заробітної плати за видами виплат, які беруть участь у розрахунку середнього показника визначаються Постановою КМУ «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» від 26.09.2001 р. № 1266 та підлягають податком на доходи фізичних осіб.

Розрахунковим періодом для застрахованих осіб є останні шість календарних місяців, що передують місяцю, у якому настав страховий випадок.

Якщо працівник працював менше шести місяців, то розрахунковим періодом є фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого по перше число).

Якщо працівник працював менше ніж календарний місяць, то розрахунковим періодом є фактично відпрацьований час перед настанням страхового випадку.

Під час розрахунку суми допомоги не враховується ні сума відпускних, ні дні відпустки, оскільки протягом цього періоду працівник не працював.

Формула розрахунку допомоги у разі тимчасової непрацездатності (1.4).

$$D = (З\text{ пл.} / K1) \times \% \times K2,$$

де D — допомога у разі тимчасової непрацездатності;

$З\text{ пл.}$ — сума заробітної плати за останні шість місяців;

$K1$ — кількість відпрацьованих робочих днів за останні шість місяців;

$\%$ — відсоток, який залежить від трудового стажу;

$K2$ — кількість днів тимчасової непрацездатності.

Кореспонденцію рахунків з обліку нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності відображено в табл. 18.6.

Таблиця 18.6

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ
ДОПОМОГИ З ТИМЧАСОВОЇ НЕПРАЦЕЗДАТНОСТІ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування сум допомоги		
	за рахунок коштів установи (перші 5 днів)	801, 802, 811	661
	за рахунок коштів Фонду	652	661

Формула розрахунку відрядних (1.5)

$$Ввід = \frac{M}{K} \times N,$$

де *Ввід* — сума відрядних;

M — сумарний заробіток працівника за останні 2 місяця або за фактично відпрацьований період (меншої тривалості);

K — кількість календарних днів розрахункового періоду (для працівника, який відпрацював в установі понад 2 місяці, а для працівника, який відпрацював менше 2 місяців, — кількість днів фактично відпрацьованого періоду, що передували місяцю події;

N — тривалість відрядження в календарних днях.

Індексація грошових доходів населення — встановлений законами та іншими нормативно-правовими актами України механізм підвищення грошових доходів населення, що дає можливість частково або повністю відшкодувати подорожчання споживчих товарів і послуг.

Індексація грошових доходів населення проводиться відповідно до Закону України «Про індексацію грошових доходів населення» від 03.07.1991 № 1282-XII та Постанови КМУ від 17.07.2003 № 1078 «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення»

Кореспонденцію рахунків з обліку індексації заробітної плати відображено в табл. 18.7.

Таблиця 18.7

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ІНДЕКСАЦІЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування заробітної плати	801, 802, 811	661

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
2	Нарахування суми індексації	801, 802, 811	661
3	Виплачено заробітну плату з урахуванням індексації	661	301

19. Облік утримань із заробітної плати працівників бюджетних установ (облік утримання із заробітної плати податку на доходи фізичних осіб, облік утримання із заробітної плати єдиного соціального внеску, облік інших утримань, узагальнення утримань із заробітної плати працівників в регістрах бухгалтерського обліку)

Із сум нарахованої заробітної плати членів трудового колективу, осіб, що працюють в бюджетній установі за трудовими договорами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують разові роботи, здійснюють обов'язкові та добровільні утримання.

Класифікацію видів утримань із заробітної плати працівників бюджетних установ відображено в табл. 19.1.

Таблиця 19.1

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДІВ УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Види утримань із заробітної плати		
Обов'язкові	Добровільні	
	За рішенням адміністрації	Узгоджені з працівником
Податок на доходи фізичних осіб	Планові та позапланові аванси	Профспілкові внески
Єдиний соціальний внесок	Неповернуті вчасно підзвітні суми	Сплата відсотків за позики
Єдиний соціальний внесок	Суми нанесених матеріальних збитків	Сплата відсотків за товари, продані в кредит
За виконавчими листами	Штрафи, накладені в адміністративному порядку	Індивідуальне страхування

Утримання із заробітної плати працівників через бухгалтерію бюджетних установ за переліком та економічним змістом не мають

якихось особливостей і здійснюються згідно із чинним законодавством на загальних підставах (табл. 19.2).

Таблиця 19.2

**НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ УТРИМАНЬ
ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

Вид утримань	Регулюючі нормативні акти
Податок на доходи фізичних осіб	Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI
Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»
	Закон України від 09.07.2003 р. № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»
	Закон України від 18.01.2001 р. № 2240-III «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням»
	Закон України від 02.03.2000 р. № 1533-III «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття»
За виконавчими листами	Сімейний Кодекс від 10.01.2002 р. № 2947-III

Заробітна плата, як і інші доходи, що отримують фізичні особи, підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб (далі — податок на доходи) згідно п. 167.1 Розділу IV Податкового кодексу України (далі — ПКУ).

Формула утримання податку на доходи фізичних осіб із доходів, (1.1) нарахованих у вигляді заробітної плати

$$Пдох = (Д - ЄСВ - ПСП) \times СтПдох,$$

де *Пдох* — податок на доходи фізичних осіб;

Д — дохід, нарахований (виплачений) у вигляді заробітної плати;

ЄСВ — єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що утримується з доходу працівника;

ПСП — податкова соціальна пільга (якщо працівник має право на соціальну пільгу);

СтПдох — ставка податку на доходи.

Згідно із п. 169.4.1 ПКУ платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги.

Податкова соціальна пільга (ПСП) — сума, на яку платник податку на доходи має право зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Розміри податкової соціальної пільги відображено в табл. 19.3.

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, застосовується одна податкової соціальної пільги з підстави, що передбачає її найбільший розмір. Але якщо особа утримує двох і більше дітей до 18-ти років, у тому числі дитину-інваліда (дітей-інвалідів), то на дітей-інвалідів надається пільга в розмірі 150 % від основної пільги і одночасно на інших дітей — 100 % від основної пільги.

Обоє батьків мають право на пільгу на двох і більше дітей віком до 18-ти років, але граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків, визначається як добуток суми такого граничного доходу та відповідної кількості дітей. Пільгу застосовуватимуть за одним місцем роботи на підставі поданої платником податку заяви разом з підтверджуючими документами (крім державних службовців, які можуть не подавати заяви, але зобов'язані надати підтверджуючі документи).

Один з батьків, який має право на підвищений розмір межі доходу для пільги, вказує про це в заяві.

Ставки обов'язкових утримань із заробітної плати працівників бюджетних установ відображено в табл. 19.4.

**ПОДАТКОВА СОЦІАЛЬНА ПІЛЬГА
З ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (ІСПЗ ПДФО)**

Категорії осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподатковуваного доходу у вигляді зарплати на суму ПСП з ПДФО (п.169 ПКУ)	Розмір ПСП з ПДФО (у відсотках до загального розміру ПСП у 2011 році*)	Сума ПСП з ПДФО	Граничний розмір доходу для застосування податкової соціальної пільги, грн.
Для будь-якого платника податку(пп. 169.1.1 ПКУ)	100 % (50 %*)	470,50*	1320,00*
Для платника податку, який утримує двоє чи більше дітей віком до 18 років, — у розрахунку на кожну таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ)	100 %	470,50* кількість дітей	1320,00* кількість дітей
Для платника податку, який (пп. «а», «б» пп. 169.1.3 ПКУ): а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником — у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда — у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років;	150 %	705,75* кількість дітей	1320,00* кількість дітей
Для платника податку, який (пп. «в»-«е» пп. 169.1.3 ПКУ):	150 %	705,75	1320
в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; ґ) є інвалідом I або II групи, у т.ч. з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ; д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;			

<p>е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після ДСВ, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», крім осіб, визначених у пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ;</p>			
<p>Для платника податку, який (пп. «а»-«г» пп. 169.1.34 ПКУ):</p> <p>а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медаллями «За відвагу»;</p> <p>б) учасником бойових дій під час ДСВ або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом І ІІ групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після ДСВ, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;</p> <p>в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час ДСВ або особою, визнаного репресованою чи реабілітованою;</p> <p>г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час ДСВ на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;</p> <p>г) особою, яка перебувала на локальній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.</p>	200 %	941	1320

* Податкова соціальна пільга з ПДФО (ПСП з ПДФО) до 2015 року

СТАВКИ ОБОВ'ЯЗКОВИХ УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Застраховані особи	База	Ставка утримання (% до об'єкта)	Пункт, підпункт розділ нормативного документу
Податок на доходи фізичних осіб			
Працівники бюджетних установ	Доходи, одержані, у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами далі ЦПД):		
Учні, студенти, ординатори, аспранти або ад'юнкти	● у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП	15	абз. 1 п. 167.1 Розділу IV ПКУ
	● у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	17	абз. 2 п. 167.1 Розділу IV ПКУ
	Стипендія, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспранту або ад'юнкту, в сумі перевищення над сумою місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженою на 1,4 та округленою до найближчих 10 гривень		пп. 165.1.26 Розділу IV ПКУ
	● у розмірі, що за звітний податковий місяць не перевищує 10-тикратний розмір МЗП	15	абз. 1 п. 167.1 Розділу IV ПКУ
	● у розмірі, що за звітний податковий місяць перевищує 10-тикратний розмір МЗП	17	абз. 2 п. 167.1 Розділу IV ПКУ

<i>Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування</i>		
<p>Працівники бюджетних установ, які працюють на умовах трудового договору (п. 2 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)</p>	<p>Сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону України «Про оплату праці», та суму винагороду фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за ЦПП (абз. 1 п. 1 ч. 1 ст. 7 Розділу III Закону про ЄСВ)</p>	<p>3,6</p>
<p>працівники-інваліди</p>		<p>п. 2 ч. 1 ст. 4 Розділу II, п. 7 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ</p>
<p>особи, які працюють на виборних посадах в органах державної влади, органах місцевого самоврядування та отримують заробітну плату (винагороду) за роботу на такій посаді</p>		<p>ч. 13 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ</p>
<p>працівники востанованих формувань, гірничорядувальних частин незалежно від підпорядкування, а також особовий склад аварійно-рятувальної служби, створеної відповідно до законодавства на постійній основі</p>		<p>п. 7 ч. 1 ст. 4 Розділу II, п. 7 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ</p>
		<p>п. 8 ч. 1 ст. 4 Розділу II, п. 7 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ</p>

Закінчення табл. 19.4

Застраховані особи	База	Ставка утримання (% до об'єкта)	Пункт, підпункт розділ нормативного документу
фізичні особи, які виконують роботи (надають послуги) за ЦПД	винагорода фізичній особі за виконання робіт (надання послуг) за ЦПД (ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ)	2,6	п. 3 ч. 1 ст. 4 Розділу II, п. 8 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ
військовослужбовці (крім військовослужбовців строкової військової служби)	сума грошового забезпечення, що виплачується військовими частинами (абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ)		п. 9 ч. 1 ст. 4 Розділу II, п. 10 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ
особи, які отримують доплату по тимчасовій непрацездатності	Сума допомоги по тимчасовій непрацездатності та оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності (абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ)	2	абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 7 Розділу III Закону про ЄСВ
для платників, які працюють на посадах, робота на яких зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до законів України «Про державну службу» від 16.12.93 р. № 3723-ХІІ, «Про прокуратуру» від 05.11.91 р. № 1789-ХІІ, «Про державну підтримку засобів масової інформації та соціальної захист журналістів» від 23.09.97 р. № 540/97-ВР, «Про наукову і науково-технічну діяльність» від 13.12.91 р. № 1977-ХІІ, «Про статус народного депутата України» від 17.11.92 р. № 2790-ХІІ, «Про Національний банк України» від 20.05.99 р. № 679-ХІV, «Про службу в органах місцевого самоврядування» від 07.06.2001 р. № 2493-ІІІ, Митного кодексу України від 11.07.2002 р. № 92-ІV, Положення про помічника-консультанта народного депутата України, затв. Постановою ВРУ від 13.10.95 р. № 379/95-ВР		6,1	п. 9 ст. 8 Розділу III Закону про ЄСВ

Податок на доходи сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу (п.п. 168.1.2 ПКУ). Платіжні документи на виплату доходу прийматимуться тільки за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування податку на доходи.

Суми, утримані та вираховані із заробітної плати відображаються за наступними субрахунками відображеними в табл. 19.5.

Таблиця 19.5

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ,
ЯКІ ВІДОБРАЖАЮТЬ УТРИМАННЯ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	641	Розрахунки за платежами і податками в бюджет	Обліковуються розрахунки установи з бюджетом з податку на доходи фізичних осіб
2	663	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит	Обліковуються суми, утримані із заробітної плати за дорученнями — зобов'язаннями працівниками за товари, продані в кредит
3	664	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках	Обліковуються суми, утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремого працівника, що виявив бажання перерахувати заробітну плату за безготівковим розрахунком на поточний рахунок в установі банку
4	665	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування	Обліковуються суми, утримані із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів за договорами добровільного страхування шляхом безготівкових розрахунків
5	666	Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків	Обліковують утримані із заробітної плати за заявами працівників членські профспілкові внески при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями
6	667	Розрахунки з працівниками за позиками банків	Обліковують суми, утримані із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до чинного законодавства
7	668	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання	Обліковують суми, утримані із заробітної плати, стипендії і пенсії за виконавчими листами та іншими документами

Кореспонденцію рахунків з обліку утримань із заробітної плати відображено в табл. 19.6.

Таблиця 19.6

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Утримано із заробітної плати та гонорару податок на доходи фізичних осіб	661, 669	641
2	Утримано із заробітної єдиний соціальний внесок	661	651
3	Утримано із заробітної плати за дорученнями — зобов'язаннями працівниками за товари, продані в кредит торгівельними організаціями	661	663
4	Утримано 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	661	664
5	Утримано із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів за договорами добровільного страхування шляхом безготівкових розрахунків	661	665
6	Утримано із заробітної плати за заявами працівників членські профспілкові внески при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями	661	666
7	Утримано із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до чинного законодавства	661	667
8	Утримано із заробітної плати і пенсій за виконавчими листами та іншими документами	661	668

Схему облікового процесу утримань із заробітної плати працівників бюджетних установ відображено на рис. 19.1.

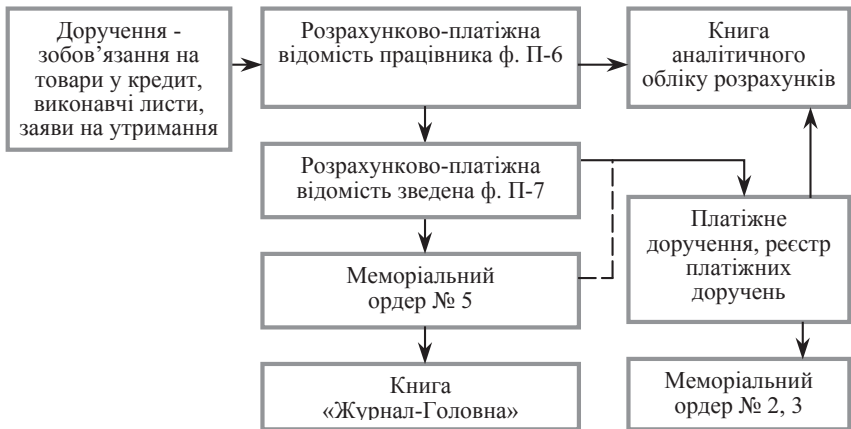


Рис. 19.1. Схема облікового процесу утримань із заробітної плати

Бухгалтерські записи на суми нарахованої заробітної плати й утримань з неї відображаються на підставі розрахунково-платіжних відомостей у Зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій — типова форма 405 (бюджет), яке є одночасно й меморіальним ордером 5.

Аналітичний облік розрахунків за субрахунком 663 ведеться на картках ф. 292а (у книзі ф. 292) за кожною торгівельною організацією.

Аналітичний облік розрахунків з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки із вкладів у банках за субрахунком 664 ведеться на картках ф. 292а (у книзі ф. 292) за кожною установою банку окремо.

Аналітичний облік розрахунків з працюючими за безготівковими перерахуваннями внесків на підставі договорів добровільного страхування за субрахунком 665, а також розрахунків із членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків за субрахунком 666 ведеться на картках ф. 292а (у книзі ф. 292).

Аналітичний облік за субрахунком 667 ведеться на картках ф. 292а (у книзі ф. 292), в яких відкриваються окремі рахунки для кожної установи банку, яка видала позику.

Аналітичний облік за субрахунком 668 ведеться в Книзі обліку грошових стягнень ф. 35 за кожним отримувачем із зазначенням прізвища чи організації, номера, дати й терміну дії виконавчого листа чи іншого документа та суми (відсотка) утримань.

20. Облік виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ (виплата заробітної плати через касу бюджетної установи, виплата заробітної плати через банківські платіжні картки, облік розрахунків з депонентами, аналітичний та синтетичний облік виплати заробітної плати).

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів — представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата.

У разі, коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Розмір заробітної плати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів — представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника.

Виплата заробітної плати може проводитись в готівковій (через касу установи) та безготівковій (банківські платіжні картки) формах.

Виплати, пов'язані з оплатою праці, проводяться касиром або за видатковими касовими ордерами т. ф. КО-2 на кожного одержувача чи за видатковими відомостями на виплату грошей.

На титульній сторінці видаткової відомості робиться дозвільний напис про видачу готівки за підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, уповноважених керівником, із зазначенням строків видачі готівки і суми (гривень — словами, копійок — цифрами).

У централізованих бухгалтеріях, що обслуговують бюджетні установи, на загальну суму готівки, виданої для виплат, пов'язаних з оплатою праці, складається один видатковий касовий ордер т. ф. КО-2, дата і номер якого проставляються на кожній видатковій відомості.

Заробітна плата видається з каси в триденний термін, по закінченні якого відомість на виплату грошей закривається. У ній на-впроти прізвищ працівників, які не отримали заробітну плату, касир ставить штамп чи робить напис від руки «Депоновано» і складає реєстр депонованих сум. У кінці відомості касир робить напис про фактично виплачену суму заробітної плати та суму, яка підлягає депонуванню, звіряє ці суми з загальним підсумком відомості та підписує її. Сума невиданої заробітної плати повертається на реєстраційний рахунок наступного дня після закінчення терміну виплати заробітної плати.

Депонована заробітна плата — це готівкові кошти, що одержані установою для виплат, пов'язаних з оплатою праці, та не виплачені в установленний строк окремим фізичним особам. Депонована заробітна плата видається за видатковими касовими ордерами чи депонентськими картками.

Кореспонденцію рахунків з обліку операцій, пов'язаних з виплатою заробітної плати через касу установи відображено в табл. 20.1.

Таблиця 20.1

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ, ПОВ'ЯЗАНИХ
З ВИПЛАТОЮ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ЧЕРЕЗ КАСУ
УСТАНОВИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Виплачено заробітну плату через касу установи	661	301
2	Депоновано заробітну плату	661	671
3	Виплачено депоновану заробітну плату	671	301

За особистою письмовою згодою працівника виплата заробітної плати може здійснюватися через установи банків, поштовими переказами на вказаний ними рахунок (адресу) з обов'язковою оплатою цих послуг за рахунок власника або уповноваженого ним органу.

З метою зменшення витрат, пов'язаних з отриманням готівки в банківських установах, а також здешевлення банківських кредитів у бюджетних установах на виконання постанови КМУ «Про удо-

сконалення механізму виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ та державної соціальної допомоги» від 22.04.2005 № 318 у бюджетних установах виплату заробітної плати працівникам в основному здійснюють через банкомати, використовуючи насамперед дебетові пластикові картки.

Для застосування у своїй діяльності зарплатний картковий проєкт бюджетна установа укладає з банком договір про розрахунково-касове обслуговування про видачу заробітної плати з використанням пластикових карток, на основі якого банк відкриває на ім'я бюджетної установи синтетичний рахунок, призначений для перерахування сум заробітної плати працівникам.

Згідно з укладеним договором кожному працівникові установи в банку-емітенті відкривається індивідуальний картковий рахунок і видається банківська картка, за допомогою якої можна отримувати заробітну плату та інші виплати в будь-який час за місцезнаходженням банкомату, а також розплачуватися за товари й послуги в торговельно-сервісній мережі.

При цьому в узгоджені з банком терміни бюджетна установа передає до банку зведену відомість сум заробітної плати та інших виплат (із зазначенням в ній табельних номерів, прізвищ, імен, по-батькові і сум до видачі) для зарахування на карткові рахунки своїх працівників. Зведена відомість формується в електронному вигляді «Р — files». Банк у свою чергу, виконує зобов'язання по зарахуванню заробітної платні на індивідуальні карткові рахунки працівників бюджетної установи.

Для цього грошові кошти перераховуються на окремий синтетичний рахунок бюджетної установи, який призначено для виплати заробітної плати працівникам, і надається платіжна відомість для розподілу суми нарахованої заробітної плати на індивідуальні карткові рахунки працівників.

Сума заробітної плати, що належить до виплати працівникам, перераховується платіжним дорученням на транзитний рахунок банку — з одночасним поданням реєстру зарахування на індивідуальні карткові рахунки співробітників установи.

Схему організації виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ через банкомати за допомогою дебетових пластикових карток відображено на рис. 20.1.

Таблиця 20.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ,
ПОВ'ЯЗАНИХ З ВИПЛАТОЮ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ
З ВИКОРИСТАННЯМ БАНКІВСЬКИХ ПЛАСТИКОВИХ КАРТОК**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено витрати установи на придбання пластикових карток	801, 802, 811	675
2	Перераховану банку за виготовлення пластикових карток	675	321, 323
3	Зараховано на індивідуальні картрахунки належну на видання заробітну плату	661	321, 323

При виплаті заробітної плати з використанням пластикових карток заборгованість бюджетних установ перед працівниками (кредит субрахунку 661) закривається в момент перерахування через бюджетну установу на відповідний рахунок у банку, а не в момент фактичного отримання працівниками заробітку на руки (як це відбувається у разі виплати заробітної плати через касу). Тобто перерахувавши до банку грошові кошти на виплату заробітної плати, бюджетна установа вважається такою, що виконала свої зобов'язання щодо її виплати.

Синтетичний облік виплати заробітної плати відображається в щомісячних накопичувальних відомостях ведення бухгалтерського обліку, а саме:

- через касу у меморіальному ордері 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями» т. ф. 380 (бюджет);
- через банк у меморіальних ордерах 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» т. ф. 381 (бюджет) — за рахунок коштів загального фонду та 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України в установах банків» т. ф. 382 (бюджет) — за рахунок коштів спеціального фонду.

Аналітичний облік розрахунків із заробітної плати ведеться за кожним працівником у Книзі аналітичного обліку розрахунків заробітної плати та грошового утримання (ф. 292)

Для обліку депонованої заробітної плати призначено субрахунок 671 «Розрахунки з депонентами».

У дебет субрахунку 671 записуються суми виплаченої депонованої заробітної плати, у кредит — депонована заробітна плата. А також суми депонентської заборгованості, строк позовної давності яких минув і які підлягають унесенню в доходи відповідних бюджетів. При цьому кредитується субрахунок 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

Аналітичний облік розрахунків із депонентами за субрахунком 671 ведеться за кожним депонентом у книзі аналітичного обліку депонованої заробітної плати та стипендій (ф. 441). У відповідних стовпцях «Кредит» зазначають місяць і рік, в якому утворилась депонентська заборгованість, номери платіжних (розрахунково-платіжних) відомостей і суми; у стовпцях «Дебет» навпроти прізвищ депонентів записуються номер видаткового касового ордера й виплачена сума. Наприкінці місяця у книзі підраховуються підсумки за стовпцями «Кредит» та «Дебет» і виводиться кредитовий залишок на початок наступного місяця.

21. Облік розрахунків зі стипендіатами (види, характеристика та розміри стипендій учням, студентам, аспірантам, докторантам, порядок планування видатків на стипендію та нарахування стипендій, види утримань із стипендій, синтетичний та аналітичний облік зі стипендіатами)

**Види, характеристика
та розміри стипендій учням,
студентам, аспірантам, докторантам**

Основним нормативним документом, що регулює питання стипендіального забезпечення є Постанова Кабінету Міністрів України від 12 липня 2004 р. № 882 «Порядок призначення і виплати стипендій».

Стипендія — це грошове забезпечення, що регулярно надається особам, які навчаються у навчальних закладах та наукових установах за рахунок коштів загального фонду державного бюджету, у навчальних закладах, що перебувають у власності Автономної Рес-

публіки 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 (далі — слухачі);

7) клінічних ординаторів;

8) аспірантів і докторантів, які навчаються з відривом від виробництва.

Учням, студентам, курсантам, 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 цього 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 відображено на рис. 21.1.

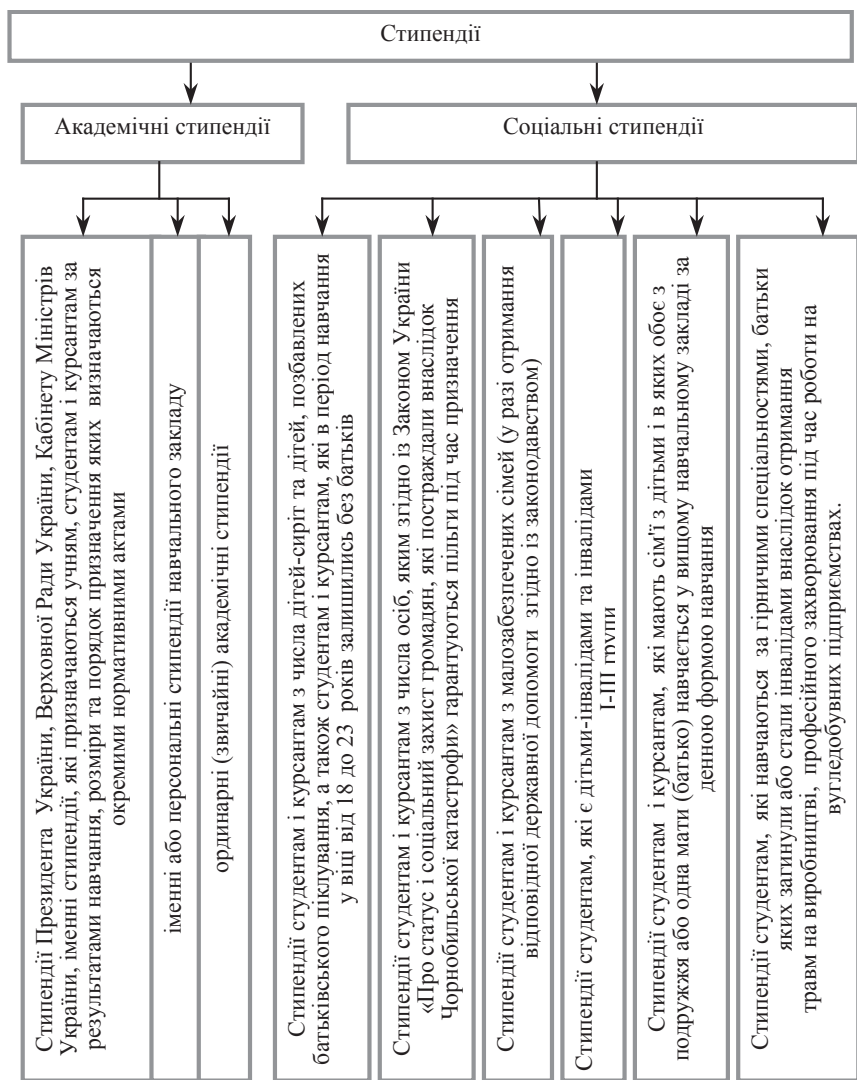


Рис. 21.1. Види стипендій

Академічні стипендії призначаються:

учням денної форми навчання професійно-технічних навчальних закладів, студентам денної форми навчання вищих навчальних закладів I-IV рівня акредитації, курсантам денної форми навчання

вищих навчальних закладів — за результатами навчання у професійно-технічних і вищих навчальних закладах та виявленою при цьому успішністю;

учням VIII—XII класів середніх спеціальних музичних шкіл-інтернатів і середніх художніх шкіл, учням I—II курсів училищ фізичної культури, слухачам підготовчих відділень консерваторій та студій підготовки акторських кадрів, клінічним ординаторам, аспірантам і докторантам, які навчаються з відривом від виробництва — на підставі наказу про зарахування до навчальних закладів та наукових установ.

Соціальні стипендії призначаються на підставі нормативно-правових актів на отримання державних пільг і гарантій для окремих категорій громадян.

Соціальні стипендії призначаються студентам і курсантам, які потребують соціального захисту та яким за підсумками навчання не призначена академічна стипендія. Підставою для призначення соціальної стипендії є наявність в особі права на отримання державних пільг і гарантій, установлених законами для таких категорій громадян:

1) студенти і курсанти з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування;

2) студенти і курсанти з числа осіб, яким згідно із Законом України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» гарантуються пільги при призначенні стипендії;

3) студенти і курсанти з малозабезпечених сімей (у разі отримання відповідної державної допомоги згідно із законодавством);

4) студенти, які є інвалідами з дитинства та інвалідами I—III групи;

5) студенти і курсанти, які мають сім'ї з дітьми;

6) студенти, які навчаються за гірничими спеціальностями, чії батьки загинули або стали інвалідами внаслідок отримання виробничих травм, професійного захворювання під час роботи на вугледобувних підприємствах.

Стипендії виплачуються раз на місяць.

Розміри стипендій учням, студентам, аспірантам, докторантам відображено в табл. 21.1.

Учням, студентам і курсантам, які навчалися за державним замовленням і 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, студен-

там і курсантам з числа дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, а також учням, студентам і курсантам, які в період навчання у віці від 18 до 23 років залишилися без батьків, допомога виплачується у розмірі соціальної стипендії, яку вони отримували до початку академічної відпустки за медичними показаннями.

Особам, які хворіють на туберкульоз, допомога виплачується протягом 10 місяців з дня настання тимчасової непрацездатності у подвійному розмірі.

З метою підвищення життєвого рівня і заохочення за успіхи у навчанні, участь у громадській, спортивній та науковій діяльності учнів, студентів, курсантів, клінічних ординаторів та аспірантів, які навчаються за державним замовленням, навчальний заклад використовує не менш як 10 % коштів, передбачених для виплати стипендій, для надання їм 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 (у тому числі спірних), надання матеріальної допомоги учням, студентам, курсантам, заохочення кращих з них за успіхи у навчанні, участь у громадській, спортивній та науковій діяльності, навчальні заклади утворюють стипендіальні комісії.

Характеристику обліку розрахунків із стипендіатами за кодами економічної класифікації видатків відображено в табл. 21.2.

Таблиця 21.2

ХАРАКТЕРИСТИКА КЕКВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ІЗ СТИПЕНДІАТАМИ

КЕКВ	Назва категорії	Призначення категорії
1342	Стипендії	Обліковує крім стипендій, які призначаються Президентом України, Кабінетом Міністрів України, Верховною Радою України, органами виконавчої влади та місцевого самоврядування; доплати до стипендій; матеріальна допомога (у тому числі в натуральному виразі) студентам, учням, аспірантам, докторантам.
1343	Інші поточні трансферти населенню	Обліковує премії, гранти та стипендії, які призначаються Президентом, Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, іменні премії міністерств та державних академій наук, органів виконавчої влади та місцевого самоврядування; інші виплати громадянам відповідно до чинного законодавства України та рішень місцевих органів самоврядування; матеріальна допомога студентам і учням з числа дітей-сиріт та дітей, які залишилися без батьківського піклування, іншим категоріям громадян, якщо це передбачено чинним законодавством

Таблиця 21.1

РОЗМІРИ СТИПЕНДІЙ УЧНЯМ, СТУДЕНТАМ, АСПІРАНТАМ, ДОКТОРАНТАМ

Види стипендій	Розмір стипендій, грн
<i>Академічна стипендія</i>	
<i>Академічна стипендія Президента України</i>	
для учнів	600,00
для студентів вищих навчальних закладів I — II рівня акредитації, які навчаються за ОКР «молодший спеціаліст» або «бакалавр»	800,00
для студентів вищих навчальних закладів III — IV рівня акредитації, які навчаються за ОКР «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр»	1000,00
<i>Іменна та академічна стипендія, заснована КМУ</i>	
для учнів	500,00
для студентів вищих навчальних закладів I — II рівня акредитації, які навчаються за ОКР «молодший спеціаліст» або «бакалавр»	700,00
для студентів вищих навчальних закладів III — IV рівня акредитації, які навчаються за ОКР «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр»	850,00
<i>Мінімальна ординарна (звичайна) стипендія (О(З)С)</i>	
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	200,00
Студентам, ВНЗ I — II рівня акредитації, які навчаються за ОКР «молодший спеціаліст» або «бакалавр» які за результатами семестрового контролю мають 7,00 — 9,99 балів з кожного предмета за дванадцятибальною або середній бал успішності 4,0 — 4,99 за п'ятибальною шкалою оцінювання	400,00

Студентам, ВНЗ III — IV рівня акредитації, які навчаються за ОКР «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр» які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності 4.0 — 4.99 за п'ятибальною шкалою оцінювання	530,00
Курсантам, які перебувають на державному утриманні ВНЗ відповідного рівня акредитації	50 % О(З)С
Учням та студентам індустріально-педагогічних ВНЗ I — II рівня акредитації, які навчаються за програмами підготовки майстрів виробничого навчання і забезпечуються безоплатним триразовим харчуванням одноразовим харчуванням	Зменшення МО(З)С на 50 % на 20 %
Студентам, які навчаються за напрямом підготовки 0101 — педагогічна освіта, відповідно до переліку напрямів та спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за відповідними ОКР	
Студентам, які навчаються за напрямом підготовки (спеціальностями) галузі знань 0101 — педагогічна освіта, відповідно до переліку напрямів, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР бакалавра і переліку спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР молодшого спеціаліста	Збільшення МО(З)С на 10 %
Студентам, які здобувають кваліфікацію вчителя за напрямом підготовки (спеціальностями) 6.010201 (5.01020101) — фізичне виховання*, 6.010203 — здоров'я людини*, 5.020201 — хореографія*, 6.020204 (5.02020401) — музичне мистецтво*, 6.020205 (5.02020501) — образотворче мистецтво*, 6.020208 — декоративно-прикладне мистецтво*, 6.020302 — історія*, 6.020303 — філологія*, 6.040101 — хімія*, 6.040102 — біологія*, 6.040104 — географія*, 6.040302 — інформатика*, відповідно до переліку напрямів, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР бакалавра і переліку спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР молодшого спеціаліста	Збільшення МО(З)С на 10 %
Студентам, які навчаються за напрямом підготовки 0701 — фізика, 0702 — прикладна фізика, 0801 — математика, 0803 — механіка, 0903 — ґрунтознавство, відповідно до переліку напрямів та спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за відповідними ОКР	Збільшення МО(З)С на 18 %

Продовження табл. 21.1

Види стипендій	Розмір стипендій, грн
<p>студентам, які навчаються за напрямками підготовки (спеціальностями) 6.040201 — математика, 6.040202 — механіка, 6.040203 — фізика, 6.040204 — прикладна фізика, відповідно до переліку напрямів, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР бакалавра</p>	
<p>студентам, які навчаються за напрямками підготовки (спеціальностями) галузі знань 0503 — робота корисних копалин, відповідно до переліку напрямів, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР бакалавра і переліку спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за ОКР молодшого спеціаліста</p>	
<p>учням (із строком навчання не більш як 10 місяців), які закінчили загальноосвітні навчальні заклади, в яких вивчали основи тваринництва і сільськогосподарської техніки, а також з числа осіб, звільнених у запас із Збройних Сил</p>	
<p>студентам, які навчаються за напрямками підготовки 0701 — фізика, 0801 — математика, відповідно до переліку напрямів та спеціальностей, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за відповідними освітньо-кваліфікаційними рівнями, і які одночасно належать до групи спеціальностей 0101 — педагогічна освіта як такі, що передбачають (за умови виконання відповідного державного освітнього стандарту) можливість присвоєння фахівцю кваліфікації вчителя, та студентам, які навчаються за напрямками підготовки (спеціальностями) 6.040201 — математика, 6.040203 — фізика, відповідно до переліку напрямів, за якими здійснюється підготовка фахівців у ВНЗ за освітньо-кваліфікаційним рівнем бакалавра, і яким за умови виконання психолого-педагогічної, методичної та практичної програми підготовки відповідно до галузевого стандарту педагогічної освіти, буде присвоєна кваліфікація вчителя</p>	<p>Збільшення МО(З)С на 21 %</p>
<p>Стипендіатам, які постійно проживають на території населеного пункту або навчаються у навчальному закладі, що розташований у населеному пункті, якому надано статус гірського, відповідного типу навчального закладу</p>	<p>Додатково у розмірі 20 % МО(З)С</p>

<i>Підвищена ординарна (звичайна) стипендія</i>	
Учням, які за результатами семестрового контролю мають 10-12 балів з кожного предмета за дванадцятибальною або середній бал успішності 5 за п'ятибальною шкалою оцінювання	Збільшення МО(З)С на 40,0 грн.
Студентам, ВНЗ I — II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «молодший спеціаліст» або «бакалавр» які за результатами семестрового контролю мають 10-12 балів з кожного предмета за дванадцятибальною або середній бал успішності 5 за п'ятибальною шкалою оцінювання	Збільшення МО(З)С на 50,0 грн.
Студентам, ВНЗ III — IV рівня акредитації, які навчаються за ОКР «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр» які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності 5 за п'ятибальною шкалою оцінювання	Збільшення МО(З)С на 60,0 грн.
<i>Іменна або персональна стипендія навчального закладу</i>	
Учням професійно-технічних навчальних закладів	Збільшення МО(З)С на 65,0 грн.
Студентам, ВНЗ I — II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «молодший спеціаліст» або «бакалавр»	Збільшення МО(З)С на 85,0 грн.
Студентам, ВНЗ III — IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр»	
<i>Соціальна стипендія</i>	
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	500,00
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	1160,00

Види стипендій	Розмір стипендій, грн
<p align="center">Особам, яким призначена академічна стипендія, додатково виплачується соціальна стипендія відповідного типу навчального закладу</p> <p>студентам і курсантам з малозабезпечених сімей (у разі отримання відповідної державної допомоги згідно із законодавством)</p> <p>студентам, які є дітьми-інвалідами та інвалідами I-III групи (крім інвалідів по зору і слуху та інвалідів війни)</p> <p>учням, студентам і курсантам з числа тих, що входили до складу військових формувань, які за рішенням відповідних державних органів були направлені для виконання миротворчих операцій або відражені до держав, в яких у цей період велася бойова дії</p> <p>учням і студентам, які є інвалідами по зору і слуху;</p> <p>учням і студентам з числа військовослужбовців, які прирівняні до інвалідів війни</p>	9 % МО(З)С
	30 % МО(З)С
	50 % МО(З)С
<p align="center">Студентам і курсантам, які за результатами семестрового контролю втратили право на призначення академічної стипендії, обов'язково призначається соціальна стипендія вищих навчальних закладів відповідного рівня акредитації в наступних розмірах:</p>	100 % МО(З)С
<p>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</p>	109 % МО(З)С
<p>студенти з малозабезпечених сімей, які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності нижчий ніж 7 за дванадцятибальною або нижчий ніж 4 за п'ятибальною шкалою оцінювання</p>	

студенти, які є дітьми-інвалідами та інвалідами I-III групи, які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності нижчий ніж 7 за дванадцятибальною або нижчий ніж 4 за п'ятибальною шкалою оцінювання	100 % МО(З)С
студенти, 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, які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності нижчий ніж 7 за дванадцятибальною або нижчий ніж 4 за п'ятибальною шкалою оцінювання	
студенти, які навчаються за гірничими спеціальностями, батьки яких загинули або стали інвалідами внаслідок отримання травм на виробництві, професійного захворювання під час роботи на вугледобувних підприємствах, які за результатами семестрового контролю мають середній бал успішності нижчий ніж 7 за дванадцятибальною або нижчий ніж 4 за п'ятибальною шкалою оцінювання	
<p>Особам, яким згідно із Законом України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи» гарантуються пільги під час призначення стипендій, за рахунок коштів, передбачених у державному бюджеті на здійснення заходів з ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, виплачується додаткова соціальна стипендія:</p>	
учням	130 грн.
студентам вищих навчальних закладів I-II рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «молодший спеціаліст» або «бакалавр»	150 грн.
студентам вищих навчальних закладів III-IV рівня акредитації, які навчаються за освітньо-кваліфікаційним рівнем «бакалавр», «спеціаліст» або «магістр»	170 грн.
<p>Академічна стипендія клінічним ординаторам, аспірантам і докторантам установається 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 відсотків і не вище посадового окладу, визначеного за схемою посадових окладів, відповідно:</p> <p>викладача-стажиста — для клінічних ординаторів і аспірантів;</p> <p>доцента — для докторанта</p>	

Синтетичний та аналітичний облік зі стипендіатами

Для обліку розрахунків зі стипендіатами призначено пасивний субрахунок 662 «Розрахунки зі стипендіатами» на якому Обліковуються розрахунки із стипендій з учнями, студентами й аспірантами.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків зі стипендіатами відображено в табл. 21.3.

Таблиця 21.3

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗІ СТИПЕНДІАТАМИ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування стипендій, доплат до них, а також матеріальної допомоги за рахунок стипендіального фонду, утвореного із коштів загального фонду	801, 802	662
2	Утримано із стипендій (якщо стипендія вища від суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленої на початок звітного року, помноженої на 1.4) податку на доходи фізичних осіб	662	641
3	Утримано профспілкові внески (за умови членства в профспілковій організації)	662	666
4	Утримано із стипендії за виконавчими листами та іншими документами	662	668
5	За заявою студента утримання плати за проживання в гуртожитку	662	675
6	Видано стипендію та матеріальну допомогу	662	301,321
7	Депоновано стипендію	662	671

Синтетичний облік нарахованої стипендії відображається у Зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій — типова форма 405 (бюджет), яке є одночасно й меморіальним ордером 5.

22. Облік розрахунків зі страхування (суть страхування, його види та характеристика розрахунків з органами соціального страхування, синтетичний та аналітичний облік розрахунків із соціального страхування).

Суть страхування, його види та характеристика розрахунків з органами соціального страхування

Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 року № 2464-VI (далі — Закон про ЄСВ) встановлено, що з 1 січня 2011 року Україна перейшла на систему єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі — єдиний соціальний внесок, ЄСВ). Це означає, що замість звичної сплати соціальних внесків до чотирьох фондів соцстрахування платіж буде один — до Пенсійного фонду України.

Пенсійний фонд України (далі — ПФУ) — орган, уповноважений відповідно до Закону про ЄСВ вести облік платників єдиного внеску, забезпечувати збір та ведення обліку страхових коштів, контролювати повноту та своєчасність їх сплати, вести Державний реєстр загальнообов'язкового державного соціального страхування та виконувати інші функції, передбачені законом.

Податкове законодавство не регулюватиме порядок нарахування, обчислення та сплати ЄСВ, оскільки він не входить до системи оподаткування (ч. 2 ст. 8 Закону про ЄСВ). Основні правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку, умови і порядок нарахування та сплати ЄСВ і повноваження органу, який здійснює його збір та ведення обліку, визначено Законом про ЄСВ.

Державний реєстр загальнообов'язкового державного соціального страхування — організаційно-технічна система, призначена для накопичення, зберігання та використання інформації про збір та ведення обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, його платників та застрахованих осіб, що складається з реєстру страхувальників та реєстру застрахованих осіб.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування — консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Платниками ЄСВ є страхувальники (названі в п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ) та застраховані особи (названі в пп. 2 — 14 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ).

Страхувальники — роботодавці та інші особи, які відповідно до Закону про ЄСВ зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок.

Застрахована особа — фізична особа, яка відповідно до законодавства підлягає загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню і сплачує (сплачувала) та/або за яку сплачується чи сплачувався у встановленому законом порядку єдиний внесок.

Страхові кошти — кошти, які формуються за рахунок сплати єдиного внеску та надходжень від фінансових санкцій (штрафів та пені), що застосовуються відповідно до закону.

Єдиний соціальний внесок нараховується на:

- заробітну плату найманих працівників, яка включає основну, додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються згідно із Законом про оплату праці;

- винагороду фізичній особі за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовим договором (далі — ЦПД);

- оплату перших днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця;

- допомогу по тимчасовій непрацездатності;

- допомоги або компенсації згідно із законодавством;

- грошове забезпечення.

Єдиний соціальний внесок обчислюється в межах максимальної величини бази, яка дорівнює п'ятнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб для працездатних осіб (ч. 3 ст. 7 і п. 4 ч. 1 ст. 1 Закону про ЄСВ). При цьому для внеску передбачено і мінімальний розмір, обчислений виходячи з мінімальної зарплати, що діє в місяці, за який нараховують зарплату, дохід (п. 5 ч. 1 ст. 1 Закону про ЄСВ).

Розміри ставок ЄСВ стосовно бази за категоріями платників наведено у ст. 8 Закону про ЄСВ.

Правила сплати ЄСВ наведено у ст. 9 Закону про ЄСВ. Основні з них такі:

- ЄСВ сплачується в безготівковій формі на рахунки, спеціально відкриті ПФУ в органах Держказначейства;

- днем сплати є день, коли ЄСВ списано з рахунка платника незалежно від строку зарахування коштів на рахунок ПФУ (ч. 10 ст. 9 Закону про ЄСВ);

- зобов'язання зі сплати ЄСВ повинні виконуватися в першу чергу, крім зобов'язань із зарплати (доходу), у тому числі і перед зобов'язаннями зі сплати податків (ч. 12 ст. 9 Закону про ЄСВ);

• платники ЄСВ зобов'язані сплачувати ЄСВ не пізніше числа місяця, наступного за базовим звітним періодом (абз. 1 ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ).

При цьому базовим періодом для ЄСВ є календарний місяць (абз. 3 ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ).

Сплачений ЄСВ розподілятиметься за видами соціального страхування (до бюджету ПФУ, ФНВ, ФССТВП та ФБ) пропорційно сумах ЄСВ у відсотках. Для бюджетних установ порядок розподілу визначено ч. 16 ст. 8 Закону про ЄСВ.

Перелік страхувальників та застрахованих осіб, базу та ставки єдиного соціального внеску відображено в табл. 22.1.

Для обліку розрахунків зі страхування призначено активно-пасивний рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 22.2.

Таблиця 22.2

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 65 «РОЗРАХУНКИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	651	Розрахунки з пенсійного забезпечення	Обліковуються розрахунки збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з Пенсійним фондом України
2	652	Розрахунки із соціального страхування	Обліковуються розрахунки збору на обов'язкове соціальне страхування з органами соціального страхування. Нарахування зазначених зборів проводиться у встановлених відсотках згідно з чинним законодавством
3	653	Розрахунки із страхування на випадок безробіття	Обліковуються розрахунки збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття
4	654	Розрахунки з інших видів страхування	Обліковуються розрахунки з інших видів страхування

Суми відрахувань на соціальне страхування відображається за кодом економічної класифікації видатків — КЕКВ 1120 «Нарахування на заробітну плату».

Облік розрахунків з фондами соціального страхування ведеться у меморіальному ордері 5 «Зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» — т. ф. 405 (бюджет).

Таблиця 22.1

ПЛАТНИКИ, БАЗА ТА СТАВКИ ЄСВ

Страховальники	Застраховані особи	База	Ставки	
			нарахування	утримання
Бюджетні установи та організації, інші юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, у т. ч. філій, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичних осіб, які мають окремий баланс та самостійно ведуть розрахунки із за страхованими особами, що використовують працю інших осіб на умовах трудового договору або на інших умовах, передбачених законодавством, а також за ЦПД (абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)	Працівники — громадяни України, іноземці (якщо інше не встановлено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких дана ВРУ) та особи без громадянства, які працюють на умовах трудового договору (п. 2 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ) особи, які працюють на виборних посадах в органах державної влади, органах місцевого самоврядування та отримують заробітну плату (винагороду) за роботу на такій посаді (п. 7 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ) працівники воєнізованих формувань, гірничорядувальних частин незалежно від підпорядкування, а також особовий склад аварійно-рятувальної служби, створеної відповідно до законодавства на постійній основі особи, зазначені у п. 9 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ*	Сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у т. ч. в натуральній формі, що визнаються відповідно до ЗУ «Про оплату праці», та суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за ЦПД (абз. 1 п. 1 ч. 1 ст. 7 Розділу III Закону про ЄСВ)	36,3 % (абз. 3 ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ)	3,6 % (абз. 1 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ)
				6,1 %

	працівники-інваліди (ч. 13 ст. 8 Закону про ЄСВ)		8,41 % (ч. 13 ст. 8 Закону про ЄСВ)	3,6 % (абз. 1 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ)
Дипломатичні представництва та консульські установи України, філії, представництва, інші відокремлені підрозділи установ та організацій (у тому числі міжнародні), створені відповідно до законодавства України, які мають окремий баланс та самостійно здійснюють розрахунки із застрахованими особами (абз. 5 п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)	фізичні особи, які виконують роботи (надають послуги) за ЦПД (п. 3 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)	винагорода фізичній особі за виконання робіт (надання послуг) за ЦПД (ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ)	34,7 % (абз. 5 ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ)	2,6 % п.3 ч. 1 ст. 4 Розділу II, п.8 ст.8 Розділу III Закону про ЄСВ
	Громадяни України, які працюють на умовах трудового договору у цих страховальників (якщо інше не передбачено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких дана ВРУ) (абз. 1 п. 6 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)	Сума нарахованої зарплати за видами виплат, які включають основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у т. ч. в натуральній формі, що визначаються відповідно до ЗУ «Про оплату праці», та суми винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за ЦПД (абз. 1 п. 1 ч. 1 ст. 7 Розділу III Закону про ЄСВ)	36,3 % (абз. 3 ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ)	3,6 % (абз. 1 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ)
	особи, зазначені у п. 9 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ		6,1 %	
	працівники-інваліди (ч. 13 ст. 8 Закону про ЄСВ)		8,41 % (ч. 13 ст. 8 Закону про ЄСВ)	3,6 % (абз. 1 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ)

Закінчення табл. 22.1

Страховальники	Застраховані особи	База	Ставки	
			нарахування	утримання
Дипломатичні представництва та консульські установи іноземних держав, філії, представництва та інші відокремлені підрозділи іноземних установ та організацій (у тому числі міжнародні), розташовані на території України (абз. 6 п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)	Громадяни України та особи без громадянства, які працюють на умовах трудового договору у цих страховальників (абз. 2 п. 6 ч. 1 ст. 4)		36,3 % (абз. 3 ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ)	3,6 % (абз. 1 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ)
	особи, зазначені у п. 9 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ		6,1 %	
	працівники-інваліди (ч. 13 ст. 8 Закону про ЄСВ)		8,41 % (ч. 13 ст. 8 Закону про ЄСВ)	3,6 % (абз. 1 ч. 7 ст. 8 Закону про ЄСВ)

<p>Установи та організації, що використовують найману працю, військові частини, які виплачують грошове забезпечення, допомогу по тимчасовій непрацездатності (абз. 7 п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ)</p>	<p>Військовослужбовці (крім військовослужбовців строкової служби), особи рядового та начальницького складу (п. 9 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)</p>	<p>Сума грошового забезпечення, що виплачується військовими частинами (абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону</p>	<p>34,7 % (абз. 1 ч. 6 ст. 8 Закону про ЄСВ)</p>	<p>2,6 % (ч. 8 ст. 8 Закону про ЄСВ)</p>
<p>Особи, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності (п. 11 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)</p>	<p>Особи, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності (п. 11 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ)</p>	<p>Сума допомоги по тимчасовій непрацездатності та оплата перших днів тимчасової непрацездатності (абз. 2 п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону про ЄСВ)</p>	<p>33,2 % (абз. 2 ч. 6 ст. 8 Закону про ЄСВ)</p>	<p>2 % (ч. 12 ст. 8 Закону про ЄСВ)</p>

* для платників, які працюють на посадах, робота на яких зараховується до стажу, що дає право на одержання пенсії відповідно до законів України «Про державну службу» від 16.12.93 р. 3723-ХІ, «Про прокуратуру» від 05.11.91 р. № 1789-ХІІ, «Про державну підтримку засобів масової інформації та соціального захист журналістів» від 23.09.97 р. № 540/97-ВР, «Про наукову і науково-технічну діяльність» від 13.12.91 р. № 1977-ХІІ, «Про статус народного депутата України» від 17.11.92 р. № 2790-ХІ, «Про Національний банк України» від 20.05.99 р. № 679-ХІV, «Про службу в органах місцевого самоврядування» від 07.06.2001 р. № 2493-ІІІ, Митного кодексу України від 11.07.2002 р. № 92-ІV, Положення про помічника консультанта народного депутата України, затв. Постановою ВРУ від 13.10.95 р. № 379/95-ВР

Аналітичний облік розрахунків зі страхування здійснюється в картках ф. 292-а (у книзі ф. 292) окремо за кожним видом страхування.

Кореспонденцію рахунків з обліку розрахунків зі страхування відображено в табл. 22.3

Таблиця 22.3

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗІ СТРАХУВАННЯ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Виконано відрахування із заробітної плати працівників</i>			
1	Нарахування єдиного страхового внеску	80, 81, 82	651
<i>Погашено заборгованість перед</i>			
1	Пенсійним фондом	651	32
2	Фондом соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	652	32
3	Фондом загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	653	32
4	Фондом соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань	654	32

Бюджетні установи, що є платниками внесків на пенсійне та соціальне страхування, у встановлені терміни подають звітність до Пенсійного фонду.

23. Визнання та класифікація необоротних активів бюджетних установ (характеристика, склад та класифікація необоротних активів, оцінка необоротних активів бюджетних установ, проведення переоцінки (індексації) необоротних активів, облік необоротних активів, знос необоротних активів).

Характеристика, склад та класифікація необоротних активів

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

Особливістю необоротних активів є багаторазове використання їх у процесі діяльності бюджетних установ і збереження початкового зовнішнього вигляду (форми) впродовж тривалого періоду.

Склад необоротних активів доволі різноманітний, а тому вони потребують класифікації. Згідно з наявною практикою необоротні активи можна класифікувати за такими ознаками (рис 23.1).



Рис. 23.1. Класифікація необоротних активів

Необоротні активи бюджетних установ залежно від їхньої функціональної ролі (за видами) поділяють на:

- основні засоби;
- інші необоротні матеріальні активи;
- нематеріальні активи;
- незавершене капітальне будівництво.

Основну класифікаційну групу необоротних активів становить група утворена за матеріально-речовою ознакою, яка поділяється на:

- матеріальні необоротні активи — ті, що мають фізичні і/або матеріальну форму;

- нематеріальні необоротні активи — ті, що не мають фізичні і/або матеріальну форму.

Група матеріальних необоротних активів поділяється на підгрупи:

основні засоби — це матеріальні активи, які використовуються установою багаторазово і безперервно в процесі виконання основних функцій, надання послуг, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року і вартість яких без податку на додану вартість та інших платежів перевищує 1000 гривень за одиницю (комплект);

інші необоротні матеріальні активи — усі інші необоротні активи, що мають матеріальну форму й не ввійшли до переліку основних засобів;

незавершене капітальне будівництво — це обсяг фактично освоєних капітальних вкладень на незакінчених і невведених в експлуатацію будовах та об'єктах будівництва за станом на певну дату.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та незавершене капітальне будівництво бюджетних установ визначено в «Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ», затвердженій Наказом ДКУ від 17.07.2000 р. № 64.

Оцінка необоротних активів бюджетних установ

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображаються необоротні активи, розподіляється на вартість відображену на рис. 23.2:

- первісна вартість необоротних активів — це вартість, що історично склалася, тобто собівартість за фактичними витратами на їх придбання, спорудження та виготовлення.

- балансова (залишкова) вартість необоротних активів — це первісна вартість за вирахуванням суми нарахованого зносу.

- відновлювальна вартість необоротних активів — це первісна вартість, змінена після переоцінки.

Необоротні активи, залучаючись до господарського процесу бюджетних установ, проходять у цьому процесі всі етапи руху (рис. 23.3).

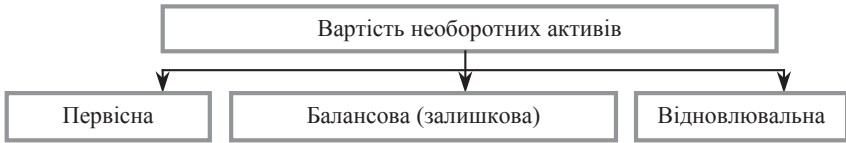


Рис. 23.2. Методи оцінки необоротних активів



Рис. 23.3 Схема участі об'єктів необоротних активів у господарському процесі бюджетних установ

Проведення переоцінки (індексації) необоротних активів

Зміна первісної (відновлювальної) вартості необоротних активів 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.

Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп необоротних активів проводиться протягом I кварталу наступного звітного року згідно з коефіцієнтом індексації, який визначається за формулою, передбаченою п. 8.3.3 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», з 01. 01. 2013 року п. п. 146.21 ст. 146 Податкового кодексу України (далі ПКУ).

Формула визначення коефіцієнту індексації (1.1)

$$K_i = [I_{(a-1)} - 10] : 100,$$

де $I_{(a-1)}$ — індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація.

Якщо значення K_i не перевищує одиниці, індексація не проводиться.

У формулі застосовується індекс інфляції року, який щорічно визначається Державним комітетом статистики України. Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп необоротних активів може проводитися за самостійним рішенням керівника установи. При проведенні індексації одночасно проводиться індексація суми зносу, нарахованого на необоротні активи, яка склалася на момент проведення індексації.

Індексація балансової вартості об'єктів житлового фонду проводиться за Методикою визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду, затвердженою постановою КМУ «Про проведення індексації балансової вартості об'єктів житлового фонду» від 09.03.95 № 163, дія якої поширюється на всі житлові будинки і належні до них будівлі та споруди незалежно від форм власності.

Індексація грошової оцінки земель проводиться відповідно до ст. 289.2. ПКУ.

Якщо вартість окремих видів необоротних активів після індексації значно відрізняється від аналогічних нових зразків, то вартість цих необоротних активів необхідно привести у відповідність до вартості аналогічних нових зразків, що діють на дату проведення індексації на ці види активів.

Переоцінка необоротних активів бюджетних установ проводиться постійно діючою комісією, яка призначається наказом керівника установи щорічно і діє протягом року у складі:

- керівника або заступника (голова комісії);
- головного бухгалтера або його заступника (в установах і організаціях, у яких штатним розписом посада головного бухгалтера не передбачена, особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку);
- керівників груп обліку (в установах, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями) або інших працівників бухгалтерії, які здійснюють облік необоротних активів;
- особи, на яку покладено відповідальність за збереження необоротних активів;
- інших посадових осіб (на розсуд керівника установи).

Комісією здійснюється переоцінка кожної окремої одиниці необоротних активів і встановлюються нові ціни. При встановленні цін на однотипні предмети вони (ціни) у межах одного головного розпорядника бюджетних коштів повинні бути однаковими.

Якщо залишкова вартість об'єкта необоротних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість додається до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджується керівником установи.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу необоротних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Відповідальність за організацію роботи комісії покладається на керівника установи, а за об'єктивність визначення реальної вартості активів — керівника і голову комісії.

Зміна вартості необоротних активів у зв'язку з проведенням їх добудівлі, дообладнання, реконструкції, модернізації не належить до доходів установи.

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, не відносяться до вартості необоротних активів, а списуються на фактичні видатки на підставі виправданих документів (актів виконаних робіт тощо).

Витрати на поточний та капітальний ремонт не відносяться на збільшення вартості необоротних активів, а відносяться на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

При проведенні ремонту необоротних активів у випадках, не пов'язаних з дообладнанням, реконструкцією, модернізацією, що призвів до заміни запасних частин, їх вартість не відноситься на збільшення вартості необоротних активів, а відноситься на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Капітальні витрати на поліпшення земель включаються у вартість необоротних активів щорічно в сумі витрат, які відносяться до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

Книги, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковуються за груповим обліком та номінальними цінами, включаючи вартість початкових палітурних робіт. Витрати на ремонт та реставрацію книг, у тому числі і на повторні палітурні роботи, на збільшення вартості книг не відносяться і списуються на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Необоротні активи, які перебувають у системі одного головного розпорядника коштів і мають однакове функціональне призначення та однакову вартість, обліковуються на одних і тих же субрахунках бухгалтерського обліку.

Отримання установами необоротних активів як гуманітарної допомоги, проводиться відповідно до Закону України «Про гуманітарну допомогу» від 22. 10. 1999 р. № 1192-XIV, інших нормативно-правових актів. Необоротні активи, отримані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерії та представник установи вищого рівня.

Комісія складає акт, в якому зазначаються найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими вільними цінами на їх аналогічні види. Оцінка необоротних активів здійснюється відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III.

При отриманні необоротних активів, що були у користуванні, вказується процент їх зносу. Дані акта відображаються в бухгалтерському обліку. Одночасно проставляється інвентарний номер, про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

Необоротні активи, отримані безоплатно від інших установ, зараховуються на баланс установи за первісною (відновлювальною) вартістю установи, що їх передала, з наведенням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації.

Знос необоротних активів

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.

Знос не нараховується на:

- земельні ділянки;
- пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України «Про Національ-

ний архівний фонд та архівні установи» (від 24.12.1993 р. № 3814-ХІІ) тощо, як об'єкти з невизначеним строком корисного використання;

- багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку (віку початку плодоносіння, експлуатаційного віку);
- музейні цінності, як об'єкти з невизначеним строком корисного використання;
- природні ресурси;
- незавершене капітальне будівництво;
- документацію з типового проектування незалежно від вартості;
- 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, які наведено в табл. 23.1.

Знос експонатів зоопарків, виставок, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, інвентарної тари, матеріалів довготривалого використання для наукових цілей нараховується у першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 % його первісної вартості та решта 50 % 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 патенту, 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.

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.

Таблиця 23.1

НОРМИ ЗНОСУ НА НЕОБОРОТНІ АКТИВИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання станція, років	Норма зносу до повної вартості в розрахунок на рік, %
1	Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1): з плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларьки, альтанки тощо; дерев'яні, каркасні і щитові, контейнерні, деревометалеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні; без каркасів зі стінами полетшеної 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; із залізобетонними і металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші неклаسیфіковані	10 20 25 50	10 5 4 2
		Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2): каркасно-комішнотові та інші полетшені; сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові; інші неклаسیфіковані	15 20 50	7 5 2

		Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та інше (підгрупа 3)	20	5
2	Машини та обладнання	Вимірвальні 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
		Силкові машини та обладнання (підгрупа 1)	10	10
3	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):		
3	Транспортні засоби	вантажопідйомністю до 5 т;	7	15
		вантажопідйомністю від 5 т до 20 т;	7	15
		вантажопідйомністю більше 20 т та інші	7	15

Закінчення табл. 23.1

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання стання, років	Норма зносу до первісної вартості в розрахунку на рік, %
3	Транспортні засоби	Автомоби з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1); до 2800 см. куб.;	7	15
		понад 2800 см. куб. та інші	10	10
		Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту (підгрупи 3 — 5)	5	20
4	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
5	Робочі і продуктивні товари	Усі підгрупи	7	15
6	Інші основні засоби	Інші основні засоби (підгрупа 3)	10	10
7	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	20	5

Місячна сума зносу необоротних активів визначається діленням річної суми зносу на 12.

Знос необоротних активів відображається на рахунку 13 «Знос необоротних активів».

За кредитом субрахунків рахунку 13 і дебетом субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами» нараховується знос на необоротні активи.

Для відображення нарахування зносу на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та нематеріальні активи застосовується Відомість нарахування зносу на основні засоби (типова форма ОЗ-12 (бюджет)).

Синтетичний облік нарахування зносу необоротних активів бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері форми 274, дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

Включення об'єктів до складу необоротних активів бюджетних установ відображається в системі Плану рахунків бухгалтерського обліку (рис. 23.4).

За дебетом рахунків класу 1 відображають надходження (придбання, створення, безоплатне отримання) необоротних активів.

Одночасно роблять запис у дебет відповідного субрахунку класу 8 «Витрати» і кредит субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами». Одночасно роблять запис у дебет відповідного субрахунку класу 8 «Витрати» і кредит субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами».

За кредитом рахунків класу 1 відображають вибуття необоротних активів внаслідок реалізації, безоплатної передачі, ліквідації тощо.

Характеристику субрахунків до рахунків класу I відображено в табл. 23.2—23.5.

24. Облік основних засобів бюджетних установ (визнання, класифікація та оцінка основних засобів, облік надходження і наявності основних засобів, облік відновлення основних засобів, облік зносу основних засобів, облік вибуття основних засобів).

Визнання, класифікація та оцінка основних засобів

Основні засоби — це матеріальні активи, які використовуються установою багаторазово і безперервно в процесі виконання основних функцій, надання послуг, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року і вартість яких без податку на додану вартість та інших платежів перевищує 1000 гривень за одиницю (комплект).

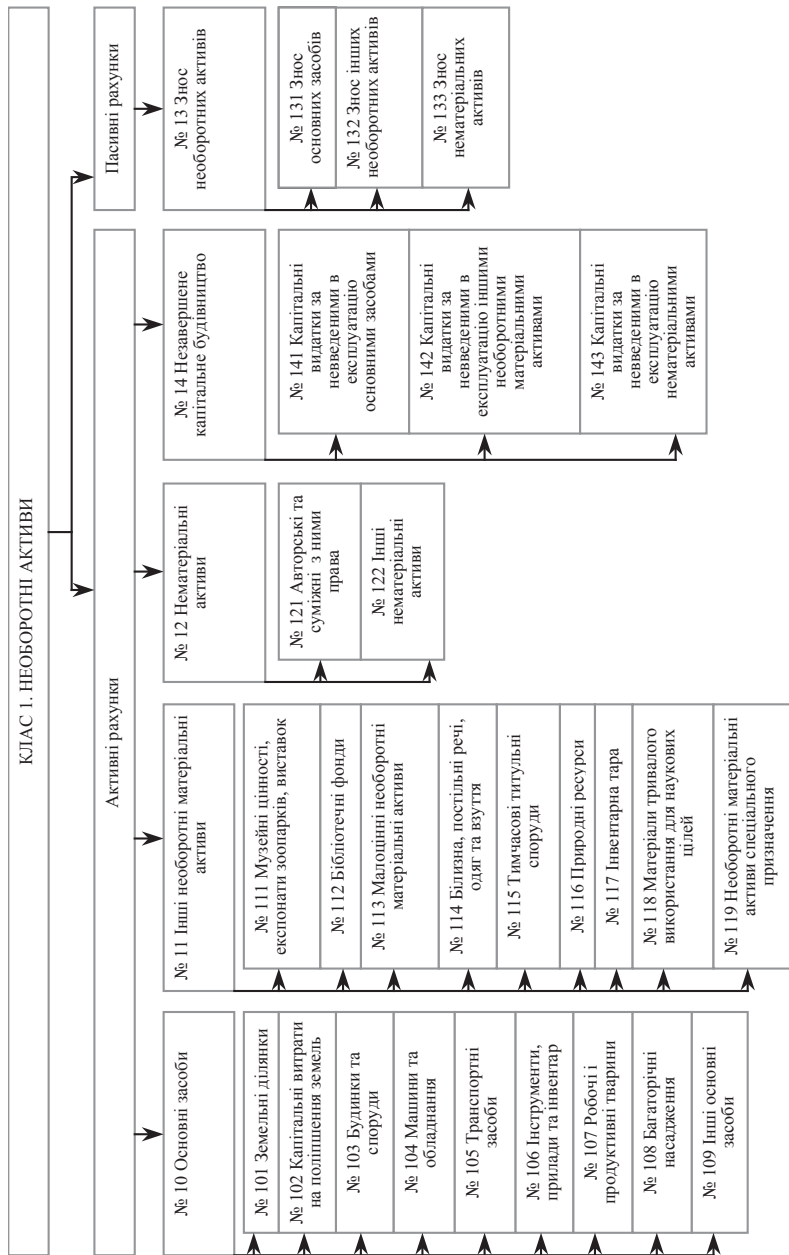


Рис. 23.4. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку необоротних активів

Таблиця 23.2

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 10 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	№	назва	
1	101	Земельні ділянки	Обліковується земля, яка згідно з чинним законодавством придбана та/або надана для користування установі, у тому числі здана в оренду
2	102	Капітальні вкладки на поліпшення земель	Обліковують капітальні витрати на покращання земель. До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площі під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм та ін.)
3	103	Будинки та споруди	Обліковують із виділенням в окремі підгрупи: 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.

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	№	назва	
4	104	Машини та обладнання	<p>Обліковують силові машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання з виділенням в окремі підгрупи:</p> <p>1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вугілля, теплову, електричну енергію та ін.) в механічну, тобто в енергію руху;</p> <p>2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин;</p> <p>3) вимірювальні прилади — дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вакуумметри, вапориметри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірники, касові апарати та ін.;</p> <p>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.;</p> <p>5) лабораторне обладнання — пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологоти, перегінні куби, лабораторні копирі, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи та ін.;</p> <p>6) обчислювальна техніка — електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої (клавійні обчислювальні та підсумовуючі машини та ін.);</p>

			<p>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.;</p> <p>8) комп'ютерна техніка і її комплектуючі — комп'ютери, монітори, периферійне і сіткове обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів;</p> <p>9) інші машини та обладнання — машини, апарати та інше обладнання, не назване у вищеперахованих підгрупах. До інших машин та обладнання відносяться: обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та майстерень в учбових закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини на автотранспортному та кінному ході, пожежні автоцистерни, механічні трактори-тягачі та швейні машини, холодильники, пілососи та ін.</p>
5	105	Транспортні засоби	<p>Обліковують усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів незалежно від вартості:</p> <p>1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі та барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі та ін.);</p> <p>2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);</p> <p>3) гужовий транспорт (вози, сани та ін.);</p> <p>4) виробничий транспорт (електрокари, мотопилки, моторолери, велосипеди, візки.);</p> <p>5) усі види спортивного транспорту.</p>

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	№	назва	
6	106	Інструменти, прилади та інвентар	<p>Обліковують:</p> <p>1) 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;</p> <p>2) інструменти — механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів. До них відносяться: різальні, ударні, нагискувальні та ущільнюючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря та ін. (електродрелі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти та ін.), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін. (лещата, патрони, дилійні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного вала на автомобілях та ін.);</p> <p>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; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопювальні рами т. і.);</p> <p>4) господарський інвентар — предмети конторського та господарського облаштування, конторська обстановка, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, текстографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, переносні юрти, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок із спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети про-типожежного значення — гідропульти, стендери, драбини ручні, та ін. (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ходу та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунок 104 «Машини та обладнання»).</p>

7	107	Робочі і продуктивні тварини	<p>Обліковують із виділенням на окремі підгрупи:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) робоча худоба — коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин); 2) продуктивна та племінна худоба — корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, верблюди-плідники і матки (неробочі), олені-матки і самці (рогачі), кнури та свиноматки, вівцематки, кози, барани та інші; 3) службові собаки; 4) декоративні тварини; 5) піддослідні тварини (собаки, шури, морські свинки та інші).
8	108	Багаторічні насадження	<p>Обліковують багаторічні насадження. До них відносяться штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; 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.; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та учбових закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження. Багаторічні насадження збільшуються на суму капітальних вкладень. Молоді насадження усіх видів враховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зімкнення крон та ін.</p>
9	109	Інші основні засоби	<p>Обліковують з виділенням на окремі групи:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) сценічно-постановочні засоби вартістю понад 10 гривень за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорія, 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.

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 11 «ІНШІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	№	назва	
1	111	Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок	Обліковують: 1) музейні цінності (незалежно від вартості), крім предметів мистецтва та природознавства, старовини і народного побуту та експонатів наукового, історичного і технічного значення, які обліковуються у порядку, встановленому для обліку цих цінностей у державних музеях; 2) експонати тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їх вартості.
2	112	Бібліотечні фонди	Обліковують бібліотечні фонди, незалежно від вартості окремих примірників книг. До бібліотечного фонду належать: наукова, художня і навчальна література, спеціальні види літератури та інші видання.
3	113	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Обліковуються малоцінні та необоротні предмети, термін експлуатації яких перевищує один рік.
4	114	Білизна, постільні речі, одяг та взуття	Обліковують з виділенням в окремі групи: 1) білизна (сорочки, халати); 2) постільні речі (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підодяльніки, наволочки, покривала, мішки спальні і т. ін.); 3) одяг і обмундирування, включаючи спецодяг (костюми, пальта, плащі, кожухи, плащі, кофти, спідниці, куртки, штани і т. ін.); 4) взуття, включаючи спеціальне (черевики, чоботи і т. ін.); 5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики і т. ін.).

5	115	Тимчасові не титульні споруди	Обліковують тимчасові (нетитульні) споруди, пристосування і пристрої.
6	116	Природні ресурси	Обліковуються мінеральні копалини, нафтові свердловини, родовища корисних копалин внутрішніх вод, смуги будівельного лісу, що згідно з чинним законодавством належать бюджетній установі.
7	117	Інвентарна тара	Обліковуються інвентарна тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховища для зберігання рідких та сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки та ін.); шафи торговельні та стелажі; інша інвентарна тара.
8	118	Матеріали довготривалого використання для наукових цілей	Обліковуються матеріали, одержані зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи науково-дослідних інститутів, вузів для науково-дослідних робіт, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріали, що є об'єктами наукових досліджень.
9	119	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	Обліковуються необоротні матеріальні активи, що мають специфічне призначення і обмежене застосування в окремих галузях.

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 12 «НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	121	Авторські та суміжні з ними права	Обліковуються авторське право та суміжні з ним права установи (право на літературу, художні твори, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організації мовлення тощо)
2	122	Інші нематеріальні активи	<p>Обліковуються інші нематеріальні активи з розподілом за такими групами:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо); 2) права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо); 3) права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо); 4) права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо); 5) інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв)

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 14 «НЕЗАВЕРШЕНЕ КАПІТАЛЬНЕ БУДІВНИЦТВО»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	Назва	
1	141	Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію основними засобами	Обліковуються витрати за незакінченими і закінченими об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації основних засобів, але не зданими в експлуатацію
2	142	Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами	Обліковуються витрати за незакінченими і закінченими об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації інших необоротних матеріальних активів, але не зданими в експлуатацію
3	143	Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію нематеріальними активами	Обліковуються витрати за незакінченими і закінченими об'єктами з виготовлення (створення), модернізації нематеріальних активів, але не зданими в експлуатацію

Строк корисного використання (експлуатації) — очікуваний період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися установою або з їх використанням будуть виконуватися основні функції та завдання бюджетних установ.

Строк корисної (очікуваної) експлуатації основних засобів установи встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно в момент придбання активу. У межах одного головного розпорядника бюджетних коштів на однотипні основні засоби встановлюється єдиний строк їх корисної експлуатації.

При визначенні строку корисної (очікуваної) експлуатації основних засобів слід урахувувати:

- очікуване використання об'єкта установою з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Відмінною рисою основних засобів є не їх довговічність з точки зору фізичної суті, а можливість багаторазово або безперервно використовувати протягом тривалого періоду часу.

До основних засобів належать незалежно від вартості:

- сільськогосподарські машини та знаряддя;
- будівельний механізований інструмент;
- робочі та продуктивні тварини;
- усі види засобів пересування, призначені для переміщення людей і вантажів;
- документація з типового проектування.

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс установи за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів — це:

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

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

Для покращення систематизації ведення обліку основних засобів необхідно виконувати їхнє групування (табл. 24.1).

Таблиця 24.1

ГРУПУВАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

№ з/п	Ознаки	Групи основних засобів
1	За технічними характеристиками	<ul style="list-style-type: none"> ● Земельні ділянки; ● Капітальні витрати на поліпшення земель; ● Будинки та споруди; ● Машини та обладнання; ● Транспортні засоби; ● Інструменти, прилади та інвентар; ● Робочі і продуктивні тварини; ● Багаторічні насадження; ● Інші основні засоби
2	За ступенем використання	<ul style="list-style-type: none"> ● діючі; ● у резерві; ● недіючі
3	За належністю	<ul style="list-style-type: none"> ● власні; ● орендовані
4	За характером участі у виробничому процесі	<ul style="list-style-type: none"> ● виробничі (задіяні у сфері матеріального виробництва: засоби підсобного господарства, виробничих майстерень); ● невиробничі засоби (засоби закладів освіти, науки, охорони здоров'я)

З метою своєчасного відображення надходження, вибуття, ліквідації та руху необоротних активів аналітичний облік необоротних активів бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за типовими формами, що визначені наказом ГУДКУ, Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам та організаціям, які утримуються за рахунків державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання» від 02.12.1997 р. № 125/70 (табл. 24.2).

Таблиця 24.2

ХАРАКТЕРИСТИКА ТИПОВИХ ФОРМ З ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

№ з/п	Назва форми	Характеристика форми
1	ОЗ-1 (бюджет) Акт прийняття-передачі основних засобів	Застосовується для оформлення прийняття — передавання основних засобів і складається на кожний конкретний об'єкт основних засобів, який надходить у форми придбання або безоплатної передачі від інших організацій
2	ОЗ-2 (бюджет) Акт прийняття-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Застосовується для оформлення прийняття — здавання основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації
3	ОЗ-3 (бюджет)	Застосовують для оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів, предметів основних засобів у разі повної або часткової їхньої ліквідації
4	ОЗ-4 (бюджет) Акт про списання транспортних засобів	Оформляється вибуття транспортних засобів внаслідок їхнього зношення, морального старіння і знищення в результаті аварій, стихійного лиха
5	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
6	ОЗ-8 (бюджет) Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень)	Застосовується для індивідуального обліку робочої, продуктивної і племінної худоби, а також для обліку багаторічних насаджень і капітальних витрат на поліпшення земель (без споруд)
7	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 саме призначення, однакову технічну характеристику і вартість
9	ОЗ-10 (бюджет) Опис інвентарних карт з обліку основних засобів	Застосовують для реєстрації інвентарних карток, які відкриваються при здійсненні аналітичного обліку основних засобів
10	ОЗ-11 (бюджет) Інвентарний список основних засобів	Застосовується в місцезнаходженнях (експлуатації) об'єктів основних засобів для об'єктового обліку за матеріально-відповідальними особами
11	ОЗ-12 (бюджет) Відомість нарахування зносу на основні засоби	Застосовується для розрахунку суми зносу основних засобів за повний календарний рік (незалежно від того, у якому місяці звітного року вони придбані або зруйновані) відповідно до норм зношення, встановлених в процентах до балансової вартості кожної з груп основних засобів

Групування інвентарних карток з обліку основних засобів відображено в табл. 24.3.

Таблиця 24.3

ГРУПУВАННЯ ІНВЕНТАРНИХ КАРТОК З ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Інвентарна картка		№	Назва субрахунків
Форми	назва форми		
ОЗ-6 (бюджет)	Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах	101	Земельні ділянки
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
ОЗ-8 (бюджет)		106	Інструменти, прилади та інвентар
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		107	Робочі і продуктивні тварини
108	Багаторічні насадження		
ОЗ-9 (бюджет)	Інвентарна картка групового обліку основних засобів у бюджетних установах	106	Інструменти, прилади та інвентар
		109	Інші основні засоби

Для обліку основних засобів передбачено рахунок 10 «Основні засоби», який розподіляється на субрахунки (табл. 24.4). Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух об'єктів, які зараховані до складу основних засобів.

Облік надходження і наявності основних засобів

Первісне формування складу основних засобів бюджетних установ здійснює держава за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.

Надалі для забезпечення оптимізації господарської діяльності та якісного надання послуг постійно їхній склад поповнюється та оновлюється через:

- придбання в межах кошторисних призначень за системою торгів (конкурсних торгів), яка регулюється Законом України «Про здійснення державних закупівель» від 01.06.2010 р № 2289-VI;
- виготовлення власними силами;
- внутрівідомчої передачі майна;
- отримання гуманітарної допомоги, яка здійснюється на підставі Закону України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.1999 р. № 1192-XIV;

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 10 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	101	Земельні ділянки	Обліковується земля, яка згідно з чинним законодавством придбана та/або надана для користування установі, у тому числі здана в оренду
2	102	Капітальні вкладки на поліпшення земель	Обліковують капітальні витрати на покращання земель. До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання кущів, розчищення чагарників, очищення водойм та інше).
3	103	Будинки та споруди	Обліковують із виділенням в окремі підгрупи: 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) волюкачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та інше.

4	104	Машини та обладнання	<p>Облковуюють силові машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання з виділенням в окремі підгрупи:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію та ін.) в механічну, тобто в енергію руху; 2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин; 3) вимірювальні прилади — дозатори, амперметри, барометри, ватметри, водоміри, вакуумметри, вапориметри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірники, 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 — пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологоти, порістатичні куби, лабораторні копирі, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термометри, стабілізатори, вигляжні шафи та ін.; 6) обчислювальна техніка — електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої (клавійні обчислювальні та підсумовуючі машини 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, станції переливання крові та ін.; 8) комп'ютерна техніка і її комплектуючі — комп'ютери, монітори, периферійне і сіткове обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів; 9) інші машини та обладнання — машини, апарати та інше обладнання, не назване у вищеперерахованих підгрупах. До інших машин та обладнання відносяться: обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та майстерень в учбових закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини на автомобільному та кінному ходу, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники, пилососи та ін.
---	-----	----------------------	---

Закінчення табл. 24.4

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
5	105	Транспортні засоби	<p>Обліковують усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів незалежно від вартості:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі та барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі та ін.); 2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти); 3) гужовий транспорт (вози, сани та ін.); 4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки.); 5) усі види спортивного транспорту.
6	106	Інструменти, прилади та інвентар	<p>Обліковують:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) 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; 2) інструменти — механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів. До них відносяться: різальні, ударні, натискувальні та ущільнюючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря та ін. (електродрелі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти та ін.), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін. (лещата, патрони, дилільні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного валу на автомобілях та ін.); 3) виробничий інвентар та приладдя — предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих

			<p>операції під час роботи: робочі столи, верстаки, кафедри, партії; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопювальні рамки т. і.);</p> <p>4) господарський інвентар — предмети конторського та господарського облаштування, конторська обстановка, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські машини, гектографи, шапирографи та інші ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, переносні юрти, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок із спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інші господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення — гідропаули, стендери, драбини ручні, та ін. (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ході та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунок 104 «Машини та обладнання»).</p>
7	107	Робочі і продуктивні тварини	<p>Обліковують із виділенням на окремі підгрупи:</p> <p>1) робоча худоба — коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин);</p> <p>2) продуктивна та плеємінна худоба — корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жереби-плідники та плеємінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, верблоди-плідники і матки (неробочі), олені-матки і самці (рогачі), кізурі та свиноматки, кози, барани та інші;</p> <p>3) службові собаки;</p> <p>4) декоративні тварини;</p> <p>5) підслідні тварини (собаки, шури, морські свинки та інші).</p>
8	108	Багаторічні насадження	<p>Обліковують багаторічні насадження. До них відносяться штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та куші), озеленовальні 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, яробалочні насадження та ін.; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та учбових закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження. Багаторічні насадження збільшуються на суму капітальних вкладень. Молоді насадження усіх видів враховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зміннення крон та ін.</p>
9	109	Інші основні засоби	<p>Обліковують з виділенням на окремі групи:</p> <p>1) сценічно-постановочні засоби вартістю понад 10 гривень за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білізна, взуття, перуки);</p> <p>2) документация з типового проєктування незалежно від вартості;</p> <p>3) навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети.</p>

- безкоштовної передачі, яка здійснюється на підставі постанови КМУ «Про затвердження Порядку 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» від 04. 08. 2000 р. № 1222.

Прийняття основних засобів оформляється безпосередньо на підставі первинної супроводжувальної документації постачальника накладних та акту введення в експлуатацію.

Витрати з наймання транспорту для перевезення основних засобів не збільшують вартість придбаних основних засобів, а відносяться на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Вартість придбаних, створених, безоплатно отриманих основних засобів відображається за дебетом субрахунків рахунку 10 і кредитом відповідних субрахунків класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» або 6 «Поточні зобов'язання». Одночасно роблять запис у дебет відповідного субрахунку класу 8 «Витрати» і кредит субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами».

Наявність подвійних бухгалтерських проводок з обліку надходження основних засобів, придбаних за плату або виготовлених власними силами, пояснюється тим, що придбання основних засобів для бюджетних установ зумовлено витрачанням грошових коштів (касовими видатками) і наявністю фактичних видатків за кошторисом.

Суми податку на додану вартість, які сплачуються при отриманні (купівлі) основних засобів, не враховуються до вартості основних засобів і відносяться на фактичні видатки за кодом економічної класифікації видатків, що призначений для придбання цих активів.

Податки та збори, інші послуги та інші видатки, які сплачуються при придбанні, не збільшують вартість основних засобів, а відносяться на фактичні видатки бюджетної установи.

Для відображення придбання основних засобів бюджетні установи використовують Картку аналітичного обліку капітальних видатків.

Для включення отриманого об'єкта основного засобу до складу інвентарних об'єктів установи йому присвоюється інвентарний номер.

Інвентарний номер має вісім знаків (цифр): перші три знаки означають номер субрахунку Плану рахунків бухгалтерського обліку, четвертий — підгрупу, останні чотири знаки — порядковий номер предмета в підгрупі.

Облік основних засобів ведеться в повних гривнях, без копійок. Сума копійок, сплачених за придбання основних засобів, відноситься на видатки установи.

Для економії коштів державного і місцевих бюджетів, максимального скорочення бюджетних видатків на будівництво КМУ ухвалено Постанову «Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів» від 4.04.2001 № 332

Синтетичний облік надходження основних засобів бюджетними установами здійснюється в меморіальних ордерах 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» (т. ф. 408(б), 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» (т. ф. 409(б), меморіальний ордер форми 274.

Кореспонденцію рахунків з обліку надходження основних засобів відображено в табл. 24.5.

Таблиця 24.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування основних засобів (вартість без ПДВ та сум без копійок)		
	• що сплачені шляхом попередньої оплати	101 — 109	364
	• що сплачені після їх отримання	101 — 109	675
	Водночас проводить другий запис (сума без ПДВ)	801, 802	401
	• при оплаті коштами загального фонду	811 — 813	401
	• при оплаті коштами спеціального фонду		
Сума ПДВ:	• при оплаті коштами загального фонду	801, 802	364, 675
	• при оплаті коштами спеціального фонду	811 — 813	
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	641	
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту		
2	Списання сум копійок з придбаних основних засобів	80, 81	364, 675

Таблиця 24.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Безоплатне отримання основних засобів (крім внутрівідомчої передачі в межах головного розпорядника бюджетних коштів)	101 — 109	364
	Водночас проводить другий запис	812	401, 131
4	Безоплатне отримання основних засобів за операціями з внутрівідомчої передачі в межах головного розпорядника бюджетних коштів	101 — 109	401, 131
5	Отримання необоротних активів установою — замовником придбаних за операціями з внутрівідомчої передачі, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа — закупник є бюджетною установою	104 — 109	684
	Водночас проводить другий запис	811, 812	401

Кореспонденцію рахунків з обліку операцій, пов'язаних з виготовленням основних засобів відображено в табл. 24.6.

Таблиця 24.6

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ,
ПОВ'ЯЗАНИХ З ВИГОТОВЛЕННЯМ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>підрядним способом</i>			
1	Отримання від постачальників для будівництва обладнання і будівельних матеріалів	202, 204	631
2	Передавання підрядним організаціям обладнання і будівельних матеріалів на капітальне будівництво	631	202, 204
3	Відображення сум за не введеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141	402

Закінчення табл. 24.6

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
4	Оплата зі спеціального рахунку замовника сум підряднику за закінченими етапами будівельно-монтажних робіт з капітального будівництва	631	321, 323
5	Списання сум на підставі підтвердних документів сум виконаних підрядником	801, 802, 811	631
6	Прийняття в експлуатацію суб'єктів капітального будівництва на підставі акту будівельно-монтажних робіт	103 -109	401
	Водночас здійснюється списання сум за незавершеним капітальним будівництвом	402	141
<i>господарським способом</i>			
1	Отримання від постачальників для будівництва обладнання і будівельних матеріалів	202, 204	631
2	Відображення сум за не введеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141	402
3	Оплата за отримані від постачальників для будівництва обладнання і будівельні матеріали	631	321, 323
4	Передавання матеріалів в переробку	825	202, 204, 231 — 236, 238, 239
5	Оприбуткування основних засобів, виготовлених господарським способом	106, 109,	825
	Водночас роблять другий запис	801, 811	401
	Водночас здійснюється списання сум за незавершеним капітальним будівництвом	402	141

Схему обліку надходження основних засобів відображено на рис. 24.1.



Рис. 24.1. Схема обліку надходження основних засобів

Облік відновлення основних засобів

Ремонт основних засобів — це комплекс заходів, спрямованих на підтримання діючих об’єктів у працездатному стані, зберігаючи якості, притаманні об’єкту під час введення в експлуатацію (табл. 24.7).

Таблиця 24.7

ГРУПУВАННЯ РЕМОНТНИХ РОБІТ

№ з/п	Ознаки ремонтних робіт	Групи ремонтних робіт
1	За способом здійснення ремонту	<ul style="list-style-type: none"> ● господарський; ● підрядний;
2	За обсягом і характером виконуваних ремонтних робіт	<ul style="list-style-type: none"> ● поточні; ● капітальні

Поточні ремонти можуть виконуватися декілька разів на рік, а капітальні як правило, не частіше ніж один раз на рік (або й рідше). Під час поточного ремонту замінюють окремі деталі без розбирання усього об’єкта, тоді як при капітальному ремонті розбирають об’єкт і замінюють несправні вузли та агрегати.

Ремонти основних засобів можуть здійснюватись господарським способом, тобто силами самої установи, або ж підрядним способом (силами сторонніх організацій на підставі укладеної угоди, договору, контракту).

Витрати на поточний та капітальний ремонт не відносяться на збільшення вартості основних засобів, а відносяться на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

При проведенні ремонту основних засобів у випадках, не пов'язаних з дообладнанням, реконструкцією, модернізацією, що призвів до заміни запасних частин, їх вартість не відноситься на збільшення вартості основних засобів, а відноситься на видатки за відповідними КЕКВ.

Характеристику статей з обліку витрат на ремонти за кодами економічної класифікації видатків відображено в табл. 24.8.

Таблиця 24.8

ХАРАКТЕРИСТИКА СТАТЕЙ З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РЕМОНТИ

Вид ремонту	КЕКВ	Назва статті витрат	Характеристика статті витрат
Поточний	1131	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у тому числі м'який інвентар та обмундирування	оплата придбання матеріалів, комплектуючих і дрібних деталей для ремонту виробничого і невиробничого обладнання та для виконання інших господарських робіт власними силами установи тощо
	1134	Оплата послуг (крім комунальних)	<ul style="list-style-type: none"> ● оплата послуг з поточного ремонту та технічного обслуговування обладнання, техніки, механізмів, локальної мережі, систем пожежогашіння, охоронної сигналізації тощо, оплата послуг з поточного ремонту будівель, приміщень тощо; ● оплата послуг з розробки проектно-кошторисної документації при здійсненні монтажу обладнання та устаткування
Капітальний	2110	Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	придбання невмонтованого обладнання, яке включене у вартість зведеного кошторису на капітальне будівництво та реконструкцію будов і об'єктів
Капітальний	2131	Капітальний ремонт житлового будинку	Видатки здійснюються на підставі договорів та складених кошторисів на капітальний ремонт. За правильність віднесення видатків до поточного чи капітального ремонту відповідає розпорядник (одержувач) бюджетних коштів
	2133	Капітальний ремонт інших об'єктів	
<p>За кодами економічної класифікації видатків 2131, 2133, 2141, 2143, 2144 здійснюються також:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● видатки на придбання будівельних матеріалів за рахунок коштів, що передбачаються на капітальний ремонт і використовуються в процесі ремонтних робіт; ● виготовлення проектно-кошторисної документації на капітальний ремонт будівель, споруд і об'єктів та виконання супровідних робіт, які відповідно до державних будівельних норм є складовою частиною загальної вартості зазначених робіт; ● видатки на найм транспорту для виконання робіт з капітального ремонту 			

Кореспонденцію рахунків з обліку господарських операцій з ремонту основних засобів відображено в табл. 24.9.

Таблиця 24.9

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ
ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З РЕМОНТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Здійснення ремонту основних засобів господарським способом</i>			
1	Списано витрачені на ремонт основних засобів ремонтні матеріали, запасні частини, пальне тощо	801, 802	204, 234, 235, 238
2	Нарахована заробітна плата працівникам установи за виконані ремонтні роботи з нарахуванням на соціальні заходи	801, 802	661, 651
<i>Здійснення ремонту основних засобів підрядним способом</i>			
1	Прийняті роботи із закінченого ремонту основних засобів, виконаного за рахунок коштів загального фонду (ПДВ)	801, 802	364, 675
2	Бюджетною установою прийняті роботи із закінченого ремонту основних засобів виконаного за рахунок коштів спеціального фонду (сума без ПДВ)	811, 812, 813	364,675
	Відображено суму ПДВ	641	364, 675
3	Оплачено ремонтні роботи	364, 675	321, 323, 324, 326

Під час добудування, дообладнання, реконструкції та модернізації основних засобів, що призвели до додаткового укомплектування таких активів, відбувається збільшення первісної (відновної) вартості основних засобів.

Приймання виконаних робіт з реконструкції, модернізації, дообладнання, будови основних засобів оформлюють «Актом прийняття-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» т. ф. ОЗ-2 (бюджет).

Характеристику кодів економічної класифікації видатків обліку витрат на будову, обладнання та модернізацію основних засобів відображено в табл. 24.10.

Таблиця 24.10

**ХАРАКТЕРИСТИКА СТАТЕЙ З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ДОБУДОВУ,
ОБЛАДНАННЯ ТА МОДЕРНІЗАЦІЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

КЕКВ	Назва статті витрат	Характеристика статті витрат
2141	Реконструкція житлового фонду	видатки на реконструкцію житлових будівель та приміщень (у тому числі гуртожитків та казарм); видатки на розширення житлових будівель та приміщень;
2143	Реконструкція інших об'єктів	видатки на реконструкцію інших об'єктів (у тому числі з елементами реставрації), що не включені до позиції 2141; видатки на технічне переоснащення діючих підприємств (за винятком придбання обладнання і предметів довгострокового користування);
2144	Реставрація пам'яток культури, історії, архітектури	видатки на реставрацію будинків, споруд, пам'ятних місць і предметів, пов'язаних з найважливішими історичними подіями в житті народу, розвитком науки, техніки, культури, життям і діяльністю видатних діячів; видатки на реставрацію унікальних ансамблів і комплексів, окремих об'єктів архітектури, а також пов'язаних з ними творів монументальної скульптури і живопису, декоративно-ужиткового і садово-паркового мистецтва; видатки на реставрацію визначних творів монументального, образотворчого і декоративно-ужиткового мистецтва, а також старовинних рукописів
<p>За кодами економічної класифікації видатків 2131, 2133, 2141, 2143, 2144 здійснюються:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● видатки на придбання будівельних матеріалів за рахунок коштів, що передбачаються на реконструкцію та реставрацію; ● виготовлення проектно-кошторисної документації на реконструкцію, реставрацію будівель, споруд і об'єктів; ● видатки на найм транспорту для виконання робіт з реставрації 		

Кореспонденцію рахунків з обліку операцій, пов'язаних з реконструкцією основних засобів відображено в табл. 24.11.

Індексація первісної (відновлювальної) вартості основних засобів проводиться протягом I кварталу наступного звітного року згідно з коефіцієнтом індексації, який визначається за формулою, передбаченою пунктом 8.3.3 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» 28.12. 1994 р. № 334/94-ВР. У формулі застосовується індекс інфляції року, який щорічно визначається Держкомстат України. Індексація первісної (відновлювальної) вар-

тості основних засобів може проводитися за самостійним рішенням керівника установи. При проведенні індексації одночасно проводиться індексація суми зносу (табл. 24.12.), нарахованого на необоротні активи, яка склалася на момент проведення індексації.

Таблиця 24.11

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ,
ПОВ'ЯЗАНИХ З РЕКОНСТРУКЦІЄЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перераховано грошові кошти будівельній організації	364	321
2	Відображено виконані роботи з реконструкції	801	364
3	Відображено суму ПДВ	801	364
4	Відображення сум за не введеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141	402
5	Збільшено первісну вартість реконструйованого об'єкта основних засобів	103	141
	Водночас проводиться списання сум за незавершеним капітальним будівництвом	402	401

Індексація балансової вартості об'єктів житлового фонду проводиться за Методикою визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду, затвердженою постановою КМУ від 09.03.95 № 163, дія якої поширюється на всі житлові будинки і належні до них будівлі та споруди незалежно від форм власності.

Таблиця 24.12

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ,
ПОВ'ЯЗАНИХ З ПЕРЕОЦІНКОЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Дооцінка</i>			
1	Дооцінено основні засоби	101 — 109	401
2	Змінено суму зносу		131
<i>Уцінка</i>			
1	Уцінено залишкову вартість основних засобів	401	101 — 109
2	Змінено суму знос	131	

Облік зносу основних засобів

Сума зносу об'єктів основних засобів 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.

Облік зносу основних засобів відображається за рахунком 13 «Знос необоротних активів» за субрахунком — 131 «Знос основних засобів». На даному субрахунку обліковується знос будівель і споруд, передавальних пристроїв, машин та обладнання, робочої худоби, транспортних засобів, виробничого (включаючи пристрої) та господарського інвентарю, багаторічних насаджень, які досягли експлуатаційного віку

Синтетичний облік нарахування зносу основних засобів бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері форми 274, дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

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 відображені в табл. 24.13.

Кореспонденцію рахунків з обліку нарахування зносу основних засобів відображено в табл. 24.14.

Таблиця 24.14

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ЗНОСУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування суми зносу в останній робочий день грудня	401	131

Таблиця 24.13

РІЧНІ НОРМИ ЗНОСУ НА ОСНОВНІ ЗАСОБИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років	Норма зносу в розрахунку на рік, %
1	Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1): з плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларьки, альтанки тощо; дерев'яні, каркасні і щитові, контейнерні, дерево-металеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні;	10	10
		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;	20	5
		із залізобетонними і металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші неклаسیфіковані	25	4
		Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2): каркасно-комішитові та інші полегшені;	50	2
		сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові;	15	7
		інші неклаسیфіковані	20	5
		Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів та інше (підгрупа 3)	50	2
			20	5

2	Машини та обладнання	Вимірвальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання (підгрупа 3 — 9)	10	10
		Робочі машини та обладнання (підгрупа 2)	15	7
		Силові машини та обладнання (підгрупа 1)	10	10
3	Транспортні засоби	Рухомий склад залізничного, повітряного та іншого транспорту (підгрупа 1 — 2)	20	5
		Корпуси та причепи 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
3	Транспортні засоби	Автомобілі вантажні (підгрупа 1): вантажопідйомністю до 5 т;	7	15
		вантажопідйомністю від 5 т до 20 т;	7	15
		вантажопідйомністю більше 20 т та інші	7	15
3	Транспортні засоби	Автобуси з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2800 см. куб.;	7	15
		понад 2800 см. куб. та інші	10	10
		Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту (підгрупи 3 — 5)	5	20
4	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
5	Робочі і продуктивні тварини	Усі підгрупи	7	15
6	Інші основні засоби	Інші основні засоби (підгрупа 3)	10	10

Схему обліку зносу основних засобів відображено на рис. 24.2.

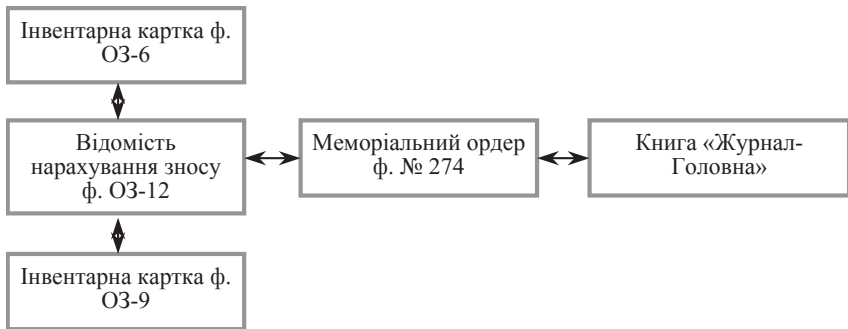


Рис. 24.2. Схема обліку зносу основних засобів

Облік вибуття основних засобів

Кінцевою стадією руху основних засобів є їх вибуття. Вибуття, що супроводжується списанням з балансу установи зазначених об'єктів обліку здійснюється через:

- непридатність для подальшого використання (фізично зношене);
- недостачі, виявлені за результатами інвентаризації;
- моральне старіння;
- пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха (за умови, що відновлення його є неможливим або економічно недоцільним і воно не може бути реалізоване).

Подальші дії щодо основних засобів:

- ліквідація (на підставі акта);
- безоплатна передача;
- відчуження майна (шляхом його продажу).

Відповідно до Типової інструкції про порядок списання майна бюджетних установ, затвердженої наказом МФУ та ДКУ від 29.11.2010 № 447 постійно діюча комісія установи:

- проводить обстеження майна, що підлягає списанню, використовуючи при цьому необхідну технічну документацію (технічні паспорти, відомості дефектів та інші документи), а також дані бухгалтерського обліку, і встановлює можливість або неможливість відновлення і подальшого використання майна в даній установі та вносить пропозиції про його продаж, безоплатну передачу чи ліквідацію;

- установлює конкретні причини списання майна: фізичне зношення, моральне старіння, порушення нормальних умов експлуатації, пошкодження внаслідок аварії тощо;

- установлює осіб, з вини яких трапився передчасний вихід майна з ладу (якщо таке є);

- установлює можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів від списаного майна і проводить їх оцінку;

- здійснює контроль за вилученням із списаного майна придатних вузлів, деталей та матеріалів із кольорових і дорогоцінних металів, визначає їх кількість, вагу та контролює їх здавання на відповідний склад;

- визначає вартість майна, що підлягає списанню внаслідок безоплатної передачі.

За результатами обстеження комісією у разі ліквідації складаються відповідні акти про списання основних засобів типових форм, порядок їх складання затверджені наказом ГУДКУ та Держкомстату України від 02.12.97 № 125/70 «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання».

Списання майна з обліку внаслідок ліквідації на підставі акта про списання здійснюється за умови, якщо воно не може бути продане або безоплатно передане в установленому порядку, а також коли подальше використання цього майна неможливе або економічно недоцільне.

Визначення подальшого механізму дій щодо необоротних активів полягає у внесенні пропозицій стосовно їх продажу, передання чи ліквідації. Продаж необоротних активів здійснюється винятково через аукціони та біржі згідно із Положенням про порядок продажу на аукціоні, за конкурсом основних засобів, що є державною власністю, затвердженим Наказом Фонду державного майна України від 22.09.2000 р. № 1976.

Безоплатна передача майна, яке є державною власністю здійснюється згідно з вимогами постанови КМУ від 21.09.98 № 1482 «Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності».

Відчуження майна (шляхом його продажу) здійснюється відповідно до вимог постанови КМУ від 06.06.2007 № 803 «Про затвердження Порядку відчуження об'єктів державної власності».

Експертна оцінка — це визначення вартості матеріальних цінностей експертом за договором із установою.

Вибуття основних засобів відображається за кредитом субрахунків рахунку 10 і дебетом субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами», 131 «Знос основних засобів».

Кореспонденцію рахунків з обліку вибуття основних засобів відображено в табл. 24.15.

Таблиця 24.15

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ВИБУТТЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списують повністю зношені, непридатні для використання основні засоби	131	103-109
2	Списують основні засоби, ще не повністю зношені, але не придатні для використання		
	а) на суму залишкової вартості	401	103-109
	б) на суму нарахованого зносу	131	103-109
3	Списання необоротних активів у наслідок недостачі, установлені при інвентаризації, тощо:		
	а) на суму залишкової вартості	401	104-109
	б) на суму нарахованого зносу	131	104-109
	Водночас роблять другий запис на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
4	Списання недостач необоротних активів, установлених при інвентаризації		
	а) на суму залишкової вартості	401	104-109
	б) на суму нарахованого зносу	131	104-109
	Водночас роблять другий запис, коли винні особи не встановлені	05	
5	Списання основних засобів у зв'язку з їхнім переведенням до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів		
	а) на суму залишкової вартості	401	104-109
	б) на суму нарахованого зносу	131	104-109
	Одночасно оприбутковують малоцінні та швидкозношувані предмети	221	411

Синтетичний облік вибуття та переміщення основних засобів бюджетними установами здійснюється в накопичувальній відомості про вибуття та переміщення необоротних активів ф. 438 (бюджет) — меморіальний ордер 9.

Кореспонденція рахунків з обліку безоплатної передачі основних засобів іншим установам та організаціям відображено в табл. 24.16.

Таблиця 24.16

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ
БЕЗОПЛАТНОЇ ПЕРЕДАЧІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Безоплатно передано об'єкт основних засобів		
	а) на суму залишкової вартості	401	103-109
	б) на суму нарахованого зношення	131	103-109

Схему обліку вибуття основних засобів бюджетних установ відображено на рис. 24.3.

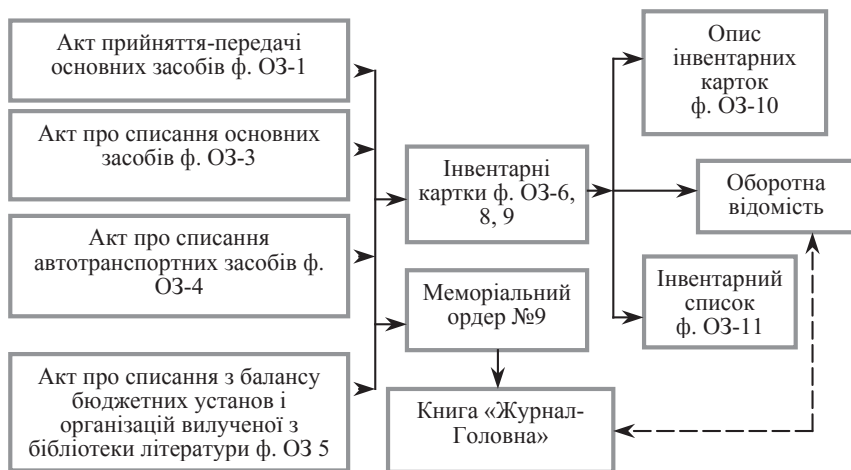


Рис. 24.3. Схема обліку вибуття основних засобів

25. Облік нематеріальних активів бюджетних установ (визначення, визнання та класифікація нематеріальних активів, документальне оформлення руху нематеріальних активів, синтетичний та аналітичний облік операцій з нематеріальними активами).

Визначення, визнання та класифікація нематеріальних активів

Нематеріальні активи — це активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості і використовуються установою під час виконання основних функцій більше ніж один рік.

Нематеріальні активи поділяються на групи — однотипні за призначенням та використанням активи.

Класифікацію нематеріальних активів відображено на рис. 25.1.



Рис. 25.1. Класифікація нематеріальних активів

Нематеріальні активи для взяття на облік повинні бути закінченими та засвідченими відповідними документами (патентом, сертифікатом, ліцензією тощо) у порядку, встановленому чинним законодавством України. На облік у складі нематеріальних активів беруться придбані права на володіння, користування та розпорядження об'єктом нематеріальних активів після відчуження їх (прав) від колишніх власників та визначення його вартості.

Придбаний об'єкт авторського права на умовах користування ним, без передання прав на володіння або розпорядження, не обліковується у складі нематеріальних активів.

Витрати, пов'язані з придбанням (створенням) таких об'єктів, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Нематеріальні активи відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за первісною вартістю (за фактичними витратами на їх придбання та виготовлення), а об'єкти, які переоцінювались, — відновлювальною вартістю.

Зміна первісної вартості нематеріальних активів допускається лише у випадках переоцінки та модернізації відповідних об'єктів.

Для організації обліку та забезпечення контролю за зберіганням нематеріальних активів кожному об'єкту незалежно від того, чи перебуває він в експлуатації або на складі, присвоюється інвентарний номер.

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

- дослідження;
- підготовку і перепідготовку кадрів.

Документальне оформлення руху нематеріальних активів

Для своєчасного відображення введення в господарський оборот, використання, обліку, та вибуття окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів їхній аналітичний облік бюджетні установи ведуть за типовими формами, які затверджені наказом МФУ від 22.11.2004 № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (табл. 25.1).

**ХАРАКТЕРИСТИКА ТИПОВИХ ФОРМ З ОБЛІКУ
ТА СПИСАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

№ з/п	Назва форми	Характеристика форми
1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-1	Застосовується установами та організаціями для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності. Оформляючи введення в господарський оборот об'єктів права інтелектуальної власності акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво установою.
2	Інвентарна карта обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-2	Застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі. Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на основі «Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-1).
3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-3	Застосовується для оформлення вибуття об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво установою, підписується головою та членами комісії, особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником установи.
4	Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів т. ф. № НА-4	Інвентаризаційний опис складається в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожний окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

Синтетичний та аналітичний облік операцій з нематеріальними активами

Для обліку нематеріальних активів Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначений рахунок 12 «Нематеріальні активи», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 25.2.

Таблиця 25.2

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 12 «НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	Номер	назва	
1	121	Авторські та суміжні з ними права	Обліковуються авторське право та суміжні з ним права установи (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо)
2	122	Інші нематеріальні активи	Обліковуються інші нематеріальні активи з розподілом за такими групами: 1) права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо); 2) права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо); 3) права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо); 4) права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо); 5) інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)

За дебетом субрахунків рахунку 12 і кредитом відповідних субрахунків класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» або 6 «Пото-

чні зобов'язання» відображають вартість придбаних нематеріальних активів. Одночасно роблять запис у дебет відповідного субрахунку класу 8 «Витрати» і кредит субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами».

За кредитом субрахунків рахунку 12 і дебетом субрахунків 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами», 133 «Знос нематеріальних активів» записують суми вибуття нематеріальних активів.

Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп нематеріальних активів проводиться протягом I кварталу наступного звітнього року згідно з коефіцієнтом індексації, який визначається за формулою, передбаченою пунктом 8.3.3 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» 28.12. 1994 р № 334/94-ВР. У формулі застосовується індекс інфляції року, який щорічно визначається Держкомстат України. Індексація первісної (відновлювальної) вартості нематеріальних активів може проводитися за самостійним рішенням керівника установи.

При проведенні індексації одночасно проводиться індексація суми зносу, відображено в табл. 25.3.

Таблиця 25.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ
НАДХОДЖЕННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування нематеріальних активів (вартість без ПДВ та сум без копійок)	121, 122	364
	- що сплачені шляхом попередньої оплати	121, 122	675
	- що сплачені після їх отримання		
1	Водночас проводить другий запис (сума без ПДВ)		
	- при оплаті коштами загального фонду	801, 802	401
	- при оплаті коштами спеціального фонду	811 — 813	401
1	Сума ПДВ:		
	- при оплаті коштами загального фонду	801, 802	364, 675
	- при оплаті коштами спеціального фонду якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811 — 813 641	364, 675 364, 675
2	Списання сум копійок з нематеріальних активів	80, 81	364, 675

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Безоплатне отримання нематеріальних активів (крім внутрівідомчої передачі в межах ГРК) Водночас проводить другий запис	121, 122	364, 712
		812	401, 133
4	Безоплатне отримання нематеріальних активів за операціями з внутрівідомчої передачі в межах ГРК	121, 122	401, 133
5	Отримання нематеріальних активів установою — замовником придбаних за операціями з централізованого постачання матеріальних цінностей, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа — закупник є бюджетною установою Водночас проводить другий запис	121, 122	684
		811, 812	401

Видатки, пов'язані з придбанням нематеріальних активів, а також витрати на дослідження і розробки відображають у складі фактичних видатків бюджетної установи за кодами економічної класифікації, характеристику яких відображено в табл. 25.4.

Синтетичний облік надходження нематеріальних активів бюджетними установами здійснюється в меморіальних ордерах 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» (т. ф. 408(б)), 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» (т. ф. 409(б)), меморіальний ордер форми 274.

Для організації обліку та забезпечення контролю за зберіганням нематеріальних активів кожному об'єкту незалежно від того, чи перебуває він в експлуатації або на складі, присвоюється інвентарний номер.

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

- дослідження;
- підготовку і перепідготовку кадрів.

Норми нарахування зносу та строки корисного використання об'єктів нематеріальних активів визначаються виходячи зі строку дії патенту, 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 25.4

ХАРАКТЕРИСТИКА СТАТЕЙ З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПРИДБАННЯ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ, НА ДОСЛІДЖЕННЯ І РОЗРОБКИ

КЕКВ	Назва статті витрат	Характеристика статті витрат
2300	Придбання землі і нематеріальних активів	<p>Обліковують видатки на:</p> <p>1) придбання нематеріальних активів, тобто активів, що не мають фізичної та/або матеріальної форми та використовуються установою (організацією) в процесі її господарської діяльності більше року:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● право на користування природними ресурсами (право на користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо); ● право на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо); ● право на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо); ● авторські та суміжні права (літературні та музичні твори, відеофільми, програми для комп'ютерної техніки, бази даних тощо); ● придбання програмного забезпечення для комп'ютерної та обчислювальної техніки (програмних продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних, WEB-сторінок/сайтів/порталів тощо) з передачею виключних прав на володіння, користування і розпорядження замовнику; ● інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв) <p>2) оплата робіт із створення програмного забезпечення (програмних продуктів, інформаційних систем та комплексів, баз даних, WEB-сторінок/сайтів/порталів) за умови передачі майнових прав власності замовнику</p> <p>3) оплату роялті, тобто періодичні відрахування, які за договором сплачує ліцензіат за право користування предметом договору — винаходом, патентом, виданням книги, прокатом кінофільму, постановкою п'єси, виконанням авторської музики тощо</p>

Облік зносу нематеріальних активів відображається за рахунком 13 «Знос необоротних активів» за субрахунком — 133 «Знос нематеріальних активів».

Синтетичний облік нарахування зносу нематеріальних активів бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері форми 274.

Кореспонденцію рахунків з обліку нарахування зносу нематеріальних активів відображено в табл. 25.5.

Таблиця 25.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ
НАРАХУВАННЯ ЗНОСУ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахування суми зносу в останній робочий день грудня	401	133

Нематеріальний актив списують з балансу установи в разі його вибуття або внаслідок продажу, безоплатної передачі.

Кореспонденцію рахунків з обліку реалізації нематеріальних активів відображено в табл. 25.6.

Таблиця 25.6

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано нематеріальні активи, непридатні для подальшого використання - на суму залишкової вартості - на суму нарахованого зносу	401 133	121, 122 121, 122
2	Списання повністю зношених, непридатних для використання нематеріальні активи	133	121, 122
3	Списано реалізовані нематеріальні активи - на суму залишкової вартості - на суму нарахованого зносу	401 133	121, 122 121, 122

Синтетичний облік вибуття нематеріальних активів бюджетними установами здійснюється в накопичувальній відомості про

вибуття та переміщення необоротних активів ф. 438 (бюджет) — меморіальний ордер 9.

26. Визнання та класифікація запасів бюджетних установ (склад, класифікація та оцінювання запасів, методи та завдання обліку запасів, документування операцій з обліку запасів, облікова реєстрація руху запасів, аналітичний і синтетичний облік запасів).

Склад, класифікація та оцінювання запасів

У процесі діяльності бюджетних установ у складі інших їхніх оборотних активів у кругообігу беруть участь запаси.

Запаси — це оборотні активи у матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, протягом одного року.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси визначено в «Інструкції з обліку запасів бюджетних установ», затвердженої Наказом ДКУ від 08.12.2000 р № 125.

Строк очікуваної експлуатації запасів установи встановлюється центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно в момент придбання запасу.

За функціональною роллю в господарській діяльності бюджетних установ запаси поділяють на такі групи:

- виробничі запаси;
- тварини на вирощуванні та відгодівлі;
- малоцінні та швидкозношувані предмети;
- матеріали та продукти харчування;
- готова продукція;
- продукція сільськогосподарського виробництва.

Кожна група має відповідну кількість підгруп (табл. 26.1).

У бухгалтерському обліку бюджетних установ запаси, в тому числі отримані та передані безоплатно у визначеному чинним законодавством порядку оцінюють за балансовою вартістю, яка поділяється:

- **первісну вартість** — вартість придбання, одержання, виготовлення запасів;
- **справедливу вартість** — первісна вартість запасів, одержаних установою безоплатно;

● **відновлювальну вартість** — змінена первісна вартість запасів після проведення їх переоцінки.

Вартість запасів може бути змінена в результаті переоцінювання, але виключно на виконання нормативно-правових актів України або за рішенням керівника установи (якщо запаси морально застаріли та у зв'язку з тривалим часом їх перебування на збереженні в установі, їх первісна (справедлива, відновлювана) вартість значно відрізняється від аналогічних запасів, придбаних пізніше). Зміна первісної вартості запасів не є додатковим доходом установи і не належить до доходів.

Переоцінка запасів установи проводиться комісією з переоцінки, яка призначається наказом керівника установи. Комісією здійснюється переоцінка кожної окремої одиниці запасів і встановлюються нові ціни. Для визначення нової ціни комісія з проведення дооцінювання може користуватися:

- рахунком або накладною на отримані аналогічні матеріальні цінності;
- опублікованим у засобах масової інформації листком або прас — листком підприємства-постачальника та інших підприємств, що випускають аналогічну продукцію, із відображенням нової ціни;
- цінами, встановленими в торговельній мережі на аналогічні товари;
- експертним висновком щодо вартості запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів.

При встановленні цін на однотипні предмети, вони встановлюються однаковими в межах однієї установи.

За результатами переоцінки комісією складається акт про зміну вартості запасів, який затверджується керівником установи.

Таблиця 26.1

ГРУПУВАННЯ ЗАПАСІВ

№ з/п	Групи запасів	Характеристика підгруп запасів
1	Виробничі запаси	<ul style="list-style-type: none">● Сировина і матеріали;● Обладнання, конструкції і деталі до установок;● Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами;● Будівельні матеріали;● Інші виробничі запаси
2	Тварини на вирощуванні і відгодівлі	<ul style="list-style-type: none">● Молодняк тварин на вирощуванні;● Тварини на відгодівлі;● Птиця

№ з/п	Групи запасів	Характеристика підгруп запасів
		<ul style="list-style-type: none"> ● Звірі; ● Кролі; ● Сім'ї бджіл; ● Доросла худоба, вибракувана з основного стада; ● Худоба, прийнята від населення для реалізації.
3	Малоцінні та швидкозношувані предмети	<ul style="list-style-type: none"> ● Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації; ● Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення
4	Матеріали і продукти харчування	<ul style="list-style-type: none"> ● Матеріали для учбових, 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 машин і обладнання; ● Інші матеріали
5	Готова продукція	<ul style="list-style-type: none"> ● Вироби виробничих (навчальних) майстерень
6	Продукція сільськогосподарського виробництва	<ul style="list-style-type: none"> ● Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств

Номенклатурний номер — це умовний числовий код обліку, присвоюється групі предметів однієї назви, якості та ціни. Номенклатурний номер має сім знаків: перші три знаки означають субрахунок, четвертий — підгрупу, три останні — порядковий номер предмета у підгрупі. У подальшому присвоєний номенклатурний номер зазначається в усіх документах і реєстрах, в яких відображається наявність і рух відповідного виду запасів.

Методи та завдання обліку запасів

Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж або інше вибуття здійснюється за балансовою вартістю або за методом середньозваженої собівартості.

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

Середньозважена собівартість визначається за кожним видом подібних запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок звітного періоду та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного періоду та одержаних у звітному періоді запасів.

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 за формулою:

$$C_{звс} = \frac{B_{зп} + B_{зм}}{K_{зп} + K_{зм}} \quad (1.1)$$

де $C_{звс}$ — середньозважена собівартість;

$B_{зп}$, $B_{зм}$ — відповідна сумарна вартість запасів на початок місяця та отриманих за місяць;

$K_{зп}$, $K_{зм}$ — кількість запасів на початок місяця та отриманих за місяць

До головних завдань обліку запасів належать:

- правильне і своєчасне документальне оформлення операцій з надходження, руху та вибуття запасів;
- контроль за збереженням та рухом запасів на складі;
- контроль за раціональним використанням запасів і додержання норм їх використання;
- забезпечення всіх рівнів управління інформацією про наявність і рух запасів.

Основними передумовами виконання цих завдань є економічно обгрунтована класифікація та оцінювання запасів, нормування їх залишків, чітка організація матеріального постачання й складського господарства.

Документування операцій з обліку запасів

Аналітичний облік запасів бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за документами встановлених форм, затверджені наказом ДКУ від 18.12.2000 р. № 130 «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та Інструкції про їх складання» (табл. 26.2).

Таблиця 26.2

ХАРАКТЕРИСТИКА ТИПОВИХ ФОРМ З ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

№ з/п	Назва форми	Характеристика форми
1	Акт про прийняття матеріалів т. ф. № 3-1	<p>Акт складається при прийманні на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників.</p> <p>Акт складається приймальною комісією у двох примірниках у присутності завідуючого складом та представника відправника (постачальника), а в разі неувки останнього або якщо виклик відправника (постачальника) не є обов'язковим, — представника незацікавленої організації.</p> <p>Факт приймання та оприбуткування матеріальних запасів підтверджується підписом матеріально відповідальної особи, що прийняла їх на відповідальне збереження.</p> <p>Після приймання матеріальних запасів акти з доданням документів (рахунків-фактур, накладних тощо) передаються до бухгалтерії. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних запасів, а інший — для направлення претензії постачальнику.</p> <p>При складанні акта заповнюються всі реквізити, крім коду програмної класифікації видатків та балансового рахунку, що кредитуються. Зазначені шифри проставляються бухгалтерією бюджетної установи або централізованому бухгалтерією.</p>
2	Акт списання т. ф. № 3-2	<p>Акт застосовується для списання запасів і складається комісією, призначеною наказом керівника, у двох примірниках. Перший примірник здається до бухгалтерії, а другий — залишається у матеріально відповідальній особі.</p>
3	Накладна (вимога) т. ф. № 3-3	<p>Форма є уніфікованою та застосовується для оформлення прийняття матеріальних цінностей на склад (у комору) або видачі зі складу (комори). Може застосовуватись для внутрішнього переміщення матеріальних цінностей.</p> <p>Накладна (вимога) виписується бухгалтерією в двох примірниках та затверджується керівником установи.</p> <p>Один примірник призначений для отримання матеріальних цінностей зі складу, а інший — для обліку цих цінностей за місцем їх використання.</p> <p>Оформлені розпискою отримувача накладні (вимоги) передаються до бухгалтерії з реєстром.</p>

4	Меню-вимога на видання продуктів харчування т. ф. № 3-4	<p>Застосовується для оформлення відпуску продуктів харчування зі складу (комори).</p> <p>Меню-вимога складається поділено на підставі норм розкладки продуктів харчування та даних про кількість осіб, що одержують харчування.</p> <p>Меню-вимога разом із розписками осіб про видачу та отримання продуктів харчування передається до бухгалтерії у терміни, встановлені графіком, але не менше ніж тричі на місяць.</p> <p>Дані меню-вимоги записуються в щомісячну накопичувальну відомість з випрачання продуктів харчування форми № 3-13.</p>
	Меню-вимога на видання продуктів харчування т. ф. № 3-4а	<p>Меню-вимога на видачу продуктів харчування форми № 3-4а застосовується для оформлення видачі продуктів харчування зі складу (комори) при автоматизованому обліку.</p> <p>Меню-вимоги форми № 3-4а складаються в такому самому порядку, як і меню-вимоги форми № 3-4, і щоденно (або в дні, встановлені графіком) здаються на обробку.</p>
5	Забірні картка т. ф. № 3-5	<p>Призначена для оформлення відпуску матеріальних цінностей, продукції молочної кухні та інших запасів, які відпускаються систематично протягом місяця.</p> <p>Забірні картка випишується бухгалтерією на декілька найменувань матеріальних цінностей, що належать до одного коду економічної класифікації.</p> <p>Забірні картки випишується у двох примірниках: один — для отримувача, інший — для складу. Термін використання картки встановлений: 15 днів — при щоденному відпуску або місяць — при періодичному відпуску матеріальних цінностей. Відпуск матеріальних цінностей здійснюється із суворим дотриманням ліміту, якщо такий встановлений.</p>
6	Книга кількісно-сумового обліку т. ф. № 3-6	<p>Застосовується для аналітичного обліку матеріальних цінностей як у кількісному, так і сумовому вимірах. У книзі для кожного найменування (тагунку) запасів відкриваються окремі аналітичні рахунки. Книга відкривається на рік на підставі залишків на початок року. Для цього в першому рядку у графі 3 за відповідними найменуваннями запасів записується «Залишок на 1 січня 200__ р.», а у графах 9 і 10 проставляються кількість та сума перехідного залишку минулого року. Записи в книзі здійснюються на підставі первинних документів.</p> <p>У кінці місяця у графах 5 — 8 підбиваються підсумки за даний місяць і з урахуванням вхідного залишку записується залишок (у графах 9 і 10) на початок наступного за звітним місяцем.</p>

Закінчення табл. 2б.2

№ з/п	Назва форми	Характеристика форми
7	Книга кількісно-сумового обліку т. ф. № 3-6а	<p>Застосовується для аналітичного обліку матеріальних цінностей в централізованих бухгалтеріях. Книга відкривається в розрізі аналітичних рахунків за кожним найменуванням (гатунком) запасів як у цілому за всіма обслуговуваними установами, так і з виділенням за кожною установою (матеріально-відповідальною особою).</p> <p>Книга відкривається записами сум залишків матеріалів на початок року; при цьому в першому рядку у графі 3 записується: «Залишок на 1 січня 200__ р.», у графах 9 та 10 проставляється залишок у цілому за централізованою бухгалтерією, а в графах 11 і 12 — в тому числі за кожною установою, що обслуговується.</p>
8	Картка кількісно-сумового обліку т. ф. № 3-7	<p>Призначення картки та порядок її ведення такий самий, як Книги кількісно-сумового обліку форми № 3-6 та форми № 3-6а.</p> <p>Застосовується в установах, де аналітичний облік у бухгалтерії здійснюється не в книгах, а на картках.</p>
9	Книга обліку тварин т. ф. № 3-8	<p>Застосовується для аналітичного обліку молодняка тварин та тварин на відгодівлі. У книзі відкриваються окремі аналітичні рахунки за видами та віковими групами молодняка тварин, а також за видами тварин на відгодівлі.</p> <p>У централізованих бухгалтеріях книги обліку тварин форми № 3-8 відкриваються за кожною обслуговуваною установою.</p>
10	Книга складського обліку запасів т.ф. № 3-9	<p>Застосовується для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (кладовій). Ведеться матеріально відповідальною особою за найменуванням, гатунком та кількістю запасів.</p> <p>Записи в книзі ведуть матеріально відповідальні особи на підставі прибутково-видаткових документів. Після кожного запису виводиться залишок запасів.</p> <p>У кінці книги не рідше одного разу на квартал робляться записи про її перевірку бухгалтерією.</p>

11	Журнал реєстрації білого посуду т.ф. № 3-10	Журнал ведеться для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальню та харчоблок. Записи в журналі здійснюються відповідними посадовими особами. Постійно діюча комісія слідкує за правильним веденням журналу та щоквартально (або щомісячно) складає акт про списання розбитого посуду, який затверджується керівником установи.
12	Оборотна відомість т. ф. № 3-11	Застосовується для звірки даних складського та бухгалтерського обліку. Оборотна відомість відкривається на рік і складається щомісячно на підставі даних бухгалтерського обліку за кожною групою аналітичних рахунків, що об'єднані відповідним синтетичним рахунком, у кількісному та вартісному відображенні. За кожним субрахунком виводяться загальні сумові підсумки, які повинні відповідати показникам синтетичного обліку.
13	Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування т. ф. № 3-12	Призначена для обліку надходження продуктів харчування. Відомість складається за кожною матеріально відповідальною особою окремо. Записи здійснюються на основі первинних документів у кількісно-сумовому вираженні.
14	Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування т. ф. № 3-13	Застосовується для обліку витрачання продуктів харчування протягом місяця. Записи в ній проводяться бухгалтерією на підставі меню-виомог та інших документів. Накопичувальна відомість витрачання продуктів харчування складається за кожною матеріально відповідальною особою.
15	Описання карток з обліку запасів т. ф. № 3-14	Застосовується для реєстрації відкритих карток аналітичного обліку у випадках, коли облік бухгалтерських операцій ведеться не в книгах, а на картках. Реєстрація здійснюється на момент відкриття картки.

Облікова реєстрація запасів

За результатами кожного місяця операції з обліку, переміщення та вибуття запасів у накопичувальні відомості групують меморіальні ордери, форми та порядок застосування яких установлені наказом ДКУ від 27.07.2000 № 68 «Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання».

Регістри бухгалтерського обліку запасів відображено в табл. 26.3.

Таблиця 26.3

РЕГІСТРИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

№ з/п	Назва меморіального ордеру	Характеристика форми
1	Меморіальний ордер № 4 ф. № 408 (бюджет) «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних шляхом попередньої оплати
2	Меморіальний ордер № 6 ф. № 409 (бюджет) «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних після оплати
3	Меморіальний ордер № 7 ф. № 411 (бюджет) «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних в порядку планових платежів
4	Меморіальний ордер № 8 ф. № 396 (бюджет) «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних підзвітними особами
5	Меморіальний ордер № 10 ф. № 439 (бюджет) «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів»	Використовується для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій та матеріально відповідальних осіб малоцінних та швидкозношуваних предметів
6	Меморіальний ордер № 11 ф. № 398 (бюджет) «Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування»	Використовується для обліку надходження продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (обслуговуючою установою)
7	Меморіальний ордер № 12 ф. № 411 (бюджет) «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування»	Використовується для обліку витрачання продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (обслуговуючою установою)

Таблиця 26.3

№ з/п	Назва меморіального ордеру	Характеристика форми
8	Меморіальний ордер № 13 ф. № 396 (бюджет) «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів»	Використовується для обліку операцій про витрачання матеріалів, крім продуктів харчування
9	Меморіальний ордер ф. № 274 (бюджет)	Використовується для обліку операцій з безоплатного (гуманітарного) отримання запасів та внутрівідомчої передачі їх в межах головного розпорядника коштів

Аналітичний і синтетичний облік запасів

Для обліку наявності та руху запасів призначені активні рахунки класу 2 «Запаси» Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ відображені на рис. 26.1.

Для визначення економічної змісту асигнувань, що виділяються з бюджету на придбання запасів застосовується економічна класифікація видатків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 року № 11 «Про бюджетну класифікацію» (табл. 26.4).

27. Облік запасів бюджетних установ (облік надходження запасів, складський облік запасів на складах та його зв'язок із обліком в бухгалтерії, облік вибуття запасів).

Облік надходження запасів

Запаси надходять до бюджетних установ унаслідок:

- придбання за кошти загального і спеціального фондів у межах кошторисних призначень за проведенням процедури закупівель в результаті проведення торгів (конкурсних торгів) відповідно до вимог Закону України «Про здійснення державних закупівель» (від 01.06.2010 р. № 2289-VI) за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів) дорівнює або перевищує 100 тисяч гривень;

- внутрівідомчої передачі;
- отримання гуманітарної допомоги;
- надходження у вигляді готової продукції виробництва;
- отримання в результаті демонтажу необоротних активів.

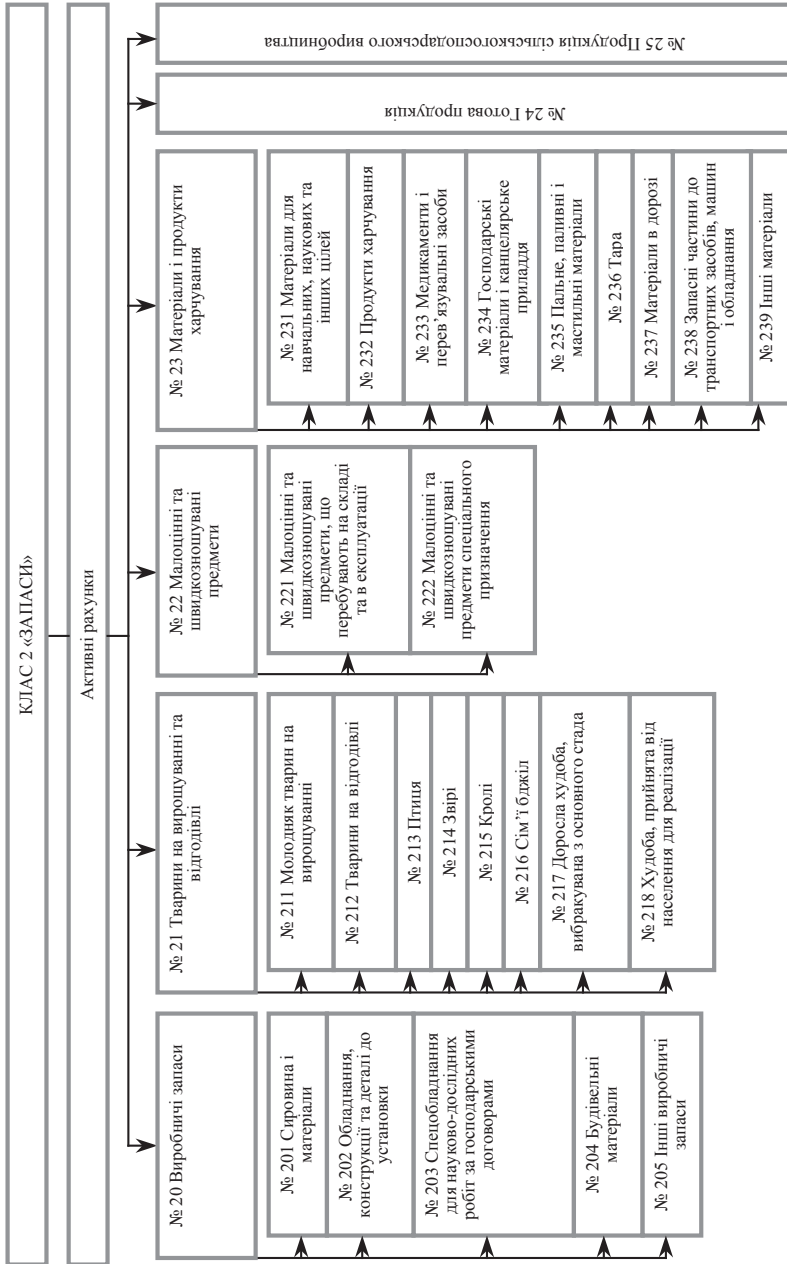


Рис. 26.1. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку запасів

ЕКОНОМІЧНА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИДАТКІВ ЗАПАСІВ

КЕКВ	Назва статті витрат	Характеристика статті витрат
1131	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у тому числі м'який інвентар та обмундирування	<p>Обліковується:</p> <p>а) придбання канцелярського, креслярського, письмового приладдя, пакувального матеріалу, паперу, картону, вітальних листівок, конвертів, марок для відправки службової кореспонденції;</p> <p>б) придбання та виготовлення бланків дипломів, свідоцтв, посвідчень, грамот, класних журналів, бухгалтерських, статистичних та інших бланків; рекламних буклетів, візитних карток, запрошень, мап, схем, макетів, плакатів, медальок, нагрудних знаків, печаток і штампів, стендів;</p> <p>в) придбання або передплата періодичних, лвідкових, інформаційних видань, придбання та виготовлення підручників та книг (крім бібліотечних фондів);</p> <p>г) придбання аптечок та їх поповнення (у т. ч. дорожніх), якщо установа (організація) не має медичного кабінету чи пункту, а також видатки на придбання медикаментів, медичних матеріалів, медичного інвентарю, які використовуються медичними навчальними закладами у навчальному процесі;</p> <p>г) придбання матеріалів, будівельних матеріалів, обладнання, інвентарю та інструментів для господарської діяльності, а також для благоустрою території;</p> <p>д) придбання малоцінних предметів (фізкультурного та спортивного інвентарю, велосипедів, калькуляторів, іграшок для дитячих установ);</p> <p>е) придбання та виготовлення меблів (столів, стільців, шаф, тумбочок тощо), жалюзі, ролетів, металевих ґрат, віконних та дверних блоків;</p> <p>є) придбання комплексувальних і дрібних деталей для ремонту виробничого та невиробничого обладнання, витратних та інших матеріалів до комп'ютерної техніки та оргтехніки (кабельні коробив-кабелеводи, монтажних та комутаційних панелей, розеток, конекторів — з'єднувачів, дискет, магнітних стрічок, оптичних дисків, картриджів, тонерів), пасивного мережевого обладнання;</p> <p>ж) придбання води, мінеральної води за відсутності д'яльній в установі (крім мінеральної води для лікувальних цілей); цигарок (якщо таке придбання передбачено відповідними нормативно-правовими актами);</p> <p>з) придбання хімікатів, біопрепаратів, насіння, придбання добрив (у т. ч. для НДР, наукових цілей та навчального процесу);</p> <p>и) придбання квіткової продукції, квітів для оформлення клумб, декоративних насаджень, однолітніх озеленувальних насаджень, рослин (крім багаторічних насаджень), саджанців для багаторічних насаджень віком до 1 року, які не передбачають придбання необоротних активів, ґрунту для клумб тощо;</p> <p>і) придбання тварин для вирощування та відгодівлі, для станцій переливання крові, науково-дослідних установ тощо; придбання корму для тварин, а також інвентарю для їх утримання;</p> <p>л) придбання сувенірів, подарунків (у т. ч. новорічних);</p>

Закінчення табл. 26.4

КЕКВ	Назва статті витрат	Характеристика статті витрат
1131	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар, у тому числі м'який інвентар та обмундирування	<p>й) придбання та виготовлення білизни (у т. ч. постільної білизни), рушників, спецодягу (незалежно від його вартості),</p> <p>усіх видів обмундирування, спортивної форми (у т. ч. спортивне взуття), захисного одягу, захисного та спеціального взуття, одягу та м'якого інвентарю дитям-сиротам і дітям, позбавленим батьківського піклування, виплата компенсацій за одяг, взуття, обмундирування тощо відповідно до законодавства; придбання тканин, фурнітури для оздоблення форменого одягу (тузликів, пряжок, кокард, нарукавних знаків тощо); придбання чохлів на спортивний інвентар, шторм та занавісок, килимів та килимових доріжок, матраців;</p> <p>к) придбання пально-мастильних матеріалів (у т. ч. для транспортних засобів спеціального призначення), талонів, «смарт-карт»;</p> <p>л) придбання запчастин до транспортних засобів, придбання чохлів для автомобілів, державних номерних знаків, вогнетгасників, автомагнітол для всіх видів транспортних засобів та інших комплектуючих; придбання охоронної сигналізації, засобів голосового та світлового оповіщення для транспортних засобів;</p> <p>м) придбання посуду, термосів, фляг, шоломів, засобів ідентифікаційного захисту, наручників тощо;</p> <p>н) придбання боєприпасів для установ і організацій, які відповідно до законодавства мають право на їх придбання</p>
1132	Медикаменти та перев'язувальні матеріали	<p>Обліковується:</p> <p>а) придбання медикаментів, аптечок (у т. ч. дорожніх) і їх поповнення за наявності медичного кабінету чи пункту, медикодоновувальних засобів, бактеріологічних препаратів, ендотропезів, діагностичних тестів та перев'язувальних матеріалів для лікувально-профілактичних і лікувально-ветеринарних закладів, а також для будинків-інтернатів, санаторіїв, профілакторіїв тощо;</p> <p>б) придбання мінеральної води для лікувальних цілей, вітамінів, вакцин, сироватки, дезінфекційних засобів, пилівок для рентгеновських знімків, матеріалів для проведення аналізів, крові для переливання, медичного інвентарю (термометри, ланцети, пілнети, голки, шприци, супінатори та інше медичне обладнання, яке не береться на облік як основні засоби), службових апаратів, окулярів, кардіостимуляторів, протезів суглобів та інших протезів незалежно від їх вартості, придбання і встановлення яких здійснюються за рахунок бюджетних коштів, оплата донорів;</p>

		<p>в) придбання ліків (у т. ч. витрати на оплату ліків за пільговими рецептами у випадках, передбачених законодавством, якщо ці видатки здійснює медичний заклад);</p> <p>г) придбання вакцини для тварин.</p>
<p>1133</p>	<p>Продукти харчування</p>	<p>Обліковується:</p> <p>б) придбання продуктів харчування для лікувально-профілактичних закладів, будинків-інтернатів, загальноосвітніх навчальних закладів, дитячих будинків, дитячих дошкільних установ, профтехучилищ, вищих закладів освіти та інших установ (організації) згідно з законодавством;</p> <p>в) придбання продуктів харчування для контингентів військовослужбовців, послуги з організації харчування особового складу контингентів військовослужбовців за стаціонарних та польових умов;</p> <p>г) придбання продуктів харчування для безкоштовного дитячого харчування дітей до 2 років з малозабезпечених сімей;</p> <p>г) придбання продуктів харчування для спецхарчування осіб, які працюють у шкідливих умовах: продовольчі пайки;</p> <p>д) компенсаційні виплати за всі види харчування, передбачені законодавством (у т. ч. оплата наборів харчування донорам).</p>

За результатами проведених торгів (конкурсних торгів) бюджетна установа визначає переможця, який набуває статусу фактичного постачальника (виконавця). Із зазначеним суб'єктом господарювання замовник (бюджетна установа, що проводила торги) укладає договір про закупівлю, відповідно до якого здійснюється постачання матеріальних цінностей.

Запаси, що надійшли до бюджетної установи як гуманітарна допомога, приймаються створеною наказом керівника установи комісією з обов'язковою участю представника бухгалтерії та вищої організації. Приймання цінностей відбувається в присутності матеріально відповідальних осіб, які отримують ці цінності для зберігання. Факт приймання підтверджується складанням акта, який підписується членами комісії та передається на склад разом з матеріальними цінностями. Надходження готової продукції від виробничих (навчальних) майстерень та сільськогосподарських підприємств (навчальних) господарств, а також матеріалів від заготівлі та переробки оформлюється актом, який затверджує керівник установи.

Факт отримання матеріалів супроводжується документуванням інформації щодо зазначеної операції. Для фіксування цієї інформації передбачено пакет документів, склад яких та порядок заповнення визначається Інструкцією про складання типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ, затвердженою Наказом ДКУ від 18.12.2000 № 130 та Інструкцією про складання типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів, затвердженою Наказом Мінстат України від 21.06.96 № 193.

Для обліку запасів бюджетними установами застосовуються рахунки класу 2 «Запаси», характеристика субрахунків до яких відображено в табл. 27.1.

На суму придбаних запасів дебетується субрахунки рахунків 20, 21, 23 і кредитується відповідний субрахунок класів 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» або 6 «Поточні зобов'язання».

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО КЛАСУ 2 «ЗАПАСИ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
рахунок 20 «Виробничі запаси»			
1	201	Сировина і матеріали	Обліковують сировину та матеріали короткотермінового використання для науково-дослідних робіт та капітального будівництва
2	202	Обладнання, конструкції і деталі до установок	Обліковують будівельні конструкції і деталі, зокрема: металеві, залізобетонні і дерев'яні конструкції, блоки і збірні частини будівель і споруд; збірні елементи; обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної системи (опалювальні котли, радіатори і т. ін.). На цьому субрахунку також обліковуються вітчизняне та імпортерне обладнання, що потребує монтажу і призначене для встановлення, та інші матеріальні цінності, необхідні для будівництва. До обладнання, яке потребує монтажу, належить таке, що може бути введено в дію тільки після збирання його частин і прикріплення до фундаменту або опор будівель і споруд, а також комплекти запасних частин такого обладнання. До складу обладнання включаться і контрольно-вимірвальна апаратура або інші прилади, призначені для монтажу в складі встановленого обладнання
3	203	Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами	У науково-дослідних установах і вищих навчальних закладах обліковується спецобладнання, придане для виконання науково-дослідних робіт за господарським договорами за конкретною темою замовника з метою подальшої передачі його до наукового підрозділу

Продовження табл. 27.1

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
4	204	Будівельні матеріали	<p>Обліковуються будівельні матеріали, що придбані за рахунок коштів, призначених на капітальне будівництво, і використовуються в процесі будівельних та монтажних робіт.</p> <p>До будівельних матеріалів належать:</p> <p>1) силікатні матеріали (цемент, пісок, гравій, вапно, камінь, цегла, черепиця); лісові матеріали (ліс круглий, пиломатеріали, фанера і т. ін.); будівельний метал (залізо, жерсть, сталь, цинк листовий і т. ін.); металовироби (швахи, гайки, болги, залізні вироби і т. ін.);</p> <p>2) санітарно-технічні матеріали (крани, муфти, трійники і т. ін.); електротехнічні матеріали (кабель, лампи, патрони, ролики, шнур, провід, запобіжники, ізолятори тощо); хімічно-москательні (фарба, оліфа, толь і т. ін.) та інші аналогічні матеріали.</p> <p>На цьому субрахунку в підсобних сільських господарствах обліковується посадковий матеріал, придбаний за рахунок капітальних вкладень для закладення садів, ягідників, виноградників тощо</p> <p>Обліковують усі інші запаси, які використовуються для науково-дослідних робіт за господарськими договорами та капітального будівництва і не ввійшли в субрахунок 201 — 204</p>
рахунок 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі»			
1	211	Молодняк тварин на вирощуванні	<p>Ведеться облік наявності, надходження і вибуття молодняка тварин на вирощуванні за групами:</p> <p>1) велика рогата худоба, телички (за роками народження); бички (за роками народження); нетелі, корови первістки для реалізації;</p>

			<p>2) свині: поросята до двох місяців (до відлучки від матки); поросята від двох до чотирьох місяців; ремонтні свинки; ремонтні кабанчики; свиноматки, що перевіряються; молодняк свиней на відгодівлі;</p> <p>3) вівці і молодняк народження поточного року; молодняк народження минулих років і ярки (до переведення в основне стадо). Облік за кожною групою ведеться окремо за рунами: тонкорунні, напівтонкорунні, напівгрубововняні, грубововняні;</p> <p>4) кози: молодняк народження поточного року; молодняк народження минулого року;</p> <p>5) коні: молодняк робочих коней (за роками народження і статтю); молодняк племінних коней (за роками народження і статтю).</p> <p>Молодняк племінних тварин усіх видів обліковується також за породами</p>
2	212	Тварини на відгодівлі	<p>Ведеться облік наявності, надходження і вибуття дорослої худоби, переведеної з основного стада на відгодівлю і нагул за видами худоби: велика рогата худоба на відгодівлі і нагулі; свині на відгодівлі; вівці на нагулі та відгодівлі; кози на нагулі та відгодівлі</p>
3	213	Птиця	<p>Ведеться облік наявності, надходження і вибуття птиці, як молодняку, так і дорослої, за такими обліковими групами:</p> <p>1) кури яєчного напрямку: молодняк; маточне стадо несучок; промислове стадо несучок; ремонтний молодняк;</p> <p>2) кури м'ясного напрямку: молодняк; м'ясні курчата (бройлери); маточне стадо;</p> <p>3) качки: молодняк; доросле стадо;</p> <p>4) гуси: молодняк; доросле стадо;</p> <p>5) індики: молодняк; доросле стадо;</p> <p>6) цесарки: молодняк; доросле стадо;</p> <p>7) перепілки: молодняк; доросле стадо</p>
4	214	Звірі	<p>Обліковується наявності, надходження і вибуття хутрових звірів за видами, за молодняком і основним стадом</p>
5	215	Кролі	<p>Обліковується наявності, надходження та вибуття кролів за породами, окремо молодняка і основного стада</p>

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
6	216	Сім'ї бджіл	Обліковуються наявності, надходження і вибуття бджолиних сімей за кількістю сімей, їх вартістю в цілому на пасіці
7	217	Доросла худоба, вибракунувана з основного стада	Ведеться облік поголів'я і балансової вартості вибракунуваних і реалізованих або забитих на м'ясо в господарстві без відгодовлі продуктивних тварин і робочої худоби за видами
8	218	Худоба, прийнята від населення для реалізації	Ведеться облік руху тварин за видами, прийнятих від населення для реалізації
рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»			
1	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації	Обліковують наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, термін експлуатації яких не перевищує один рік
2	222	Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення	Ведеться облік малоцінних та швидкозношуваних предметів спеціального призначення, що мають специфічне призначення і обмежене короткотермінове застосування в окремих галузях
рахунок 23 «Матеріали і продукти харчування»			
1	231	Матеріали для учбових, наукових та інших цілей	Обліковують реактиви і хімікати, скло і хімпосуд, метали, електро матеріали і радіоматеріали, радіолами, фотоприладдя, папір призначений на видання навчальних програм, посібників та наукових робіт, підслідні тварини та інші матеріали для навчальної мети і науково-дослідних робіт, а також дорогоцінні та інші метали для протезування
2	232	Продукти харчування	Обліковують продукти харчування в установах, у кошторисах яких передбачені асигнування за кодом економічної класифікації видатків 1133 «Продукти харчування»

3	233	Медикаменти і перев'язувальні засоби	Обліковують медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, сироватки, вакцини, кров та перев'язувальні засоби в лікарнях, лікувально-профілактичних, лікувально-ветеринарних та інших закладах, у коштах сах яких передбачені асигнування за кодом 1132 економічної класифікації видатків «Медикаменти та перев'язувальні матеріали». На цьому субрахунку також обліковуються допоміжні та аптекарські матеріали в лікувальних закладах, які мають свої аптеки
4	234	Господарські матеріали і канцелярське приладдя	Обліковують господарські матеріали, що використовуються для поточних потреб установ (електричні лампи, мило, шітки та ін.), будівельні матеріали для поточного ремонту. Тут обліковуються медикаменти і перев'язувальні засоби установ, у кошторисах яких асигнування на цю мету передбачаються за КЕКВ 1131 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар»
5	235	Паливо, горючі і мастильні матеріали	Обліковують всі види палива, пального і мастильних матеріалів, що знаходяться на складах або в коморах (дрова, вугілля, торф, бензин, газ, мазут, автол і т. ін.), а також безпосередньо у МВО
6	236	Тара	Обліковується поворотна тара, обмінна тара (бочки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки і т. ін.), як порожня, так і та, що вміщує матеріальні цінності
7	237	Матеріали в дорозі	Обліковують матеріали, оплачені установами за поставками, які не надійшли до кінця місяця на склад і за якими надійшли транспортні документи, а також матеріали, одержані на складі груп централізованого постачання і не розподілені за установами. При надходженні матеріалів вони розписуються за субрахунками
8	238	Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання	Обліковують запасні частини, призначені для ремонту та заміни спрацьованих частин машин (медичних, електронно-обчислювальних та ін.), обладнання, тракторів, комбайнів, транспортних засобів (мотори, автомобільні шини, включаючи покриття, камери й обідні стрічки тощо), незалежно від їх вартості
9	239	Інші матеріали	Обліковується сіно, овес, інші види кормів та фуражу для худоби та інших тварин, а також насіння, добрива та інші матеріали

Кореспонденцію рахунків з обліку надходження запасів відображено в табл. 27.2.

Таблиця 27.2

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ НАДХОДЖЕННЯ ЗАПАСІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано запаси (вартість без ПДВ)	20, 21, 23	
	• що сплачені в порядку планових платежів		361
	• придбані підзвітною особою		362
	• що сплачені шляхом попередньої оплати		364
	• що сплачені після їх отримання		675
2	Сума ПДВ з запасів, придбаних		
	за рахунок коштів загального фонду	801, 802	
	за рахунок коштів спеціального фонду: якщо ПДВ не включено до податкового кредиту: якщо ПДВ включено до податкового кредиту	811 641	361, 362 364, 675
3	Отримання запасів як гуманітарної допомоги	20, 21, 23	364
4	Отримані установою — замовником від установи — закупника за операціями з внутрішньої передачі	20, 21, 23	
	за загальним фондом		683
	за спеціальним фондом		684

Малоцінні та швидкозношувані предмети — це предмети, термін експлуатації яких не перевищує одного року, частково виконують функції подібні до функцій необоротних активів, але відповідно до встановленого порядку відносяться до складу запасів.

Для обліку МШП у Плані рахунків бухгалтерського обліку призначено однойменний активний рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», за яким виділено такі субрахунки першого і другого рівнів:

- 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі та в експлуатації»;
- 221/1 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі»;
- 221/2 «Малоцінні та швидкозношувані предмети в експлуатації»;
- 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення».

Для відображення джерел формування МШП, що належать установі, у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено пасивний субрахунок 411 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами».

Придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів відображається за дебетом рахунку 22 і кредитом відповідного субрахунку класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» або 6 «Поточні зобов'язання».

Одночасно роблять другий запис за дебетом відповідного субрахунку класу 8 «Витрати» і кредитом субрахунку 411 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами».

Кореспонденцію рахунків з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів відображено в табл. 27.3.

Таблиця 27.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування малоцінних та швидкозношуваних предметів <ul style="list-style-type: none"> ● що сплачені в порядку планових платежів ● придбані підзвітною особою ● що сплачені шляхом попередньої оплати ● що сплачені після їх отримання 	221	361 362 364 675
	Водночас роблять другий запис (сума без ПДВ) на МШП, придбані за рахунок: <ul style="list-style-type: none"> ● загального фонду ● спеціального фонду 	801,802 811	411
2	Сума ПДВ з МШП, придбаних: за рахунок коштів загального фонду	801, 802	
	придбаних за рахунок коштів спеціального фонду: якщо ПДВ не включеного до податкового кредиту якщо ПДВ включеного до податкового кредиту	811 641	361, 362 364, 675
3	Оприбуткування МШП, отриманих як гуманітарної допомоги	221	364
	Водночас роблять другий запис	812	411

Для обліку виробів виробничих (навчальних) майстерень призначено рахунок 24 «Готова продукція». Облік готових виробів, виготовлених у виробничих (навчальних) майстернях, а також готової друкованої продукції ведеться на субрахунку 241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень».

Оприбуткування готової продукції супроводжується записом за дебетом субрахунку 241 і кредитом субрахунку 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень».

Кореспонденцію рахунків з обліку готової продукції та продукції сільськогосподарського виробництва відображено в табл. 27.4.

Таблиця 27.4

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ПРОДУКЦІЇ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування готової продукції та продукції сільського господарського виробництва, переданої з виробництва на склад	241, 251	821, 822
2	Реалізація готової продукції та продукції підсобних господарств	721, 722	241, 251
3	Оприбуткування готової продукції для потреб установи	232, 239	
4	Надходження коштів від реалізації готової продукції та продукції сільськогосподарського виробництва	323	241, 251 364, 721, 722, 741

Для обліку протягом року продукції підсобних сільських і навчально-дослідних господарств призначено субрахунок 251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств» рахунку 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Оприбуткування готової продукції супроводжується записом за дебетом субрахунку 251 і кредитом субрахунку 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств».

Регістри бухгалтерського обліку надходження запасів відображено в табл. 27.5.

Таблиця 27.5

**РЕГІСТРИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
НАДХОДЖЕННЯ ЗАПАСІВ**

№ з/п	Назва меморіального ордеру	Характеристика форми
1	Меморіальний ордер № 4 ф. № 408 (б) «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних шляхом попередньої оплати
2	Меморіальний ордер № 6 ф. № 409 (б) «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних після оплати
3	Меморіальний ордер № 7 ф. № 411 (б) «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних в порядку планових платежів
4	Меморіальний ордер № 8 ф. № 396 (б) «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»	Використовується для обліку надходження запасів, придбаних підзвітними особами

Схему руху обліку надходження запасів відображено на рис. 27.1.

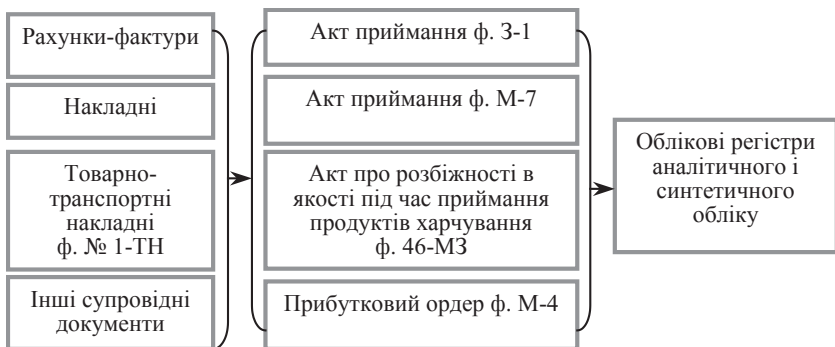


Рис. 27.1. Схеми руху обліку надходження запасів

Складський облік запасів на складах та його зв'язок із обліком в бухгалтерії

Запаси зберігаються у спеціально пристосованих приміщеннях (складах, коморах), оснащених ваговимірвальним приладдям, що забезпечує точність підрахунку кількості прийнятих та відпущених матеріалів. Відповідальність за приймання, зберігання та відпуск матеріальних цінностей покладається на матеріально відповідальних осіб. Для забезпечення їх швидкого приймання та видачі, а також для проведення інвентаризації запаси розміщуються на стелажах, у комірках, піддонах з обов'язковим зазначенням матеріальних ярликів, в яких відображають найменування запасу, його марку, гатунок, розмір, номенклатурний номер, одиницю виміру, ціну, норму запасу.

Складський облік запасів — це попредметний облік за разовими та накопичувальними видатковими документами. Складський облік здійснюється двома методами:

кількісно-сумовим, сутність якого полягає в паралельному веденні реєстрів кількісно-сумової й кількісно-гатункової форм у бухгалтерії та на складі;

оперативно-бухгалтерським, сутність якого полягає в тому, що бухгалтерія відкриває картки чи книги складського обліку та передає їх під розписку в журналі реєстрації завідувачеві складу.

Схему кількісно-сумового методу обліку запасів відображено на рис. 27.2.

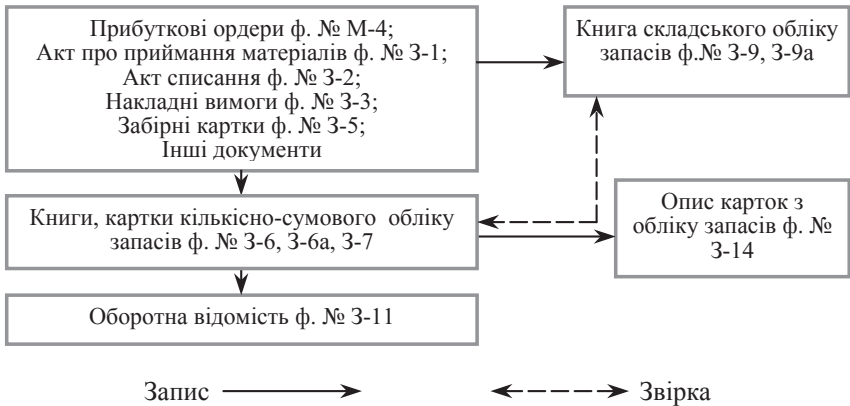


Рис. 27.2. Схема кількісно-сумового методу обліку запасів

В окремих установах, де номенклатура запасів невелика, застосовується спрощений варіант цього методу обліку. Відповідно до нього матеріально відповідальні особи щомісячно здають матеріальний звіт разом з первинною документацією, який приймається, перевіряється, таксується, після чого стає регістром аналітичного обліку.

Схему обліку запасів за звітами матеріально відповідальних осіб відображено на рис. 27.3.

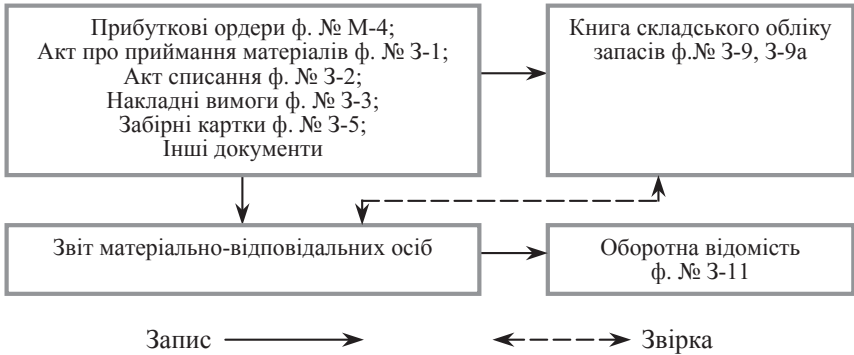


Рис. 27.3. Схема обліку запасів за звітами матеріально відповідальних осіб

У наукових установах НАНУ, вищих навчальних закладах, які мають значну номенклатуру запасів, а також у централізованих бухгалтеріях застосовується інший метод обліку товарно-матеріальних цінностей — оперативно-бухгалтерський.

Оперативно-сальдовий метод є найбільш прогресивним, оскільки забезпечує скорочення трудомісткості облікових робіт бухгалтерії, дає змогу здійснювати постійний контроль за збереженням і наявністю запасів на складі, спрощує звіряння даних аналітичного й синтетичного обліку.

Хему оперативно-бухгалтерського методу обліку запасів відображено на рис. 27.4.

Облік вибуття запасів

Запаси зі складу передаються до структурних підрозділів для їх використання в основній діяльності, на господарські потреби, а також відпускаються для реалізації.

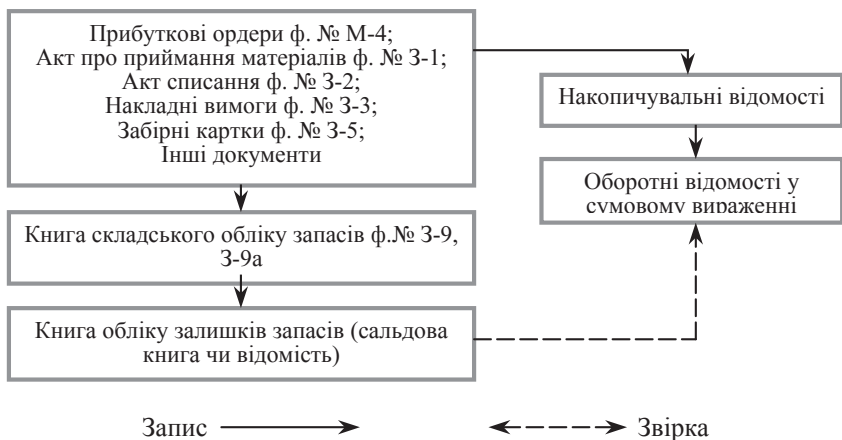


Рис. 27.4 Схема оперативно-бухгалтерського методу обліку запасів

Відпуск запасів здійснюється комірником виключно посадовим особам, які відповідно до затвердженого наказом керівника установи переліку мають право на отримання матеріальних цінностей. Перелік зазначених матеріально відповідальних осіб та зразки їхніх підписів передаються для роботи до складу.

Оформлення відпуску запасів зі складу супроводжується виписуванням відповідних документів, при цьому з огляду на різноманітність номенклатури запасів бюджетних установ склад документів, запропонований Інструкцією про складання типових форм обліку списання запасів бюджетних установ, затвердженою Наказом ДКУ від 18.12.2000 № 130.

Кореспонденцію рахунків з обліку вибуття запасів відображено в табл. 27.6.

Таблиця 27.6

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання запасів на підставі підтверджуваних документів, придбаних: за рахунок загального фонду спеціального фонду	801, 802 81	20, 23
2	Передані закуплені за внутрівідомчої передачі з балансу установи — закупника на баланс установи — замовника		

Закінчення табл. 27.6

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	за загальним фондом	683	20, 21, 23
	за спеціальним фондом	684	
3	Списуються установою — замовником, придбані за операціями з внутрівідомчої передачі використані запаси		
	за загальним фондом	683	20, 21, 23
	за спеціальним фондом	684	
4	Згідно з отриманими актами від установи — замовника на фактичні видатки зараховують суми використаних запасів установою — закупником, придбаних за операціями з внутрівідомчої передачі <ul style="list-style-type: none"> ● за загальним фондом ● за спеціальним фондом 	801, 802 813	683 684
5	Списання недостач запасів у межах встановлених норм, а також недостач і втрат від псування матеріальних цінностей, віднесених на рахунок установи (винних осіб не встановлено), придбаних у поточному році, у минулих роках, за розрахунками з внутрівідомчої передачі	80, 81, 431, 432 683, 684	201, 204, 205, 231 — 236, 238, 239
6	Списання недостач і втрат запасів, придбаних у поточному році, у минулих роках, за розрахунками з внутрівідомчої передачі	80, 81, 431, 432 683, 684	231 — 236, 238, 239
	Водночас робиться другий запис: на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб коли винних осіб не встановлено, справи знаходяться в слідчих органах	363 05	711
7	Списання за рахунок установи загиблого молодняка і тварин на відгодівлі	711, 822	211, 212

Аналітичний облік МШП бюджетними установами ведеться за місцем зберігання (експлуатації) та в бухгалтерії за типовими формами:

МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)» — для поповнення МШП у місцях експлуатації;

3-9 «Книга складського обліку запасів» — для обліку матеріалів, готових виробів та інших запасів на складі;

3-10 «Журнал реєстрації битого посуду» — для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальні та харчоблок.

3-396 «Картка обліку МШП в експлуатації» — для обліку МШП в експлуатації за найменуваннями предметів, їх кількістю, вартістю й матеріально відповідальними особами.

Кореспонденцію рахунків з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів відображено в табл. 27.7.

Таблиця 27.7

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ
І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видання зі складу в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів: ● вартість до 10 грн. включно за одиницю (комплект) ● вартість більше 10 грн. за одиницю (комплект)	411	221/1
		221/2	221/1
2	Реалізація лишків МШП, що не використовуються установою на суму коштів від реалізації роблять запис	411	221
		364,675	711
3	Списання МШП, які стали непридатними	411	221
4	Оприбуткування сум вартості матеріалів, отриманих від ліквідації та розбору МШП, які залишені для ремонту та інших потреб установи	23	711

Схема руху обліку вибуття запасів відображено на рис. 27.5.



Рис. 27.5. Схема руху обліку вибуття запасів

Синтетичний облік операцій щодо руху МШП бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення МШП» (т. ф. 439 (б)).

28. Облік надходження та використання медикаментів та інших виробів медичного призначення (склад та оцінка медикаментів та інших виробів медичного призначення, облік надходження медикаментів до аптек бюджетних установ, облік надходження медикаментів до відділень (кабінетів) бюджетних установ, відображення операцій з обліку медикаментів у бухгалтерії бюджетних установ на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку).

Склад та оцінка медикаментів та інших виробів медичного призначення

Значну питому вагу щодо видатків закладів охорони здоров'я становить код 1132 «Медикаменти та перев'язувальні засоби». Облік зазначеної категорії запасів регулюється Інструкцією з обліку медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних установах охорони здоров'я, що утримуються за рахунок коштів Державного бюджету СРСР, затвердженою Наказом МОЗ СРСР від 2.06.87 № 747.

Відповідно до зазначеного документа у складі лікувальних засобів виокремлюють:

- медикаменти, до складу яких належать лікувальні засоби, сироватка, вакцини, лікувальна рослинна сировина, лікувальна мінеральна вода, дизенфекційні засоби тощо;

- перев'язувальні матеріали — марля, бинти, вата, компресна клейонка та папір, альгінін тощо;

- допоміжні матеріали — папір вошений, пергаментний і фільтрувальний, паперові коробки й мішечки, капсули й облатки, ковпачки, пробки, нитки, сигнатури, етикетки, гумові обхвати, смоли тощо;

- тара, яка являє собою склянки й банки місткістю понад 5000 мл, бутлі, бідони, ящики та інші предмети;

- зворотну тару — предмети, вартість яких не включено до ціни придбаних медикаментів (продані в оплачених рахунках окремо).

До лікувальних засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку відносяться:

- наркотичні лікарські засоби;

- психотропні лікарські препарати;

- отруйні лікарські засоби;

- спирт етиловий;

- лікарські засоби, що мають одурманюючу властивість, морадон, нові препарати для проведення клінічних досліджень;

- дефіцитні та дорогі лікувальні засоби.

Облік надходження медикаментів до аптек бюджетних установ

Облік лікарських засобів ведеться в аптеках установ, відділеннях, бухгалтерії і має забезпечити:

- повний облік надходження лікувальних засобів та своєчасне відображення даних щодо їхнього руху в системі бухгалтерського обліку;

- контроль за раціональним і цільовим використанням коштів, що їх виділено за КЕКВ 1133 «Медикаменти і перев'язувальні засоби»;

- контроль за збереженням лікувальних засобів в аптеках і відділеннях, дотриманням установлених правил оформлення їх приймання і відпуску, проведення інвентаризації;

- суворий контроль за збереженням та рухом медикаментів, що підлягають предметно-кількісному обліку, за дотриманням правил обігу зазначених речовин у закладах охорони здоров'я.

Надходження лікувальних засобів до закладів охорони здоров'я супроводжується прийняттям їх в аптеку установи, яка має бути розміщена в спеціально обладнаному приміщенні.

Під час надходження лікувальних засобів до аптеки завідувач аптекою або інша вповноважена особа перевіряє відповідність їхніх якісних і кількісних характеристик даним первинних документів, а також правильність цін за одиницю. Після перевірки за умов повної

відповідності ця особа робить позначку на документах постачальника. У разі виявлення нестач, надлишків, псування чи бою подальше прийняття зазначених матеріальних цінностей здійснює утворена наказом установи комісія.

Схему обліку лікувальних засобів у аптеці бюджетних установ відображено на рис. 28.1.

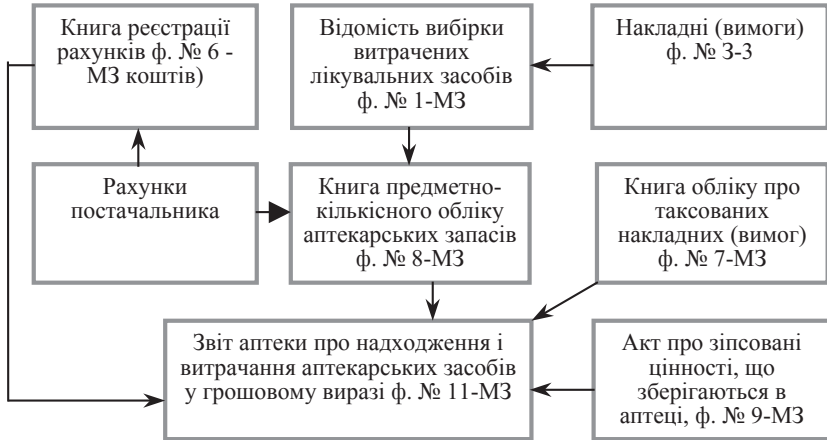


Рис. 28.1. Схема обліку лікувальних засобів у аптеці бюджетних установ

Лікарські засоби відпускаються з аптеки до відділень через матеріально відповідальних осіб відділень (кабінетів) за накладними (вимогами), затвердженими керівником закладу охорони здоров'я.

Порядок оформлення накладної (вимоги) описано раніше. У накладній неодмінно має бути зазначено повну назву препарату та наведено інформацію про його розміри, фасування, лікарську форму, дозування, упаковку й кількість. Лікарські засоби, що підлягають предметно-кількісному обліку, відпускаються за окремими проштампованими накладними (вимогами), записи в яких мають бути підтверджені печаткою установи й підписом її керівника. У них обов'язково зазначається номер історії хвороби та прізвище, ім'я, по батькові хворих.

Для забезпечення зберігання лікарських засобів у медичних установах має бути утворено постійну комісію, яка щомісячно перевіряє у відділеннях (кабінетах) стан зберігання, обліку й витрачання наркотичних засобів і не рідше ніж двічі на рік — фактичну наявність інших лікарських засобів групи предметно-кількісного обліку.

Схему обліку лікувальних засобів групи предметно-кількісного обліку відображено на рис. 28.2.

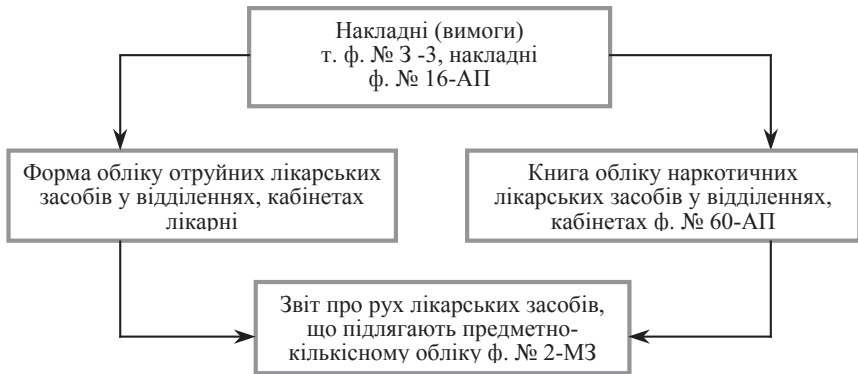


Рис. 28.2. Схема обліку лікувальних засобів групи предметно-кількісного обліку

Лікарські засоби аптека відпускає до відділень (кабінетів) у розмірі поточної потреби в них за такими нормативами:

- для отруйних лікарських засобів — 5-денний запас;
- для наркотичних лікарських препаратів — 3-денний запас;
- для інших медикаментів і перев'язувальних засобів — 10-денний запас.

Відображення операцій з обліку медикаментів у бухгалтерії бюджетних установ

Обов'язки бухгалтерії медичного закладу охоплюють:

- забезпечення правильної організації бухгалтерського обліку лікарських засобів у аптеках і відділеннях;
- здійснення контролю за своєчасним і правильним оформленням документів, а також законністю операцій;
- постійний контроль за правильністю ведення предметно-кількісного обліку;
- інструктаж матеріально відповідальних осіб;
- участь в інвентаризації лікарських засобів.

Розрахунки з постачальниками з приводу закупівлі медикаментів і перев'язувальних засобів здійснюються за схемою планових платежів.

Синтетичних та аналітичних облік медикаментів

Для обліку лікувальних засобів призначено активний субрахунок № 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби».

За дебетом субрахунку 233 обліковують медикаменти та перев'язувальні матеріали, що придбані установою. Кредитується відповідний субрахунок рахунку класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» або 6 «Поточні зобов'язання».

За кредитом субрахунку 233 списують медикаменти та перев'язувальні матеріали. Кредитується відповідний субрахунок рахунку класу «Витрати».

Кореспонденцію рахунків з обліку медикаментів відображено в табл. 28.1.

Таблиця 28.1

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ МЕДИКАМЕНТІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано медикаменти (вартість без ПДВ)	233	361
	• що сплачені в порядку планових платежів		362
	• придбані підзвітною особою		364
	• що сплачені шляхом попередньої оплати		675
2	Одержано медикаменти як гуманітарної допомоги	233	364
	Одержано медикаменти як гуманітарної допомоги		364
	Одержано медикаменти як гуманітарної допомоги		364
	Одержано медикаменти як гуманітарної допомоги		364
3	Сума ПДВ з медикаментів придбаних за рахунок коштів загального фонду	801, 802	361, 362
	за рахунок коштів спеціального фонду:		364, 675
	• якщо ПДВ не включеного до податкового кредиту	811	
	• якщо ПДВ включеного до податкового кредиту	641	
4	Отримання медикаментів як гуманітарної допомоги	233	364
	Отримані установою — замовником від установи — закупника за операціями з внутрівідомчої передачі		
	• за загальним фондом		683
	• за спеціальним фондом		684

Закінчення табл. 28.1

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
5	Списання медикаментів, придбаних за рахунок: <ul style="list-style-type: none"> • загального фонду • спеціального фонду 	801, 802 81	233
6	Передані закуплені за операціями з внутривідомчої передачі з балансу установи — закупника на баланс установи — замовника		
	<ul style="list-style-type: none"> • за загальним фондом • за спеціальним фондом 	683 684	233
7	Списуються установою — замовником, придбані за операціями з внутривідомчої передачі використані запаси		
	<ul style="list-style-type: none"> • за загальним фондом • за спеціальним фондом 	683 684	233
8	Згідно з отриманими актами від установи — замовника на фактичні видатки зараховують суми використаних медикаментів установою — закупником, придбаних за операціями з внутривідомчої передачі <ul style="list-style-type: none"> • за загальним фондом • за спеціальним фондом 	801, 802 813	683 684
9	Списання недостач запасів у межах встановлених норм, а також недостач і втрат від псування медикаментів, віднесених на рахунок установи (винних осіб не встановлено), придбаних у поточному році, у минулих роках, за розрахунками з внутривідомчої передачі	80, 81 431, 432 683, 684	233
10	Списання недостач і втрат запасів, придбаних у поточному році, у минулих роках; за розрахунками з внутривідомчої передачі	80, 81 431, 432 683, 684	233
	Водночас робиться другий запис: на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб коли винних осіб не встановлено, справи знаходяться в слідчих органах	363 05	711

Синтетичний облік надходження медикаментів, перев'язувальних предметів і виробів медичного призначення бюджетними установами здійснюється в меморіальних ордерах 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» (т. ф. 408 (бюджет)), 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» (т. ф. 409 (бюджет)), 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів» (т. ф. 410 (бюджет)), 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» (т. ф. 386(бюджет)), меморіальний ордер форми 274.

Синтетичний облік медикаментів, перев'язувальних предметів і виробів медичного призначення бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» (т. ф. 396 (бюджет)).

29. Облік продуктів харчування (склад, класифікація, оцінка та завдання обліку продуктів харчування, складський облік надходження продуктів харчування, облік використання продуктів харчування, відображення операцій з обліку продуктів харчування у бухгалтерії бюджетних установ на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку).

Склад, класифікація, оцінка та завдання обліку продуктів харчування

Закупівля продуктів харчування, як і інших товарно-матеріальних цінностей за кошти загального і спеціального фондів у межах кошторисних призначень здійснюється через проведення процедури закупівель в результаті проведення торгів (конкурсних торгів) відповідно до вимог Закону України «Про здійснення державних закупівель» (від 01.06.2010 р. № 2289-VI) за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів) дорівнює або перевищує 100 тисяч гривень.

Доставка продуктів харчування визначається умовами договору й може здійснюватись як експедиторами постачальника, так і представниками установи. Механізм доставки продуктів харчування та фіксування первинної інформації в облікових документах. Продукти харчування, що надходять до установи, як складова запасів підлягають предметно-сортовому обліку на складі. Для зберігання продуктів харчування використовується спеціально обладнане окреме приміщення — комора чи продуктовий склад. Завідувач

складу й комори несе повну матеріальну індивідуальну відповідальність за повне збереження продуктів харчування і тари під час приймання, зберігання і відпуску. Під час надходження на склад (до комори) продукти харчування мають бути перевірені як на кількісну (асортимент, маса, об'єм, кількість місць), так і якісну відповідність фактичної наявності документальній. Кількісна перевірка здійснюється простим підрахунком та вимірюванням об'ємно-масових характеристик, якісна — попереднім оглядом цінностей та вивченням зовнішніх ознак, а в разі потреби — залученням санітарно-епідеміологічних служб для проведення відповідних лабораторних аналізів.

У разі виявлення в результаті попереднього огляду відхилень за якісними характеристиками комірник залучає до подальшої роботи з приймання дієтсестру (дієтлікаря) або чергового лікаря.

У разі встановлення факту недоброякісності продуктів харчування складається акт, а недоброякісні продукти харчування передаються постачальникові разом з висновком лікаря чи санепідемстанції. Якщо під час надходження продуктів харчування виявлено кількісні розбіжності — нестача чи надлишки — приймання продуктів харчування зупиняється і відновлюється після створення наказом керівника установи спеціальної комісії, яка й проводить остаточну роботу з приймання. За результатами роботи дана комісія складає акт у 2-х примірниках (для оприбуткування матеріальних цінностей в установі та для подання претензій постачальнику).

Під час приймання продуктів харчування матеріально відповідальна особа повинна здійснити приймання тари на підставі документів на продукти харчування, де окремим рядком зазначається найменування тари, їх кількість, ціна й сума. Під час приймання тари перевіряється її відповідність чинним стандартам, технічним умовам, а також наявність маркування. У разі виявлення відхилень дії аналогічні описаним раніше. Порожня тара повертається постачальникам.

Облік продуктів харчування забезпечує:

повний облік надходження однойменних матеріальних цінностей та своєчасне відображення даних щодо їхнього руху в системі бухгалтерського обліку;

контроль за раціональним і цільовим використанням коштів, що виділені за КЕКВ 1133 «Продукти харчування» кошторису установи;

контроль за збереженням продуктів харчування, дотриманням установлених правил оформлення їх приймання і відпуску, проведення інвентаризації.

Складський облік надходження продуктів харчування

Аналітичний складський облік продуктів харчування бюджетними установами здійснюється за типовими формами:

- 3-9 «Книга складського обліку запасів» — для обліку продуктів харчування на складі;
- 3-4 «Меню вимога на видачу продуктів харчування» — для оформлення відпуску продуктів зі складу;
- 3-4 а «Меню вимога на видачу продуктів харчування» — для оформлення видачі продуктів зі складу при автоматизованому обліку;
- 14-МЗ «Вимога на видачу продуктів харчування» — для оформлення систематичного відпуску продуктів харчування зі складу протягом місяця;
- 22-МЗ «Звіт про наявність хворих» — інформація про наявність хворих за дієтичними столами лікувального харчування;
- 44-МЗ «Меню — розкладка» — для оформлення систематичного відпуску продуктів харчування зі складу протягом місяця;
- 45-МЗ «Вимога на видачу продуктів харчування зі складу» — для оформлення відпуску продуктів харчування зі складу згідно меню-розкладки.

Складський облік продуктів харчування і тари ведеться у книзі складського обліку (ф. 3-9), оформленій у встановленому порядку. Книгу ведуть за найменуваннями, номенклатурними номерами, гатунками в кількісному вираженні. Підставою для внесення записів є прибутково-видаткові первинні документи, зокрема рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, накладні, акти приймання матеріалів, меню-вимога (ф. 3-4), вимоги на видачу продуктів харчування (ф. 14-МЗ), накладні (вимоги).

Оскільки щоденна потреба у продуктах харчування до видачі залежить від кількості осіб, що отримують харчування, передачі продуктів харчування зі складу до харчоблоку передусе поточне збирання інформації щодо окремих кількісних показників.

Відпуск продуктів харчування зі складу (комори) до харчоблоку здійснюється через шеф-кухаря за вимогами (ф. 45-МЗ) чи меню-вимогами (ф. 3-4). Один примірник зазначених документів залишається в шеф-кухаря, другий — у комірника, на підставі якого він робить записи у книгу складського обліку. Сформовані та згруповані первинні прибутково-видаткові документи комірник здає із реєстром здавання — прийняття документів до бухгалтерії.

**Відображення операцій з обліку
продуктів харчування у бухгалтерії
бюджетних установ на синтетичних
та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку**

Аналітичний облік надходження продуктів харчування у бухгалтерії бюджетними установами здійснюється за типовими формами:

- 3-11 «Оборотна відомість» — для звірки даних складського та бухгалтерського обліку;
- 3-12 «Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування» — для обліку надходження продуктів харчування;
- 3-13 «Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування» — для обліку витрачання продуктів харчування протягом місяця.

У бухгалтерії облік надходження продуктів харчування здійснюється в накопичувальній відомості (ф. 3-12), яка складається за матеріально відповідальними особами на підставі первинних документів у кількісному й сумарному виразі та є основою для заповнення зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування ф. 398 — меморіальний ордер 11.

Облік витрачання продуктів харчування ведеться також у накопичувальній відомості (ф. 3-13) за матеріально відповідальними особами (обслуговуючими установами) на підставі меню-вимог та вимог на видачу продуктів харчування. На їх підставі формується Зведення накопичувальних відомостей з витрачання продуктів харчування (ф. 411 — меморіальний ордер 12).

На підставі накопичувальних відомостей у бухгалтерії складається також реєстр аналітичного обліку — гатункова оборотна відомість (ф. 3-11), яка ведеться за найменуваннями, гатунком, кількістю, вартістю тощо.

Загальну схему обліку продуктів харчування відображено на рис. 29.1.

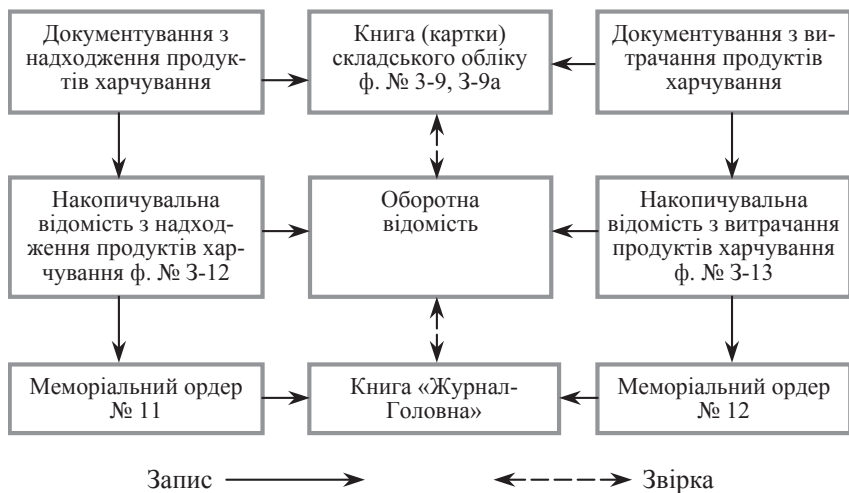


Рис. 29.1. Схема обліку продуктів харчування

Для обліку продуктів харчування призначено активний субрахунок 232 «Продукти харчування».

Кореспонденцію рахунків з обліку продуктів харчування відображено в табл. 29.1.

Таблиця 29.1

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ПРОДУКТІВ ХАРЧУВАННЯ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано продукти харчування (вартість без ПДВ)	232	361
	• що сплачені в порядку планових платежів		362
	• придбані підзвітною особою		364
	• що сплачені шляхом попередньої оплати		675
2	Сума ПДВ з придбаних продуктів харчування	801, 802	
	за рахунок коштів загального фонду		
	за рахунок коштів спеціального фонду:		
	• якщо ПДВ не включеного до податкового кредиту	811	361, 362 364, 675
	• якщо ПДВ включеного до податкового кредиту	641	

Закінчення табл. 29.1

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Отримання продуктів харчування як гуманітарної допомоги	232	364
4	Отримані установою — замовником від установи — закупника за операціями з внутрівідомчої передачі		
4	• за загальним фондом	232	683
	• за спеціальним фондом		684
5	Списання продуктів харчування, придбаних за рахунок: • загального фонду • спеціального фонду	801, 802 81	232
6	Передані закуплені за операціями внутрівідомчої передачі з балансу установи — закупника на баланс установи — замовника		
	• за загальним фондом	683	232
	• за спеціальним фондом	684	
7	Списуються установою — замовником, придбані за операціями з внутрівідомчої передачі використані запаси		
	• за загальним фондом	683	232
	• за спеціальним фондом	684	
8	Згідно з отриманими актами від установи — замовника на фактичні видатки зараховують суми використаних продуктів харчування установою — закупником, придбаних за операціями з внутрівідомчої передачі	801, 802 813	683
	• за загальним фондом		684
	• за спеціальним фондом		
9	Списання недостач запасів у межах встановлених норм, а також недостач і втрат від псування продуктів харчування, віднесених на рахунок установи (винних осіб не встановлено), придбаних у поточному році, у минулих роках, за розрахунками з внутрівідомчої передачі	80, 81 431, 432 683, 684	232
	10		
	Водночас робиться другий запис: на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб коли винних осіб не встановлено, справи знаходяться в слідчих органах	363 05	711

Синтетичний облік надходження продуктів харчування бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері 11 — Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування (т. ф. 398 (бюджет)).

Синтетичний облік витрачання продуктів харчування бюджетними установами здійснюється в меморіальному ордері 12 — Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування (т. ф. 411 (бюджет)).

30. Облік виробничих витрат бюджетних установ (склад та характеристика виробничих витрат бюджетних установ, облік витрат виробничих (навчальних) майстерень, облік витрат підсобних (навчальних) сільських господарств, облік витрат на виготовлення експериментальних пристроїв, облік витрат на заготівлю і перероблення матеріалів)

Склад та характеристика виробничих витрат бюджетних установ

Виробничі витрати — це витрати бюджетної установи, що утворилися під час виробничої діяльності, пов'язаною з основною діяльністю, що повинна забезпечити повне та ефективне виконання кошторису бюджетної установи.

Витрати виробничих майстерень та підсобних сільських господарств розподіляються віднесенням їх на продукцію, вироби та виконання робіт за прямими та накладними витратами, а у підсобних сільських господарств обліковуються окремо за галузями — сільськогосподарського виробництва — рослинництва і тваринництва.

До прямих витрат на виробництво продукції, виробів та виконання робіт належать витрати на матеріали, заробітна плата виробничих працівників; нарахування на заробітну плату виробничих працівників; затрати енергоносіїв. Прямі виробничі витрати відносяться безпосередньо на виготовлену продукцію, вироби і виконані роботи.

До непрямих витрат на виробництво продукції, виробів та виконання робіт належать:

- витрати на матеріали;
- заробітна плата апарату управління й обслуговуючого персоналу;

- нарахування на заробітну плату апарату управління й обслуговуючого персоналу;

- оренда приміщень, поточний ремонт тощо.

Накладні витрати попередньо збираються і розподіляються наприкінці місяця пропорційно заробітній платі основних виконавців, матеріальним затратам чи сукупності прямих витрат (у підсобних сільських господарств наприкінці року).

Об'єктами обліку витрат виступає партія однорідних виробів за калькуляційною одиницею — одиниця продукції чи виробу.

Щоб визначити фактичну собівартість одиниці продукції, на підставі даних обліку витрат складають звітну калькуляцію.

Загальна сума витрат на виробництво за мінусом витрат на незакінчене виробництво на кінець звітного періоду, розподіляється за видами готової продукції, після чого визначається собівартість одиниці кожного виду випущеної продукції.

Для обліку витрат на виробництво призначено рахунок 82 «Виробничі витрати», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 30.1.

Таблиця 30.1

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 82 «ВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	821	Витрати виробничих (навчальних) майстерень	Обліковуються витрати на випуск готових виробів у виробничих (навчальних) майстернях, а також видання друкованої продукції та надання послуг
2	822	Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств	Обліковуються витрати підсобних сільських і навчально-дослідних господарств
3	823	Витрати на науково-дослідні роботи за договорами	Обліковуються витрати на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами і установами
4	824	Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв	Обліковуються витрати на виготовлення різних експериментальних пристроїв (установок, зразків машин і приладів, стендів для випробування) для проведення наукових дослідів за роботами, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету

Закінчення табл. 30.1

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
5	825	Витрати на заготівлю і переробку матеріалів	Обліковуються операції із заготівлі і переробки матеріалів господарським способом (пошиття білизни, заготівля палива, переробка овочів тощо)
6	826	Видатки до розподілу	Обліковуються витрати, які в момент їх виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо на певний вид робіт (об'єкт) або на собівартість певного виду виробів чи продукції, якщо виробляється декілька їх видів

Для обліку витрат виробничих майстерень призначено субрахунки:

- 241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень»;
- 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень»;
- 826 «Видатки по розподілу».

Кореспонденцію рахунків з обліку витрат виробничих (навчальних) майстерень відображено в табл. 30.2.

Таблиця 30.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ВИТРАТ ВИРОБНИЧИХ (НАВЧАЛЬНИХ) МАЙСТЕРЕНЬ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видача зі складу матеріалів та спеціального обладнання на виробництво продукції	821	201, 203, 231, 234, 235, 238, 239
2	Повернення на склад матеріалів, що не були використані у виробництві	201, 203, 231, 234, 235, 238, 239	821
3	Оплата прямих видатків при виробництві продукції	821	301, 323, 362, 635
4	Нарахована заробітна плата за виготовлення продукції у майстерні (з нарахуванням ЄСВ) - виробничих працівників - працівників апарату управління та обслуговуючому персоналу	821 826	661, 65

Закінчення табл. 30.2

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
5	Списано на витрати виробництва вартість спожитої електроенергії	821	675
6	Списано на витрати вартість послуг з опалення приміщень, поточний ремонт приміщень	826	675
7	Розподілено накладні витрати наприкінці місяця та розподілено пропорційно до обраної бази	821	826
8	Оприбутковані готові вироби і продукція, передані з майстерні на склад	241	821
9	Вироби майстерні, передані для використання у статутній діяльності установи:		
	а) як господарські, навчальні та інші матеріали	231, 234, 236, 238, 239	241
	б) як малоцінні та швидкозношувані предмети: - на фактичну собівартість - одночасно другий запис на створення фонду	221 801, 802, 811, 813	241 411
	в) як основні засоби або інші необоротні матеріальні активи: - на фактичну собівартість - одночасно другий запис на створення фонду	106,109,113 та ін. 801,802,811,813	241 411
10	Списуються витрати виробничих (навчальних) майстерень за закінченими і зданими роботами	432	821

Облік витрат підсобних сільських та навчально-дослідних господарств бюджетної установи ведеться окремо за галузями господарства (тваринництво, рослинництво) та за їх видами.

Для обліку витрат сільських господарств призначено субрахунки:

- 251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств»;

- 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»;

- 107 «Робочі та продуктивні тварини»;

- 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств»;
- 826 «Видатки по розподілу».

Кореспонденцію рахунків з обліку витрат підсобних (навчальних) сільських господарств відображено в табл. 30.3

Таблиця 30.3

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДСОБНИХ
(НАВЧАЛЬНИХ) СІЛЬСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видача зі складу матеріалів на виробництво продукції	822	234, 235, 238, 239
2	Оплата прямих видатків при виробництві продукції	822	301, 323, 362, 635
3	Нарахована заробітна плата працівникам підсобного сільського господарства (з нарахуванням ЄСВ) <ul style="list-style-type: none"> • виробничих працівників • працівників апарату управління та обслуговуючому персоналу 	822 826	661, 65 661, 65
4	Списано електроенергію, використану у підсобному (навчальному) сільському господарстві	822	675
5	Розподілено накладні витрати наприкінці року за видами продукції	821	826
6	Повернення на склад матеріалів, що не були використані у виробництві	234, 235, 238, 239	822
7	Оприбуткування продукції, переданої з виробництва на склад	251	822
8	Оприбуткування приросту і приплоду молодняку за плановою собівартістю	211	822
9	Оприбуткування м'ясних продуктів при забої тварин за плановими цінами	251	211 — 218
10	Списання за рахунок установи загиблого молодняку і тварин на відгодівлі	822	211, 212
11	Продукція сільськогосподарського виробництва передана для використання в установі	232, 239	251
12	Списуються витрати підсобних (навчальних) сільських господарств за закінченими і зданими роботами	432	822

Аналітичний облік витрат ведеться у багатогранних картках ф. 283:

- для виробничих майстерень — за видами виробів (партіями) і за статтями витрат;
- для сільських господарств — за кожним найменуванням сільськогосподарських культур чи на кожен групу тварин за статтями витрат.

Кореспонденцію рахунків з обліку витрат на виготовлення експериментальних пристроїв відображено в табл. 30.4.

Таблиця 30.4

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ
НА ВИГОТОВЛЕННЯ ЕКСПЕРИМЕНТАЛЬНИХ ПРИСТРОЇВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списуються витрати, пов'язані з виготовленням експериментальних пристроїв	824	201, 231, 234, 661, 65
2	Оприбутковуються виготовлені експериментальні пристрої	104, 106, 113 801, 811	824 401

Кореспонденцію рахунків з обліку витрат на заготівлю і перероблення матеріалів відображено в табл. 30.5.

Таблиця 30.5

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ
НА ЗАГОТІВЛЮ І ПЕРЕРОБЛЕННЯ МАТЕРІАЛІВ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Передавання матеріалів і продуктів харчування в переробку	825	231 — 236, 238, 239
2	Оприбуткування матеріалів, які надійшли від заготівлі і перероблення	231 — 236, 238, 239	825
3	Оприбуткування МШП, які надійшли з перероблення	221	825
	Водночас проводиться другий запис	801, 811	411
4	Оприбуткування необоротних активів, виготовлених господарським способом	106, 109, 113, 114	825
	Водночас проводиться другий запис	801, 811	401

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
5	Оплата наданих послуг із заготівлі і перероблення матеріалів	825	301, 323, 362, 364, 675
6	Списуються витрати на заготівлю і перероблення матеріалів	432	825

31. Облік витрат на науково-дослідні роботи (особливості наукового виробництва і задачі обліку витрат на НДР за договорами із замовниками, порядок складання господарських договорів і відповідальність сторін за їх виконання, склад і класифікація витрат на НДР, облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості НДР, облік розрахунків із замовниками та співвиконавцями за виконанні НДР).

Особливості наукового виробництва і задачі обліку витрат на НДР за договорами із замовниками

До складу бюджетних установ, як уже зазначалося, входять наукові установи, зокрема науково-дослідні інститути, наукові інститути різної галузевої належності та ступеня підпорядкування. Основним продуктом їхньої діяльності є науково-технічна продукція, отримувана в результаті дослідної діяльності.

Науково-дослідну діяльність державних наукових закладів можна поділити на основну й допоміжну. Згідно зі статусом права власності зазначених установ основною вважається діяльність з виконання замовлень держави, що здійснюється за рахунок її коштів. Відповідно додаткова наукова діяльність пов'язана з виконанням науково-дослідних робіт за договорами з замовниками за рахунок коштів останніх.

До НДР належать науково-дослідні, проектні, конструкторські, технологічні роботи та послуги, створення дослідних зразків або партій виробів, необхідних для проведення НДР згідно з вимогами, погодженими із замовниками, що виконуються чи надаються науково-дослідними, проектно-конструкторськими і технологічними

організаціями, а також науково-дослідними і конструкторськими підрозділами установ і організацій.

Діяльність з виконання НДР за договорами є окремою ділянкою облікового процесу бюджетних науково-дослідних установ, що має такі **завдання**:

- облік і контроль виконання тематичного плану в цілому й за окремими договорами;
- формування своєчасної, повної та достовірної інформації про фактичні витрати на НДР;
- обґрунтування розрахунків щодо собівартості НДР;
- контроль за дотриманням планових показників собівартості та виявлення фінансових результатів за кожною темою;
- контроль за здійсненням режиму економії та виявлення резервів зниження собівартості НДР.

Порядок складання господарських договорів і відповідальність сторін за їх виконання

Відносини науково-дослідних установ як виконавців та організації, підприємств-замовників регулюється типовим договором на виробництво (передання) науково-технічної продукції.

Предметом договору можуть бути науково-дослідні, проектні, конструкторські, технологічні роботи та послуги, які відповідають профілю наукової установи. Договір на проведення НДР розробляє й укладає планово-економічний відділ наукової установи на підставі складеного протоколу угоди на договірну ціну та погоджує з замовником технічного завдання. Типовий договір складається із шести розділів, які містять інформацію про вид робіт, термін їх здачі, зміст і терміни виконання основних етапів, місце виконання робіт, їх вартість та порядок оплати, порядок здачі та приймання робіт, відповідальність сторін за невиконання чи невідповідне виконання обов'язків, інші умови. До оформленої угоди крім перелічених документів додаються програма робіт, календарний план і кошторисні розрахунки.

Зміна договору здійснюється на підставі змін у затвердженому технічному завданні чи іншому вихідному документі. Договір може бути доповнений додатковою угодою, що відбиває нові позиції сторін. Розірвання договору здійснюється виключно за взаємною угодою виконавця і замовника. Якщо взаємодомовленості щодо розірвання договору не досягнуто, спір між замовником і виконавцем вирішується на рівні арбітражного суду. У разі розірвання договору замовником НДР останній повинен відшкоду-

вати вже понесені науковою установою фактичні витрати, а наукова установа, у свою чергу, має надати замовникові НДР звіт про виконаний обсяг робіт.

Склад і класифікація витрат на НДР

Витрати, що включаються у собівартість НДР класифікуються за такими ознаками:

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

Витрати, що включаються у собівартість НДР, групуються відповідно до їх економічного змісту за елементами відображеними на рис. 31.1.



Рис. 31.1. Елементи витрат, що включаються у собівартість НДР

Витрати, пов’язані з розробленням НДР, створенням дослідного зразка і проведенням виробничих випробувань під час планування, обліку і калькулювання собівартості, групуються за статтями відображені на рис. 31.2.

Для обліку витрат на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами і установами призначено активні субрахунки:

- 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами». У дебет субрахунку 823 «Витрати на НДР за договорами» впродовж місяця відносять усі прямі витрати, а наприкінці місяця — ще й накладні, які попередньо збираються на субрахунку 826 «Витрати до розподілу». З кредиту субрахунку 823 списують витрати за завершеними, зданими замовникові та оплаченими роботами;

- 826 «Витрати до розподілу».

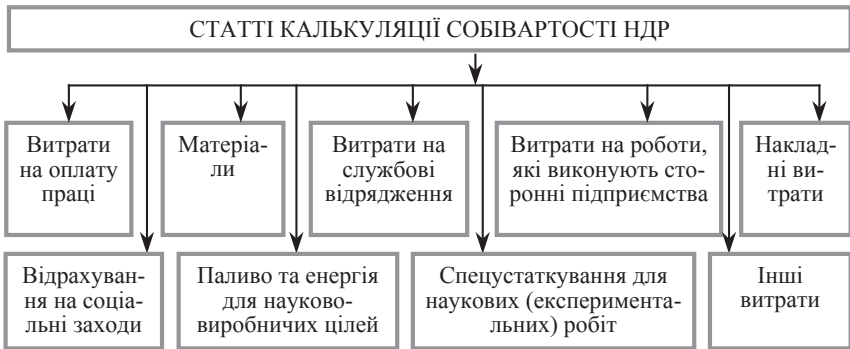


Рис. 31.2. Статті калькуляції собівартості НДР

Облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості НДР, облік розрахунків із замовниками та співвиконавцями за виконані НДР

Для обліку розрахунків з виконання НДР призначено субрахунки:

- 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи»;

- 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті»;

- 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання роботи, що підлягають оплаті».

Кореспонденцію рахунків з обліку витрат на науково-дослідні роботи відображено в табл. 31.1.

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА НАУКОВО-ДОСЛІДНІ РОБОТИ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Надійшов аванс від замовника на виконання НДР	323	351
2	Перераховано співвиконавцям, залученим до виконання НДР за договорами	635	323
3	Оприбуткування спеціального обладнання для виконання НДР за господарськими договорами (сума без ПДВ)	203	364, 631, 632, 634, 635, 675
	Сума ПДВ:		
	- якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	823	364, 631, 632, 634, 635, 675
	- якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	
4	Передача спеціального обладнання зі складу в науковій підрозділ для виконання робіт за господарськими договорами	823	203
	Водночас проводиться запис на позабалансовому рахунку	02	
5	Прийняття виконаних робіт від співвиконавців	823	635
6	Оплата прямих видатків при виконанні НДР і конструкторських робіт за договорами	823	301, 323, 362, 635
7	Видавання зі складу матеріалів та спеціального обладнання на виконання НДР за договорами	823	201, 203, 231, 234, 235, 238, 239
8	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим виконанням НДР	823	661

Закінчення табл. 31.1

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
9	Нараховано ЄСВ	823	651 — 654
10	Прийняття авансового звіту про витрачені підзвітні суми	823	362
11	Повернення на склад матеріалів, що не були використані у виробництві	201, 203, 231, 234, 235, 238, 239	823
12	Здано замовникам виконаних НДР за вартістю, що передбачена в договорі	634	723
13	Здано виконаві НДР замовнику (за актом)		
	собівартість виконаних робіт	723	823
	договірна вартість робіт (без ПДВ)	634	723
	на суму ПДВ з вартості робіт	634	641
14	Зараховано раніше одержаний аванс на виконання НДР у погашення заборгованості замовника	351	634
15	Оприбутковується вартість спеціального обладнання, що залишається в установі після завершення НДР		
	- у складі основних засобів (з урахуванням зносу)	104, 106, 113	401, 131
	- у складі МПП	221	411
	- у складі запасів	231, 234	723
	- одночасно списанням із позабалансового рахунку		02
16	Списуються витрати на НДР за договорами за закінченими і зданими роботами	432	823

Аналітичний облік витрат на НДР ведеться в картці обліку фактичних витрат на проведення НДР, яка складається за кожною НДР згідно з калькуляційними номенклатурами статей.

Аналітичний облік розрахунків із замовниками ведеться на картках за кожним договором окремо.

Регістром синтетичного обліку розрахунків із замовниками є меморіальний ордер ф. 274 (бюджет).

Схему обліку витрат на виробництво НДР відображено на рис. 31.2.

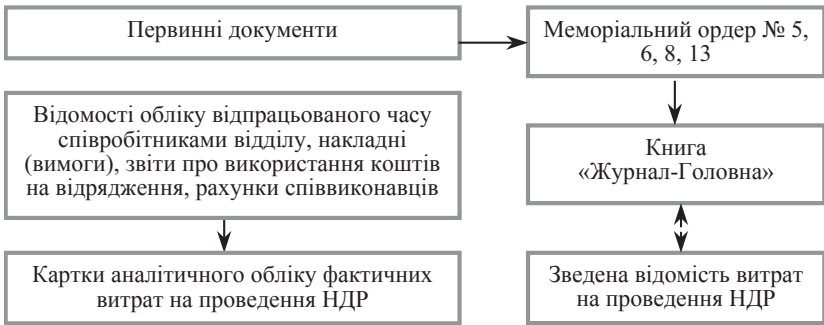


Рис. 31.2 Схема обліку витрат на виробництво НДР

32. Облік власного капіталу (склад та характеристика власного капіталу, облік фондів у необоротних активах, облік фондів у малоцінних та швидкозношуваних предметах, облік курсових різниць та результатів переоцінок)

Склад та характеристика власного капіталу

Власний капітал бюджетних установ є основою для початку і продовження фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, оскільки:

1) розмір власного капіталу визначає ступінь незалежності бюджетних установ;

2) власний капітал перебуває в розпорядженні бюджетних установ необмежено довго й виконує, по суті, функцію довгострокового фінансування.

Власний капітал бюджетних установ складається із сум їхніх фондів і фінансових результатів діяльності за минулі бюджетні роки.

Завдання бухгалтерського обліку власного капіталу такі:

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

Фонди бюджетних установ — це суми вкладень до фонду основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів з урахуванням зносу, а також суми вкладень до фонду МШП, термін яких не перевищує одного року.

Фінансовий результат діяльності за минулі бюджетні роки — це фінансовий результат виконання кошторису установи за минулий рік у частині загального і спеціального фондів.

Облік фондів у необоротних активах

Для обліку фондів бюджетних установ призначені пасивні фондіві рахунки 40 «Фонд у необоротних активах» (субрахунок 401 «Фонд у необоротних активах за їхніми видами») і 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах» (субрахунок 411 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах за їхніми видами»).

Для обліку фонду необоротних активах призначено пасивний рахунок 40 «Фонд у необоротних активах», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 32.1.

Таблиця 32.1

ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ ДО РАХУНКУ 40 «ФОНД У НЕОБОРОТНИХ АКТИВАХ»

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	401	Фонд у необоротних активах за їх видами	Обліковуються вкладення у фонд основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів (з урахуванням зносу), що перебувають у безпосередньому розпорядженні установи
2	402	Фонд у незавершеному капітальному будівництві	обліковуються витрати за незакінченими або закінченими, але не зданими в експлуатацію об'єктами капітального будівництва

За кредитом цих рахунків (субрахунків) у кореспонденції із субрахунками різних класів відображається вартість придбаних необоротних активів і МШП та безкоштовно отриманих, а за фондом — на суму вибулих, ліквідованих і безкоштовно переданих необоротних активів і МШП, а також нарахованого зносу необоротних активів.

Вартість придбаних необоротних активів супроводжується записом за дебетом субрахунку класу 1 «Необоротні активи» та кредитом субрахунків класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» та класу 6 «Поточні зобов'язання».

Водночас проводиться другий запис за кредитом субрахунку 401 та дебетом відповідного субрахунку класу 8 «Витрати».

Кореспонденцію рахунків з обліку фонду у необоротних активах відображено в табл. 32.2.

Таблиця 32.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ ФОНДУ У НЕОБОРОТНИХ АКТИВАХ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Фонд у необоротних активах за їх видами</i>			
1	Оприбуткування необоротних активів (вартість без ПДВ та сум без копійок)		
	• що сплачені шляхом попередньої оплати	101 — 122	364
	• що сплачені після їх отримання	101 — 122	675
	Водночас проводить другий запис (сума без ПДВ)		
• при оплаті коштами загального фонду	801, 802	401	
• при оплаті коштами спеціального фонду	811 — 813	401	
Сума ПДВ:			
• при оплаті коштами загального фонду	801, 802	364, 675	
1	• при оплаті коштами спеціального фонду		
	• якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811 — 813	364, 675
	• якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	
2	Списання сум копійок з придбаних основних засобів	80, 81	364, 675

Таблиця 32.2

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Безоплатне отримання необоротних активів (крім внутрівідомчої передачі матеріальних цінностей в межах головного розпорядника бюджетних коштів Водночас проводить другий запис	101 — 122 812	364 або 712 401, 131 — 133
4	Безоплатне отримання необоротних активів за операціями з внутрівідомчої передачі матеріальних цінностей я в межах головного розпорядника бюджетних коштів	101 — 122	401, 131 — 133
5	Нарахування суми зносу в останній робочий день грудня	401	131 — 133
6	Списання необоротних активів, які стали непридатними на підставі виправданих документів, та у разі реалізації	401, 131 — 133	103 — 122
Фонд у незавершеному капітальному будівництві			
1	Відображення сум за не введеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141 — 143	402
2	Прийняття в експлуатацію об'єктів капітального будівництва на підставі акта	103 — 122	401
	Водночас списують суми за незавершеним капітальним будівництвом	402	141 — 143

При правильності здійснення записів по субрахунку 401 і рахунках обліку необоротних активів свідчить наступна рівність:

$$\text{Кт } 401 = \text{суми залишків на рахунках Дт } 10, 11, 12 \text{ і Кт } 13$$

Облік фондів у малоцінних та швидкозношуваних предметах

На рахунку 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметів» за субрахунком 411 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами» обліковується вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що перебувають у безпосеред-

ньому розпорядженні установи і термін експлуатації яких не перевищує один рік.

Вартість придбаних малоцінних і швидкозношуваних предметів записується в кредит субрахунку 411 і в дебет відповідного субрахунку класу 8 «Витрати».

На суму малоцінних і швидкозношуваних предметів, що вибули з експлуатації проводиться запис у дебет субрахунку 411 і в кредит субрахунку 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації».

Кореспонденцію рахунків з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів відображено в табл. 32.3.

При правильності здійснення записів по субрахунку 411 і субрахунку 221 свідчить наступна рівність:

$$\text{Кт 411} = \text{суми залишків на субрахунку Дт 221}$$

Таблиця 32.3

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ МАЛОЦІННИХ І ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування МШП (вартість без податку на додану вартість) - що сплачені в порядку планових платежів - придбані підзвітною особою - що сплачені шляхом попередньої оплати - що сплачені після їх отримання	221	361
		221	362
		221	364
		221	675
2	Водночас роблять другий запис (сума без ПДВ) на МШП, придбані за рахунок: - загального фонду - спеціального фонду	801,802	411
		811 — 813	411
3	Сума ПДВ з МШП придбаних за рахунок: коштів загального фонду коштів спеціального фонду, якщо ПДВ не включеного до податкового кредиту коштів спеціального фонду, якщо ПДВ включеного до податкового кредиту	801, 802	361
		811 — 813	362
			364
		641	675
4	Отримані установою — замовником МШП від установи — закупника, придбані за операціями з внутрівідомчої передачі, які проводяться за рахунок коштів загального фонду кошторису або за рахунок інших надходжень спеціального фонду кошторису, якщо установа — закупник є бюджетною установою	221, 222	411

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
5	Списання МШП, які стали непридатними	411	221
6	Списання недостач МШП, установлених при інвентаризації	411	221
	Водночас проводиться другий запис, коли винні особи не встановлені	05	

Аналітичний облік фондів ведеться в багатограничних картках за джерелами формування і напрямками зменшення.

Синтетичний облік фондів бюджетними установами здійснюється в наступних меморіальних ордерах:

- у випадку одержання необоротних активів, МШП, оплачених установою раніше, — у меморіальному ордері 4 (графи 24 — 26);

- у випадку одержання необоротних активів, МШП, оплачених установою після їх отримання, — у меморіальному ордері 6 (графи 24 — 26);

- у випадку одержання необоротних активів, МШП підзвітними особами, — у меморіальному ордері 8 (графи 21 — 23);

- у випадку вибуття та переміщення необоротних активів — у меморіальному ордері 9;

- у випадку вибуття та переміщення МШП — у меморіальному ордері 10.

Облік курсових різниць та результатів переоцінок

Переоцінка — зміна оцінки вартості майна у зв'язку з матеріальним і моральним зносом, інфляцією, зміною цін.

Для обліку результатів переоцінок бюджетних установ призначений пасивний рахунок 44 «Результати переоцінок», характеристика субрахунків якого відображено в табл. 32.4

Таблиця 32.4

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 44 «РЕЗУЛЬТАТИ ПЕРЕОЦІНОК»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	441	Переоцінка матеріальних активів	Застосовується для відображення результатів переоцінок матеріальних активів
2	442	Інша переоцінка	Застосовується для відображення результатів переоцінки курсових різниць

Кореспонденцію рахунків з обліку результатів переоцінок відображено в табл. 32.5

Таблиця 32.5

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ПЕРЕОЦІНОК

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
<i>Переоцінка матеріальних активів</i>			
1	Відображення дооцінки вартості виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування	201 — 218, 231 — 236, 238, 239	441
2	Відображення уцінки вартості виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування	441	201 — 218, 231 — 236, 238, 239
3	Списання вартості переоцінених запасів та матеріалів: дооцінка уцінка	441 431, 432	431, 432 441
<i>Інша переоцінка</i>			
1	Нарахована різниця на кошти на валютному рахунку (щомісяця) — у разі збільшення курсу	318	442
2	Нарахована різниця на кошти на валютному рахунку (щомісяця) — у разі зменшення курсу	442	318
3	Нарахована різниця на валютні кошти в касі (щомісяця) — у разі збільшення курсу	302	442

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
4	Нарахована різниця на валютні кошти в касі (щомісяця) — у разі зменшення курсу	442	302
5	Списання нарахованих курсових різниць: додатний результат від'ємний результат	442 431, 432	431, 432 442

Регістром синтетичного обліку результатів переоцінок є меморіальний ордер ф. 274 (бюджет).

33. Облік результатів виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ (порядок здійснення річних заключних оборотів, облік результатів кошторису за загальним і спеціальним фондами та відображення його на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку)

Порядок здійснення річних заключних оборотів

Усі доходи і видатки загального і спеціального фондів завершальними оборотами наприкінці року списують на результати виконання кошторису. Крім того, на результати виконання кошторису списуються доходи й видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці. Також на результати фінансової діяльності наприкінці кварталу відносять депонентську та кредиторську заборгованість, термін позовної давності яких минули, та безнадійну до стягнення дебіторську заборгованість.

Не списують на результати фінансової діяльності витрати виробничих (навчальних майстерень, підсобних господарств, за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо) за незавершеними або завершеними, але не зданими роботами.

Результат виконання кошторису бюджетної установи за бюджетний рік — це сума одержана в результаті річного закриття рахун-

ків при підсумовуванні всіх отриманих доходів і всіх проведених видатків, передбачених кошторисом доходів та видатків і підтверджених відповідними первинними документами.

Річне закриття рахунків — це операція списання видатків бюджетної установи, що здійснені протягом року та підтверджені первинними документами, за відповідними джерелами надходжень: асигнування загального фонду та доходів спеціального фонду у розрізі джерел надходжень. При закритті рахунків заключними оборотами здійснюється водночас документальна інвентаризація сум, віднесених на ці субрахунки протягом року.

Облік результатів кошторису за загальним і спеціальним фондами та відображення його на синтетичних та аналітичних рахунках бухгалтерського обліку.

Для визначення результату виконання кошторису бюджетних установ як для загальним, так і спеціальним фондами за результатами року призначено рахунок 43 «Результати виконання кошторисів», характеристику субрахунків якого відображено в табл. 33.1.

Таблиця 33.1

**ХАРАКТЕРИСТИКА СУБРАХУНКІВ
ДО РАХУНКУ 43 «РЕЗУЛЬТАТИ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСІВ»**

№ з/п	Субрахунок		Характеристика субрахунку
	номер	назва	
1	431	Результат виконання кошторису за загальним фондом	Використовується для визначення результату установи від надання державних послуг, реалізації продукції, надання інших послуг відповідно до кошторису установи, як за загальним, так і за спеціальним фондами, за результатами року
2	432	Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	

Кореспонденцію рахунків по списанню заключними оборотами доходів та видатків установ за звітний рік відображено в табл. 33.2.

Залишок на рахунку 43 на кінець року обраховується розрахунковим способом, може бути як кредитовим, так і дебетовим та відображається в пасиві балансу у вигляді додаткового чи від'ємного сальдо. Наприклад, результат переоцінок (курсові різниці) може впливати як на збільшення доходів бюджетної установи, так і на збільшення видатків. Списання депонентської та кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, збільшує доходи, а списана безнадійна до стягнення дебіторська заборгованість із простроченими строками позовної давності збільшує видатки.

Таблиця 33.2

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ ПО СПИСАННЮ ЗАКЛЮЧНИМИ
ОБОРОТАМИ ДОХОДІВ ТА ВИДАТКІВ УСТАНОВ ЗА ЗВІТНИЙ РІК**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання отриманих за поточний рік асигнування з загального фонду бюджету	701, 702	431
2	Списання отриманих за поточний рік доходів спеціального фонду бюджету	711 — 716, 721 — 723	432
3	Списання видатків поточного року, проведені за рахунок коштів загального фонду бюджету	431	801, 802
4	Списання видатків поточного року, проведені за рахунок коштів спеціального фонду бюджету	432	811 — 813 821 — 825
5	Списання вартості переоцінених запасів та матеріалів: дооцінка уцінка	441 431, 432	431, 432 441
6	Списання нарахованих курсових різниць: додатній результат від'ємний результат	442 431, 432	431, 432 442
7	Списання сум дебіторської заборгованості після закінчення терміну позовної давності	431, 432	363, 364
8	Списання сум кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув	675	431, 432
9	Списання сум депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув	671	431, 432

Непрофінансовані та невикористані асигнування за вказаними видатками свідчать про наявність кредиторської та дебіторської заборгованості установи, що відображено у звітності ф. 7д, 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами».

Аналітичний облік за субрахунками 431 та 432 ведеться за кожним фондом на картках ф. 292 а (книга ф. 292) або в машинограмі «Відомість обліку фінансово-розрахункових операцій». **Синтетичний облік** операцій з виведення фінансового результату виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами відображаються

окремо за загальним та спеціальним фондом у меморіальному порядку форми 274 (бюджет).

34. Інвентаризація активів і зобов'язань бюджетних установ (місце та роль інвентаризації в діяльності бюджетної установи, порядок оформлення проведення інвентаризацій в бюджетних установах, інвентаризація об'єктів обліку)

Місце та роль інвентаризації в діяльності бюджетної установи

Зміни, які відбуваються в результаті господарських процесів, іноді призводять до розбіжностей між обліковими даними, які відображають рух і наявність господарських засобів і джерел, а також їх фактичною наявністю. Наявність такого роду відхилень можна з'ясувати лише шляхом проведення інвентаризації.

Інвентаризація (від латинського слова *inventarium* — розпис, опис) — складання опису майна (інвентарю) установи; періодична перевірка наявності товарно-матеріальних та грошових цінностей, що перебувають на балансі підприємства на певну дату їх зберігання, правильності ведення складського господарства і реальності даних обліку. Такому опису підлягає все майно установи незалежно від його місцезнаходження, а також усі види фінансових зобов'язань.

Інвентаризація з однієї сторони виступає як елемент методу бухгалтерського обліку, а з іншої як техніка (технічний прийом) її проведення.

Інвентаризація — це спосіб встановлення фактичної наявності та стану цінностей на певну дату за допомогою реєстрації, вимірювання, зважування і т. д. з подальшим порівнянням отриманих даних із даними бухгалтерських записів.

Порядок проведення інвентаризації в бюджетних установах регулюється Інструкцією з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затвердженою наказом ГДКУ від 30 жовтня 1998 р. № 90. Зазначена Інструкція встановлює єдині вимоги щодо порядку інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади, установами і організаціями, які утримуються за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів.

Класифікація інвентаризацій за ознаками відображено в табл. 34.1.

Таблиця 34.1

ПЕРІОДИЧНІСТЬ ПРОВЕДЕННЯ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ

Майно, що підлягає інвентаризації	Періодичність	Дата проведення
будівлі, споруди та інші нерухомі об'єкти	не менше одного разу в три роки	не раніше 1 жовтня
музейні цінності	у відповідності зі строками, встановленими Міністерством культури України	
бібліотечні фонди	за рішенням керівника установи один раз у 5 років або протягом 5 років з охопленням інвентаризацією щорічно не менше 20 % одиниць бібліотечного фонду із обов'язковим завершенням розпочатої інвентаризації цього майна в структурному підрозділі (у матеріально відповідальній особі) протягом 30 днів	
інші основні засоби, малоцінні і швидкозношувані предмети	у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, місцевих державних адміністраціях, їхніх управліннях (відділах), виконавчих органах місцевих рад — не менше 1 разу в 2 роки; в інших установах — не менше 1 разу на рік	
дорогоцінні метали, дорогоцінні каміння і вироби з них, а також дорогоцінні метали і дорогоцінні камення, що містяться у відходах і брухті	два рази на рік	станом на 1 січня і на 1 липня
капітальні роботи інвентарного характеру і капітальні ремонти	не менше 1 раз на рік	не раніше 1 грудня
молодняк тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, хутрових звірів і сімей бджіл	не менше 1 раз на квартал	

готові вироби, сировина та матеріали, паліве, корми, фураж та інші матеріали	не менше 1 раз на рік	не раніше 1 жовтня
продукти харчування і спирт	не менше 1 раз на квартал	
незавершене виробництво і напівфабрикати власного виробництва у виробничих (навчальних) майстернях і підсобних сільських та навчально-дослідних господарствах, незавершених НДР, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями	у терміни, які встановлюють відповідно міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад	не раніше 1 жовтня
грошові кошти, грошові документи, цінності та бланки суворой звітності	не менше 1 раз на квартал	
ресурсів, спеціальних резервних, валютних та поточних рахунків	у міру отримання виписок органів ДКУ, банків	
розрахунки платежів до бюджету	не менше 1 раз на квартал	
розрахунки установи з вище поставленою організацією	не менше 1 раз на квартал	
розрахунки із дебіторами та кредиторами	не менше 1 раз на рік	
розрахунки у порядку планових платежів і з депонентами	не менше 1 раз на рік	

Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, грошових коштів у касах, на реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних та поточних рахунках;
- виявлення невикористовуваних матеріальних цінностей;
- дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;
- перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей, сум дебіторської та кредиторської заборгованості, в тому числі — щодо якої термін позовної давності минув, та інших статей балансу;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які застарілі або частково втратили свою споживчу властивість.



Рис. 34.1. Класифікація інвентаризацій за ознаками

Інвентаризації підлягає все майно установи, незалежно від його місцезнаходження, і всі види фінансових зобов'язань. Інвентаризація майна проводиться за його місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами.

Інвентаризація всіх цінностей проводиться в встановлені терміни, включаючи цінності, на предмет наявності яких проведено позапланові перевірки протягом року (табл. 34.1). У зазначені терміни підлягають інвентаризації матеріальні цінності, які не належать установі — як такі, що перебувають на обліку (в орендному користуванні, на відповідальному зберіганні тощо), так і не враховані з будь-яких причин

Інвентаризація всіх цінностей проводиться в установлені терміни, включаючи цінності, на предмет наявності яких проведено позапланові перевірки протягом року.

Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення й перелік майна та зобов'язань, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником установи — крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим (рис. 34.2).



Рис. 34.2. Події, у разі настання яких проведення інвентаризації є обов'язковим

Порядок оформлення проведення інвентаризацій в бюджетних установах

Інвентаризація може не проводитися у випадках передачі установ чи їх структурних підрозділів, а також будівель та споруд усередині одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади (якщо інвентаризація була раніше проведена в терміни зазначені вище).

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.

Для проведення інвентаризації наказом керівника установи створюється комісія з числа працівників установи за обов'язковою участі головного (старшого) бухгалтера.

Інвентаризаційну комісію очолює керівник установи чи його заступник.

Наказом установлюється також терміни початку та закінчення робіт з проведення інвентаризації та порядок відображення її результатів у обліку.

Організацію інвентаризації у бюджетних установах відображено на рис. 34.3.



Рис. 34.3. Організація інвентаризації у бюджетних установах

В установах, у яких унаслідок великого обсягу робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, утворюються також місцеві комісії, очолювані керівниками відповідних структурних підрозділів, на які покладається проведення інвентаризації в структурних підрозділах цих установ. Забороняється призначати головою місцевої інвентаризаційної комісії в одній і тій самій установі одного й того самого працівника два роки підряд. До складу місцевої комісії включається працівник бухгалтерії. Робота місцевих комісій організовується та контролюється центральною комісією.

Проведення інвентаризації в установах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, оформляється (в частині затвердження центральної інвентаризаційної комісії та календарного плану проведення інвентаризації) наказом керівника установи, при якому утворена централізована бухгалтерія, а також затверджується розподіл працівників централізованої бухгалтерії в установах для участі їх у місцевих інвентаризаційних комісіях. На підставі цього наказу керівники установ, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, призначають місцеві інвентаризаційні комісії, до складу яких обов'язково входять працівники бухгалтерії та інші фахівці (інженери, технологи, економісти та ін.), які добре знають об'єкт інвентаризації та первинний облік. Місцеві інвентаризаційні комісії очолюються представником керівника установи, який призначив інвентаризацію.

Центральна інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію матеріальних цінностей і грошових коштів, які належать централізованій бухгалтерії та установі, при якій вона створена, а також коштів у розрахунках та бланків суворої звітності, і керує роботою місцевих інвентаризаційних комісій; у разі потреби (при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та інше) проводить, за рішенням керівника установи, повторні суцільні інвентаризації, розглядає пояснення, отримані від осіб, які припустилися недостачі чи псування цінностей, а також інших порушень, та дає пропозиції про порядок врегулювання виявлених недостач і втрат від псування цінностей.

Місцеві інвентаризаційні комісії проводять зняття фактичних залишків матеріальних цінностей, звіряють наявність вказаних цінностей з даними бухгалтерського обліку і складають свої висновки про виявлені недостачі та надлишки, вносять пропозиції з питань впорядкування приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, покращення обліку та контролю за їх збереженням.

Дані бухгалтерського обліку, які проставляються в описах, скріплюються підписом працівника бухгалтерії. Матеріали інвен-

таризації розглядаються та затверджуються особами, які були призначені комісією для проведення інвентаризації.

Інвентаризаційні комісії несуть відповідальність за:

- своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризації відповідно до наказу керівника установи;
- повноту і достовірність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, основних засобів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, нематеріальних активів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках;
- правильність і своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації відповідно до встановленого порядку.

Члени інвентаризаційних комісій за внесення в описи неправильних даних про фактичні залишки матеріальних цінностей з метою приховання недостач або лишків матеріальних цінностей несуть відповідальність у встановленому законом порядку.

Забороняється проводити інвентаризацію цінностей при неповному складі членів інвентаризаційної комісії. Відсутність хоча б одного члена комісії при проведенні інвентаризації є підставою для визнання результатів інвентаризації недійсними.

Перевірка залишків матеріальних цінностей у натурі членами комісії проводиться за обов'язкової участі матеріально відповідальних осіб.

До початку інвентаризації в бухгалтеріях необхідно закінчити обробку всіх документів про надходження і видачу матеріальних цінностей, провести відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку і визначити залишки на день інвентаризації.

На складах та в інших місцях зберігання матеріальні цінності повинні бути розкладені за найменуваннями, сортами, розмірами тощо. На матеріальних цінностях слід вивісити ярлики з докладними відомостями, що характеризують ці цінності, зі вказівкою їх якості, кількості, ваги та міри.

Особи, відповідальні за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації дають розписку про те, що всі прибуткові та видаткові документи на товарно-матеріальні цінності здані в бухгалтерію, всі товарно-матеріальні цінності, що надійшли на зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули — списані.

Інвентаризація, крім інвентаризації продуктів харчування і грошових коштів, як правило, повинна проводитися на перше число місяця. Якщо інвентаризація цінностей в якомусь місці їх зберігання не може бути закінчена в один день, вона може бути розпочата раніше і закінчена після першого числа. У цьому випадку дані ін-

вентаризації повинні бути скориговані станом на перше число місяця.

Якщо інвентаризація на складах або в інших закритих приміщеннях не закінчена в той самий день, то приміщення слід опечатати в кінці робочого дня інвентаризаційною комісією. Печатка на час інвентаризації зберігається у голови інвентаризаційної комісії. Під час перерв у роботі інвентаризаційних комісій (на обідню перерву, в нічний час, з інших причин) описи повинні зберігатися у ящиках, шафах, сейфах, у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

Наявність цінностей при інвентаризації виявляється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру і таке інше, виходячи зі встановлених одиниць виміру. Визначення ваги (або об'єму) матеріалів, що зберігаються насипом, можна проводити на підставі технічних розрахунків, про що в описах робиться відповідна відмітка.

Найменування інвентаризованих цінностей і об'єктів (предметів) та їх кількість відображаються в описах за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих у обліку.

На цінності, які не належать установі, але знаходяться в її розпорядженні, складаються окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і таке інше.

При проведенні інвентаризації матеріальних цінностей виявляються всі цінності, які не використовуються в установі, що можуть бути реалізовані. Порядок реалізації передбачений Типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою наказом ДКУ та Міністерства економіки України від 10.08.2001 № 142/181.

Дані інвентаризації з кожного виду цінностей записуються в інвентаризаційні описи окремо, за місцезнаходженням цінностей і особами, відповідальними за їх зберігання.

Ці описи складаються в двох примірниках.

При зміні матеріально відповідальних осіб складається три примірники опису.

Описи підписуються головою та всіма членами інвентаризаційної комісії. Матеріально відповідальні особи в кінці кожного інвентаризаційного опису розписуються про перевірені комісією і занесені в опис цінності.

Описи можуть бути заповнені як ручним способом, так і засобами обчислювальної та іншої оргтехніки. Описи, що складаються вручну, заповнюються чорнилами або кульковою ручкою чітко і

ясно. Жодні виправлення і підчистки є неприпустимими. На кожній сторінці опису прописом вказуються число порядкових номерів матеріальних цінностей і загальний підсумок кількості всіх цінностей у натуральних показниках, записаних на даній сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, кілограмах, метрах і таке інше) ці цінності показані.

У тих випадках, коли матеріально відповідальні особи виявлять після інвентаризації помилки в описах, вони повинні негайно (до відкриття складу, комори, секції і таке інше) заявити про це голові інвентаризаційної комісії. Інвентаризаційна комісія виконує перевірку вказаних фактів і, у випадку їх підтвердження, проводить виправлення виявлених помилок у встановленому порядку. Виправлення повинні бути вказані і підписані всіма членами інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальною особою. В описах не можна залишати незаповнені рядки. На останніх сторінках описів незаповнені рядки прокреслюються.

У разі зміни матеріально відповідальної особи в описах особа, яка прийняла цінності, розписується про їх отримання, а та, яка здала, — про їх здачу.

Матеріальні цінності, отримані під час проведення інвентаризації, приймаються матеріально відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковуються після інвентаризації. Ці матеріальні цінності заносяться до окремого опису під найменуванням «Матеріальні цінності, отримані під час інвентаризації». В описі вказується коли, від кого вони надійшли, дата і номер прибуткового документа, найменування, кількість, ціна та сума. Одночасно на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться відмітка «Після інвентаризації» з посиланням на дату опису, в який записані ці цінності.

На великих складах при тривалому проведенні інвентаризації, у виключних випадках і тільки з письмового дозволу керівника і головного бухгалтера установи, в процесі інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальними особами за присутності членів інвентаризаційної комісії.

Ці цінності заносяться до окремого опису під найменуванням: «Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації». Оформлення опису повинно здійснюватися у такому порядку, що і при надходженні матеріальних цінностей під час інвентаризації. У видаткових документах робиться відмітка за підписом голови інвентаризаційної комісії.

Приклад інвентаризації об'єктів обліку наведено в табл. 34.2.

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ОБ'ЄКТІВ ОБЛІСКУ

Об'єкт обліску	Порядок проведення інвентаризації
ОСНОВНІ ЗАСОБИ	<p>До початку інвентаризації слід перевірити: наявність і стан реєстрів обліску (карток, книг, описів та ін.); наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації; наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування. За відсутності документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.</p> <p>При виявленні розходжень і неточностей у бухгалтерському обліску або технічній документації необхідно в ці документи внести відповідні виправлення й уточнення.</p> <p>Для оформлення даних інвентаризації основних засобів (будівель, споруд, передавальних пристроїв машин і обладнання, транспортних засобів, інструментів, комп'ютерної техніки, виробничого і господарського інвентарю) застосовується Інвентаризаційний опис основних засобів.</p> <p>Машини, обладнання та інші об'єкти перевіряються за заводськими номерами і заносяться в опис окремо, із вказівкою інвентарного номера.</p> <p>Основні засоби записуються в описі під найменуванням, відповідно з основним призначенням об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.</p> <p>При інвентаризації будівель, споруд, іншої нерухомості та земельних ділянок, водоймищ, інших об'єктів природних ресурсів комісія перевіряє наявність документів, що підтверджують право власності установи на ці об'єкти або право користування ними.</p> <p>Під час інвентаризації основних засобів комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описі повні найменування цих об'єктів і їх інвентарні номери.</p> <p>У випадках, коли проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, придбання нових приміщень та інше) або часткова ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображені в бухгалтерському обліску, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і привести в описі дані про проведені зміни. Одночасно з цим комісія повинна встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не отримали відображення в обліску.</p> <p>Окремі описи складаються при інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, іригаційних і меліоративних споруд. Насадження записуються за культурами, ботанічними сортами із вказівкою року закладення, площі, кількості дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю. Іригаційні і меліоративні споруди записуються до опису за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.</p> <p>Присвоєні об'єктам (предметам) основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може бути проведена в тих випадках, коли виявлено, що об'єкти помилково відображаються не в тій групі основних засобів, до якої вони повинні бути включені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у випадках встановлення невірної нумерації.</p> <p>При виявленні об'єктів (предметів), що не знаходяться на обліску, а також об'єктів (предметів) з відсутніми в обліску даними, що їх</p>

Продовження табл. 3.4.2

Об'єкт обліку	Порядок проведення інвентаризації
Об'єкт обліку ОСНОВНІ ЗАСОБИ	<p>характеризують, комісія повинна включити в опис відсутні відомості і технічні показники цих об'єктів (предметів), наприклад: про будівлі — вказати їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, об'єм (зовнішнього чи внутрішнього обміру), площу (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напіваздвалів, рік побудови тощо.</p> <p>Оцінка виявлених і не врахованих з моменту проведення останньої інвентаризації об'єктів повинна бути проведена за дійсною вартістю, а знос слід визначити за справжнім технічним станом об'єктів, із оформленням даних оцінки та зносу відповідними актами.</p> <p>На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий опис із вказівкою часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти. Списання таких об'єктів проводиться у порядку, встановленому законодавством України.</p> <p>Інвентаризація дорожочинних металів та дорожочинного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, встановлені для матеріальних цінностей. Інвентаризація дорожочинних металів та дорожочинного каміння проводиться відповідно до «Інструкції про порядок одержання, використання, обліку та зберігання дорожочинних металів і дорожочинного каміння», затвердженій наказом МФУ від 06.04.98 № 84.</p> <p>Після оформлення Інвентаризаційний опис основних засобів у встановленому порядку передається в бухгалтерію для складання Порівняльної відомості результатів інвентаризації основних засобів.</p> <p>Порівняльна відомість результатів інвентаризації основних засобів застосовується для відображення результатів інвентаризації. На підставі даних Інвентаризаційного опису основних засобів розробляються, які виникли між фактичними показниками та даними бухгалтерського обліку, відображаються у графі «Результати інвентаризації»</p>
Інші необоротні матеріальні активи	<p>Для відображення результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів.</p> <p>Білізна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якими матеріалу і ціною, заносяться до опису сумарно, зі вказівкою кількості цих предметів та їх інвентарних номерів.</p> <p>Предмети спеціальної і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, слід записувати в інвентаризаційний опис на підставі відомостей накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги.</p> <p>Після оформлення інвентаризаційний опис передається у бухгалтерію для складання Порівняльної відомості результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів та запасів.</p> <p>При інвентаризації бібліотечних фондів інвентаризаційною комісією визначається спосіб проведення інвентаризації; виявляються помилки, що допущені при шифруванні документів, розстановці фондів, оформленні видачі документів користувачам, а також встановлюється заборгованість користувачів перед бібліотекою, виявляються дублетні документи, документи, що не відповідають профільно комплектування фонду підрозділу чи бібліотеки в цілому, та документи, що потребують ремонту, оправи.</p> <p>У разі встановлення факту відсутності документа проводиться його розшук у строк, визначений правилами користування бібліотекою щодо користування документом читачем, але не більше тридцяти днів</p>

нематеріальні активи	<p>При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджують) майнові права. Для відображення результатів інвентаризації нематеріальних активів (у т.ч. об'єктів права інтелектуальної власності) застосовується Інвентаризаційний опис нематеріальних активів. Інвентаризаційний опис нематеріальних активів складається на кожний окремії об'єкт нематеріальних активів чи групу однотипних активів.</p>
нематеріальні активи	<p>за призначенням та умовами використання об'єктів нематеріальних активів, окремо за кожною особою, відповідальною за використання об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів. До опису комісією вносяться дані про назву нематеріального активу, характеристики, призначення, дату придбання (введення в експлуатацію), первісну вартість, строк корисного використання, кількість та вартість об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів.</p> <p>У разі виявлення надлишків об'єктів нематеріальних активів, інвентаризаційна комісія записує їх в інвентаризаційний опис із внесенням потрібних даних. Оцінка таких об'єктів проводиться відповідно до дійсної відповальної вартості і оформлюється відповідними актами. У разі виявлення розходжень (недостач, лишків) між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів складається Порівняльна відомість результатів інвентаризації нематеріальних активів.</p> <p>Стосовно недостач і лишків інвентаризаційна комісія повинна одержати письмові пояснення осіб, відповідальних за використання та зберігання нематеріальних активів.</p>
незавершене капітальне будівництво і незакінчені капітальні ремонти	<p>Наявність і об'єм незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів встановлюється при інвентаризації шляхом перевірки їх у натурі. В актах, які складаються при цьому, вказуються найменування об'єкта, списання і об'єм виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна і фактична вартість.</p> <p>Інвентаризаційна комісія повинна перевірити:</p> <ul style="list-style-type: none"> чи не знаходиться у складі незавершеного капітального будівництва обладнання, яке передане для монтажу, але монтаж якого фактично не розпочатий. При виявленні такої обставини необхідно зробити відповідні виправлення в обліку і звітності; стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів. У такому разі слід виявити причини і підстави їх консервації. На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складають окремі акти. На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розв'язувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають списанню з балансу, складаються окремі акти, в яких вказуються усі дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом, з вказівкою причин припинення будівництва. На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, в якому вказуються: назва об'єкта, що ремонтується, опис і процент виконаних робіт, кошторисна і фактична вартість виконаних робіт.
матеріали, продукти харчування та інші матеріальні запаси	<p>Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції підсобних (навчальних) сільських господарств та виробничих (навчальних) майстерень, інших матеріальних запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріалом відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в описи за кожним окремим найменуванням із вказівкою номенклатурного номера, виду, групи, сорту і кількості (рахунком, вагою або мірою). На виявлені при інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти, в яких вказуються причини, ступінь і характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи, які допустили їх псування. Тара випикується до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у використанні, що потребує ремонту). На тару, що стала непридатною, інвентаризаційною комісією складається акт на списання зі вказівкою причин псування. Для відображення результатів інвентаризації матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних запасів застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів.</p>

Продовження табл. 3.4.2

Об'єкт обліку	Порядок проведення інвентаризації
Матеріали, продукція та інші матеріальні запаси	Цей інвентаризаційний опис складається на підставі перерахунку, зважування, виміру цінностей окремо за кожним місцезнаходженням і матеріально відповідальною особою чи групою осіб, на зберіганні яких знаходяться цінності. Після оформлення у встановленому порядку Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів передається у бухгалтерію для складання Порівняльної Інвентаризації інших необоротних матеріальних активів та запасів. Порівняльна відомість результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів та запасів застосовується для відображення результатів інвентаризації. На підставі даних Інвентаризаційного опису інших необоротних матеріальних активів та запасів розробляються, які виникли між фактичними показниками та даними бухгалтерського обліку, відображаються у графі «Результати інвентаризації».
Молодняк тварин та тварини на відгодівлі	Молодняк великої рогатої худоби та тварини на відгодівлі включаються в опис окремо, зі вказівкою інвентарних номерів, класу, статі, масті, породи та інше. Тварини на відгодівлі обліковуються у груповому порядку, включаються в опис за віком та статевими групами, з вказівкою кількості голів та живої ваги у кожній групі. Описи складаються за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах у розрізі облікових груп і матеріально відповідальних осіб.
Малопцінні та цінні предмети	Для відображення результатів інвентаризації молодняка тварин та тварин на відгодівлі застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів МПП інвентаризуються за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами. Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. МПП заносяться до описів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів і в одиницях виміру, що прийняті у бухгалтерському обліку. При інвентаризації МПП, виданих в особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів зі вказівкою в них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкриті особові картки, з подальшим підписом в описі. МПП, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються, а складається акт із вказівкою часу експлуатації, причин непридатності, можливості використання цих предметів у господарських цілях. При цьому в описах робляться відмітки про непридатність. За МПП, які обліковуються в оперативному порядку, описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому недостача предметів оформлюється актом. Для відображення результатів інвентаризації МПП застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів
Незавершені науково-дослідні роботи	При проведенні інвентаризації потрібно встановити: наязвору із замовником; правильність визначення кошторисної вартості виконаних робіт за кожною темою на дату інвентаризації; правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей; причини різкого або необрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості; врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами. Інвентаризація проводиться за темами (договорами), при цьому інвентаризаційною комісією вивіряється кошторисна (договірна) вартість виконаної частини кожної теми, а в бухгалтерії — фактичні витрати. Висновки інвентаризації розглядаються інвентаризаційною комісією наукової установи і оформлюються протоколом, у якому вказуються заходи, направлені на виявлення недоліків. У виробничих (навчальних) майстернях до незавершеного виробництва належать заготовки (деталі, вузли, агрегати) та виробли, обробка та складання яких ще не закінчена, готові виробли, не повністю укомплектовані і не передані на склад.

<p>незавершене виробництво (навчальних майстрень)</p>	<p>Перед початком інвентаризації необхідно зібрати на склад усі непотрібні для виробництва матеріали, куплені деталі та напівфабрикати, а також усі деталі, вузли та агрегати, обробка яких на даному етапі закінчена.</p> <p>Заготовки незавершеного виробництва та напівфабрикати, які знаходяться у майстернях, слід привести до порядку, який забезпечив би зручність та вірність підрахунку їх кількості. Перевірка залишків заготовок незавершеного виробництва (деталей, вузлів та ін.) проводиться шляхом фактичного підрахунку, переважування, перемирювання.</p> <p>Описи складаються окремо по кожній майстерні зі вказівкою найменування заготовок, стадії або ступеня їх готовності, кількості або об'єму. Матеріали та куплені напівфабрикати, які знаходяться на робочих місцях і не піддані обробці, в описи інвентаризації незавершеного виробництва не включаються, а підлягають інвентаризації окремо і записуються в окремі описи.</p> <p>У підсобних (навчальних) сільських господарствах при установах до незавершеного виробництва включаються витрати під озими посіви, на оранку землі, підготовку пару, парників і теплиць, а також видатки для засадження садів, ягідників і виноградарників.</p>
<p>підсобні (навчальні) господарства</p>	<p>Інвентаризація проводиться з кожного виду незакінчених робіт, при цьому інвентаризаційною комісією перевіряються натуральні показники та фактичні витрати. Фактичні витрати визначаються шляхом вибірки з первинних документів та облікових регістрів (наряди, вимоги на насіння та матеріали, шляхові листи та інше).</p> <p>При інвентаризації каси установи слід керуватися Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637</p> <p>Для відображення результатів інвентаризації фактичної наявності грошових коштів, цінних паперів, чекових книжок, поштових марок, оплачених путівок тощо, що знаходяться у касі установи, застосовується Акт інвентаризації наявності грошових коштів, цінностей.</p> <p>До початку інвентаризації у касі установи комісією записуються останні номери прибуткового та видаткового касового ордерів, чекової книжки тощо. Комісія шляхом повного перерахунку перевіряє наявність у касі усіх грошових коштів, цінних паперів, лімітованих чекових книжок, поштових марок тощо.</p> <p>Для відображення результатів інвентаризації фактичної наявності бланків документів суворої звітності та виявлення кількісних розходжень їх з обліковими даними застосовується Інвентаризаційний опис бланків документів суворої звітності. За наявності бланків документів суворої звітності, що нумеруються одним номером, складається комплекс із вказівкою кількості документів у ньому.</p>
<p>грошові кошти, цінності в касі установи</p>	<p>Інвентаризація реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних та поточних рахунків, розрахунків з бюджетом, підзвітними особами, робітниками і службовцями, депонентами та іншими дебіторами і кредиторами полягає у зверненні документів і записів у реєстрах обліку і перевірки обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках. Комісія встановлює терміни виникнення заборгованості за цими рахунками, реальність заборгованості і винних осіб, у випадках пропуску термінів позовної давності.</p> <p>Усім дебіторами установ — кредитори повинні передати дані про їхню заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальної зв'язані протягом десяти днів з дня отримання документально-го підтвердження підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.</p> <p>На рахунках розрахунків з дебіторами і кредиторами повинні залишатися тільки узгоджені суми. Якщо до кінця звітного періоду не вдалось усунути виниклі розбіжності або невстановлені розбіжності, то розрахунки з дебіторами і кредиторами показуються кожною зі сторін у своєму балансі в сумах, які виходять з їх бухгалтерських записів і визнані нею вірними.</p> <p>Інвентаризаційна комісія шляхом документальної перевірки повинна також установити:</p>
<p>розрахунки</p>	

Закінчення табл. 34.2

Об'єкт обліку	<p>Порядок проведення інвентаризації</p> <p>правильність, розрахунків із банками, з фінансовими, податковими органами, державними цільовими фондами, з відносять до установо, іншими установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси; заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обґрунтованість сум заборгованості з недостач і крадіжок та вжиті заходи про стягнення цієї заборгованості;</p> <p>правильність і обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованості, включаючи суми кредиторської і депонентської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув. Суми кредиторської і депонентської заборгованості, строк позовної давності яких минув, підлягають списанню з бухгалтерського обліку за порядком, визначеним ДКУ; реальність заборгованості робітникам і службовцям із заробітної плати, з розрахунків із робітниками і службовцями про безоплаткові перерахунки;</p> <p>чи вжито заходів для стягнення дебіторської заборгованості у встановленому порядку.</p> <p>Для відображення результатів інвентаризації розрахунків за дебіторською та кредиторською заборгованістю, що знаходиться на обліку установи на момент звітного періоду (інвентаризації), призначений Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами.</p> <p>В акті вказується найменування про інвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської і кредиторської заборгованості, безнадійних боргів та кредиторської і дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув. Акт складається інвентаризаційною комісією на підставі виявлених залишків сум за документами, які відображаються на відповідних субрахунках, підписується і передається до бухгалтерії. До акта слід додати довідку, в якій наводяться найменування та адреси дебіторів і кредиторів, сума заборгованості, за що обліковується заборгованість, з якого часу і на підставі яких документів. Довідка складається у розрізі синтетичних рахунків бухгалтерського обліку. За сумами дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув, в довідці вказуються особи, винні в пропусценні цих термінів. Дебіторська заборгованість, щодо якої термін позовної давності минув, списується за рішенням керівника установи на зміни результату виконання кошторису доходів та витратів за минулий рік.</p> <p>Списання боргу внаслідок неплатоспроможності боржника не є підставою для скасування заборгованості. Заборгованість слід відображати поза балансом не менше п'яти років з часу списання для спостереження за можливістю її справлення у випадку зміни майнового стану боржника.</p> <p>Ретельно слід перевірити і відобразити в довідці суми дебіторської заборгованості, списані з балансу внаслідок неплатоспроможності відповідача і неможливості звернення стягнення на його майно, як то:</p> <ul style="list-style-type: none"> обґрунтованість списання цієї заборгованості; правильність обліку списаної заборгованості за балансом; здійснення наглядом за можливістю її утримання у випадках зміни майнового становища боржників.
матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальність зберігання	<p>При інвентаризації матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання, застосовується Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання.</p> <p>При інвентаризації матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, записи в описі здійснюються інвентаризаційною комісією на підставі перевірки і перерахунку цінностей у натурі.</p> <p>Товари і матеріали, які зберігаються на складах інших установ (організацій), записуються в опис на підставі підтвердних документів про передавання на відповідальне зберігання.</p>

Інвентаризація позабалансових статей проводиться за порядком, установленим для інвентаризації статей балансу.

35. Відображення результатів інвентаризації в обліку бюджетних установ (перевірка та оформлення результатів інвентаризації, відображення в обліку інвентаризації активів і зобов'язань, порядок регулювання інвентаризаційних різниць)

Перевірка та оформлення результатів інвентаризації

Після закінчення інвентаризації оформлені описи (акти) здаються в бухгалтерію для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних опису і шляхом співставлення виявляються розходження між даними інвентаризації і даними обліку.

Схема оформлення результатів інвентаризації відображено на рис. 35.1.



Рис. 35.1. Результати інвентаризації

Результати інвентаризації цінностей, які належать іншим організаціям з додатком копії опису повідомляють їхнім власникам. На останній сторінці опису також слід зробити відмітку про перевірку цін, таксування та підрахунок результату за підписами осіб, які проводили цю перевірку.

Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення бухгалтерією результатів інвентаризації і свої висновки та пропо-

зиції відображає у Протоколі інвентаризаційної комісії, що заповнюється після закінчення інвентаризації.

У протоколі наводяться докладні дані про причини та осіб, винних в недостачах, втратах, а також надлишках і вказуються, які вжито заходи стосовно винних осіб.

Не пізніше ніж за десять днів після закінчення інвентаризації, протоколи інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи; в централізованих бухгалтеріях протоколи центральної інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи, при якій утворена централізована бухгалтерія. Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей затверджуються керівником установи з включенням результатів у звіт за той період, в якому закінчена інвентаризація, а також і в річний звіт.

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками матеріальних цінностей і грошових коштів з даними бухгалтерського обліку регулюються установою в такому порядку:

- основні засоби, цінні папери, грошові кошти та 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;

- недостача запасів у межах установлених норм природних втрат, виявлених під час інвентаризації і придбаних у поточному році, списується за розпорядженням керівника установи на фактичні видатки; придбаних у минулих роках — відноситься на зменшення результату кошторису установи. Норми природних втрат можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних недостач і після заліку недостачі цінностей надлишками при пересортуванні. За відсутності норм природних втрат втрата розглядається як недостача понад норму;

- недостача цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу установи та відносяться на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;

- втрати і недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, у тих 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.

У випадках стягнення втрат з винних осіб, заподіяних крадіжкою, недостачею або втратою, визначення сум збитків здійснюється відповідно до постанови КМУ від 22.01.96 № 116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» та Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння або валютних цінностей» від 06. 06. 1995 р. № 217/95-ВР.

При встановленні недостач і втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом п'яти днів після встановлення недостач і втрат підлягають переданню до слідчих органів, а на суму виявлених недостач і втрат подається цивільний позов.

Для обліку відображення результатів інвентаризації призначені субрахунки:

363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» — для відображення нестачі матеріальних цінностей за рахунок винних осіб;

71 «Доходи спеціального фонду» — для відображення надлишків матеріальних цінностей при проведенні інвентаризації;

05 «Гарантії та забезпечення» — для відображення збитків, коли винні особи не встановлені, справи знаходяться в слідчих органах.

Кореспонденцію рахунків з обліку результатів інвентаризації відображено в табл. 35.1

Таблиця 35.1

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ
З ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списання необоротних активів унаслідок недостачі, установлені при інвентаризації	401, 131 — 133	104 — 122
	Водночас проводиться другий запис, коли винні особи не встановлені	05	
2	Оприбуткування лишків необоротних активів, виявлених під час інвентаризації	103 — 122	711
		811	401
3	Оприбуткування лишків матеріалів і продуктів харчування, виявлених під час інвентаризації	231 — 236, 238, 239	711

Закінчення табл. 35.1

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
4	Списання недостач виробничих запасів, матеріалів та продуктів харчування у межах установлених норм, а також недостач і втрат від псування матеріальних цінностей, віднесених на рахунок установи (винних осіб не встановлено), придбаних у поточному році, у минулих роках, за операціями з внутрішньої передачі майна	801, 802, 811 — 813, 431, 432, 683, 684	201, 204, 205, 231 — 236, 238, 239
5	Списання виявлених недостач і втрат виробничих запасів, матеріалів та продуктів харчування, придбаних у поточному році, у минулих роках, за операціями з внутрішньої передачі майна	801, 802, 811 — 813, 431, 432, 683, 684	201, 204, 205, 231 — 236, 238, 239
	Водночас проводиться другий запис: на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб коли винні особи не встановлені	363 05	711
6	Оприбуткування лишків МШП, виявлених під час інвентаризації	221, 811	711, 411
7	Списання недостач МШП унаслідок недостачі, установлених при інвентаризації	411	221
7	Водночас проводиться другий запис на суму, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
	коли винні особи не встановлені	05	
8	Відображено суму недостачі грошових коштів у касі, яка підлягає відшкодуванню винною особою	363	30
9	Внесено матеріально відповідальною особою до каси суму нестачі із заробітної плати	30	363
10	Утримано суми нестачі із заробітної плати	661	363
11	Відображено надлишки готівки	30	71

Синтетичний облік відображення результатів інвентаризації за загальним та спеціальним фондами відображаються окремо за загальним та спеціальним фондом у меморіальному ордері форми 274 (бюджет).

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ

1. Бухгалтерський облік у бюджетних установах — це ...
2. Джерелами формування господарських засобів є...
3. Бухгалтерський баланс — це...
4. Бюджетна установа — це...
5. Бюджет — це...
6. Метод бухгалтерського обліку — це...
7. Метод подвійного запису — це...
8. Форма бухгалтерського обліку — це...
9. Розпорядники бюджетних коштів — це...
10. Облікові реєстри — це...
11. Бюджетна класифікація — це...
12. Лімітна довідка про бюджетні асигнування — це...
13. Фактичні видатки — це...
14. Касові видатки — це...
15. Види кошторисів — це...
16. Бюджетне призначення — це...
17. Бюджетне асигнування — це...
18. Доходи — це...
19. Бюджетний запит — це...
20. Видатки — це...
21. Дебіторська заборгованість — це...
22. Кредиторська заборгованість — це...
23. Прострочена заборгованість — це...
24. Касові операції — це...
25. Реєстраційні рахунки — це...
26. Ліміт залишку готівки в касі — це...
27. Податки — це...
28. Спеціальні реєстраційні рахунки — це...
29. Податкове зобов'язання — це...
30. Розрахунки з відшкодування завданих збитків — це...
31. Депонована заробітна плата — це...
32. Мінімальна заробітна плата — це...
33. Система оплати праці — це...
34. Заробітна плата — це...
35. Почасова форма оплати праці — це ...
36. Стипендія — це ...

37. Листок непрацевдатності — це ...
38. Основна заробітна плата — це ...
39. Посадовий оклад — це ...
40. Страхувальник — це ...
41. Необоротні активи — це...
42. Основні засоби — це...
43. Інші необоротні матеріальні активи — це...
44. Експертна оцінка — це...
45. Незавершене капітальне будівництво — це...
46. Ремонт основних засобів — це...
47. Строк корисного використання (експлуатації) основних засобів — це...
48. За обсягом, способом і характером виконуваних робіт розрізняють наступні ремонти ...
49. Об'єкт основних засобів — це...
50. Індикація первісної вартості груп необоротних активів проводиться згідно з ...
51. Нематеріальні активи відображаються в балансі — це...
52. Картка аналітичного обліку капітальних видатків призначена...
53. Інвентарний номер — це...
54. Первісна вартість нематеріальних активів — це...
55. Норма зносу — це...
56. Нематеріальні активи — це ...
57. Не визнаються нематеріальним активом
58. Інвентарна картка — це...
59. Відновлювальна вартість нематеріальних активів — це...
60. Нематеріальні активи класифікуються на ...
61. Запаси — це...
62. Малоцінні та швидкозношувані предмети — це...
63. Переоцінка запасів — це...
64. Балансова вартість запасів — це...
65. Методами ведення складського обліку запасів є...
66. Складський облік запасів — це...
67. До головних завдань обліку запасів належать: ...
68. Метод середньозваженої собівартості застосовується ...
69. Номенклатурний номер — це ...
70. За функціональною роллю в господарській діяльності бюджетних установ запаси поділяють ...
71. Калькуляційна одиниця — це...
72. Собівартість послуг — це...
73. Калькуляція — це...
74. Метод калькулювання послуг — це...
75. До прямих витрат належать ...
76. До непрямих витрат належать ...
77. Сутність позамовного методу калькулювання послуг полягає ...
78. Попроцесний метод калькулювання — це ...
79. Виробничі витрати — це...

80. Витрати на НДР за калькуляційними статтями поділяються на...
81. Власний капітал — це...
82. До складу власного капіталу входить ...
83. Завданням бухгалтерського обліку власного капіталу бюджетних установ є...
84. Результати переоцінок відображають...
85. Фонд у необоротних активах бюджетних установ складається...
86. Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах відображає...
87. Регістрами синтетичного обліку фонду у МСП є...
88. Регістрами синтетичного обліку фонду у необоротних активах є...
89. Результат виконання кошторису доходів і видатків спеціального фонду за рік — це
90. Річне закриття рахунків — це...
91. Результат виконання кошторису доходів і видатків загального фонду за рік — це...
92. Позитивне значення результату виконання кошторису за спеціальним фондом свідчить про...
93. На результати виконання кошторису спеціального фонду списуються ...
94. Позитивне значення результату виконання кошторису за загальним фондом свідчить про...
95. На результати виконання кошторису загального фонду списуються ...
- ...
96. Інвентаризація — це ...
97. За часом проведення інвентаризації класифікуються на:...
98. За обсягом перевірки інвентаризації класифікуються на:...
99. За ступенем охоплення інвентаризації класифікуються на:...
100. За характером проведення інвентаризації класифікуються на:...
101. Періодичні інвентаризації — це ...
102. Разові інвентаризації — це ...
103. Повні інвентаризації — це ...
104. Часткові інвентаризації — це...
105. Суцільні інвентаризації — це ...

ПЕРЕЛІК КОНТРОЛЬНИХ ПИТАНЬ

1. Поняття та принципи бюджетної системи України.
2. Розпорядники бюджетних коштів, їхні функції.
3. Правові засади створення бюджетних установ.
4. Сутність бюджетного обліку та його принципи.
5. Предмет, метод та об'єкти бухгалтерського обліку.
6. Призначення балансу та його побудова.
7. Бухгалтерські рахунки, їх види та побудова.
8. Подвійний запис, його суть та значення.
9. Характеристика Плану рахунків бухгалтерського обліку.
10. Документування господарських операцій.
11. Облікові реєстри та техніка облікової реєстрації.
12. Форми бухгалтерського обліку.
13. Порядок організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
14. Кошторис бюджетних установ, його види та структура.
15. Порядок складання проектів кошторисів бюджетних установ.
16. Порядок розгляду й затвердження кошторисів.
17. Внесення змін до кошторисів бюджетних установ.
18. Суть бюджетного фінансування, його принципи та характеристика.
19. Порядок фінансування установ, які утримуються за рахунок коштів Державного бюджету.
20. Порядок фінансування установ, які утримуються за рахунок місцевих бюджетів.
21. Аналітичний та синтетичний облік бюджетних асигнувань.
22. Класифікація доходів спеціального фонду та види власних надходжень бюджетних установ
23. Аналітичний та синтетичний облік плати за послуги, що надаються бюджетними установами.
24. Аналітичний та синтетичний облік інших джерел власних надходжень бюджетних установ
25. Аналітичний та синтетичний облік доходів від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт.
26. Видатки бюджетних установ, їх класифікація та характеристика.
27. Аналітичний та синтетичний облік касових та фактичних видатків.
28. Аналітичний та синтетичний облік видатків загального та спеціального фондів.

29. Порядок ведення касових операцій та первинний облік касових операцій.

30. Аналітичний та синтетичний облік касових операцій.

31. Порядок та форми здійснення безготівкових розрахунків.

32. Порядок відкриття реєстраційного (спеціального реєстраційного) рахунку в органах ДКУ.

33. Первинні (розрахункові) документи з обліку операцій на рахунку в органах Державного казначейства.

34. Порядок розрахунків за допомогою платіжних доручень, платіжних вимог-доручень, платіжних вимог.

35. Порядок розрахунків за допомогою акредитива, інкасо, казначейських векселів.

36. Синтетичний та аналітичний облік операцій на рахунках в органах ДКУ.

37. Вимоги до відображення в обліку операцій в іноземній валюті.

38. Синтетичний та аналітичний облік операцій в іноземній валюті.

39. Аналітичний та синтетичний облік депозитних сум.

40. Аналітичний та синтетичний облік інших коштів.

41. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з постачальниками і замовниками.

42. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з підзвітними особами.

43. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з іншими дебіторами.

44. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виконані роботи.

45. Аналітичний та синтетичний облік кредитних операцій та інших фінансових зобов'язань

46. Аналітичний та синтетичний облік за іншими операціями і кредиторами.

47. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за операціями з централізованого постачання матеріальних цінностей.

48. Форми і системи оплати праці.

49. Структура фонду оплати праці та її характеристика.

50. Облік особового складу та робочого часу.

51. Аналітичний та синтетичний облік утримань із заробітної плати.

52. Особливості обліку розрахунків із стипендіатами.

53. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків з оплати праці плати.

54. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків із соціального страхування.

55. Основні засоби: сутність, класифікація та оцінка.

56. Документальне забезпечення господарських операцій з обліку основних засобів, аналітичний та синтетичний облік основних засобів.

57. Документування господарських операцій з обліку необоротних активів.

58. Аналітичний та синтетичний з обліку необоротних активів.

59. Документування господарських операцій з обліку нематеріальних активів.

60. Аналітичний та синтетичний облік нематеріальних активів.
61. Визнання та класифікація запасів.
62. Оцінка запасів.
63. Документування господарських операцій з обліку руху запасів.
64. Аналітичний та синтетичний облік надходження і вибуття запасів.
65. Аналітичний та синтетичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів.
66. Поняття та облік виробничих витрат.
67. Структура власного капіталу та її характеристика.
68. Аналітичний та синтетичний облік фондів.
69. Аналітичний та синтетичний облік результатів виконання кошторису.
70. Інвентаризація необоротних активів та відображення результатів в обліку.
71. Інвентаризація запасів та відображення результатів в обліку.
72. Інвентаризація грошових коштів та відображення результатів в обліку.
73. Інвентаризація розрахунків та відображення результатів в обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. *Атамас П. Й.* Облік у бюджетних установах: Навчальний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2009. — 288 с.
2. *Бутинець Ф. Ф., Остапчук Т. П., Остап'юк Н. А., Сисюк С. Б.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник — 2-ге вид. доп. і перероб. — Житомир: ПП «Рута» 2006. — 472 с.
3. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI
4. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування. Навчальний посібник/ за ред. В. І. Лемішовського. — Львів: Національний університет «Львівська політехніка», 2007 — 1104 с.
5. *Джога Р. Т., Сінельник Л. М., Дунаєва М. В.* Облік у бюджетних установах: Підручник/ За заг. ред. проф. Р. Т. Джоги. — К.: КНЕУ, 2006. — 480 с.
6. Інструкцією з обліку медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення в лікувально-профілактичних установах охорони здоров'я, що утримуються за рахунок коштів Державного бюджету СРСР, затв. наказом МОЗ СРСР від 2.06.87 № 747.
7. Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ, затв. наказом ГУ ДКУ від 30.10.98 р. № 90, із змінами і доповненнями.
8. Інструкція з обліку запасів бюджетних установ, затв. наказом ДКУ від 08.12.00 р. № 125.
9. Інструкція з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затв. наказом ДКУ від 26.12.03 р. № 242, із змінами і доповненнями.
10. Інструкція з обліку необоротних активів бюджетних установ, затв. наказом ДКУ від 17.07.00 р. № 64, із змінами і доповненнями.
11. Інструкція зі статистики заробітної плати, затв. Наказом Держкомстату України від 13.01.04 р. № 5.
12. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: затв. постановою правління НБУ від 21.01.04 р. № 22, із змінами і доповненнями.
13. Інструкція про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затв. наказом ДКУ від 10.07.00 р. № 61, із змінами і доповненнями.
14. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон, затв. наказом МФУ від 13.03.1998 р. № 59.

15. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, затв. наказом ДКУ від 27.07.2000 № 68, із змінами і доповненнями.

16. *Канєва Т. В.* Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчальний посібник — К.: Книга, 2004. — 180 с.

17. Класифікатор професій ДК 003:2005, затв. наказом Держспоживстандарту України від 26.12.2005 № 375.

18. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. № 322-VIII, із змінами і доповненнями, із змінами і доповненнями.

19. Конституція України від 28.06.96 р. № 254к/96, із змінами і доповненнями.

20. *Матвєєва В., Замазій С., Кліменко Я.* Усе про облік і оподаткування бюджетних організацій/ред. Я. Капторєва — Х.: Фактор, 2009. — 656 с.

21. Методикою визначення балансової вартості об'єктів житлового фонду, затв. постановою КМУ від 09.03.95 № 163.

22. Облік у бюджетних установах: Навчальний посібник / За ред. О. А. Заїнчковського, Т. М. Сторожук. — Ірпінь, Академія ДПС України, 2002. — 535 с.

23. Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти: постанова КМУ від 09.10.2006 № 1404.

24. Питання стипендіального забезпечення, затв. постановою КМУ від 12.07.04 р. № 882, із змінами і доповненнями.

25. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затв. наказом Головного управління Державного казначейства України, Міністерства фінансів України від 10.12.99 р. № 114, із змінами і доповненнями.

26. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.

27. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: Постанова Правління НБУ від 15.12.04 р. № 637, із змінами і доповненнями.

28. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затв. наказом МФУ від 24.05.95 р. № 88.

29. Положення про порядок емісії платіжних карток і здійснення операцій з їх застосуванням, затв. постановою Правління НБУ від 19.05.2005 р. № 137, із змінами і доповненнями.

30. Положення про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затв. наказом Мінпраці, Мінюсту та Мінфіну України від 28.06.93 р. № 43.

31. Положенням про порядок продажу на аукціоні, за конкурсом основних засобів, що є державною власністю, затв. наказом Фонду державного майна України від 22.09.2000 р. № 1976.

32. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затв. наказом ДКУ від 04.11.02 р. № 205, із змінами і доповненнями.

33. Порядок обслуговування державного бюджету за видатками, затв. наказом ДКУ від 25.05.04 р. № 89, із змінами і доповненнями 30.12.2009.

34. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затв. Постановою КМУ від 26.09.01 р. № 1266, із змінами і доповненнями.

35. Порядок отримання благодійних (добровільних) внесків і пожертв від юридичних та фізичних осіб бюджетними установами і закладами освіти, охорони здоров'я, культури, науки, спорту та фізичного виховання для потреб їх фінансування, затв. постановою КМУ від 04.08.00 р. № 1222.

36. Порядок проведення індексації грошових доходів населення: Постанова КМУ від 17.07.03 р. № 1078, із змінами і доповненнями.

37. Порядок реєстрації одержувачів гуманітарної допомоги: Постанова КМУ від 22.03.00 р. № 543, із змінами і доповненнями.

38. Порядок списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, строк позивної давності якої минув, затв. наказом ДКУ від 08.05.01 р. № 73, із змінами і доповненнями.

39. Про благодійництво та благодійні організації: Закон України від 16.09.97 р. № 531/97-ВР, із змінами і доповненнями.

40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV, із змінами і доповненнями.

41. Про бюджетну класифікацію, затв. наказом МФУ від 14.01.2011 року № 11.

42. Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей: Закон України від 6.06.95 р. № 217/95-ВР, із змінами і доповненнями.

43. Про відпустки: Закон України від 15.11.96 р. № 504/96-ВР, із змінами і доповненнями.

44. Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення, затв. наказом Мінпраці та соціалітики та МОЗ України від 05.10.05 р. № 308/519, із змінами і доповненнями.

45. Про впорядкування умов оплати праці працівників культури на основі Єдиної тарифної сітки, затв. Мінкультури і туризму України від 18.10.05 р. № 745, із змінами і доповненнями.

46. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ, затв. наказом МОН України від 26.09.05 р. № 557, із змінами і доповненнями.

47. Про встановлення порядку виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку, затв. постановою КМУ від 19.04. 1993 р. № 283.

48. Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів, затв. постановою КМУ від 04.04.01 р. № 332, із змінами і доповненнями.

49. Про гуманітарну допомогу: Закон України від 22.10.99 р. № 1192-ХІV, із змінами і доповненнями.

50. Про державну податкову службу в Україні: Закон України від 04.12.1990 № 509-ХІІ, із змінами і доповненнями.

51. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців: Закон України від 15.05.03 № 755-ІV, із змінами і доповненнями.

52. Про державну службу: Закон України від 16.12.93 р. № 3723-ХІІ, із змінами і доповненнями.

53. Про загальний військовий обов'язок і військову службу: Закон України від 25.03.1992 № 2333-ХІІ.

54. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування: Закон України від 09.07.03 р. № 1058-ІV, із змінами і доповненнями.

55. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності: Закон України від 22.02.02 р. № 2272-ІІІ, із змінами і доповненнями.

56. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття: Закон України від 02.03.00 р. № 1533-ІІІ, із змінами і доповненнями.

57. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням: Закон України від 18.01.01 р. № 2240-ІІІ, із змінами і доповненнями.

58. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг: Закон України від 06.07.95 р. № 265/95-ВР, із змінами і доповненнями.

59. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затв. наказом Мінфіну України від 28.01.02 р. № 57, із змінами і доповненнями.

60. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, затв. наказом ДКУ від 25.11.2008 р. № 495.

61. Про затвердження методики розрахунку і порядку використання плати за оренду державного майна, затв. постановою КМУ від 04.10.95 р. № 786, із змінами і доповненнями.

62. Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання, затв. постановою КМУ від 17.05.02 р. № 659, із змінами і доповненнями.

63. Про затвердження Переліку платних послуг, які можуть надаватися в державних та комунальних закладах охорони здоров'я, вищих медичних навчальних закладах та науково-дослідних установах, затв. постановою КМУ від 17.09.96 р. № 1138, із змінами і доповненнями.

64. Про затвердження Переліку платних послуг, які можуть надаватися державними навчальними закладами, затв. постановою КМУ від 20.01.97 р. № 38, із змінами і доповненнями.

65. Про затвердження Переліку платних послуг, які можуть надаватися закладами культури та мистецтв, які засновані на державній та комунальній формі власності, затв. постановою КМУ від 05.06.97 р. № 534.

66. Про затвердження Положення про реєстр неприбуткових організацій та установ, затв. наказом ДПА України від 24.01.2011 р. № 37.

67. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова КМУ від 22.01.96 р. № 116, із змінами і доповненнями.

68. Про затвердження Порядку відкриття рахунків у національній валюті в органах державного казначейства України, затв. наказом ДКУ від 02.12.02 р. № 221, із змінами і доповненнями.

69. Про затвердження Порядку відображення обліку операцій в іноземній валюті, затв. наказом ДКУ від 24.07.01 р. № 126, із змінами і доповненнями.

70. Про затвердження Порядку відчуження об'єктів державної власності, затв. постановою КМУ від 06.06.2007 № 803.

71. Про затвердження Порядку дооцінки матеріальних запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів бюджетних установ, затв. наказом ГУДКУ, Міністерства економіки України від 2.12.97 р. № 127/138.

72. Про затвердження Порядку надання платних послуг державними навчальними закладами, затв. наказом Міністерства освіти України, Міністерства фінансів України, Мінекономіки України від 27.10.97 р. № 383/239/131.

73. Про затвердження Порядку надання платних послуг закладами культури і мистецтв, затв. наказом Міністерства культури та мистецтв України, МФУ, Мінекономіки України від 21.12.99 р. № 732/306/152.

74. Про затвердження Порядку обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах ДКУ, затв. наказом ДКУ від 09.08.04 р. № 136, із змінами і доповненнями.

75. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова КМУ від 08.02.95 р. № 100, із змінами і доповненнями.

76. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затв. постановою КМУ від 28.02.02 р. № 228, із змінами і доповненнями.

77. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, затв. наказом ДКУ від 05.02.2008 № 40.

78. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів та Інструкції з їх складання, затв. наказом ГУДКУ і Держкомстату України від 02.12.97 р. № 125/70.

79. Про затвердження типових форм обліку і списання запасів бюджетних установ та інструкції щодо їх складання, затв. наказом ДКУ від 18.12.00 р. № 130, із змінами і доповненнями.

80. Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності, затв. наказом Мінстату України від 11.03.96 р. № 67.

81. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, затв. наказом МФУ від 22.11.2004 № 732.

82. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці Наказ Держкомстат України від 05.12. 2008 р. № 489.

83. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання, затв. наказом ДКУ від 06.10.00 р. № 100, із змінами і доповненнями.

84. Про затвердження форми первинного обліку № 1-ОМК та Інструкції щодо порядку її ведення, затв. наказом МОЗ України від 11.03. 1998 р.

85. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI.

86. Про здійснення державних закупівель: Закон України від 01.06.2010 р. № 2289-VI.

87. Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері: Указ Президента України від 25.12.2001 № 1251.

88. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.91 р. № 1282-XII, із змінами і доповненнями.

89. Про колективні договори та угоди: Закон України від 01.07.93 р. № 3356-XII, із змінами і доповненнями.

90. Про Національний архівний фонд та архівні установи: Закон України від 24.12.1993 р. № 3814-XII.

91. Про обіг векселів в Україні: Закон України від 05.04.01 р. № 2374-III, із змінами і доповненнями.

92. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, затв. постановою КМУ від 30.08.02 р. № 1298, із змінами і доповненнями.

93. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР, із змінами і доповненнями.

94. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР, із змінами і доповненнями.

95. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: Закон України від 12.07.01 р. № 2658-III, із змінами і доповненнями.

96. Про передачу об'єктів права державної та комунальної власності: Постанова КМУ від 21.09.98 р. № 1482, із змінами і доповненнями.

97. Про порядок відображення у бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з надходженням у натуральній формі: лист ДКУ від 12.05.04 р. № 07-04/960-3876.

98. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 23.09.1994 р. № 185/94-ВР.

99. Про проведення індексації балансової вартості об'єктів житлового фонду, затв. постановою КМУ від 09.03.95 № 163.

100. Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затв. постановою КМУ від 03.04.93 р. № 245, із змінами і доповненнями.

101. Про систему валютного регулювання і валютного контролю: Декрет КМУ від 19.02.1993 р. № 15-93.

102. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.91 № 1251-ХІІ, із змінами і доповненнями.

103. Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи: Закон України від 28.02.91 р. № 796-ХІІ, із змінами і доповненнями.

104. Про структуру бюджетної класифікації України: Постанова ВРУ від 12.07.1996 р. № 327/96-ВР.

105. 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, затв. постановою КМУ від 02.02.2011 р. № 98.

106. Про удосконалення механізму виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ та державної соціальної допомоги, затв. постановою КМУ від 22.04. 2005 № 318.

107. Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів, затв. постановою КМУ від 09.03. 06 р. № 268, із змінами і доповненнями.

108. Про управління об'єктами державної власності: Закон України від 21.09.2006 № 185-V.

109. Сімейний кодекс України від 10.01.02 р. № 2947-ІІІ, із змінами і доповненнями.

110. Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт: Постанова КМУ від 20.07.1996 № 830, із змінами і доповненнями.

111. Типової інструкції про порядок списання майна бюджетних установ, затв. наказом МФУ та ДКУ від 29.11.2010 № 447.

112. Цивільний кодекс України від 16.01. 2003 р. № 435-VI.

113. *Черничук Л. В. Маніли М. І.* Облік у бюджетних установах: Навчальний посібник — Чернівці: Книги — ХХІ 2007. — 400 с. *Свірко С. В.* Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навчальний посібник: Навч. видання. Вид. 2-ге без змін. — К.: КНЕУ 2006. — 380 с.

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	3
ПЕРЕЛІК ТА ЗМІСТ ТЕМ З КУРСУ.	4
ПЕРЕЛІК ПИТАНЬ З КУРСУ.	14
ВІДПОВІДІ НА ПИТАННЯ З КУРСУ	19
ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ	425
ПЕРЕЛІК КОНТРОЛЬНИХ ПИТАНЬ.	428
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	431

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Є. Ю. Шара, О. М. Андрієнко, Л. І. Жидеєва

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ І ОРГАНІЗАЦІЯХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Оригінал-макет підготовлено
ТОВ «Центр учбової літератури»

Керівник видавничих проєктів – Сладкевич Б. А.

Підписано до друку 30.05.2011. Формат 60x84^{1/16}
Друк офсетний. Папір офсетний. Гарнітура PetersburgSTT.
Умовн. друк. арк. 24,75. Наклад – 400 прим.

Видавництво «Центр учбової літератури»
вул. Електриків, 23 м. Київ 04176
тел./факс 044-425-01-34
тел.: 044-425-20-63; 425-04-47; 451-65-95
800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)
e-mail: office@uabook.com
сайт: www.cul.com.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 2458 від 30.03.2006