

І. А. Краївська

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

**ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

І. А. Краївська

**Конспект лекцій, навчально-методичний матеріал для самостійної
роботи та для практичних занять, завдання для контрольної роботи для
студентів усіх форм навчання спеціальностей
7.050106, 8.050106 “Облік і аудит”, та спеціальності
7.050206 “МОМС”**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В БЮДЖЕТНИХ
УСТАНОВАХ**

Харків – ХНАМГ - 2009

Краївська І. А. Бухгалтерський облік в бюджетних установах. Конспект лекцій, навчально-методичний матеріал для самостійної роботи та для практичних занять, завдання для контрольної роботи для студентів усіх форм навчання спеціальностей 7.050106, 8.050106 “Облік і аудит”.— Харків, ХНАМГ, 2009.— 244 с.

У виданні розглядаються основні питання теорії й методики ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах у відповідності до програми дисципліни “Бухгалтерський облік в бюджетних установах”, яку включено до навчального плану підготовки фахівців зі спеціальності “Облік і аудит”. Крім навчальної програми в ньому містяться методичні поради до вивчення кожної теми курсу, навчально-практичний матеріал, необхідний для самостійної роботи.

Рецензент: Н. І. Гордієнко, професор, кандидат економічних наук

Рекомендовано кафедрою обліку і аудиту,
протокол № 1 від 28.08.2008

© І. А. Краївська, ХНАМГ, 2009

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ	7
Тема 1. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах	7
Тема 2. Облік доходів і видатків.....	35
Тема 3. Облік фінансово-розрахункових операцій.....	58
Тема 4. Облік розрахунків з оплати праці, грошового забезпечення, страхування та стипендій	102
Тема 5. Облік необоротних активів.....	116
Тема 6. Облік запасів	128
Тема 7. Облік виробничих витрат	142
Тема 8. Облік власного капіталу.....	152
Тема 9. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях.....	156
РОЗДІЛ 2. НАВЧАЛЬНО-ПРАКТИЧНИЙ МАТЕРІАЛ.....	168
Тема 1. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах	168
Тема 2. Облік доходів і видатків.....	171
Тема 3. Облік фінансово-розрахункових операцій.....	177
Тема 4. Облік розрахунків з оплати праці, грошового забезпечення, страхування та стипендій	185
Тема 5. Облік необоротних активів.....	188
Тема 6. Облік запасів	193
Тема 7. Облік виробничих витрат	197
Тема 8. Облік власного капіталу.....	200
РОЗДІЛ 3. ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ.....	202
РОЗДІЛ 4. ПОТОЧНИЙ І ПІДСУМКОВИЙ КОНТРОЛЬ, ПОРЯДОК І КРИТЕРІЇ ЙОГО ОЦІНЮВАННЯ.....	214
4.1. Підсумкові тести	214

4.2. Порядок і критерії оцінювання знань студентів	225
ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК КЛЮЧОВИХ ПОНЯТЬ	230
СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ.....	232

ВСТУП

Велика кількість організацій і установ в Україні виконують різні функції, не пов'язані з комерційною діяльністю. Найбільшу частину з них становлять установи і організації різного спрямування та профілю, які повністю або частково утримуються за рахунок коштів державного й місцевих бюджетів. Для обліку їх діяльності розроблено окремий план рахунків, а порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності для них встановлює Державне казначейство України.

Дисципліна «Бухгалтерський облік в бюджетних організаціях» є складовою блоку вибіркового навчальних дисциплін з підготовки бакалаврів за спеціальністю «Облік та аудит». Процес навчання має комплексний характер і включає лекційні й практичні заняття. Крім того, передбачено відповідну кількість годин на індивідуальну підготовку та самостійну роботу студентів.

Мета цієї дисципліни полягає в засвоєнні студентами теорії і практики обліку в бюджетних установах з використанням різноманітних методів навчання та контролю. Відповідно до мети визначено коло завдань дисципліни, а саме:

- вивчення теоретичних засад обліку в бюджетних установах;
- засвоєння методики реєстрації облікової інформації на різних стадіях обліку бюджетних установ;
- опанування механізму логічного складання бухгалтерських проводок;
- ознайомлення з особливостями обліку витрат і методики калькулювання послуг бюджетних установ;
- визначення проблемних питань обліку в бюджетних установах і шляхів їх розв'язання.

Предметом бухгалтерського обліку в бюджетних установах є наявність і рух бюджетних коштів у процесі надання нематеріальних послуг.

Після опанування цієї дисципліни студент має знати:

- економічну сутність об'єктів бухгалтерського обліку в різних за

- профілем бюджетних установ, систему їх оцінки та класифікації;
- зміст нормативно-правових документів, що регламентують облік у бюджетних установах.

Студент має вміти:

- складати специфічні первинні бухгалтерські документи;
- заповнювати бухгалтерські реєстри;
- робити різні розрахунки з бухгалтерського обліку;
- складати типові бухгалтерські проводки.

РОЗДІЛ 1

ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ ОРГАНІЗАЦІЯХ

Тема 1. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Поняття про бюджетні організації і правові основи їхньої діяльності .
2. Організація бухгалтерського обліку.
3. Сутність фінансування.
4. Принципи фінансування бюджетних організацій.
5. Система розпорядників бюджетних коштів.
6. Облік фінансування.

До бюджетних організацій відносяться організації, створені органами державної влади України або органами місцевого самоврядування, діяльність яких повністю або частково фінансується за рахунок коштів державного або місцевого бюджету.

До таких організацій відносяться установи охорони здоров'я, культури і мистецтв, фізичної культури і спорту, навчальні заклади, а також інші установи, створені органами державної влади і фінансовані за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів.

Необхідними умовами для віднесення таких організацій до бюджетних є:

- створення такої організації органом державної влади (міністерством, відомством, комітетом і т.п.) або органом місцевого самоврядування (територіальними громадами сіл, селищ, міст, виконавчими органами);
- утримання за рахунок бюджетних коштів.

Тому приватні школи, клініки, дитячі садки, вищі навчальні заклади недержавної форми власності, засновниками яких не є органи державної

влади або місцевого самоврядування і фінансування яких не передбачене за рахунок бюджетних коштів, до бюджетних організацій не відносяться.

Для початку розглянемо правові аспекти здійснення діяльності бюджетних організацій.

Бюджетні установи відносяться до однієї з різновидів організацій некомерційного характеру, для яких одержання прибутку не є їхньою основною метою. Відповідно до Класифікації організаційно-правових форм господарювання, затвердженої наказом Держстандарту України від 22.11.94 р. № 288, організації, заклади й установи, для яких одержання прибутку не є основною метою їхньої діяльності, відносяться до групи організацій, що не займаються підприємницькою діяльністю. Основною для них є діяльність по наданню просвітительських, культурних, наукових, освітніх і інших подібних послуг для суспільного споживання, по створенню системи соціального самозабезпечення громадян і здійснення інших цілей, передбачених статутними документами.

Бюджетні організації здійснюють свою діяльність на підставі положення (статуту), затвердженого уповноваженим органом (як правило, органом, що прийняв рішення про їхнє створення), визнаються юридичною особою з дня реєстрації положення (статуту) і з цього моменту згідно ст. 23 Цивільного кодексу можуть від свого імені набувати майнових й особистих немайнових прав і нести зобов'язання, бути позивачами і відповідачами в суді, арбітражі або в третейському суді.

Незважаючи на те, що основна діяльність бюджетних організацій не пов'язана з веденням підприємницької діяльності, а отже, і з одержанням від неї доходів (хоча вони можуть одержувати доходи від надання окремих послуг, виконання робіт у випадках, передбачених законодавством), таким організаціям необхідно підтвердити свій статус неприбутковості.

У даному випадку мається на увазі необхідність їхнього включення до Реєстру неприбуткових установ і організацій, що створюється і ведеться Державною податковою адміністрацією України.

Реєстр неприбуткових організацій (далі — Реєстр) являє собою автоматизовану систему збору, нагромадження й обробки даних про неприбуткові організації й установи, що відповідно до п. 7.11 ст. 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» у редакції Закону від 22.05.97 р. № 283/97-ВР, зі змінами і доповненнями (далі — Закон про податок на прибуток), звільняються від сплати податку на прибуток.

Установи й організації, створені органами державної влади України й органами місцевого самоврядування і утримувані за рахунок коштів відповідних бюджетів, відносяться до неприбуткових відповідно до абзацу «а» п. 7.11 ст. 7 Закону про податок на прибуток. Такі організації підлягають реєстрації в якості неприбуткових відповідно до Положення про Реєстр неприбуткових організацій і установ, затвердженого наказом ДПАУ від 11.07.97 р. № 232.

Отже, тільки після включення до Реєстру бюджетна організація може скористатися пільгами, передбаченими п. 7.11 ст. 7 Закону про податок на прибуток для неприбуткових організацій.

У ході виконання покладених на них функцій бюджетні організації, у випадках, передбачених законодавством, є повноправними платниками податків і зборів (обов'язкових платежів), передбачених Законом України «Про систему оподаткування» від 25.06.91 р. № 1251-X11, зі змінами і доповненнями. Особливості нарахування і сплати податків і зборів бюджетними організаціями будуть висвітлюватися в контексті з розглядом бухгалтерського обліку конкретних господарських операцій.

Розглянувши правові аспекти здійснення діяльності бюджетних організацій, перейдемо до питань організації і ведення бухгалтерського обліку в цих організаціях.

Згідно ст. 2. Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (далі — Закон про бухгалтерський облік) сфера чинності даного Закону поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їхніх

організаційно-правових форм і форм власності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, що зобов'язані вести бухгалтерський облік і надавати фінансову звітність відповідно до законодавства. Таким чином, з 1 січня 2000 року положення Закону про бухгалтерський облік в однаковій мірі поширюються на всіх юридичних осіб, до яких, як відзначалося вище, відносяться і бюджетні організації. Однак вимоги положень (стандартів) бухгалтерського обліку на бюджетні організації не поширюються.

Згодом на виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.98 р. № 1706 наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.99 р. № 114 затверджений План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ і Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (далі — План рахунків).

Вимоги Плану рахунків є обов'язковими для всіх установ і організацій, основна діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевого бюджету. Однак окремі міністерства, центральні органи виконавчої влади за узгодженням з Головним управлінням Державного казначейства України, у разі потреби, мають право давати вказівки про порядок застосування положень по бухгалтерському обліку в установах своєї системи з урахуванням специфіки їхньої діяльності.

Для відображення господарських операцій бюджетні установи застосовують субрахунки (рахунки другого порядку), установлені Планом рахунків, виходячи з загальнодержавних і галузевих потреб управління, контролю, аналізу і звітності. При необхідності установи можуть використовувати додаткові субрахунки (рахунки другого, третього порядків) з обов'язковим збереженням номерів субрахунків Плану рахунків.

В основу Плану рахунків покладені Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а також План рахунків бухгалтерського обліку активів,

капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, з урахуванням специфіки діяльності бюджетних організацій.

План рахунків складається з восьми класів балансових рахунків і класу 0 «Забалансові рахунки»:

Клас 1. Необоротні активи.

Клас 2. Запаси.

Клас 3. Кошти, розрахунки й інші активи.

Клас 4. Власний капітал.

Клас 5 Довгострокові зобов'язання.

Клас 6. Поточні зобов'язання.

Клас 7. Доходи.

Клас 8. Витрати.

Клас 0. Забалансові рахунки.

Клас 1 «Необоротні активи» поєднує рахунки, призначені для обліку основних коштів бюджетних установ, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, отриманих для тривалого використання, і не призначені для реалізації або використання протягом одного року.

Клас 2 «Запаси» поєднує рахунки для обліку оборотних матеріальних активів, що належать бюджетним установам, реалізацію і використання яких планується здійснити протягом року.

Клас 3 «Кошти, розрахунки й інші активи» включає рахунки, призначені для відображення поточних фінансових активів: коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства України, у розрахунках з дебіторами.

Клас 4 «Власний капітал» включає рахунки, призначені для обліку фондів і визначення результатів виконання кошторисів бюджетної установи, а також сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів за поточний рік.

Клас 5 «Довгострокові зобов'язання» призначений для обліку зобов'язань бюджетної установи, що не виникають у процесі звичайної діяльності, не характерних для діяльності даної установи, погашення яких відбудеться по завершенні поточного бюджетного року.

Клас 6 «Поточні зобов'язання» включає рахунки, призначені для обліку зобов'язань установи, що виникають протягом звичайної його діяльності і погашення яких очікується протягом одного бюджетного року.

Клас 7 «Доходи» призначений для обліку доходів, одержуваних бюджетною установою за рахунок загального і спеціального фондів, а також сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

Клас 8 «Витрати» поєднує рахунки, призначені для обліку фактичних витрат і витрат бюджетних установ, а також касових витрат сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

На момент прийняття Плану рахунків це був, мабуть, єдиний документ для бюджетних організацій, у якому були враховані основні принципи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, викладені в Законі про бухгалтерський облік, і положення якого свідчили про істотні зміни в бухгалтерському обліку бюджетних організацій.

Через деякий час Державне казначейство України, керуючись покладеними на нього повноваженнями (ст. 4 Закону про бухгалтерський облік), затвердило ряд документів, що визначають порядок ведення бухгалтерського обліку і складання звітності в бюджетних організаціях відповідно до нового Плану рахунків, зокрема:

- Порядок бухгалтерського обліку і звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги, затвердженої наказом Головного керування Державного казначейства України від 10.12.99 р. № 113;
- Інструкцію про кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій бюджетних установ, затверджену наказом Державного казначейства України від 10.07.2000 р. № 61;

- Інструкцію з обліку основних коштів і інших необоротних активів бюджетних установ, затверджену наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 р. № 64;
- Інструкцію про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їхнього складання, затверджену наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68;
- Інструкцію про порядок складання в 2000 році місячних звітів і квартального звіту установами й організаціями, основна діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного і/або місцевих бюджетів, затверджену наказом Державного казначейства України від 23.03.2000 р. № 23 у редакції наказу Державного казначейства України від 10.07.2000 р. № 62.

Бюджетні організації поряд із зазначеними документами при відображенні господарських операцій керуються також і «старими» документами в частині, що не суперечить вимогам Плану рахунків, а саме:

- Інструкцією № 61;
- Порядком казначейського обслуговування позабюджетних коштів установ і організацій, що утримуються за рахунок коштів державного бюджету, затвердженим наказом Головного управління Державного казначейства України від 25.03.99 р. № 27;
- Інструкцією про порядок використання й обліку позабюджетних коштів бюджетних установ і звітність про них, затвердженою наказом Головного управління Державного казначейства України від 11.08.98 р. № 63;
- Типовою інструкцією про порядок списання основних коштів бюджетних установ, затвердженою наказом Головного управління Державного казначейства України, Міністерства економіки України від 02.12.97 р. № 126/137;
- Інструкцією з інвентаризації основних коштів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і документів, роз-

рахунків і інших статей балансу, затвердженою наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.98 р. № 90, і іншими документами.

Установи й організації, що утримуються за рахунок коштів бюджету, ведуть облік виконання бюджету і кошторисів витрат, що прийнято називати бюджетним обліком. Суть бюджетного обліку найбільше повно розкривається через його функції:

- спостереження, відображення, узагальнення процесу виконання бюджету;
- управління і керівництво процесом виконання бюджету і забезпечення планування бюджету;
- контроль за процесом виконання бюджету;
- забезпечення цілісності коштів бюджету як державної власності.

Предметом бюджетного обліку є процес виконання бюджету.

Об'єктом бюджетного обліку є: доходи і витрати бюджету; фонди і резерви, створювані в бюджеті в процесі його виконання; витрати на утримання бюджетних установ; матеріальні цінності бюджетних організацій; кошти в касі і на рахунках.

Виходячи з основних вимог Закону про бухгалтерський облік, метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є формування повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності і рух грошових коштів організації.

Одним із засобів виконання цієї задачі є вибір форми бухгалтерського обліку, під якою розуміється визначена система облікових реєстрів, порядок і спосіб реєстрації й узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних принципів, встановлених вищезгаданим Законом, і з урахуванням особливостей діяльності бюджетних установ і технології обробки облікових даних.

Як правило, у бюджетних організаціях ведення бухгалтерського обліку здійснюється за меморіально-ордерною формою обліку.

З метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68 затверджена Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їхнього складання.

При меморіально-ордерній формі обліку перевірені і прийняті до обліку документи систематизуються по датах здійснення операцій і оформляються меморіальними ордерами — накопичувальними відомостями, яким привласнюються наступні постійні номери:

- меморіальний ордер 1 — накопичувальна відомість по касових операціях (ф. 380);
- меморіальний ордер 2 — накопичувальна відомість руху коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) (ф. 381);
- меморіальний ордер 3 — накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства (установах банків) (ф. 382);
- меморіальний ордер 4 — накопичувальна відомість по розрахунках з іншими дебіторами (ф. 408);
- меморіальний ордер 5 — звід розрахункових відомостей по заробітній платі і стипендіям (ф. 405);
- меморіальний ордер 6 — накопичувальна відомість по розрахунках з іншими кредиторами (ф. 409);
- меморіальний ордер 7 — накопичувальна відомість по розрахунках у порядку планових платежів (ф. 410);
- меморіальний ордер 8 — накопичувальна відомість по розрахунках з підзвітними особами (ф. 386);
- меморіальний ордер 9 — накопичувальна відомість про переміщення і вибуття необоротних активів (ф. 438);
- меморіальний ордер 10 — накопичувальна відомість про вибуття і переміщення малоцінних і швидкозношуваних предметів (ф. 439);

- меморіальний ордер 11 — звіт накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування (ф. 398);
- меморіальний ордер 12 — звіт накопичувальних відомостей про витрату продуктів харчування (ф. 411);
- меморіальний ордер 13 — накопичувальна відомість витрати матеріалів (ф. 396);
- меморіальний ордер 14 — накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ (ф. 409);
- меморіальний ордер 15 — звіт відомостей по розрахунках з батьками за утримання дітей (ф. 406).

Для відображення операцій, не фіксованих у меморіальних ордерах з 1 по 15, а також для операцій, по яких немає необхідності складати накопичувальні відомості і зводи (наприклад, в установах з невеликим обсягом операцій), використовується меморіальний ордер ф. № 274.

Записи в меморіальному ордері ф. № 274 здійснюються як на підставі окремих первинних документів, так і по групах однорідних документів. Кореспонденція субрахунків у меморіальному ордері записується в залежності від характеру операції в такий спосіб: по дебету одного субрахунку і по кредиту іншого субрахунку або дебету одного субрахунку і кредиту декількох субрахунків, або навпаки, по кредиту одного субрахунку і дебету декількох. Таким меморіальним ордерам привласнюються номери, починаючи з 16 за кожен місяць окремо.

Меморіальні ордери підписуються виконавцем, особою, що перевірила запис у меморіальному ордері, і головним бухгалтером.

Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації в книзі «Журнал-головна» ф. 308. Облік у ній, як правило, ведеться по субрахунках. В окремих бюджетних установах і централізованих бухгалтеріях за рішенням головного бухгалтера облік може здійснюватися по рахунках другого, третього і т.д. порядку.

Книга «Журнал-головна» відкривається щорічно записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу і залишками на рахунках за минулий рік. Записи в ній при веденні в установах окремих меморіальних ордерів проводяться в міру їхнього складання, але не пізніше наступного дня, а при складанні меморіальних ордерів — накопичувальних відомостей — один раз на місяць. Сума по меморіальному ордеру переноситься спочатку в графу «Сума оборотів по меморіальному ордеру», а потім у дебет і кредит відповідних кореспондуючих рахунків.

Наприкінці місяця перевіряється правильність записів по рахунках синтетичного обліку в книзі «Журнал-головна». Для цього підраховуються обороти по кожному субрахунку і виводяться залишки на кінець місяця в рядку «Всього». При цьому сума оборотів за місяць по всіх субрахунках як по дебету, так і по кредиту повинна бути дорівнює підсумку графи «Сума оборотів по меморіальному ордеру».

Аналітичний облік ведеться в облікових реєстрах (у книгах, картках, накопичувальних відомостях та ін.).

Для контролю за правильністю бухгалтерських записів по рахункам синтетичного й аналітичного обліку складаються оборотні відомості ф.ф. 44, 285, 326 по кожній групі аналітичних рахунків, поєднаних відповідним синтетичним рахунком. Підсумки оборотів і залишки по кожному аналітичному рахунку оборотних відомостей звіряються з підсумками оборотів і залишками цих субрахунків книги «Журнал-головна».

Підставою для відображення записів в облікових реєстрах є належним чином оформлені первинні документи. Документи, що є підставою для відображення записів у реєстрах бухгалтерського обліку, повинні представлятися в бухгалтерію в терміни, установлені графіком документообігу.

Первинні документи, що надійшли в бухгалтерію, піддаються перевірці по формі і змісту, тобто контролюється наявність у них обов'язкових реквізитів і відповідність господарської операції вимогам діючого законодавства, логічне ув'язування окремих показників.

Перевірені і прийняті до обліку документи систематизуються по датах здійснення господарських операцій (у хронологічному порядку) в облікових реєстрах.

Серед особливостей організації бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях можна виділити функціонування централізованих бухгалтерій.

Централізована бухгалтерія створюється у випадку, якщо в районі діє кілька невеликих бюджетних установ одного профілю. Централізовані бухгалтерії створюються при виконкомі ради народних депутатів або при його управлінні (наприклад, при районному відділі народної освіти, централізованій міській лікарні) на підставі рішення виконкому відповідної ради для ведення обліку виконання бюджету і кошторисів витрат установ, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів. Така бухгалтерія веде бухгалтерський облік по всіх підвідомчих установах, складає кошториси і бухгалтерську звітність, а також здійснює систематичний контроль за правильністю оформлення первинних документів, цілісністю коштів і матеріальних цінностей, їх інвентаризацією, ефективним використанням державних коштів.

Відповідно до Інструкції № 61, за керівниками установ, що обслуговуються централізованою бухгалтерією, зберігаються права розпорядників коштів, зокрема: укладати договори на постачання товарів і надання послуг і трудові угоди на виконання робіт, що повинні в обов'язковому порядку візуватися головним бухгалтером централізованої бухгалтерії; одержувати у встановленому порядку аванси на господарські й інші потреби і дозволяти видачу авансів своїм працівникам; дозволяти оплату витрат за рахунок асигнувань, передбачених кошторисом; витрачати відповідно до встановлених норм матеріали, продукти харчування й інші матеріальні цінності на потреби установи; затверджувати авансові звіти підзвітних осіб, документи по інвентаризації, акти на списання основних коштів, що прийшли в непридатність, і інших матеріальних цінностей; вирішувати інші питання, що відносяться до фінансово-господарської діяльності установ.

Структура централізованої бухгалтерії може бути різною і залежить насамперед від обсягу і складності облікових робіт, розміру установи, а також від забезпеченості коштами для автоматизації обліку і, як правило, складається з наступних груп: розрахунків з робітниками та службовцями, матеріальної, фінансової, планової, зведеної звітності й аналізу. У залежності від робіт на тій або іншій ділянці можуть виділятися й інші групи, наприклад, для обліку продуктів харчування, медикаментів і перев'язочних матеріалів, капітальних вкладень та ін.

Відповідно до діючого законодавства діяльність бюджетних організацій здійснюється за рахунок коштів, що надходять з бюджету, і додаткових доходів, одержання яких дозволено законодавством України.

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

Що стосується коштів, одержуваних з місцевих бюджетів, то вони використовуються тільки на цілі й у межах, затверджених відповідно місцевими радами народних депутатів. Так, згідно ст. 20 Закону з місцевих бюджетів витрати здійснюються на:

- фінансування установ і організацій освіти, культури, науки, охорони здоров'я, фізичної культури, молодіжної політики, соціального забезпечення і соціального захисту населення, що перебувають в підпорядкуванні виконавчих органів влади Автономної Республіки Крим, областей, міст Києва і Севастополя, а також соціально-культурних заходів відповідно до функцій, покладених на ці органи влади;
- утримання органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих органів влади і самоврядування й ін.

Таким чином, у залежності від того, у підпорядкованості якого органу виконавчої влади перебуває та або інша бюджетна організація, фінансування

здійснюється або за рахунок коштів Державного бюджету, або за рахунок коштів місцевого бюджету.

Як відзначалося вище, бюджетні організації в ході здійснення своєї діяльності можуть одержувати у своє розпорядження кошти не тільки з бюджету, але і з інших джерел. Кошти, одержувані бюджетними організаціями крім асигнувань з бюджету, називаються позабюджетними. До них відносяться кошти, отримані від виконання робіт, надання послуг, реалізації продукції або іншої діяльності, не забороненої чинним законодавством України.

Фінансування бюджетних організацій здійснюється з дотриманням наступних принципів:

1. Фінансування в межах асигнувань, передбачених кошторисом.

Цей принцип означає, що виділення коштів із бюджету на утримання бюджетних організацій здійснюється тільки при наявності кошторису доходів і витрат (далі — кошторис) бюджетної установи й у межах асигнувань, затверджених кошторисом.

Кошторис бюджетної установи являє собою плановий документ, що підтверджує повноваження щодо одержання доходів і здійснення витрат, що визначає обсяг і напрямок коштів для виконання ним своїх функцій і досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. Витрата бюджетних коштів без затвердженої у встановленому порядку кошторису бюджетної установи не допускається. Основні вимоги до порядку складання, розгляду, затвердження і виконання кошторисів установ і організацій, що утримуються за рахунок коштів бюджету, встановлені постановою Кабінету Міністрів України від 09.01.2000 р. № 17 (далі — Порядок № 17).

Крім того, варто мати на увазі, що здійснення витрат, не передбачених кошторисом, не допускається, оскільки затверджений кошторис бюджетної установи являє собою граничний рівень витрат, що може здійснювати установа по тій або іншій статті за рахунок бюджетних коштів. Згідно п. 43

Порядку № 17 здійснення витрат без затверджених у встановленому порядку кошторисів і плану асигнувань припиняється через 30 календарних днів після затвердження річного розпису призначень і помісячного розпису асигнувань відповідного бюджету. По закінченні цього терміну органи Державного казначейства і фінансові органи здійснюють фінансування тільки відповідно до затверджених кошторисів і планів асигнувань.

Разом з тим, дотримуючись цього принципу фінансування, необхідно мати на увазі, що бюджетне фінансування не можна віднести до заходів планового характеру. Фінансування бюджетних організацій здійснюється в залежності від виробничої необхідності. Наприклад, навчальні заклади фінансуються виходячи з фактично існуючої і діючої мережі навчальних закладів і наявності контингенту учнів, установи охорони здоров'я — у залежності від кількості лікарень, поліклінік, амбулаторій, числа ліжок і т.п.

2. Цільове використання бюджетних коштів. Відповідно до цього принципу використання виділених з бюджету коштів проводиться тільки на цілі, передбачені по відповідній статті кошторису бюджетної установи й у межах отриманих сум.

Це значить, що бюджетна установа кошти, отримані, наприклад, для виплати заробітної плати, повинна використовувати винятково на ці цілі, а не витратити на покупку матеріалів або канцелярських приладь.

Обов'язковість дотримання цього принципу цільового використання отриманого бюджетного фінансування міститься в п. 5 Порядку № 17: «установи й організації, що утримуються за рахунок коштів бюджету, мають право брати зобов'язання і витратити кошти з бюджету на цілі й у межах, встановлених кошторисами і планами асигнувань».

Варто мати на увазі, що посадові особи бюджетних організацій за порушення порядку використання бюджетних коштів несуть кримінальну відповідальність згідно ст. 80³ Кримінального кодексу України. Так, за використання посадовою особою бюджетних коштів не по цільовому призначенню або в обсягах, що перевищують затвержені межі витрат, а

також недотримання вимог щодо пропорційного скорочення витрат бюджету всіх рівнів, як це встановлено діючим бюджетним законодавством, якщо предметом дій були бюджетні кошти у великих розмірах, — карається позбавленням волі на термін від одного до трьох років або штрафом до трьохсот не оподатковуваних податком мінімумів доходів громадян (до 5100 грн.) з позбавленням права займати певні посади або займатися певною діяльністю на термін до трьох років або без такого.

При цьому великим розміром бюджетних коштів вважається сума, що перевищує у сто разів і більше неоподатковуваний мінімум доходів громадян, а особливо великим розміром — сума, що у тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

3. Безоплатний характер. Відповідно до цього принципу суми, виділювані з бюджету на утримання установ, носять безоплатний характер, тобто поверненню не підлягають, а надходять у повне розпорядження бюджетних організацій і використовуються на покриття відповідних витрат.

Дотримання вищевказаних принципів бюджетного фінансування сприяє зміцненню фінансово-бюджетної дисципліни бюджетними організаціями, а також підвищенню ефективності використання бюджетних коштів.

Фінансування установ і організацій, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, здійснюється безпосередньо через розпорядників бюджетних коштів.

Як розпорядники бюджетних коштів виступають органи державної влади або органи місцевого самоврядування, яким надане право розподіляти бюджетні кошти.

Розпорядниками бюджетних коштів є безпосередньо керівники міністерств, відомств і установ, яким надане право розпоряджатися бюджетними асигнуваннями, виділеними на проведення відповідних заходів.

У залежності від ступеня підпорядкованості і від обсягу наданих прав, повноважень, відповідальності й обов'язків вони розподіляються на головних

розпорядників бюджетних коштів і розпорядників бюджетних коштів нижчестоящего рівня (нижчестоящі розпорядники).

До головних розпорядників коштів відносяться:

- міністри і керівники інших центральних органів виконавчої влади, здійснюючі фінансування по державному бюджету;
- керівники відділів обласних, міських, районних держадміністрацій, а також органів місцевого самоврядування, здійснюючі фінансування по місцевих бюджетах.

Розпорядниками бюджетів нижчестоящего рівня є розпорядники, у своїй діяльності підлеглі відповідному головному розпоряднику, розпоряднику вищестоящего рівня і (або) діяльність якого координується через нього.

До нижчестоящих розпорядників коштів відносяться керівники установ і організацій, що мають підвідомчі установи і одержують кошти з бюджету на здійснення витрат своєї установи, а також на витрати підвідомчих установ.

Виходячи з цього, нижчестоящі розпорядники коштів у залежності від обсягу наданих їм прав підрозділяються на розпорядників бюджетних коштів другого і третього ступеня.

Розпорядниками бюджетних коштів другого ступеня є керівники установ, що дістають кошти від головних розпорядників на здійснення витрат даної установи і для розподілу між підвідомчими установами й організаціями.

Розпорядниками бюджетних коштів третього ступеня є керівники організацій, що одержують бюджетні кошти тільки на витрати даної установи.

Головні розпорядники в порівнянні з нижчестоящими розпорядниками наділені великими правами, обов'язками і відповідно несуть велику відповідальність:

- розглядають і затверджують кошториси і плани асигнувань підвідомчих їм установ;
- складають зведені кошториси в цілому по міністерству, відомству, управлінню, відділу;

- здійснюють у встановленому порядку перерозподіл отриманих асигнувань між розпорядниками коштів нижчестоящего рівня;
- здійснюють постійну перевірку законності й ефективності використання бюджетних коштів підвідомчими їм установами;
- несуть відповідальність за виконання кошторису витрат не тільки відомства в цілому, але і всіх підвідомчих їм установ;
- здійснюють контроль за ефективністю використання бюджетних коштів і станом обліку і звітності в цих установах.

Нижчестоящі розпорядники другого ступеня, що мають підвідомчу мережу, дістають бюджетні кошти від головних розпорядників як на здійснення витрат по своїй установі, так і для переказу підвідомчим установам. Вони несуть відповідальність за використання бюджетних асигнувань перед головним розпорядником.

Що стосується нижчестоящих розпорядників третього ступеня, що не мають у своєму підпорядкуванні підвідомчих установ, то вони дістають бюджетні кошти від вищестоящего розпорядника тільки на утримання своєї установи і не користуються правом подальшого перерозподілу бюджетних коштів.

Розглянемо схему розподілу бюджетних коштів на наступному прикладі:



Міністерство охорони здоров'я України, будучи головним розпорядником бюджетних коштів, витрачає кошти на утримання апарату керування свого міністерства, на централізовані заходи, а також робить розподіл коштів між підвідомчими йому установами. Зокрема, воно переказує кошти на утримання Академії медичних наук України, яка, у свою чергу, розподіляє бюджетні кошти між науково-дослідними організаціями, клінічними лікарнями, лабораторіями й іншими підвідомчими їй установами. Разом з тим Академія медичних наук України, будучи нижчестоящим розпорядником бюджетних коштів відносно Міністерства охорони здоров'я України, одночасно є вищестоящим розпорядником відносно підвідомчих установ.

При цьому слід зазначити, що незалежно від ступеня підпорядкованості й обсягу наданих прав і повноважень усі розпорядники бюджетних коштів повинні строго дотримуватись фінансової і бюджетної дисципліни.

Для одержання бюджетного фінансування, збереження коштів і проведення безготівкових розрахунків за рахунок коштів бюджетного фінансування бюджетні установи відкривають в уповноважених установах банків поточні бюджетні рахунки. Порядок відкриття рахунків регламентується інструкцією № 3 Національний банки Україна "Про відкриття банками рахунків у національній і іноземній валюті" від 27.05.96 р. Відповідно до цієї інструкції бюджетній установі для відкриття поточного рахунка в банку необхідні наступні документи:

- заява на відкриття рахунка, підписане керівником і головним бухгалтером;
- довідку про внесення до державного реєстру звітних статистичних одиниць України;
- копію рішення про створення (реорганізації) установи, що прийняв той орган, якому дане це право чинним законодавством. Копія повинна бути завірена нотаріально або органом, що видав рішення про створення установи;

- копію належним чином зареєстрованого статуту (положення), засвідчену нотаріально;
- картку зі зразками підписів осіб, якою відповідно до діючого законодавства надане право розпоряджатися рахунком і підписом платіжних і інших розрахункових документів зі зразком відбитка печатки.

В бюджетних установах усі розрахунково-платіжні документи підписуються двома підписами: перший підпис ставить керівник установи або особи, уповноважені ним, якщо така передача повноважень передбачена діючим положенням і дозволена вищестоящою організацією; другий підпис ставить головний бухгалтер установи або особи ним, уповноважені.

Для централізованих бухгалтерій уведений такий порядок підписання документів: банківські документи, видаткові касові ордери і платіжні (розрахунково-платіжні) відомості на заробітну плату по термінах і сумах виплат з каси (розпорядницькі написи) підписуються керівником установи, при якому створена централізована бухгалтерія, або іншою особою, їм уповноваженим, і головним бухгалтером або його заступником. Інші документи, що служать підставою для видачі грошей, товарно-матеріальних і інших цінностей, а також змінюють кредитні і розрахункові зобов'язання установ, що обслуговуються централізованими бухгалтеріями, підписуються відповідними керівниками установ і головних бухгалтерів централізованих бухгалтерій або їхніх заступників.

У випадку, якщо хоча б один з керівників, що має право підпису, буде за якимись причинами замінений, у банк повинна надаватися нова картка зі зразками підписів. При тимчасовій заміні одного з осіб або при тимчасовій передачі особі права першого або другого підпису нова картка не надається, а додатково здається в банк завірена у встановленому порядку картка зі зразками підписів осіб, тимчасово виконуючих обов'язки.

Головні розпорядники засобів відкривають у банку кілька поточних бюджетних рахунків:

- на витрати установи;
- для перекладу засобів підвідомчим установам;
- на фінансування капітального ремонту приналежному головному розпоряднику засобів будинків і споруджень;
- для перекладу засобів підвідомчим установам на фінансування капітального ремонту будинків і споруджень і на централізовані заходи щодо капітального ремонту.

Розпорядники засобів другого ступеня також відкривають кілька поточних бюджетних рахунків для одержання засобів з бюджету на власні нестатки, перекладу підвідомчими установами і на зміст підвідомчих установ, облік яких централізований.

З переходом на казначейську систему виконання державного бюджету змінюється і система фінансування бюджетних установ. Частина установ продовжує тимчасово фінансуватися за відомчою структурою, а інша ж частина (а в перспективі — усі бюджетні установи) переходить на фінансування через органи державного казначейства. У цьому випадку галузева система розпорядників засобів зберігається, однак поточні бюджетні рахунки в розпорядників засобів закриваються. Замість них для розпорядників засобів відкриваються реєстраційні рахунки в органах державного казначейства. Усі розрахунки бюджетної установи виробляються через територіальний орган державного казначейства.

Облік руху коштів на поточних рахунках в установах банків ведеться на рахунку 31 "Рахунки в банках" з розподілом на субрахунки:

- 311 "Поточні рахунки на видатки установи";
- 312 "Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам";
- 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів";
- 314 "Поточні рахунки для обліку сум за дорученнями";
- 315 "Поточні рахунки для обліку депозитних сум";
- 316 "Поточні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів";

317 "Поточні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів";

318 "Поточні рахунки в іноземній валюті";

319 "Інші поточні рахунки".

На субрахунку 311 "Поточні рахунки на видатки установи" обліковуються кошти бюджету, що надійшли в розпорядження головного або нижчестоящих розпорядників коштів на утримання установи або на централізовані заходи на видатки, що передбачені в розділі "Загальний фонд" кошторису — установи.

На субрахунку 312 "Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам головними розпорядниками коштів та розпорядниками коштів другого ступеня обліковуються кошти, призначені для переказів підвідомчим установам.

На субрахунку 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів" обліковуються спеціальні кошти, які належать до спеціального фонду установи згідно з кошторисом доходів і видатків.

На субрахунку 314 "Поточні рахунки для обліку сум за дорученнями" обліковується рух коштів, які надійшли на ім'я установи для виконання певних доручень.

На субрахунку 315 "Поточні рахунки для обліку депозитних сум" обліковуються кошти, які надходять у тимчасове розпорядження установ і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунку 316 "Поточні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів" обліковуються кошти, що відносяться до інших позабюджетних коштів згідно із спеціальним фондом кошторису установи.

На субрахунку 317 "Поточні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів" обліковуються кошти сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів, що перебувають на поточних рахунках в установах банків.

На субрахунку 318 "Поточні рахунки в іноземній валюті" обліковується рух коштів в іноземній валюті, що належать установі.

На субрахунку 319 "Інші поточні рахунки" обліковуються кошти, що надходять на ім'я установи і не зазначені в субрахунках 311—318.

За дебетом субрахунків рахунку 31 записуються надходження коштів на поточні рахунки. Списання коштів здійснюється за кредитом цих субрахунків.

Субрахунки рахунку 31 (крім 318) використовуються розпорядниками коштів місцевих бюджетів, які обслуговуються в установах банків та тільки тими розпорядниками коштів державного бюджету, які не переведені на казначейське обслуговування кошторисів доходів і видатків.

Рух коштів установи на реєстраційних рахунках в органах Державного казначейства України ведеться на рахунку 32 "Рахунки в казначействі" з розподілом на субрахунки:

- 321 "Реєстраційні рахунки";
- 322 "Особові рахунки";
- 323 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних коштів";
- 324 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку сум за дорученнями";
- 325 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум";
- 326 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів";
- 327 "Реєстраційні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів".

На субрахунку 321 "Реєстраційні рахунки" обліковуються кошти, виділені розпоряднику коштів для утримання установи та на централізовані заходи.

На субрахунку 322 "Особові рахунки" обліковуються кошти, виділені з бюджету головному розпоряднику коштів або розпоряднику коштів другого ступеня для подальшого їх розподілу та перерахування на реєстраційні рахунки.

На субрахунку 323 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних коштів" обліковуються кошти спеціального фонду установи в частині спеціальних коштів.

На субрахунку 324 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку сум за дорученнями" обліковуються кошти, одержані установами згідно нормативних актів Президента України та Кабінету Міністрів України та від юридичних або фізичних осіб з метою виконання певних доручень.

На субрахунку 325 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум" обліковується рух депозитних коштів установ, які надійшли в тимчасове розпорядження і з настанням відповідних умов належать поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунку 326 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів" обліковуються кошти спеціального фонду в частині інших позабюджетних коштів установ.

На субрахунку 327 "Реєстраційні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів" обліковуються кошти сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів, що перебувають на казначейському обслуговуванні.

Зарахування коштів на реєстраційні рахунки відображається за дебетом субрахунків рахунку 32, а перерахування — за кредитом.

Рахунок 31 — активний. Залишки по субрахункам цього рахунка показують суми невикористаних бюджетних коштів, оборот по дебету — сума коштів, що надійшли з бюджету, на фінансування діяльності установи; оборот по кредиту — сума касових витрат (касовими витратами вважаються всі суми, видані установою банку з поточних бюджетних рахунків, з поточних рахунків по місцевих бюджетах або реєстраційних рахунках органів державного казначейства як шляхом безготівкової оплати рахунків, так і наявними), суми, переведені підвідомчим установам і суми, відкликані в бюджет.

Облік операцій за рухом коштів на поточних бюджетних рахунках установи ведеться в накопичувальній відомості ф. 381 (меморіальний ордер 2). Якщо в установі відкрито кілька рахунків, то накопичувальні відомості ведуться по кожному рахунку окремо і при цьому меморіальним ордерам привласнюються номери 2-а, 2-б і т.д. Записи в накопичувальній відомості робляться на підставі банківських виписок із прикладеними до них первинними документами (платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення і т.д.).

В установах, де за обсягом операцій не потрібне складання накопичувальних відомостей, облік руху грошових коштів ведеться на картках ф. 292-а або в книзі ф. 292 по кожному бюджетному рахунку

У централізованих бухгалтеріях аналітичний облік виділених коштів по кожному бюджетному рахунку ведеться в розрізі параграфів з виділенням витрат по статтях, які передбачені у кошторисах витрат, на картках аналітичного обліку ф. 294-а, облік касових витрат ведеться на картках аналітичного обліку касових витрат ф. 294-б по кожному параграфу.

При журнально-ордерній формі обліку операції по субрахунках рахунки 31,32 ведуться в журналі-ордері № 2 (2-а, 2-б і т.д.).

Наприкінці кожного місяця в меморіальних ордерах №2, №2-а, №2-б та інших виводяться залишки, що переносяться в журнал-Головну книгу.

Сума коштів, що виділена з бюджету в розпорядження головного розпорядника коштів для фінансування його діяльності й отримання ним коштів з інших джерел, показується в кредиті рахунку 70.

Облік доходів, що у кошторисі установ відносяться до загального фонду, у головного розпорядника коштів ведеться на рахунку 70 "Доходи загального фонду", який розподіляється на субрахунки:

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

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

У кредит субрахунків 701—702 записуються:

- суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим бюджетом;
- суми виявлених лишків матеріалів і грошей у касі, а також безоплатно одержані матеріали.

У дебет субрахунків 701-702 записуються:

- суми відкликаних коштів;
- суми фактичних видатків, що списуються в кінці року на підставі річних звітів;
- суми списаних нестач матеріалів і безнадійних до одержання боргів.

Рахунок 70 — пасивний. На кредиті рахунку відображається надходження коштів за рахунок фінансування з бюджету й інших джерел, а також вартість активів, отриманих безоплатно, або надлишків, виявлених при інвентаризації, на дебеті — суми закритого або відкликаного фінансування, списання нестач матеріалів і безнадійних до надходження боргів, а також суми витрат, що списуються по закінченні року на підставі річного звіту. Отримане головним розпорядником коштів бюджетне фінансування використовується ним як на власні нестатки, так і для фінансування діяльності підвідомчих установ. У результаті між головним і нижчестоящим розпорядниками коштів виникають розрахунки по фінансуванню.

Внутрішні розрахунки, що виникають у процесі, виконання кошторисів між вищестоящими розпорядниками коштів і підвідомчими пі установами, обліковуються на рахунку 68 "Внутрішні розрахунки", який розподіляється на субрахунки:

681 "Внутрішні розрахунки за загальним фондом";

682 "Внутрішні розрахунки за спеціальним фондом".

На субрахунку 681 "Внутрішні розрахунки за загальним фондом" нижчестоящі розпорядники коштів обліковують суми загального фонду, одержані від вищестоящих розпорядників коштів. Вищестоящі розпорядники

коштів на цьому субрахунку обліковують суми проведеного перерахування із загального фонду підвідомчим установам.

На субрахунку 682 "Внутрішні розрахунки за спеціальним фондом" нижчестоящі розпорядники коштів обліковують суми спеціального фонду, одержані від вищестоящих розпорядників коштів. Вищестоящі розпорядники коштів на цьому субрахунку обліковують суми проведеного перерахування із спеціального фонду підвідомчим установам.

Субрахунки рахунку 68 використовуються як нижчестоящими, так і головними розпорядниками коштів.

Нижчестоящі розпорядники коштів у кредит цих субрахунків записують суми, одержані від вищестоящих розпорядників коштів."

У дебет зазначених субрахунків записуються суми видатків, проведених за рік, зменшення загального та спеціального фондів кошторису доходів та видатків згідно з чинним законодавством, суми виявлених недостач та списання, прийняті за рахунок установи.

Головні розпорядники коштів у дебет відповідного субрахунку рахунку 68 записують суми асигнувань підвідомчих установ і видатки, проведені для підвідомчих установ за рахунок загального та спеціального фонду за кошторисом на централізовані заходи, а в кредит — зменшення асигнувань підвідомчих установ і суми видатків, проведені нижчестоящими розпорядниками коштів за рік.

При складанні зведеного балансу залишки за субрахунками рахунку 68 в активі балансу вищестоящої організації і за цими субрахунками в пасиві балансу підвідомчих установ взаємно виключаються.

Рахунок 68 — активний для головного і вищестоящего розпорядника коштів і пасивний для нижчестоящего розпорядника коштів. Причина цього в тому, що головний або вищестоящий розпорядник коштів здійснює фінансування нижчестоящих розпорядників коштів шляхом перерахування ним коштів, а нижчестоящий розпорядник коштів одержує фінансування;

перший відображає в себе дебіторську заборгованість після перерахування коштів, а другий — кредиторську після одержання фінансування.

Головний і вищестоящий розпорядники коштів відображають у дебеті рахунку 68 суми фінансування підвідомчих установ і витрати, зроблені для підвідомчих установ за рахунок асигнування по кошторисі централізованих заходів, а в кредиті — зменшення фінансування підвідомчих установ і суми витрат, зроблених нижчестоящими розпорядниками за рік.

Нижчестоящий розпорядник коштів у кредиті рахунку 68 записує суми фінансування, одержаного від вищестоящого розпорядника коштів, а також суми інших операцій, що збільшують фінансування В дебет рахунку записуються суми витрат, зроблені за рік, зменшення фінансування за розпорядженням вищестоящого розпорядника коштів, суми виявлених нестач і інші списання.

Аналітичний облік по рахунку 68 головний і вищестоящий розпорядник коштів, що стоїть на державному бюджеті, проводить в книзі ф. 302, а той, що стоїть на місцевому бюджеті — у книзі ф. 301. Нижчестоящий розпорядник коштів облік розрахунків за субрахунками рахунку 68 проводить на картках ф. 283 у розрізі показників, передбачених у довідці «Прорух сум фінансування з бюджету» до балансу виконання кошторису витрат.

Основні господарські операції по фінансуванню з місцевих бюджетів аналогічні розглянутим вище.

Обов'язковою умовою для заповнення меморіального ордеру 2 є використання одного рядка для однієї банківської виписки незалежно від того, за який період вона складена (за один, два або більш дні). Меморіальний ордер 2 складається на підставі банківських виписок і прикладених до них вихідних документів.

Тема 2. Облік доходів і видатків

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Розпорядники бюджетних коштів, їхні функції, права та обов'язки.
2. Склад і класифікація доходів і видатків.
3. Облік доходів загального фонду.
4. Облік доходів спеціального фонду.
5. Облік видатків.

Доходи бюджетних установ тісно пов'язані із поняттям розпорядника коштів, за допомогою якого схема фінансових відносин бюджетної установи унаочнюється і стає зрозумілішою. Так, бюджетні установи в особі їхніх керівників, яких уповноважено на отримання бюджетних асигнувань, прийняття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків із бюджету, називаються розпорядниками бюджетних коштів (далі — розпорядники).

За обсягом наданих прав розпорядників поділяють на головних розпорядників коштів (ГРК) бюджету, розпорядників I ступеня та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

Повноваження, що надаються головному розпорядникові бюджетних коштів Бюджетним кодексом України і Законом «Про Державний бюджет України» або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні й часові обмеження та дозволяє надавати бюджетні асигнування, називають бюджетними призначеннями.

Головний розпорядник коштів державного бюджету (далі — головний розпорядник) — це розпорядник, якому в Державному бюджеті України визначають бюджетні призначення із правом витрачання їх на утримання апарату управління установи, яку він очолює, і на централізовані заходи, що здійснюються безпосередньо цією установою, та який має право розподіляти затвержені бюджетні асигнування розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня, а також затверджувати їхні кошториси та плани асигнувань.

Головними розпорядниками бюджетних коштів можуть бути:

1. За бюджетними призначеннями, передбаченими Законом «Про Державний бюджет України», — органи, уповноважені відповідно Верховною Радою України, Президентом України, Кабінетом Міністрів України забезпечувати їхню діяльність, в особі їхніх керівників, а також міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, Конституційний Суд України, Верховний Суд України; установи й організації, які визначені Конституцією України або входять до складу Кабінету Міністрів України, в особі їхніх керівників.

2. За бюджетними призначеннями, передбаченими бюджетом Автономної Республіки Крим (АРК), — уповноважені юридичні особи (бюджетні установи), що забезпечують діяльність Верховної Ради АРК та Ради Міністрів АРК в особі їхніх керівників.

3. За бюджетними призначеннями, передбаченими іншими місцевими бюджетами, — керівники державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їхніх секретарів, керівники головних управлінь, управлінь відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністрацій, виконавчих органів рад.

Розпорядники коштів державного бюджету нижчого рівня (далі — розпорядники нижчого рівня) — це розпорядники, які у своїй діяльності підпорядковані відповідному головному розпоряднику вищого рівня та (або) діяльність яких координується через нього.

Розпорядники коштів II ступеня — це бюджетні установи в особі їхніх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат із бюджету на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів для передавання розпорядникам III ступеня.

Розпорядники коштів III ступеня — це бюджетні установи в особі їхніх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття

зобов'язань та здійснення виплат із бюджету на виконання функцій самої установи.

Відповідно до визначених функцій щодо формування доходів і здійснення видатків найбільші права й обов'язки має головний розпорядник коштів бюджету, який згідно із Бюджетним кодексом:

- розробляє плани своєї діяльності відповідно до завдань та функцій, визначених нормативно-правовими актами, виходячи із необхідності досягнення конкретних результатів за рахунок бюджетних коштів;
- на підставі плану діяльності розробляє проект кошторису й бюджетні запити і подає їх до Міністерства фінансів України чи місцевого фінансового органу;
- отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у Законі «Про Державний бюджет України» чи рішенні про місцевий бюджет, доводить у встановленому порядку до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня відомості про обсяги асигнувань, забезпечує управління бюджетними асигнуваннями;
- затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня;
- здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, отриманих розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня, і витрачанням ними бюджетних коштів;
- отримує звіти про витрачання коштів від розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня й аналізує ефективність використання ними бюджетних коштів.

Розпорядники коштів нижчого рівня, відповідно до визначених функцій, наділені такими правами й обов'язками щодо формування доходів і здійснення видатків:

- готують запити щодо обсягів видатків до проекту Державного бюджету України і подають їх відповідному головному розпорядникові;

- отримують від головного розпорядника відомості про обсяги асигнувань, у встановленому порядку складають кошторис доходів і видатків установи, подають його на затвердження вищому за рівнем розпорядникові й повідомляють про це місцевий орган Державного казначейства України;
- проводять видатки шляхом оплати рахунків та отримання готівкових коштів через органи Державного казначейства;
- подають звіт про використання коштів вищому за рівнем розпорядникові та органу Державного казначейства;
- вирішують із вищим за рівнем розпорядником усі питання, пов'язані із виділенням асигнувань.

Бюджетні установи є складовою бюджетної системи країни, вони беруть участь у виконанні як дохідної, так і видаткової частин бюджету.

Предметом подальшого вивчення теми є склад та класифікація доходів і видатків бюджетних установ.

Згідно із Бюджетним кодексом України, доходи бюджету й бюджетних установ поділяють на доходи загального фонду та доходи спеціального фонду. Розподіл бюджету на загальний і спеціальний фонди визначається Законом «Про Державний бюджет України». Доходи загального фонду поділяють на доходи, отримані із загального фонду державного бюджету та з місцевих бюджетів, значна частина яких залишається в загальній структурі доходів бюджетних установ і спрямовується на виконання бюджетними установами своїх основних функцій.

До доходів спеціального фонду бюджетних установ належать власні надходження бюджетних установ, які виконують доповнювальну функцію бюджетних асигнувань і забезпечують виконання основних завдань бюджетних установ щодо непокриття доходами загального фонду. Спеціальний фонд бюджетної установи — це кошти, що надходять із конкретною метою і використовуються на відповідні видатки за рахунок цих надходжень.

Доходи спеціального фонду бюджетної установи складаються із власних надходжень і доходів за іншими надходженнями спеціального фонду.

З метою вдосконалення системи власних надходжень бюджетних установ Кабінет Міністрів України постановою від 17.05.2002 р. № 659 затвердив Перелік власних надходжень бюджетних установ, вимоги щодо їх утворення та напрями використання.

Так, власні надходження бюджетних установ поділяють на дві групи, кожна з яких формується за підгрупами.

1. Плата за послуги, що надаються бюджетними установами

Цю групу утворюють надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законами та нормативно-правовими актами. Такі надходження мають постійний характер і обов'язково плануються в бюджеті.

Надходження перших двох підгруп формуються за видами, визначеними в переліках платних послуг, що затверджуються Кабінетом Міністрів України у відповідній галузі:

1.1. Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їхніми функціональними повноваженнями (плата за навчання у вищих навчальних закладах, плата за надання рекламних, інформаційних та поліграфічних послуг, плата за медичне обслуговування осіб у закладах охорони здоров'я тощо);

1.2. Надходження бюджетних установ від господарської діяльності (кошти, що отримують бюджетні установи від господарсько-виробничої діяльності допоміжних, навчально-допоміжних підприємств, господарств, майстерень, що відповідають профілю роботи установи й передбачені положенням про цю установу; кошти, що одержують згідно із договорами на виконання науково-дослідних, дослідно-конструкторських робіт та спеціальних робіт тощо; квартирна плата та плата за проживання в

гуртожитках; від працевикористання спецконтингенту; відрахування від заробітку або іншого доходу спецконтингенту за харчування, речове майно, комунально-побутові та інші надані послуги);

1.3. Плата за оренду майна бюджетних установ (бюджетні установи отримують в повному обсязі плату за оренду майна, що їм належить);

1.4. Надходження бюджетних установ від реалізації майна (кошти, що отримують бюджетні установи від реалізації оборотних активів, крім будівель та споруд, у тому числі списаних, за здані як брухт і відходи чорні, кольорові, дорогоцінні метали, дорогоцінне каміння у розмірах, які згідно із законодавством залишаються у розпорядженні установи, а також кошти, отримані Національною академією наук України та бюджетними установами, що належать до її відання, від реалізації нерухомого майна).

2. Інші джерела власних надходжень

Цю групу утворюють кошти, перераховані бюджетними установами для виконання окремих доручень, а також благодійні внески, гранти та дарунки. Такі кошти не мають постійного характеру і плануються лише у випадках, які попередньо визначені рішеннями Кабінету Міністрів України, укладеними угодами, зокрема міжнародними, календарними планами проведення централізованих заходів тощо:

2.1. Благодійні внески, гранти, дарунки (усі види добровільної безповоротної та безоплатної допомоги як передавання будь-яких видів майна, благодійні внески, гранти, дарунки, зокрема внески від спонсорів та меценатів, порядок отримання яких регулюється Законом України «Про гуманітарну допомогу» від 22.10.1999 р. № 1192 і Порядком отримання благодійних внесків і пожертв від юридичних і фізичних осіб бюджетними установами та закладами освіти, охорони здоров'я, культури, науки, спорту і фізичного виховання для потреб їх фінансування, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 04.08.2000 р. №1122);

2.2 Кошти, які отримують бюджетні установи для виконання окремих доручень від підприємств, організацій чи фізичних осіб від інших бюджетних установ (кошти для виплати стипендій студентам, матеріальної допомоги та доплат до державних стипендій за рахунок замовників; добровільні компенсації хворим за надані їм медичні послуги лікувально- та санітарно-профілактичними закладами; кошти, одержані закладами охорони здоров'я за медичну допомогу громадянам, надану відповідно до договору добровільного медичного страхування, інвестиції, які згідно із чинним законодавством отримують бюджетні установи на спорудження житлових будинків).

3. Доходи за іншими надходженнями

Цю групу утворюють кошти, які використовуються відповідно до Закону «Про Державний бюджет України» чи рішення про місцевий бюджет за відповідними напрямками.

Для облікового процесу бюджетних установ характерним є поняття видатків, що визначається як сума коштів, витрачених бюджетними установами в процесі господарської діяльності в межах сум, установлених кошторисом. Видатки — один із найважливіших показників фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню (тобто не створюють і не компенсують фінансових вимог). Видатки можуть бути відплатними, тобто такими, що обмінюються на товар чи послугу, або невідплатними. Вони є основою для визначення результатів виконання кошторису доходів і видатків, його аналізу.

Видатки, що здійснюються за рахунок загального фонду бюджету, називають видатками загального фонду, а здійснювані за рахунок коштів спеціального фонду — видатками спеціального фонду.

За обліком виконання кошторису видатки поділяють на два підоб'єкти, а саме касові й фактичні видатки.

Касові видатки — це суми коштів, витрачені бюджетною установою як готівкою, так і шляхом переказування їх із реєстраційних рахунків, відкритих на її ім'я в органах ДКУ, для оплати за спожиті послуги, отримані матеріальні цінності, виплати заробітної плати, допомоги тощо. Повернення грошових коштів на рахунки зумовлює відновлення, тобто зменшення касових видатків. Головним завданням обліку касових операцій є забезпечення контролю за цільовим витрачанням бюджетних коштів відповідно до кошторисних асигнувань.

Фактичні видатки — це реальні, кінцеві видатки установи, які здійснюються у вигляді нарахування на заробітну плату та стипендії, прийняття до оплати рахунків підприємств-постачальників і надавачів послуг; витрачання запасів на забезпечення потреб установи. Вони відображають фактичне виконання норм, затверджених кошторисом. Фактичні видатки є показником кінцевого виконання кошторису установи й у разі виконання плану мають відповідати сумах асигнувань за кошторисом.

Такий розподіл видатків як об'єктів обліку визначається необхідністю контролю з боку держави за використанням коштів, при цьому облік касових видатків забезпечує інформацією про касове виконання кошторису та залишки невикористаних асигнувань на кожну конкретну дату, а облік фактичних видатків дає змогу контролювати як перебіг фактичного виконання кошторису видатків установ загалом, так і дотримання встановлених норм за окремими статтями й структурними підрозділами.

Слід зосередити увагу на тому, що касові й фактичні видатки на практиці найчастіше не збігаються в часі, оскільки в основу їх покладено різні принципи запису бухгалтерських операцій (касовий метод чи метод нарахувань).

Якщо касові й фактичні видатки збігаються в часі, вони називаються прямими видатками.

Отже касові й фактичні видатки є окремими етапами руху бюджетних коштів та об'єктами бухгалтерського обліку, але плануються й обліковуються за єдиною номенклатурою видатків.

Одним з важливих етапів вивчення цього розділу є класифікація видатків.

У процесі своєї господарської діяльності бюджетні установи здійснюють різні видатки, які мають досить складну систему, тому й потребують класифікації.

Бюджетна класифікація являє собою єдине систематизоване групування доходів і видатків за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційної побудови та іншими ознаками і застосовується для здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення необхідного аналізу за організаційними, функціональними й економічними категоріями видатків, забезпечення загальнодержавного та міжнародного зіставлення бюджетних показників.

Розглянемо основні складові видаткової частини бюджетної класифікації.

Видатки бюджету класифікують за:

- функціями, з виконанням яких пов'язані видатки (функціональна класифікація);
- економічною характеристикою операцій, під час проведення яких здійснюються ці видатки (економічна класифікація видатків);
- ознаками головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків);
- бюджетними програмами (програмна класифікація видатків).

Розпочинаючи вивчення економічної класифікації видатків, слід зазначити, що економічна класифікація витрат є складовою бюджетної класифікації. Вона багаторівнева, має не статті, а багаторівневі коди. Завдяки такій побудові досягається достатньо повне розмежування витрат.

Економічна класифікація видатків уможливорює чіткий розподіл витрат за економічними ознаками із подальшим розподілом коштів за їх предметними ознаками. Такою класифікаційною ознакою виступає міра довготривалості видатків. Згідно з цією ознакою видатки можуть бути поточними і капітальними. У ролі вторинної ознаки виступають єдині економічні категорії. Кожній категорії присвоєно чотирицифровий код.

Знання економічної класифікації видатків забезпечують ведення аналітичного обліку касових і фактичних видатків відповідно до кошторису установи, порядок складання, розгляду й затвердження якого буде наведено далі.

Установи, які утримуються за рахунок коштів бюджетів, для забезпечення своєї діяльності і виконання покладених на них функцій, складають кошторис, який є важливим інструментом формування, управління й контролю фінансової політики бюджетної установи.

Розроблення кошторису бюджетної установи спрямоване на розв'язання двох основних завдань:

- визначення обсягу доходів і видатків, пов'язаних із діяльністю окремих структурних одиниць і підрозділів установи;
- забезпечення покриття видатків фінансовими ресурсами з різних джерел.

Асигнування із бюджету здійснюється лише на підставі затверджених для цього кошторисів видатків. Витрати коштів бюджетних установ без затвердженого кошторису є неприпустимими.

Для бюджетної установи кошторис є головним документом, що визначає обсяг, цільові надходження і використання коштів, виділених із бюджету на утримання установи впродовж року.

Застосовують чотири види кошторисних витрат: індивідуальні, загальні, зведені й кошториси витрат на централізовані та інші заходи.

Усі види кошторисів складають відповідно до Класифікації доходів і видатків державного та місцевих бюджетів України (бюджетна класифікація). Вони різняться за рівнем узагальнення інформації стосовно видатків.

Індивідуальні кошториси відображають вимоги у коштах кожної окремої бюджетної установи з урахуванням специфіки її функціонування.

Загальні кошториси складають для видатків груп однотипних установ.

Зведені кошториси містять усі видатки з утримання установ, підпорядкованих одному міністерству чи відомству, об'єднують усі індивідуальні й загальні кошториси та кошториси на централізовані заходи.

Кошторис має дві складові:

- загальний фонд включає надходження із загального фонду бюджету і розподіл видатків, складений відповідно до повної економічної класифікації видатків для виконання бюджетною установою своїх функцій, або розподіл надання кредитів із бюджету за класифікацією кредитування з бюджету.
- спеціальний фонд включає обсяг надходжень зі спеціального фонду бюджету на конкретну мету та розподіл їх за повною економічною класифікацією видатків на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних із виконанням основних функцій, або розподіл наданих кредитів із бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Форму кошторису затверджує Міністерство фінансів України.

Кошторис доходів і видатків є для бюджетної установи основним фінансовим документом, що визначає обсяг коштів, виділених із бюджету на утримання установи, та розподіл їх за напрямками витрачання.

Вивчаючи порядок отримання асигнувань із загального фонду бюджету, спинімося на розгляді основних нормативно-правових актів та законодавчих документів, що регламентують виконання державного бюджету за видатками, а також удосконалюють процедуру їх здійснення.

Відповідно до Бюджетного кодексу України й низки постанов і нормативно-правових актів, що регулюють бюджетні відносини в Україні, наказом Державного казначейства України від 25 травня 2004 р. №89 затверджено Порядок обслуговування державного бюджету за видатками. Цей Порядок регламентує організаційні відносини між органами Державного казначейства та розпорядниками коштів, а також розподіл прав, обов'язків і відповідальності між ними в процесі виконання державного бюджету за видатками. 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 асигнування» — право, надане головним розпорядникам бюджетних коштів та розпорядникам бюджетних коштів нижчого рівня щодо розподілу виділених асигнувань, що фактично дає дозвіл на розподіл і використання відповідних бюджетних асигнувань. 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).

З урахуванням особливостей формування мережі й доведення асигнувань за силовими структурами, визначено базові й транзитні управління Державного казначейства.

Базові управління Державного казначейства — це управління, на території яких перебувають розпорядники нижчого рівня, до мережі яких включено розпорядників бюджетних коштів, розташованих на території іншого управління (транзитного).

Транзитні управління Державного казначейства — це управління, на території яких перебувають розпорядники нижчого рівня, які включені до

мережі розпорядників бюджетних коштів, розташованих на території іншого управління (базового).

Асигнування державного бюджету, передбачені для одержувачів бюджетних коштів, враховані в показниках зведеного кошторису і зведеного плану асигнувань загального фонду відповідного розпорядника, включаються до його мережі, на їхнє ім'я в органі Державного казначейства відкривають реєстраційні рахунки. Порядок відкриття рахунків в органах Державного казначейства регламентується Порядком відкриття рахунків у національній валюті в органах Державного казначейства, затвердженого наказом Державного казначейства України від 02.12.2002 року №221 із подальшими змінами і доповненнями. Цей Порядок регламентує взаємини між органами Державного казначейства і клієнтами в процесі відкриття (закриття) рахунків і є обов'язковим до застосування всіма органами Державного казначейства, розпорядниками та одержувачами коштів бюджетів та іншими клієнтами органів Державного казначейства.

Наведемо стисло характеристику та використання рахунків, які відкриваються в органах Державного казначейства.

Рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства, відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів поділяють на бюджетні та небюджетні.

Згідно з цим Порядком, до бюджетних рахунків належать рахунки для операцій клієнтів за бюджетними коштами, які в свою чергу, поділяють на:

- реєстраційні рахунки, які відкриваються розпорядниками коштів бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій із виконання загального фонду кошторисів;
- спеціальні реєстраційні рахунки, які відкриваються розпорядниками коштів бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій із виконання спеціального фонду кошторисів.

Відповідно до цього нормативного документа для відкриття реєстраційних і спеціальних реєстраційних рахунків розпорядники коштів подають до органів Державного казначейства такий пакет документів:

- заяву на відкриття рахунку в системі органів Державного казначейства, підписану керівником та головним бухгалтером;
- копію довідки про внесення до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, засвідчену нотаріально або органом, що видав довідку;
- копію затвердженого положення або статуту про устанovu, організацію, засвідчену вищим органом, що здійснює реєстрацію;
- копію документа, що підтверджує взяття клієнта на податковий облік, засвідчену органом податкової служби;
- картку зі зразками підписів осіб, яким, відповідно до законодавства України, надано право розпоряджатися рахунком і підписувати платіжні та інші розрахункові документи, та відбитка печатки;
- довідку про реєстрацію в органах Пенсійного фонду;
- документ про реєстрацію клієнта як платника соціальних страхових внесків;
- затверджений кошторис доходів і видатків.

Якщо в складі установ є відокремлені структурні підрозділи, які розташовані на інших адміністративних територіях і не мають статусу юридичних осіб, означеним об'єктам господарювання відкривають тільки спеціальні реєстраційні рахунки з обліку коштів, які надійшли як плата за послуги, що надаються бюджетним установам.

Розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів, а також інших клієнтів здійснюється органами Державного казначейства відповідно до умов договорів між органом Державного казначейства і власниками рахунків, на підставі яких здійснюють їх розрахункове обслуговування відповідно до лімітів і затверджених кошторисів доходів і видатків або планів використання бюджетних коштів.

Надходження бюджетних коштів загального фонду, проведення внутрішніх розрахунків і доходи загального фонду в бухгалтерському обліку обліковують на таких рахунках:

- рахунок № 31 «Рахунки в банках»;
- рахунок № 32 «Рахунки в казначействі»;
- рахунок № 70 «Доходи загального фонду».

Стисло охарактеризуємо кожен з указаних рахунків.

Окремі видатки розпорядників бюджетних коштів, що визначені нормативно-правовими актами, можуть здійснюватися через рахунки, відкриті в установах банків. Так, для обліку грошових коштів на поточних рахунках в установах банків призначений рахунок №31 «Рахунки в банках», який, своєю чергою, має такі субрахунки:

№ 311 «Поточні рахунки на видатки установи» — обліковуються кошти, що надійшли в розпорядження головного або нижчих розпорядників коштів на утримання установи або на централізовані заходи;

№ 312 «Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам» — головними розпорядниками коштів та розпорядниками коштів II ступеня обліковуються кошти для переказу підвідомчим установам.

Рахунок активний, але слід пам'ятати, що в банку він є пасивним. Так, у бюджетній установі за дебетом субрахунків № 311 та № 312 відображають надходження коштів, в установі банку, навпаки, суми бюджетних коштів, що надійшли бюджетній установі, відображають за кредитом цього рахунка.

Облік грошових коштів на реєстраційних рахунках в органах Державного казначейства ведуть на рахунку № 32 «Рахунки в казначействі», субрахунок № 321 «Реєстраційний рахунок», на якому обліковують рух бюджетних коштів, виділених розпорядникові для утримання установи та на централізовані заходи.

Усі наведені субрахунки активні, грошові. Облік операцій щодо руху коштів на зазначених рахунках за меморіально-ордерної системи обліку ведеться в накопичувальній відомості руху коштів форми №381, меморіаль-

ний ордер №2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства та установах банків». Накопичувальні відомості складають окремо за кожним реєстраційним, поточним рахунком установи. Вони побудовані за шаховою формою і за наявності кількох рахунків нумеруються відповідно 2-1, 2-2, 2-3 тощо. Записи у накопичувальні відомості здійснюють щоденно на підставі виписок із реєстраційних чи поточних рахунків на підставі доданих до них підтверджувальних документів.

У разі автоматизованого ведення бухгалтерського обліку використовують форму № 381-авт. (бюджет).

Для обліку доходів за загальним фондом призначено пасивний рахунок № 70 «Доходи загального фонду», який, у свою чергу, розподіляється на два субрахунки:

№ 701 «Асигнування із державного бюджету на видатки установи та інші заходи»;

№ 702 «Асигнування із місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи».

Аналітичний облік отриманих асигнувань ведуть у картці аналітичного обліку отриманих асигнувань, яку відкривають на рік і ведуть за кодами функціональної класифікації та в розрізі кодів економічної класифікації. Записи щодо отриманих асигнувань здійснюють на підставі виписок органів Державного казначейства (установи банків) із реєстраційних та поточних рахунків.

Для аналітичного обліку асигнувань, перерахованих розпорядникам коштів нижчого рівня, використовується книга аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам. Книгу відкривають на рік за кожним кодом функціональної класифікації та кодом економічної класифікації видатків. Записи до неї здійснюють на підставі виписок органу Державного казначейства (установи банку) із реєстраційних (поточних) рахунків. За рядком «Затверджено кошторисом на рік» заповнюють

кошторисні призначення. Впродовж року вони можуть коригуватися на підставі змін, що вносяться до кошторисів у порядку, встановленому чинним законодавством. Інформація про надходження асигнувань містить:

- дату виписки органу Державного казначейства (установи банку);
- назву і номер документа;
- обсяг асигнувань (суми), що загалом надійшли, з розподілом за кодами економічної класифікації.

У разі відкликання (повернення) асигнувань фіксуються аналогічні показники. При цьому суму асигнувань записують зі знаком «мінус».

Бухгалтерські проведення з обліку надходження бюджетних коштів та доходів загального фонду наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2 — Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів загального фонду

№ п/п	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано асигнування із загального фонду: — установами, які утримуються за рахунок коштів державного бюджету — установами, які утримуються за рахунок коштів місцевого бюджету	311 321 311 321	701 702
2	Відкликано кошти розпорядниками вищого рівня	701, 702	311 321
3	Списано з рахунків залишки коштів виділених асигнувань	701, 702	311 321
4	Списано доходи наприкінці року на результати виконання кошторису за загальним фондом	701,702	431

Як уже зазначалося, бюджетні установи в процесі своєї діяльності отримують кошти як із бюджету, так і з інших джерел. Кошти, які бюджетні організації та установи отримують понад асигнування, що виділяються їм із

державного та/або місцевих бюджетів, називають власними коштами. Раніше наголошувалося, що для зберігання коштів спеціального фонду бюджетних установ і проведення операцій за ними органи Державного казначейства відкривають бюджетним установам спеціальні реєстраційні рахунки з урахуванням груп спеціальних коштів у розрізі програмної класифікації видатків. Порядок їх відкриття описано вище.

Записи за дебетом рахунків №31 та №32 відображають надходження коштів спеціального фонду, за кредитом — списання коштів бюджетних установ. Надходження і списання грошових коштів здійснюють на підставі виписок установ банку та органів Державного казначейства із доданими до них відповідними первинними документами, якими оформлюється рух коштів на банківських та казначейських рахунках. Як уже зазначалося, кошти спеціального фонду, що надійшли як власні надходження установ, зараховують на спеціальні реєстраційні рахунки без конкретного віднесення до кодів економічної класифікації видатків, однак здійснення видатків проводиться відповідно до кошторису за конкретними кодами економічної класифікації видатків.

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) і форма № 382-авт. (бюджет), в якому відображається облік операцій з надходження на рахунок установи доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду. Якщо установа має кілька поточних або спеціальних реєстраційних рахунків, відкритих на її ім'я, то накопичувальні відомості ведуть окремо за кожним рахунком і нумерують № 3-1, 3-2, 3-3 тощо.

Для обліку доходів спеціального фонду Планом рахунків передбачено рахунки і субрахунки класу 7 «Доходи».

Облік доходів спеціального фонду ведуть на пасивному рахунку № 71 «Доходи спеціального фонду». На цьому рахунку обліковують власні

надходження установи на її утримання із розподілом на субрахунки.

Для обліку нарахування доходів спеціального фонду передбачено меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» — форма №409 (бюджет) і форма № 409-авт. (бюджет). На кожен вид доходів спеціального фонду відкривають окремі меморіальні ордери. Для розрахунків із батьками на утримання дітей передбачено меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками із батьками на утримання дітей» — форма № 406 (бюджет).

Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів спеціального фонду наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3 — Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів спеціального фонду

№ п/п	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована плата в навчальних закладах за навчання, підготовку кадрів і підвищення кваліфікації	364	711
2	Надійшла оплата за навчання у вищих навчальних закладах	301, 313 323	364
3	Нарахована плата за надані послуги з оренди приміщень, квартирної плати, за роботу транспорту та інші платні послуги	364	741
4	Надійшли кошти за оренду приміщень, квартирну плату, за роботу транспорту та інші послуги	313, 323	364
5	Нарахована плата за користування гуртожитком	364	711
6	Надійшла плата за користування гуртожитком	301, 313 323	364
7	Отримано спонсорські, благодійні внески та іншу гуманітарну допомогу у грошовій формі	301, 314 318, 324	712

Оскільки доходи і видатки бюджетних установ розглядаються у взаємозв'язку, необхідно перейти до вивчення обліку видатків.

Сутність видатків як економічної категорії, визначення нормативної бази, класифікацію, склад і структуру було розглянуто раніше.

Нагадаємо, що особливістю обліку видатків у бюджетних установах є розподіл їх на касові й фактичні видатки.

Студенти вивчають питання обліку касових видатків. Оскільки Планом рахунків бухгалтерського обліку не передбачено окремих рахунків для обліку касових видатків, то облік їх ведуть на синтетичних рахунках класу 3 «Рахунки в банках» і «Рахунки в казначействі». Характеристику цих рахунків ми вже наводили, тому лише зазначимо, що сума касових видатків фіксується за кредитом цих рахунків у розрізі статей економічної класифікації видатків бюджету. Синтетичний облік касових видатків ведуть в тих самих регістрах, що й синтетичний облік руху грошових коштів на поточних чи реєстраційних рахунках. Характеристика зазначених рахунків була надана вище, тому слід лише відзначити, що аналітичний облік касових видатків ведеться за кожним поточним чи реєстраційним рахунком за кодами економічної класифікації видатків, регістрами якого є картка аналітичного обліку касових видатків, що складається за кожним кодом функціональної класифікації видатків загального та спеціального фонду.

У централізованих бухгалтеріях для установ, що обслуговуються, складають окремі картки за кожною установою згідно із зазначеними параметрами та загальну картку за всіма обслуговуваними установами. Картки відкривають щомісячно і заповнюють щоденно на підставі виписок із рахунків. Суми відшкодованих касових видатків записують на зворотному боці картки. Видатки зменшуються на суми, що надійшли на реєстраційні (поточні) рахунки на відновлення касових видатків, які були проведені в звітному році, але слід запам'ятати: якщо кошти були перераховані із загального фонду бюджету в минулому році, вони зараховуються до доходу загального фонду відповідного бюджету.

Переходячи до вивчення обліку фактичних видатків, акцентуємо увагу на тому, що облік фактичних видатків ведуть на двох активних синтетичних рахунках класу 8 «Витрати» та їх субрахунках:

№ 80 «Видатки із загального фонду», до якого відкривають такі субрахунки:

№ 801 «Видатки із державного бюджету на утримання установи та інші заходи» — на ньому обліковуються фактичні видатки за рахунок коштів державного бюджету на утримання установ та інші заходи. Наприкінці року фактичні видатки списують з кредиту субрахунку № 801 у дебет субрахунку № 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

№ 802 «Видатки із місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи» — на ньому обліковуються фактичні видатки, проведені установами за рахунок коштів, одержаних із місцевого бюджету на виконання заходів, передбачених кошторисами даної установи, які наприкінці року списують з кредиту субрахунку № 802 у дебет субрахунку № 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

№ 81 «Видатки спеціального фонду» — поділяється на такі субрахунки:

№ 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги» — обліковуються фактичні видатки спеціального фонду, здійснені за рахунок надходжень, отриманих установою відповідно до кошторису як плата за послуги.

Наприкінці року видатки із субрахунку № 811 списують у дебет субрахунку № 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

№ 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень» — на ньому обліковуються фактичні видатки спеціального фонду за кошторисами установ у частині інших джерел власних надходжень. По завершенні року видатки із субрахунків № 812 списують у дебет субрахунку № 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

№ 813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду» — тут обліковуються фактичні видатки в частині інших надходжень спеціаль-

ного фонду. По завершенні року видатки із субрахунку № 813 списують у дебет субрахунку №432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

Основні бухгалтерські проведення з обліку фактичних видатків за загальним і спеціальними фондами наведено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4 — Основні бухгалтерські проведення
обліку фактичних видатків

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано витрачені продукти харчування на підставі виправдовувальних документів	801, 802 811-813	232
2	Нарахована заробітна праця працівникам, що перебувають і не перебувають у штаті установи	801, 802 811-813	661
3	Проведений і затверджений звіт про використання коштів на відрядження	801, 802 811-813	362
4	Списано на підставі підтверджувальних документів суми виконаних підрядчиком будівельно-монтажних робіт	801, 802 811	631
5	Нараховано плату за комунальні послуги та енергоносії	801, 802 811-813	675
6	Нараховано внесків до Пенсійного фонду	801, 802 811-813	651
7	Списано використаних чекових книжок на підставі акта	801,802 811	331
8	Проведення видатків за рахунок коштів, що надійшли за платне навчання	811	301, 313, 323, 361, 362, 364, 675

Основними обліковими регістрами для обліку фактичних видатків є картки аналітичного обліку фактичних видатків. Картку відкривають

щомісячно за кожним кодом програмної класифікації видатків за загальним і спеціальним фондом і ведеться згідно з кодами економічної класифікації видатків на підставі даних меморіальних ордерів. Фактичні видатки зменшуються на суми, що надійшли на реєстраційні (поточні) рахунки на відновлення касових видатків, якщо вони були віднесені на фактичні видатки звітного періоду.

Оплата рахунків розпорядників коштів здійснюється лише за наявності в обліку органів Державного казначейства зареєстрованих зобов'язань та фінансових зобов'язань. Органи Державного казначейства приймають від розпорядника бюджетних коштів платіжні доручення і підтверджувальні документи:

- за загальним фондом — відповідно до кошторисних призначень, помісячних планів асигнувань, зареєстрованих зобов'язань та в межах залишку коштів на рахунках за певним кодом економічної класифікації;
- за спеціальним фондом — у межах залишку коштів на спеціальних реєстраційних рахунках за кодами економічної класифікації відповідно до кошторисних призначень та зареєстрованих зобов'язань.

Провідну роль у здійсненні процедур контролю в частині виконання державного бюджету за видатками відіграють органи Державного казначейства України, які здійснюють попередній контроль — на етапі реєстрації зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, та поточний контроль — у процесі оплати їхніх рахунків.

Подальші функції контролю за витрачанням коштів, станом і достовірністю бухгалтерського обліку й звітності в міністерствах, відомствах, комітетах, фондах, установах, які отримують кошти, з бюджетів усіх рівнів, покладено на органи державної контрольно-ревізійної служби України.

Утім, основним методом попереднього й поточного контролю за виконанням кошторису, здійснюваного розпорядниками коштів і органами Державного казначейства, є облік зобов'язань, при якому здійснюється

контроль бюджетних повноважень щодо прийняття зобов'язання та здійснення платежів.

Порядок проведення обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах Державного казначейства України регламентується Порядком обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах Державного казначейства України, затвердженим наказом Державного казначейства України від 09.08.2004 року №136.

Тема 3. Облік фінансово-розрахункових операцій

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Принципи й форми грошових розрахунків.
2. Облік касових операцій.
3. Облік операцій з іноземною валютою.
4. Облік інших коштів.
5. Облік розрахунків із підзвітними особами.
6. Облік розрахунків із різними дебіторами і кредиторами.

Вивчення матеріалу цієї теми вимагає усвідомлення значення та завдань обліку грошових розрахунків.

Виконання кошторису пов'язане зі здійсненням розрахунків з постачальниками, бюджетом, підзвітними особами, іншими фізичними та юридичними особами, з якими бюджетні установи перебувають у господарських відносинах. Операції щодо грошових розрахунків мають бути законними, своєчасно здійсненими й завершеними до кінця бюджетного року. Тому головними завданнями обліку розрахункових операцій у бюджетних установах є: чітке дотримання чинного законодавства в обліку розрахункових операцій, а саме своєчасне й правильне відображення наявності та руху (надходження та вибуття) грошових коштів, забезпечення наявності первинних документів, контролю за своєчасністю проведення

платежів, встановленого порядку розрахунків, постійний контроль за раціональним використанням коштів.

Об'єктами обліку грошових коштів і розрахунків виступають:

- облік грошових коштів у касі установи;
- облік грошових коштів установи на рахунках в органах казначейства чи установах банків;
- облік розрахунків із підзвітними особами;
- облік розрахунків із різними дебіторами і кредиторами.

Єдині вимоги до порядку ведення бюджетними установами бухгалтерського обліку руху коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства, розрахунків із дебіторами та інших активів регламентує Інструкція з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства від 26.12.2000 р. № 242.

Зазначені розрахунки здійснюються за двома формами: безготівковими і готівковими.

Безготівкові розрахунки бюджетних установ здійснюються на основі таких принципів:

- обов'язкове зберігання грошових коштів на поточних чи реєстраційних рахунках (за винятком перехідних залишків у касі);
- відкриття рахунків не в установах банків, а в органах Державного казначейства;
- застосування форм безготівкових розрахунків згідно із нормативними документами, розробленими методологічним управлінням Державного казначейства України;
- проведення списання коштів з реєстраційних рахунків установ за розпорядженням установи;
- терміновість здійснення платежів;
- проведення платежів у межах залишків на рахунках платника.

Безготівкові й готівкові розрахунки в бюджетних установах здійснюються через органи Державного казначейства України. Порядок їх здійснення регламентує Порядок обслуговування державного бюджету за видатками, затверджений наказом Державного казначейства України від 25.05.2004 р. № 89 та Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом Державного казначейства від 04.11.2002 р. №205 із подальшими змінами й доповненнями, а також Інструкція № 242.

Відповідно до вказаних законодавчих документів органи Державного казначейства здійснюють розрахунково-касове обслуговування бюджетних установ шляхом проведення платежів із реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків, відкритих бюджетними установами в органах Державного казначейства, як уже зазначалося в попередній темі, лише відповідно до затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду, планів спеціального фонду та планів використання бюджетних коштів та за наявності відповідного бюджетного зобов'язання.

Здійснення видатків розпорядниками бюджетних коштів за грошовими зобов'язаннями, що виникають у господарських відносинах, проводять пріоритетно в безготівковій формі на підставі таких розрахункових документів: меморіального ордеру, платіжного доручення, вимоги-доручення, розрахункових чеків, акредитивів, векселів, які мають містити реквізити й відповідати вимогам щодо заповнення їх відповідно до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженої постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.

Форми розрахункових документів для здійснення розрахункових операцій установа обирає самостійно і зазначає під час укладання договорів на обслуговування. Виходячи з технічних можливостей установи та обслуговуючого банку вони можуть подаватися до банку як на паперових носіях, так і у вигляді електронних розрахункових документів, використовуючи програмно-технічний комплекс «клієнт-банк». На жаль, в органах Державного казначей-

ства програмно-технічний комплекс системи «Клієнт-банк» за касового обслуговування бюджетних установ відсутній.

Найпоширенішими з перелічених платіжних документів у використанні щодо бюджетних установ є платіжні доручення, які є підставою для здійснення видатків розпорядників коштів. Їх застосовують для розрахунків за фактично отримані матеріальні цінності (виконані роботи, надані послуги), у порядку попередньої оплати, для завершення розрахунків за актами попередньої звірки взаємної заборгованості, для переказу бюджетних коштів підвідомчим установам, для перерахування сум, які належать фізичним особам (заробітної плати, стипендії, пенсії та інших грошових доходів) на їхні рахунки, відкриті в установах банків.

Подання платіжних доручень до органів Державного казначейства здійснюють одночасно в паперовій і електронній формі. Виписки за здійснені операції надають за результатами попереднього операційного дня.

Після проведення платежу на платіжних дорученнях, за якими проведено оплату, ставиться відмітка у вигляді штампа казначея «Сплачено».

Форму безготівкових розрахунків вимоги-доручення через органи Державного казначейства застосовують для здійснення безготівкових розрахунків у разі примусового списання (стягнення) із реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків розпорядників, одержувачів та рахунків інших клієнтів лише у випадках, установлених законами України та за рішенням суду.

Порядок примусового списання коштів із рахунків установ та організацій, відкритих в органах Державного казначейства, затверджений наказом ДКУ від 05.10.2001 р. № 175. Примусове списання (стягнення) коштів із рахунків, які відкриті на ім'я органів Державного казначейства в установах Національного банку України та комерційних банків, здійснюється в порядку, визначеному постановою Правління Національного банку України від 27.12.1999 р. №621 «Про затвердження Інструкції про міжбанківські

розрахунки в Україні» та Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті від 29.03.2001 р. № 135.

Примусове списання (стягнення) коштів із реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків, на яких обліковуються кошти загального і спеціального фондів установ та організацій, та рахунків інших клієнтів, що відкриті в органах Державного казначейства, проводять органи Державного казначейства за платіжними вимогами.

Платіжна вимога — розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача або за договірною списання отримувача до банку, який обслуговує платника, здійснити без погодження із платником переказ певної суми коштів із рахунку платника на рахунок отримувача.

Платіжну вимогу й супровідні документи стягувач подає до банку, що його обслуговує, або до органу Державного казначейства, в якому обслуговується установа — боржник. Платіжна вимога й супровідні документи є обов'язковими. Розпорядження стосовно примусового стягнення оформляється на бланку платіжної вимоги за формою, згідно з вимогами до заповнення реквізитів розрахункових документів, затверджених Національним банком України.

За примусового списання коштів на підставі виконавчого документа чи за здійснення примусового списання відповідно до ст. 8 Господарського процесуального Кодексу, стягувач подає до органу Державного казначейства відповідний виконавчий документ, на підставі якого оформлено платіжну вимогу, копію претензії та відповідь платника на претензію.

Платіжну вимогу й супровідні документи, як зазначалося, стягувач подає до банку, що його обслуговує, чи до органу Державного казначейства, де обслуговується боржник. Після перевірки установа банку, орган Державного казначейства надсилає їх до органу казначейства, де обслуговується платник. Банк стягувача приймає платіжні вимоги впродовж 10 календарних днів від дати їх складання, а орган Державного казначейства, в якому обслуговується установа-боржник, — упродовж 30 календарних днів

від дати їх складання. При надходженні платіжної вимоги до органів Державного казначейства безпосередньо від стягувача термін дії платіжної вимоги не має перевищувати 10 днів від дня її складання.

Платіжні вимоги, що надходять до казначейства впродовж операційного часу, виконуються в день їх надходження. У разі відсутності коштів на рахунку розпорядника, одержувача бюджетних коштів або інших клієнтів для виконання платіжних вимог вимоги в той самий день повертаються без виконання стягувачу.

Примусове списання (стягнення) коштів загального фонду державного бюджету проводиться органами Державного казначейства в межах асигнувань на поточний рік і за наявності на відповідних реєстраційних рахунках та рахунках інших клієнтів коштів за відповідними кодами бюджетної класифікації. Примусове списання коштів здійснюється за тим самим кодом економічної класифікації видатків бюджету, за яким би здійснювався платіж, якби оплата була проведена не примусово. Витрати, пов'язані із урегулюванням господарського спору, санкцій за іншими видатками, стягуються за кодом 1139 «Оплата інших послуг та інші видатки».

Після проведення примусового списання (стягнення) коштів розпорядники та одержувачі бюджетних коштів мають увідповіднити облік зареєстрованих в органах Державного казначейства зобов'язань до проведених операцій і внести відповідні зміни до кошторису доходів та видатків.

Використання банківських платіжних карток, акредитивів та векселів як платіжних документів регулюється окремими нормативно-правовими актами Національного банку.

Акредитиви можуть застосовуватися установами як за коштами загального, так і спеціального фондів бюджету. Порядок оформлення акредитивів і терміни їх дії для установ, що здійснюють казначейське обслуговування кошторисів, установлює Державне казначейство України. Це, зокрема, форма

розрахунків, за якою банк-емітент за дорученням свого клієнта зобов'язаний виконати платіж третій особі за поставлені товари (роботи, послуги) або надати повноваження третій особі здійснити платіж.

Цією формою розрахунків передбачена участь:

- заявника акредитива — платника, що звертається до банку, який його обслуговує, про відкриття акредитива;
- банку-емітента — банку платника, що відкриває акредитив своєму клієнтові;
- банку-виконавця, що здійснює платіж за акредитивом;
- бенефіціара — юридичної особи, на користь якої встановлений акредитив.

Власне, така форма безготівкових розрахунків є різновидом форм договору, оскільки за цими операціями всі зацікавлені сторони мають справу тільки з документами, а не з товарами, послугами або іншими видами виконання зобов'язань.

Термін дії акредитива встановлюється відповідно до чинного законодавства.

Меморіальні ордери застосовують для оформлення внутрішньобанківських операцій, операцій щодо списання коштів із рахунку платника, здійснення договірною списання з рахунку свого клієнта на підставі його письмового доручення або розпорядження стягувача про списання коштів із рахунку платника.

Розрахункові чеки використовують у безготівкових розрахунках підприємств та фізичних осіб з метою скорочення розрахунків готівкою за отримані товари (виконані роботи, надані послуги), їх застосовують лише для безготівкових переказів із рахунку чекодавця на рахунок одержувача коштів, і вони не підлягають оплаті готівкою (фізичні особи можуть обмінювати розрахунковий чек на готівку або отримувати решту із суми розрахункового чека, але не більш як 20 відсотків від суми чека).

Для гарантованої оплати розрахункових чеків чекодавці бронюють кошти в банку на окремому аналітичному рахунку «Розрахунки чеками»

Термін дії чекової книжки — один рік, розрахункового чека, що видається фізичній особі для одноразового розрахунку, — 3 місяці.

Чекова книжка може видаватися для розрахунків з будь-яким конкретним постачальником або з різними постачальниками.

Чек із чекової книжки виписується при здійсненні платежу і видається при отриманні товарів, виконаних робіт та наданих послуг. Під час виписування чека чекодавець обов'язково переписує залишок ліміту із корінця попереднього чека на корінець виписаного і вказує новий залишок ліміту, а також дотримується всіх правил заповнення.

Розрахункові чеки й чекові книжки є бланками строгого обліку.

Виготовляють чеки на замовлення комерційного банку за зразком, затвердженим Національним банком України, брошуруються у чекові книжки по 10, 20, 25 аркушів. Для розрахунків, що використовуються фізичними особами для здійснення одноразових операцій, виготовляються окремі бланки.

Розглядаючи облік готівкових грошових коштів, студенти акцентують увагу на таких основних завданнях:

- належний порядок приймання і видачі готівки, оформлення касових документів, зберігання грошей і ведення касової книги;
- здійснення контролю за дотриманням касової дисципліни;
- своєчасне та правильне оформлення документів і відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій щодо руху грошових коштів;
- проведення інвентаризації грошових коштів і відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку.

Готівкова форма розрахунків застосовується для розрахунків з фізичними особами з виплат, пов'язаних з оплатою праці, грошового забезпечення, стипендії, соціальних виплат підзвітних сум, за спеціальними видами

платежів, з відшкодування завданих збитків, а також розрахунків з підприємцями за матеріальні цінності, надані послуги і виконані роботи в межах наявних коштів як за рахунок коштів, одержаних з кас банків, так і за рахунок готівкової виручки. До розрахунків готівкою підприємств, відповідно до положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні, встановлена гранична сума обмеження у десять тисяч гривень. Кількість підприємств і підприємців, з якими проводять розрахунки, впродовж дня не обмежується.

Операції, пов'язані з прийманням і видачею готівкових коштів за проведення розрахунків через касу установи з відображенням цих операцій у касовій книзі, називають касовими.

Облік касових операцій у бюджетних установах здійснюється відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637 (далі — Положення № 637).

Це Положення регламентує порядок організації готівкових розрахунків, оформлення касових операцій, норми й терміни зберігання готівки в касі, ведення касової книги та обов'язки касира, а також визначає контроль та законність проведення касових операцій.

Готівка, одержана установами, має витратитися суворо за цільовим призначенням відповідно до кошторисів бюджетних установ.

За казначейського обслуговування кошторисів уся виручка, що надходить готівкою до каси установи, має зараховуватися на рахунки, відкриті в органах Державного казначейства. Використання виручки, що надходить готівкою, без попереднього зарахування її на рахунки забороняється.

Розмір суми грошових коштів у касі на кінець робочого дня обмежується лімітом.

Установлення ліміту каси проводиться установою самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується головним бухгалтером та керівником установи (або уповноваженою ним

особою), До розрахунку приймається строк здавання установою готівки для її зарахування на рахунки, визначений відповідним договором банківського рахунку. Установлений ліміт каси затверджується внутрішніми наказами (розпорядженнями) установи.

Кожна установа визначає ліміт каси з урахуванням режиму і специфіки його роботи, віддаленості від банку, обсягів касових оборотів (надходжень і видатків за всіма рахунками), установлених строків здавання готівки, тривалості операційного часу банку тощо.

Понад встановлені ліміти в касі установи можуть зберігатися гроші на виплату заробітної плати, стипендії, допомоги з тимчасової непрацевдатності лише впродовж трьох робочих днів, включно із днем отримання готівки в банку. Після цього готівку здають у банк. Якщо в окремі дні немає перевищення ліміту каси, в ці дні готівкову виручку до кас банків можна не здавати.

Готівку в касу із реєстраційних рахунків в органах Державного казначейства касир отримує за грошовими іменними чеками.

Порядок видавання готівки розпорядникам бюджетних коштів, одержувачам коштів державного бюджету та іншим клієнтам здійснюється відповідно до наказу Державного казначейства України від 25.05.2004 р. № 89 «Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками».

Для оформлення документів на отримання та повернення заробітної плати, стипендії, допомоги, видатків на службові відрядження та інших коштів, що видаються на видатки, які не можуть бути проведені безготівковою оплатою, бюджетні установи й організації подають до органів Державного казначейства заявку на видачу готівки та платіжне доручення на переказ готівкових коштів.

Заявки подають у двох примірниках, один із яких після видачі готівки повертається установам із відповідним відбитком штампа казначея, зберігається як обов'язковий документ і є додатком до бухгалтерських

регістрів, що підтверджують обсяг і цільове спрямування коштів. У заявках на видавання готівки вказують суми прибуткового податку з громадян, суми нарахувань до фонду соціального страхування України, суми страхових внесків до Пенсійного фонду та інші податки й обов'язкові платежі, які утримані та нараховані на фонд заробітної плати відповідно до чинного законодавства.

Готівка на придбання продуктів харчування і медикаментів одержувачам бюджетних коштів видається на підставі заявки, але за наявності дозволу головного розпорядника бюджетних коштів. Після отримання матеріальних цінностей, придбаних за готівку, до органів Державного казначейства надаються документи, які підтверджують здійснені видатки та взяття на облік (акт придбання матеріальних цінностей, прибуткову накладну, роздавальну відомість).

Підтверджувальні документи подають упродовж трьох днів після придбання.

На підставі перевіреної заявки органи Державного казначейства України виписують на касирів чи уповноважених осіб, указаних у заявці, грошові чеки на отримання готівки, які реєструються в журналі реєстрації виданих чекових книжок із зазначенням номерів чеків і осіб, котрі отримали чекові книжки. Отримання готівки проводиться з поточних рахунків, відкритих в установах банків на ім'я органів Державного казначейства за балансовими рахунками групи 257 «Кошти до виплати» Плану рахунків комерційних банків України. На ці рахунки переказують кошти до виплати без перерахувань.

Невикористана готівка повертається одержувачами бюджетних коштів безпосередньо на цей самий рахунок за відповідним документом, під час заповнення якого обов'язково вказують номер реєстраційного рахунку.

Надходження і видача готівки установами відображаються у касовій книзі. Кожна установа, що є юридичною особою і має касу, для обліку готівкових операцій у національній валюті України веде одну касову книгу.

На кожен іноземну валюту відкривається окрема касова книга.

Касова книга — це обліковий регістр, призначений для аналітичного обліку і контролю касових операцій, що ведеться у відомому студентам порядку.

Касова книга може вестися і в електронній формі за допомогою комп'ютерних засобів. Програмне забезпечення, за допомогою якого ведуть касову книгу, має забезпечувати візуальне відображення і роздрук документів «Вкладний аркуш касової книги» та «Звіт касира», які за формою і змістом відтворюють зміст касової книги в паперовій формі. Паралельно складається машинограма «Звіт касира». Машинограма «Зведена відомість оборотів за субрахунками» призначена для синтетичного обліку касових операцій.

Наприкінці робочого дня касові операції за день підсумовують, виводять залишок готівки в касі на початок наступного дня і передають із прибутковими і видатковими ордерами та підтверджувальними документами до бухгалтерії як звіт касира.

Правильність оформлення касових документів та їх обґрунтованість перевіряє бухгалтер, який проти кожного прибуткового чи видаткового документа проставляє шифр кореспондувальних рахунків.

Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера або уповноважену керівником особу.

Документальне оформлення надходження і видачу грошових коштів бюджетних установ здійснюють на підставі належним чином оформлених прибуткових і видаткових касових ордерів.

Касові ордери — це документи, що засвідчують законність надходження грошових коштів до каси і їх витрачання за цільовим призначенням. Типові форми і порядок їх затверджено наказом Міністерства статистики України від 15.02.1996 р. №51 «Про затвердження типових форм первинного обліку касових операцій».

Оприбутковування готівки проводять за касовим ордером № КО-1,

підписаним головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником установи. Про приймання готівки видається відривна квитанція за підписом головного бухгалтера або відповідальної особи і касира, засвідчена печаткою (штампом) установи.

Видача готівки з каси установи проводиться за видатковими касовими ордерами № КО-2 або належно оформленими платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями. Документи на видачу готівки підписуються керівником і головним бухгалтером або особами, які на це уповноважені. Якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, рахунках є дозвільний надпис керівника, то підпис керівника на видаткових касових ордерах не обов'язковий.

Прибуткові й видаткові ордери і квитанції до них заповнюються бухгалтером лише чорнильною або кульковою ручкою, за допомогою друкарських машинок, комп'ютерних засобів, які забезпечують належне збереження цих записів упродовж установленого для зберігання документів терміну.

У прибуткових і видаткових касових ордерах зазначається підстава для їх складання і перелічуються додані до них документи.

Видання прибуткових і видаткових касових ордерів і документів на руки особам, котрі вносять або одержують готівку, забороняється. Приймання і видачу готівки можна проводити лише у день їх складання. Прибуткові ордери або видаткові касові документи одразу після одержання або видачі за ними готівки підписує касир, а на доданих до них документах ставиться штамп або надпис «Оплачено» із зазначенням дати (число, місяць, рік).

Прибуткові й видаткові касові ордери до передавання їх до каси установи реєструються в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів. Видаткові касові ордери, що оформлені на підставі платіжних відомостей на виплати, пов'язані з оплатою праці, реєструють після здійснення цих виплат.

Видачу готівки з каси здійснюють лише особі, зазначеній у видатковому документі. До того ж гроші можуть видаватися за дорученням,

оформленим в установленому порядку.

Після видачі заробітної плати, стипендії за платіжними відомостями касир у платіжній відомості проти прізвища осіб, яким не здійснено виплату, ставить штамп «Депоновано». Депоновані суми, що підлягають здаванню до банку, оформлюють видатковим касовим ордером з відображенням цієї операції в касовій книзі, підставою для цього є квитанція до заявки на внесення готівки до установи банку.

З метою контролю за збереження готівкових коштів в установах та організаціях проводять інвентаризацію кас. Для проведення інвентаризації каси за письмовим наказом керівника призначається комісія, яка по завершенні інвентаризації каси складає акт, в якому за наявності розбіжностей із даними обліку вказується сума нестачі або надлишків та обставини їх виникнення.

Щоденний звіт касира підлягає ретельній перевірці бухгалтером, до функціональних обов'язків якого належить перевірка звітів касира та ведення синтетичного обліку касових операцій. Бухгалтерські записи ведуться на підставі перевірених відривних листків другого примірника касової книги і доданих до них документів і систематизуються в меморіальному ордері № 1 (Накопичувальна відомість за касовими операціями, форма № 380 бюджет). Якщо касові операції здійснюються в національній та іноземній валюті, тоді меморіальні ордери складають і нумерують відповідно № 1-1, № 1-2 тощо.

Для синтетичного обліку наявності й руху грошових коштів у касі призначений активний грошовий рахунок № 30 «Каса», який має два субрахунки: № 301 «Каса в національній валюті» і № 302 «Каса в іноземній валюті».

У накопичувальній відомості за касовими операціями за субрахунком № 302 «Каса в іноземній валюті» за кожним звітом касира записи здійснюють окремими рядками в національній та іноземній валюті, яку застосовували для касової операції. За кожним найменуванням валюти в обліку установи ведуть окремі рахунки третього порядку залежно від виду

валюти. Курсова різниця на готівку, що зберігається в касі установи, відображається в кореспонденції із субрахунком 442 «Інша переоцінка».

Основні бухгалтерські проводки з обліку касових операцій наведено у табл. 1.5.

Таблиця 1.5 — Основні бухгалтерські проводки з обліку касових операцій у національній валюті

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Видано під звіт готівку працівникам на службові відрядження	362	301
2. Отримано в касу готівку з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків за прибутковими касовими ордерами	301, 302	313, 314, 321, 323, 324
3. Надійшли до каси кошти за харчування працівників за місцем роботи, утримання дітей у дитячих дошкільних закладах	301	364, 674
4. Виплачено заробітну плату працівникам установи	661	301
5. Внесено готівку з каси на реєстраційний рахунок	321	301
6. Повернуто з каси готівку за надлишково сплачені кошти за проживання в гуртожитку	364	301
7. Надійшла до каси плата за телефонні переговори та інші кошти, які, відповідно до чинного законодавства України, йдуть на відшкодування касових видатків	301	364, 801, 802-813
8. Повернуто підзвітною особою залишок авансу до каси установи	301	362

Для відображення операцій з готівкою в касі бюджетної установи призначені картки аналітичного обліку готівкових операцій, в яких готівкові операції відображають у розрізі кодів бюджетної класифікації і видів коштів, окремо за загальним й спеціальним фондами й видами коштів спеціального

фонду. Також у розрізі кодів виводять залишок готівки на початок і кінець дня. Картку відкривають щомісячно, записи в ній здійснюють на підставі кожного звіту касира.

Розпорядники бюджетних коштів за окремими напрямками витрат, установлених законодавством, можуть виконувати розрахунки в іноземній валюті. Для здійснення таких операцій організації відкривають рахунки в установах банків за відповідними балансовими рахунками згідно з вимогами нормативних актів Національного банку України.

Після відкриття в установах банків рахунку для обліку операцій в іноземній валюті бюджетна установа подає до відповідного органу Державного казначейства довідку банку про відкриття рахунку на її ім'я.

При необхідності здійснення розрахунків за зобов'язаннями, пов'язаними з міжнародною діяльністю, бюджетні установи узгоджують з Державним казначейством України питання про можливість переказу наявних на рахунках Державного казначейства України коштів в іноземній валюті чи необхідності здійснення її закупівлі. Під час погашення таких зобов'язань Державне казначейство України на підставі поданої заявки-доручення, виходячи із наявності коштів на валютних рахунках, відкритих на ім'я Державного казначейства, та потреби в іноземній валюті приймає рішення про переказ коштів із валютного рахунку на рахунок бюджетної установи, відкритий в установі банку, і готує платіжний документ на переказ коштів в іноземній валюті з рахунку Державного казначейства України на рахунок бюджетної установи, вказаний у заявці.

Якщо розрахунки бюджетних установ здійснюються за зобов'язаннями, які виникають за укладання угод, не пов'язаних з міжнародною діяльністю, такі бюджетні установи подають до органів Державного казначейства України заявку за встановленою формою і платіжне доручення на переказ коштів із відповідних рахунків у національній валюті для закупівлі іноземної валюти на міжбанківській валютній біржі. Разом з платіжним дорученням подають підтверджувальні документи в установленому порядку.

У разі можливості здійснення видатків в іноземній валюті за рахунок коштів, наявних на валютних рахунках, відкритих на ім'я Державного казначейства України в установах банків, установа подає до Державного казначейства України заявку-доручення на здійснення видатків в іноземній валюті.

Проведення видатків бюджетних установ в іноземній валюті регулює Порядок обслуговування державного бюджету за видатками, затверджений наказом Державного казначейства України від 25.05.2004 року № 89.

Порядок відкриття рахунків в іноземній валюті регулюється Інструкцією про відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затвердженою постановою Правління Національного банку України від 12.12.2003 року № 492 зі змінами від 04.04.2005 року.

Надходження валюти до бюджетних установ може здійснюватися у вигляді цільового фінансування бюджету на зміцнення матеріально-технічної бази, оплати нерезидентами наданих послуг, виконаних робіт за міжнародними програмами співпраці, оплати ліцензій на впровадження винаходів, новітніх технологій, оплати за навчання, стажування, лікування іноземних громадян, гуманітарної допомоги.

Порядок використання гуманітарної допомоги у вигляді коштів в іноземній валюті одержувачами такої допомоги затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.03.2000 року № 542, згідно з якою іноземна валюта, що надійшла як благодійна допомога, використовується винятково на цілі, визначені іноземним договором для:

- розрахунків з резидентами й нерезидентами за придбання товарів (виконання робіт чи надані послуги), відповідно до законодавства;
- продажу на міжбанківському валютному ринку для подальших розрахунків з резидентами за придбання товарів (виконання робіт, надані послуги);
- переказу на власні рахунки в іноземній валюті, відкриті в уповноважених банках, фізичним і юридичним особам, які потребують гуманітарної допомоги і яким вона безпосередньо призначена.

Для здійснення розрахунків за придбання товарів (робіт, послуг) одержувач благодійної допомоги надсилає заяву й доручення на продаж іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України з подальшим зарахуванням сум у гривнях на свій поточний рахунок.

Грошові кошти в іноземній валюті обліковуються окремо за кожною валютою у переведенні на грошову одиницю України за офіційним обмінним курсом НБУ. Використання готівкової іноземної валюти установами з власних поточних рахунків регулюється постановою НБУ від 26.03.1998 року № 119 «Про затвердження Правил використання готівкової іноземної валюти на території України» з останніми змінами та доповненнями від 23.12.2003 року №571. Відповідно до вказаних правил використання готівкової іноземної валюти бюджетним установам та організаціям дозволяється для забезпечення витрат працівників установ на відрядження за кордон (оплата добових, витрат, пов'язаних із найманням житлового приміщення, оплатою готелю, бронюванням місць у готелях, транспортних витрат). Порядок видачі готівкової валюти здійснюється згідно із чинним законодавством України про відшкодування витрат на відрядження за кордон (див. розділ 3.5 «Облік розрахунків із підзвітними особами»).

Облік коштів в іноземній валюті, які надходять і використовуються бюджетними установами, здійснюється згідно з вимогами, визначеними Порядком відображення в обліку операцій в іноземній валюті, затвердженим наказом Державного казначейства України від 24.07.2001 року № 126.

Бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті бюджетними установами здійснюють на тих самих класах рахунків, що й облік гривневих операцій за субрахунками, встановленими Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (табл. 1.6).

Облік наявності та руху грошових коштів в іноземних валютах на валютному рахунку в банку здійснюють на активному субрахунку № 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті», підставою для записів у якому є виписки банків з валютних рахунків установи.

Таблиця 1.6 — Основні бухгалтерські проводки з обліку операцій
з іноземною валютою

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Надійшло на розподільний валютний рахунок: — фінансування із бюджету; — валюти грантів за міжнародними проектами	318/1 318/1	681, 701, 702 712
Проведено банківською установою впродовж 5 днів перерозподілу коштів із розподільного валютного рахунка на основний валютний рахунок	318	318/1
Нараховано курсові різниці на залишок іноземної валюти на рахунках в установах банку — у разі збільшення курсу — у разі зменшення курсу	318 442	442 318
Отримано в касу готівки у валюті з валютного рахунка	302	318
Видано з каси іноземної валюти під звіт	362	302
Перераховано кошти на рахунок банку для придбання іноземної валюти відповідно до чинного законодавства	364	321, 313, 323
Зараховано кошти в іноземній валюті, придбані через банк	318	364
Перераховано банку за послуги з придбання валюти	801, 802, 811	321, 313, 323
Перераховано до Пенсійного фонду 1,5% від суми придбання валюти	651	323, 321, 313,
Списано за рахунок винної особи суми боргу за несвоєчасне повернення залишку валютних коштів, отриманих для відрядження за кордон	363	362
Внесено до каси суму виявленої нестачі валюти в потрібному розмірі	301	363
Затверджені звіти про використання коштів й списані на видатки	801, 802, 813	362

Операції з руху коштів загального фонду державного бюджету в іноземній валюті оформлюють окремими меморіальними ордерами за видами валют — меморіальний ордер № 2, форма № 381; за операціями руху коштів спеціального фонду в іноземній валюті — в меморіальному ордері № 3, форма № 382. Аналітичний облік операцій за кожною валютою ведуть на картках: форма № 292-а або в книгах ф. № 292.

Облік готівкової валюти в касі виконують на активному субрахунку № 302 «Каса в іноземній валюті». Для аналітичного обліку наявності та руху валютної готівки відкривають окрему касову книгу, в якій обліковують кожен вид валюти окремо. Меморіальні ордери № 1, форма № 380 за касовими операціями за кожним видом валюти складають окремо.

Бухгалтерський облік операцій в іноземній валюті відображається в регістрах бухгалтерського обліку в національній валюті України шляхом переведення суми іноземної валюти за валютним курсом з одночасним відображенням операцій в іноземній валюті.

Переведення операцій, здійснених в іноземній валюті, в національну валюту України проводять на дату здійснення операції. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншій установі або отримана від інших осіб, переводиться в національну валюту України за валютним курсом на дату одержання авансу чи попередньої оплати.

Статті балансу, що відображають грошові кошти в касі, на рахунках в установах банків, а також активи й зобов'язання, що будуть сплачені у фіксованій чи визначеній сумі грошей, — це монетарні статті. Вони відображаються в національній валюті України за валютним курсом на звітну дату. Курсова різниця визначається на дату здійснення операції й на звітну дату.

Основні засоби, матеріали та інші статті (отримані безкоштовно) — немонетарні статті, що пов'язані з операціями в іноземній валюті, у національну валюту України переводять за валютним курсом на дату визначення справедливої вартості.

Курсова різниця відображається у складі власного капіталу як результат переоцінок і фіксується в обліку на субрахунку № 442 «Інша переоцінка». Від'ємну суму курсової різниці відображають за дебетом вказаного рахунку, за кредитом субрахунку здійснюють бухгалтерський запис у разі збільшення курсу.

Залишки коштів у бухгалтерському обліку за субрахунками рахунків № 31 і № 32 мають відповідати залишкам коштів за випискою органу Державного казначейства або установи банку з відповідного реєстраційного, спеціального реєстраційного, поточного рахунку установи.

До класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи» належить також балансовий рахунок № 33 «Інші кошти». На рахунках цієї групи обліковуються оборотні активи бюджетних установ у формі еквівалентів грошових коштів, тобто коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках, в оплачених талонах на бензин (смарт-картках), оплачених путівках до санаторіїв, будинків відпочинку турбаз, пансіонатів, в оплачених проїзних документах, талонах на харчування, у повідомленнях на поштові перекази, поштових марках і марках держмита, облігаціях позик, у бланках трудових книжок і вкладишах до них, атестатів, дипломів, студентських та учнівських квитків, залікових книжок, бланках посвідчень і інших грошових документах. На рахунках цієї групи також обліковують кошти в дорозі.

Цей рахунок активний, він розподіляється на чотири субрахунки:

№ 331 «Грошові документи в національній валюті»;

№ 332 «Грошові документи в іноземній валюті»;

№ 333 «Грошові документи в дорозі в національній валюті»;

№ 334 «Грошові документи в дорозі в іноземній валюті».

Студенти детальніше ознайомлюються з обліком операцій за рухом грошових документів у національній валюті. Передусім це стосується визначення поняття грошових документів. Грошовими документами вважаються документи, що перебувають в касі установи, прийом і видача яких через касу бюджетної установи оформлюється відповідно прибуткови-

ми і видатковими касовими ордерами, на яких ставиться штамп «Фондовий» або робиться такий само надпис від руки червоним чорнилом. Облік цих операцій ведуть окремо від грошових коштів. Реєстрацію прибуткових і видаткових фондових ордерів виконують в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів на окремих аркушах. Грошові документи зберігаються в касі установи у сейфах чи металевих шафах. Вимоги щодо збереження грошових документів ті самі, що й до грошових коштів у касі бюджетної установи.

Одним з видів грошових документів є акредитив. Акредитиви можуть застосовуватися установами за коштами як загального, так і спеціального фондів бюджету.

Акредитивну форму розрахунків застосовують з метою гарантування платежів постачальникові. Її сутність полягає в тому, що платник доручає своєму банку здійснити платіж за місцем знаходження постачальника. Умови та порядок здійснення розрахунків за акредитивами передбачаються в договорі між одержувачем платежу та заявником акредитива. Порядок здійснення безготівкових розрахунків за акредитивною формою детальніше описано у розділі 3.1. Додамо тільки, що порядок оформлення акредитивів і терміни їх дії для установ, що здійснюють казначейське обслуговування кошторисів, встановлює Державне казначейство України; для установ, рахунки яких згідно з чинним законодавством залишені в установах банків, — Національний банк України.

Суми коштів за акредитивами обліковують на субрахунку № 331 і відображають в обліку такими бухгалтерськими записами:

На суму виставленого акредитива:

Дебет субрахунку №331

Кредит субрахунку № 313, 323.

На суми використаних акредитивів:

Дебет рахунків № 10, 20, 23

Кредит субрахунку №331.

Невикористані суми акредитивів зараховуються як неказначейські чи банківські рахунки. Аналітичний облік ведуть окремо за кожним відкритим акредитивом на картках форми № 292-а.

Окремим видом грошових документів є лімітовані чекові книжки, на яких обліковують депоновані суми для скорочення термінів розрахунків готівкою за отримані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи й надані послуги, які використовують лише для перерахувань з рахунку чекодавця на рахунок отримувача коштів і які не підлягають сплаті готівкою. Депоновані суми за лімітованими чековими книжками виступають касовими видатками установи за відповідним кодом програмної й економічної класифікації видатків. Суми невикористаного ліміту чекової книжки при зарахуванні на казначейські чи банківські рахунки відображають в обліку як відновлення касових видатків за відповідними програмними класифікаціями видатків.

Форми розрахункових чеків затверджуються Національним банком України. Порядок заповнення розрахункових чеків (чекових книжок) та механізм розрахування ними визначаються нормативними документами Національного банку України відповідно до чинного законодавства.

Аналітичний облік операцій руху коштів за лімітованою чековою книжкою здійснюється в накопичувальній відомості форми № 323 (меморіальний ордер № 4). Записи здійснюють за кожним платіжним дорученням, рахунком, чеком в міру виконання операції, але не пізніше наступного дня після надходження документів до бухгалтерії. На початку кожного місяця із накопичувальної відомості за минулий місяць заносять залишок невикористаного ліміту на початок місяця. За дебетом субрахунку відображають депоновані суми за лімітованими чековими книжками. Сплачені суми за чеками за придбані матеріальні цінності або виконані роботи, надані послуги заносять до кредиту. По завершенні місяця підбивають підсумок і виводять залишок невикористаного ліміту.

Придбання установою талонів на пальне, поштових марок, марок держмита відображається в обліку за дебетом субрахунку № 331 і кредитом субрахунків № 313, 321, 323, 364.

На суму отриманих повідомлень на грошові перекази здійснюють запис:

Дебет субрахунку № 331

Кредит субрахунку № 364.

Після зарахування коштів за переказами до каси установи здійснюють запис про надходження грошових коштів до каси і зменшення суми грошових документів:

Дебет субрахунку № 301

Кредит субрахунку №331.

Видача талонів на пальне, поштових марок та марок держмита відображається за дебетом субрахунку № 362 «Розрахунки з підзвітними особами». їхня вартість вважається дебіторською заборгованістю. Видача під звіт цих грошових документів здійснюється в установах за розпорядженням їх керівника, повторна видача без попереднього звітування не допускається.

Списання витрат на придбання марок поштової оплати, марок держмита й талонів на пальне на видатки установи здійснюють за касовими й фактичними видатками в розрізі кодів економічної класифікації видатків і відображають в обліку такими записами:

— на підставі дорожніх листів, отриманих від підзвітних осіб-водіїв:

1. Дебет субрахунку № 235

Кредит субрахунку № 362.

2. Дебет субрахунків № 801, 802, 811

Кредит субрахунку № 235;

— на підставі актів на використання поштових марок:

Дебет субрахунку № 801, 802, 811

Кредит субрахунку № 362.

Під час отримання паливних і мастильних матеріалів деякі установи застосовують смарт-картки. Порядок відображення в обліку придбання паливних і мастильних матеріалів із застосуванням смарт-картки відрізняється від відображення операцій з придбання цих матеріалів лише тим, що вартість самої смарт-картки потрібно обліковувати як малоцінні та швидкозношувані предмети.

Облік путівок на санаторне лікування й оздоровлення застрахованих осіб здійснюють разом з іншими грошовими коштами установи. Він регулюється інструкцією «Про порядок планування, обліку, видачі путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення застрахованих осіб і членів їхніх сімей, придбаних за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності», затвердженою постановою Правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 24.12.2001 року №51.

Облік і ведення трудових книжок у бюджетних установах та організаціях здійснюють відповідно до інструкції «Про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях», затвердженої спільним наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29.07.1993 року №58. Зразок бланка трудової книжки затверджено постановою Кабінету Міністрів України «Про трудові книжки працівників» від 27.04.1993 року № 301.

Бланки трудових книжок та вкладишів до них установи й організації зберігають в касі разом з іншими документами строгого обліку. Бухгалтерія, своєю чергою, веде спеціальну книгу, форма якої затверджена наказом Міністерства статистики України від 27.10.1995 року №277 — «Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них» (форма № 449). До неї вносять операції, пов'язані з отриманням і використанням бланків та вкладишів із зазначенням їх серії та номерів.

В обліку вартість трудових книжок і вкладишів, виданих під звіт особі, відповідальній за заповнення трудових книжок, відносять у дебет субрахунку № 362.

Для обліку руху грошових документів — бланків суворої звітності, застосовують типові форми первинного обліку, затверджені наказом Міністерства статистики України від 11.03.1996 року № 67, до яких належать:

- прибутково-видаткова накладна на бланки строгої звітності (форма № С3);
- прибутково-видаткова книга обліку бланків строгої звітності (форма № С3);
- акт на списання використаних бланків строгої звітності (форма № С3-3);
- акт перевірки наявності бланків строгої звітності (форма № С3-4);
- картка-довідка за виданими і використаними бланками строгої звітності (форма № С3-5).

У бухгалтерському обліку бланки суворої звітності одночасно з обліком на основних рахунках обліковуються на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

Аналітичний облік грошових документів, крім бланків трудових книжок, ведуть на картках (форми № 292-а) за їх видами, або в книзі поточних рахунків і розрахунків (форма № 292).

Операції щодо руху грошових документів у касі оформлюють меморіальним ордером (форма № 274). Записи в меморіальному ордері здійснюють окремо за кожним видом грошових документів.

На субрахунках № 333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті» та № 334 «Грошові кошти в іноземній валюті» обліковуються кошти, які перераховані на поточні чи реєстраційні рахунки в останні дні місяця і будуть зараховані в наступному місяці.

За дебетом субрахунків № 333 та № 334 відображаються грошові кошти в дорозі, при цьому кредитуються субрахунки рахунків № 68, 70, 71. За кредитом, після зарахування грошових сум на відповідні рахунки на підставі пояснювальних документів, відображається списання грошових коштів в дорозі, при цьому дебетуються субрахунки рахунків №31, 32.

Аналітичний облік операцій з іншими коштами здійснюють у довільній формі за кожним грошовим документом і кожною сумою в дорозі. Записи за операціями із грошовими документами в дорозі групують у меморіальному ордері форми № 274 бюджет.

Розпочинаючи вивчення розрахунків з різними дебіторами, зазначимо, що на рахунках цієї групи обліковуються оборотні активи бюджетних установ у формі дебіторської заборгованості, тобто у вигляді вимог установи до інших юридичних чи фізичних осіб щодо грошових коштів, товарів, робіт і послуг. Тут обліковуються розрахунки з покупцями, замовниками, іншими дебіторами: у порядку планових платежів, із підзвітними особами, за відшкодування завданих збитків, а також розрахунки з іншими дебіторами установи. Наголосимо, що бюджетні установи всі розрахунки із юридичними і фізичними особами (крім розрахунків із підзвітними особами) за товари, роботи та послуги, здійснюють після їх отримання. Попередня оплата дозволяється у випадках, передбачених чинним законодавством України.

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами установи призначений рахунок № 36 «Розрахунки з різними дебіторами».

Одним з 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 й в установлених розмірах незалежно від отримання товару.

Таку форму розрахунків застосовують бюджетні установи й організації за наявності постійних господарських зв'язків з різними суб'єктами підприємницької діяльності за поставками матеріальних цінностей та

наданням послуг. Переважно через форму розрахунків у порядку планових платежів здійснюють 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 періодичність платежів та обсяги поставок чи закупівель, надання послуг за договорами, угодами або фактичні поставки за минулий місяць.

Для обліку розрахунків із постачальниками в порядку планових платежів передбачено активно-пасивний субрахунок № 361 «Розрахунки в порядку планових платежів». Перерахування установою постачальникам планового авансу супроводжується записами в дебет субрахунку № 361 «Розрахунки в порядку планових платежів» та кредит субрахунків з обліку грошових коштів на поточних, реєстраційних рахунках.

Отримання продуктів харчування, медикаментів та перев'язувальних засобів від постачальників супроводжується записами в кредит субрахунку № 361 «Розрахунки в порядку планових платежів» в кореспонденції з дебетом субрахунків № 232,233,331, 801, 802.

Аналітичний облік розрахунків за субрахунком № 361 ведеться в накопичувальній відомості (форма № 408) меморіальний ордер № 7. 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.

Облік розрахунків з постачальниками в порядку планових платежів можна вести на картках (форма № 272-а) або в книгах (форма № 292).

Для обліку розрахунків з підзвітними особами призначений субрахунок № 362 «Розрахунки з підзвітними особами».

Суми під звіт видають з каси установи або переказують на карткові рахунки на оплату видатків, які неможливо або недоцільно здійснювати шляхом безготівкових розрахунків. Підзвітні суми мають цільове призначення і витрачаються винятково на ті цілі, на які вони видані, згідно із кодами бюджетної класифікації видатків.

Підзвітні суми в бюджетних установах видають як аванс на такі цілі: господарські витрати, службові відрядження і наукові експедиції, виплата заробітної плати, стипендій уповноваженим особам, якщо через віддаленість обслуговуваної установи платіжна чи розрахунково-платіжна відомість не може бути повернута довіреною особою в касу по завершенні трьох робочих днів.

Готівкові кошти видають під звіт лише за дозволом керівника установи і попереднього звітування за раніше отримані аванси.

Суму авансу на господарські потреби обчислюють на підставі інформації щодо вартості відповідних матеріальних цінностей.

Видача сум під звіт працівникам, за якими є непогашена заборгованість за попередні суми, не дозволяється.

Порядок витрачання коштів на господарські потреби регулюється кошторисними призначеннями бюджетної установи, а також Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні від 15.12 2004 року №637, затвердженого постановою Правління Національного банку України.

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

Службове відрядження — це поїздка працівника установи за розпорядженням керівника на певний термін 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 року № 59 із подальшими змінами.

Витрати бюджетної установи на відрядження мають плановий характер і включаються до видатків за загальним і спеціальним фондами 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, форму якого затверджено наказом ДПАУ від 28.07.1997 року № 260.

Термін відрядження визначає керівник установи. Цей термін не може перевищувати 30 календарних днів, а за кордон — 60 календарних днів. Виняток становить направлення за кордон на навчання, стажування, підвищення кваліфікації на двосторонніх засадах (міждержавних) військовослужбовців, аспірантів і студентів відповідно до укладених сторонами угод.

Установа, що відряджає працівника в межах України, забезпечує його коштами у вигляді авансу на поточні потреби в розмірах, передбачених нормативно-правовими актами про службові відрядження.

За кожен день (включно з днем приїзду та від'їзду) перебування працівника у відрядженні в межах України, враховуючи вихідні, святкові та неробочі дні і час перебування в дорозі, виплачуються добові в межах

граничних норм, встановлених постановою Кабінету Міністрів України від 23.04.1999 року № 663, незалежно від статусу населеного пункту.

За наявності підтверджувальних документів установа відшкодовує витрати відрядженим працівникам на наймання житлового приміщення в розмірі фактичних витрат із урахуванням додаткових побутових послуг, що надаються в готелях (прання, чищення, прасування одягу), за користування холодильником, телевізором. Працівникові, відрядженому в межах України, відшкодовується плата за бронювання місця в готелях у розмірі не більш як 50% його вартості за добу згідно із поданими підтверджувальними документами.

Відрядженому працівникові відшкодовують також витрати на проїзд до місця відрядження і назад у розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, водним та автомобільним транспортом загального користування з урахуванням усіх витрат, пов'язаних із придбанням проїзних квитків, користуванням постільними речами у потягах, страхових платежів на транспорті, суми податку на додану вартість за придбані проїзні документи.

У разі відрядження працівників за кордон установи забезпечують їх коштами в національній валюті держави, до якої вирушає працівник, або у вільно конвертованій валюті у вигляді авансу на поточні витрати у розмірах, зумовлених реальними потребами в країні перебування згідно із встановленими нормами. Якщо аванс видається не в доларах США, а в національній валюті, то спочатку граничні норми добових, установлених у гривнях, перераховують у долари США з огляду на прогнозований курс, а потім суму в доларах помножують на крос-курс, розрахований за офіційним курсом на день видачі авансу.

Норми добових витрат і граничні норми відшкодування витрат на наймання житлових приміщень для державних службовців, а також інших осіб установ та організацій, що утримуються за рахунок коштів бюджету, за відрядження за межі України, в разі зміни прогнозованого офіційного обмінного курсу національної валюти до долара США за поданням

Міністерства фінансів України переглядаються після ухвалення Закону України про Державний бюджет на наступний рік.

Отримання авансової суми коштів для виплати на відрядження здійснюється згідно з Правилами використання готівкової іноземної валюти на території України від 26.03.1998 року № 119. При цьому для отримання іноземної валюти готівкою з поточного рахунка установа подає до уповноваженого банку розрахунок передбачених витрат, в якому зазначено:

- номер і дату наказу;
- прізвище, ім'я, по батькові осіб, які виїжджають за кордон;
- термін перебування за кордоном;
- розрахунок витрат.

До того ж надається доручення на отримання валюти на відрядження в касі уповноваженого банку.

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.

Звіт подають упродовж трьох 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 авансових звітів: перевіряють правильність оформлення первинних документів, здійснюють арифметичну перевірку, визначають законність зроблених витрат. Керівник установи зобов'язаний не пізніше трьох робочих днів прийняти рішення щодо затвердження перевірених Звітів.

Облік розрахунків з підзвітними особами здійснюють на активному рахунку № 362 «Розрахунки з підзвітними особами». За дебетом цього рахунку фіксуються суми, видані під звіт, а також суми перевитрат, які

відшкодовує підзвітна особа; за кредитом — витрати суми авансу і повернені залишки підзвітних сум.

Операції з обліку розрахунків з підзвітними особами оформлюють спеціальними проведеннями.

Видача авансу підзвітній особі:

Дебет субрахунку № 362

Кредит субрахунків № 301, 302.

Списання на видатки установи, затверджені суми витрат згідно із поданим звітом:

Дебет субрахунків № 801, 811

Кредит субрахунку № 362.

Повернення невикористаного залишку авансу до каси установи:

Дебет субрахунків № 301, 302

Кредит субрахунку № 362.

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведуть в меморіальному ордері № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами», форма № 386 (бюджет), в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, фіксують в окремому ордері за даною формою.

Залишок на кінець місяця за субрахунком № 362 обчислюють загальний та окремо за кожною підзвітною особою в розрізі кодів економічної класифікації видатків, причому він може бути як дебетовим, так і кредитовим.

Дебетовий залишок указує на наявність в обліку авансових сум, за якими ще не надано звітів. Кредитовий відображає розмір перевитрат за авансовими звітами порівняно із сумами, отриманими під звіт.

У балансі бюджетних установ дебетове сальдо показують у складі оборотних активів, кредитове — у складі зобов'язань установи.

До розрахунків з дебіторами бюджетних установ належать розрахунки за заподіяними установі збитками у вигляді нестач і розкрадання грошових коштів, матеріальних цінностей, втрат від псування матеріальних цінностей, а також суми, що згідно із чинним законодавством України належать утриманню з посадових осіб, винних у порушенні витрачання коштів на службові відрядження, та інші призначені до утримання суми.

Суми завданих збитків установам від розкрадання та нестач матеріальних цінностей, грошових документів та коштів, що віднесені на рахунок винних осіб, інші суми, що підлягають утриманню в установленому порядку, обліковують на активному субрахунку № 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків». У дебет цього субрахунку відносять суми виявлених нестач, крадіжок, псування матеріальних цінностей та інші в кореспонденції з кредитом відповідних субрахунків з обліку грошових коштів, необоротних активів, запасів на підставі оформлених належним чином документів (актів перевірок, ревізій, порівняльних відомостей).

Відшкодування сум збитків, завданих установі, визначається відповідно до Закону України від 06.06.1995 року №217/95-ВР «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння або валютних цінностей» та Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 року № 116 із подальшими змінами та доповненнями. Згідно із Порядком, розмір збитків визначається за балансовою вартістю цих цінностей (без зносу), але не нижче 50 % балансової вартості з урахуванням індексів інфляції, які щомісяця визначає Держкомстат, податку на додану вартість та акцизного збору.

Порядок обчислення штрафу, суми утриманого податку і терміни подання авансового звіту регламентуються такими нормативними документами: Законом України «Про податок з доходів фізичних осіб» від

22.05.2003 року, Положенням про ведення касових операцій у національній валюті України, затвердженим постановою Правління НБУ від 15.12.2004 року № 637.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення, псування бланків цінних паперів і документів суворого обліку визначають відповідно до постанови КМУ від 27.08.1996 року № 1009 (доповнення до Порядку № 116 п. 7).

Відображення в бухгалтерському обліку сум, що надходять до каси установи або утримані із заробітної плати, стипендії на відшкодування завданих установі збитків, здійснюють за кредитом субрахунку № 363 і дебетом рахунка каси.

Кореспонденцію рахунків, за якими в обліку відображають розрахунки з відшкодування завданих збитків, наведено в табл. 1.7.

Суми заборгованості за нестачами, втратами і розкраданнями мають перебувати під постійним контролем і відшкодовуються незалежно від притягнення винних осіб до кримінальної чи адміністративної відповідальності.

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.

Операції з обліку дебіторської заборгованості за розрахунками з відшкодування завданих збитків відображають у різних меморіальних ордерах.

Аналітичний облік за субрахунком № 363 ведуть на картках форми № 292-а за кожною винною особою, де обов'язково вказується сума заборгованості й дата виникнення заборгованості.

Для обліку розрахунків із дебіторами бюджетних установ, що не враховані в операціях за субрахунками № 361, 362, 363, в обліку передбачено активний субрахунок № 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» та пасивний субрахунок № 675 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Таблиця 1.7 — Основні бухгалтерські проведення обліку розрахунків
із відшкодування завданих збитків

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	За дебетом	За кредитом
Віднесено на винних осіб		
1. Нестача готівки в касі в національній валюті	363	301
2. Нестача готівки в касі в іноземній валюті	363	302, 642
3. Списання виявлених нестач і втрат виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування	801, 802, 811, 813, 431, 432, 683, 684	231-236 238-239
Водночас роблять інший запис: — на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
4. Нестача основних засобів та інших необоротних активів	401,131-133	104-122
Водночас роблять інший запис на суми, які підлягають стягненню з винних осіб	363 05	711 —
5. Нестача МШП	411	221
Водночас роблять запис на суму, яка віднесена на рахунок винних осіб	363	711
Надходження до каси сум на відшкодування завданих збитків	301	363
Проведені утримання із заробітної плати на відшкодування завданих збитків	661	363

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.

Поділ субрахунків у Плані рахунків має умовний характер і визначається установою самостійно, виходячи з переважання дебетового чи кредитового залишку.

У бухгалтерському обліку попередня оплата рахунків за матеріальні цінності та послуги, що будуть поставлені або надані установі в майбутньому, або відвантаження установою матеріальних цінностей та надання послуг, оплата яких очікується в майбутньому, проводиться за дебетом субрахунку № 364. Одержання матеріальних цінностей, оплачених раніше, або надходження грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, відвантажені чи надані установою в минулому, відносять до кредиту субрахунку № 364. У разі отримання матеріальних цінностей та послуг, за які установа розраховуватиметься в майбутньому, або зарахування грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, що будуть відвантажені й надані установою в майбутньому, роблять бухгалтерський запис у кредит субрахунку № 675, за перерахуванні коштів — проводять записи за дебетом субрахунку № 675. Залишки за субрахунками № 364, 675 можуть бути як дебетовими, так і кредитовими. У фінансовій звітності вони відображаються розгорнуто: дебетове сальдо — у складі оборотних активів, кредитове — у складі зобов'язань.

Отже за дебетом субрахунку № 364 проводиться запис на збільшення дебіторської заборгованості, за кредитом — погашення. Відповідно за кредитом субрахунку № 675 проводиться збільшення кредиторської заборгованості, за дебетом — її зменшення.

Найтипівіші операції з обліку розрахунків з іншими дебіторами та кредиторами наведено в табл. 1.8.

Таблиця 1.8 — Основні бухгалтерські проведення з обліку розрахунків із іншими дебіторами та кредиторами

Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перераховано сума постачальникам згідно з пред'явленими рахунками за матеріальні цінності та надані послуги: шляхом попередньої оплати після надходження матеріальних цінностей	364 675	321,323, 324 321,323, 324
Отримано матеріалів і продуктів харчування (без ПДВ): що сплачені шляхом попередньої оплати рахунків що сплачені після отримання матеріалів і продуктів харчування сума ПДВ з матеріалів і продуктів харчування, придбаних за рахунок коштів загального фонду	231-239 231-239 801,802	364 675 364, 675
Нараховано плату за користування гуртожитком	364	711
Списано на видатки установи послуг зв'язку	801,811	364
Надійшла до каси плата за навчання	301	364

Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з іншими дебіторами та кредиторами поєднується в накопичувальних відомостях за формою № 408 (меморіальним ордером № 4) та формою № 409 (меморіальним ордером № 6) шляхом використання позиційного способу записів.

Облік розрахунків зі студентами й учнями за проживання і користування постільними речами ведуть в оборотній відомості форми № 285.

З метою забезпечення контролю за станом кредиторської заборгованості бюджетних установ та вдосконалення механізму управління залишками бюджетних коштів із 6 жовтня 2000 року Наказом Державного казначейства України від 06.10.2000 року № 100 впроваджено Порядок обліку зобов'язань розпорядників коштів бюджету, згідно з яким уся кредиторська заборгованість установи на звітну дату підлягає реєстрації в органах Державного казначейства.

Договори, укладені установою з юридичними й фізичними особами в будь-якій формі (письмовій чи усній), реєструються в Книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, яка ведеться окремо за загальним та спеціальним фондами бюджету. Зареєстровані зобов'язання (укладені договори, враховуючи перенесені договори з минулого року) не мають перевищувати затверджених кошторисних призначень поточного року. Витрати за договорами, укладеними без відповідних бюджетних асигнувань або із перевищенням повноважень, не вважаються бюджетними зобов'язаннями і тому здійснюватися не можуть.

У процесі господарської діяльності в бюджетних установах за взятими бюджетними зобов'язаннями можуть виникати прострочені терміни їх виконання.

Списання такої простроченої кредиторської заборгованості регулюється спеціальними нормативно-правовими актами, а саме: Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженою наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.1998 року № 90 із подальшими змінами і доповненнями.

Списання кредиторської заборгованості бюджетних установ за загальним та спеціальним фондами Державного бюджету (крім власних надходжень), термін позовної давності якої минув і яка є наслідком діяльності установи, здійснюється щоквартально.

За списання дебіторської заборгованості, яка виникла під час виконання кошторису доходів і видатків за спеціальним фондом, робиться запис:

Дебет субрахунку № 432

Кредит субрахунку № 364.

Дебіторська заборгованість, термін позовної давності якої минув, одночасно при списанні на результат фінансової діяльності установи відноситься на позабалансовий рахунок № 07 «Списані активи та зобов'язання» класу 0 розділу II «Позабалансові рахунки» і обліковується на цьому

рахунку впродовж п'яти років від списання для нагляду за можливістю її стягнення в разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів.

Згідно з чинним законодавством, бюджетні установи та організації є платниками податків та платежів до бюджету.

Оподаткуванню і перерахуванню до бюджету зборів та обов'язкових платежів підлягають отримані доходи за рахунок асигнувань із державного та місцевих бюджетів, а також власні надходження установ та організацій.

Розглянемо перелік податків і платежів, що перераховуються до бюджету за рахунок бюджетних установ, оскільки проведення утримання і перерахування податків і платежів, що утримуються із доходів фізичних осіб, детально висвітлюватиметься в наступних темах посібника.

Передусім зазначимо, що для розрахунків за податками і платежами до бюджету в обліку слугує активно-пасивний рахунок № 64 «Розрахунки з податків та платежів», який має два субрахунки:

№ 641 «Розрахунки за платежами і податками в бюджет»;

№ 642 «Інші розрахунки з бюджетом».

За кредитом цих субрахунків відображаються суми фактично утриманих і нарахованих податків та платежів до бюджету (податок на додану вартість, податок на прибуток, податок на землю, податок з транспортних засобів, збір за спеціальне використання водних ресурсів та забруднення навколишнього середовища, виручка від реалізації основних засобів). За дебетом відображається факт перерахування податків та платежів у дохід бюджету.

Сплата податку на прибуток з певних операцій бюджетних установ та організацій регулюється Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 року із подальшими змінами та доповненнями, згідно з яким оподаткуванню підлягають установи та організації, що здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку. Водночас цим Законом від оподаткування звільнено неприбуткові установи та організації. Критерієм віднесення конкретної установи чи організації до неприбуткової є

відповідність її статутних документів до вимог норм відповідних законів про неприбуткові організації. Статутні документи таких організацій мають містити вичерпний перелік видів діяльності. Перелік платних послуг, які можуть надаватися зазначеними установами, визначає Кабінет Міністрів України.

Бюджетні установи, діяльність яких підлягає оподаткуванню податком на прибуток, крім бухгалтерського обліку, в обов'язковому порядку ведуть податковий облік і сплачують податок на прибуток за ставкою 25% до об'єкта оподаткування господарської діяльності щоквартально, за зростаючим підсумком від початку звітного податкового року.

Операції в бухгалтерському обліку під час нарахування податку на прибуток відображають за кредитом субрахунку № 641 і дебетом субрахунку № 432, під час сплати до бюджету на перераховану суму податку дебетується субрахунок № 641 і кредитується субрахунки № 323, 324, 313.

Наступним обов'язковим податком, що вноситься бюджетними установами до бюджету, є податок на додану вартість, порядок обчислення якого регулює Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 року з подальшими змінами та доповненнями. Цим Законом передбачено, що вказаний податок сплачують ті бюджетні установи й організації, обсяг оподаткованих операцій яких з продажу товарів, робіт, послуг упродовж будь-якого періоду із останніх дванадцяти календарних місяців перевищував 3600 неоподаткованих мінімумів доходів громадян. База оподаткування операцій з продажу товарів (робіт, послуг) визначається на підставі їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними або регульованими цінами (тарифами) з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, який включається в ціну товарів (робіт, послуг). Податок становить 20 % бази оподаткування і додається до ціни товарів (робіт, послуг).

Установи, які підпадають під визначення платників податку, зобов'язані зареєструватися як платники податку в органах Державної податкової служби за місцем їх розташування і вести податковий облік, який передбачає

окреме ведення книги обліку з продажу та придбання щодо операцій, які підлягають оподаткуванню за ставкою 20 % та звільнених від оподаткування, а також надання податкової накладної на кожну поставку чи продаж товару (робіт, послуг).

Законом передбачено низку операцій, які не є об'єктом оподаткування, а також операції бюджетних установ, звільнені від оподаткування.

При цьому такі установи (платники податку), які здійснюють операції з продажу товарів (робіт, послуг), звільнених від оподаткування, не мають права включати до податкового кредиту суми податку, що сплачені (нараховані) у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відносять до видатків за рахунок коштів загального чи спеціального фондів. Суми податку сплачені платником за придбані товари (роботи, послуги) в цьому випадку відшкодовуються за рахунок відповідних джерел фінансування.

Розрахунки із бюджетом за податком на додану вартість доцільно вести на трьох субрахунках другого порядку:

№ 641/1 — Розрахунки із бюджетом по ПДВ;

№ 641/2 — Податковий кредит;

№ 641/3 — Податкове зобов'язання.

Нарахування податку на додану вартість відповідно до чинного законодавства здійснюють за кредитом субрахунку № 641/3 і дебетом субрахунку № 811, перерахування суми податку до бюджету відображають за дебетом субрахунку № 641/3 та кредитом субрахунків № 313, 323.

Наступними податками до бюджету, що сплачуються бюджетними установами, є податок на землю і плата за оренду державного майна.

Земельні відносини в Україні регулює Земельний кодекс України та інші законодавчі акти, що ухвалюються до нього. Справляння плати за землю здійснюється відповідно до Закону України «Про плату за землю» від 03.07.1992 року, який визначає порядок справляння плати за використання земельних ресурсів, ставки земельного податку, відповідальність платників.

Законом від сплати земельного податку звільнено бюджетні установи та організації, але якщо ці установи здають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі або їх частини іншим суб'єктам підприємницької діяльності, вони сплачують податок на загальних засадах. Ставки земельного податку встановлюють залежно від грошової оцінки землі.

Основним Законом, який регулює організаційні відносини, пов'язані з передаванням в оренду майна державних підприємств, а також питання справляння до бюджету плати за оренду державного майна, є Закон України «Про оренду державного та комунального майна» від 10.04.1992 року. Методику обчислення орендної плати та порядок її використання для об'єктів, що перебувають у державній власності, визначено постановою Кабінету Міністрів України від 04.10.1995 року №786 із подальшими змінами та доповненнями, згідно з якою платники податків справляють до державного бюджету України плату за оренду нерухомого майна.

В обліку операції з обліку земельного податку та плати за оренду відображаються такими бухгалтерськими проводками: на суму нарахованого земельного податку та платежу за оренду дебетується рахунок № 80 та кредитується субрахунок № 641. За перерахування коштів дебетується субрахунок № 641 і кредитуються рахунки № 31, 32.

Згідно з нормами Закону «Про податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» від 11.12.1991 року № 1963 із подальшими змінами та доповненнями до платників зазначеного податку віднесені також бюджетні установи й організації, які мають зареєстровані транспортні засоби.

Сума податку, який сплачують власники транспортних засобів, залежить від типу транспортного засобу, обсягу двигуна та ставки, визначеної з коду транспортного засобу. Під час розрахунку податку враховують ті транспортні засоби, які, за даними бухгалтерського обліку, перебували на балансі підприємства станом на 1 січня поточного року. Розрахунок податку здійснюють один раз на рік і подають до податкової інспекції до 1 березня

наступного за звітним року, він сплачується щоквартально рівними частинами.

У бухгалтерському обліку операції з нарахування податку проводять за дебетом рахунку № 80 та кредитом субрахунків №641,642.

Перерахування податку до бюджету проводять за дебетом субрахунку № 641 і кредитом субрахунків з обліку грошових рахунків на реєстраційних та поточних рахунках.

Крім податку з транспортних засобів, бюджетні установи й організації сплачують до бюджету збір за викиди в повітря забруднювальних речовин стаціонарними і пересувними джерелами забруднення, розрахунок і порядок сплати якого регулює Інструкція про порядок обчислення та сплати збору за забруднення навколишнього природного середовища, затверджена наказом Мінекобезпеки України від 19.07.1999 року. Сума збору обчислюється платниками самостійно щокварталу на підставі затверджених лімітів, виходячи із кількості фактично використаного пального та його виду, на підставі нормативів збору за ці викиди.

На суму нарахованого збору проводиться запис:

Дебет рахунку № 80

Кредит субрахунків № 641, 642.

Порядок нарахування та сплати інших податків і платежів розглянуто у відповідних розділах посібника.

Операції з обліку розрахунків за платежами і податками до бюджету відображають в різних меморіальних ордерах.

Аналітичний облік за субрахунками № 641, 642 ведуть окремо за кожним видом податків і платежів на картках форми № 292-а.

Відповідно до бюджетної класифікації видатків суми загальнообов'язкових платежів та податків до бюджету (крім податку з транспортних засобів) відображають за кодом економічної класифікації видатків 1139.

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

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Праця й заробітна плата в бюджетних установах і завдання їх обліку.
2. Оперативний облік персоналу.
3. Облік використання робочого часу і виробітку.
4. Форми та системи оплати праці.
5. Нарахування заробітної плати.
6. Утримання із заробітної плати.
7. Порядок оформлення розрахунків із працівниками та виплати заробітної плати.
8. Синтетичний та аналітичний облік заробітної плати і пов'язаних з нею розрахунків.
9. Облік розрахунків зі страхування.
10. Облік розрахунків зі стипендіатами.

Під час вивчення цієї теми слід мати на увазі, що в бюджетних установах, подібно до сфери підприємницької діяльності, праця виступає як цілеспрямована діяльність людей і є основним джерелом їхніх доходів. Але на відміну від працівників матеріального виробництва працівники бюджетних установ мають предметом свого впливу або людину або суспільство загалом. У процесі праці працівники бюджетних установ надають різні нематеріальні послуги. Контроль за мірою праці та мірою споживання здійснюється за допомогою заробітної плати. Студент має усвідомити, що видатки на заробітну плату, згідно із Бюджетним кодексом України, є захищеною статтею бюджету і мають найбільшу питому вагу в кошторисах бюджетних установ.

Завданнями бухгалтерського обліку є:

- контроль за дотриманням штатного розпису й фонду заробітної плати;

- контроль за використанням робочого часу;
- своєчасне й достовірне нарахування заробітної плати та соціальної допомоги та контроль утримань з них;
- контроль за використанням виділених на заробітну плату коштів загального і спеціального фондів;
- забезпечення різних рівнів управління інформацією про працю й заробітну плату.

Право на працю в бюджетних установах громадяни реалізують укладанням трудового договору або трудового контракту. Практикується також прийняття на роботу за конкурсом. Слід мати на увазі, що кількість працівників бюджетних установ нормується і визначається штатним розписом, в якому вказуються назви посад, кількість штатних одиниць за кожною посадою, посадовий оклад, доплати і надбавки, місячний і річний фонд заробітної плати. Штатний розпис складається на бюджетний рік, затверджується розпорядником коштів вищого рівня і є обов'язковою умовою виділення коштів бюджетній установі.

Зазначимо, що персонал бюджетних установ залежно від виконуваних функцій чи сфер застосування поділяється на три групи:

- основні працівники, на яких покладено виконання головних функцій, закріплених за відповідною установою (вчителі, викладачі, лікарі, науковці тощо);
- допоміжно-технічний персонал, який обслуговує основних працівників у виконанні покладених на них функцій (середній медичний персонал, навчально-допоміжний персонал);
- адміністративно-господарський і молодший обслуговуючий персонал (працівники господарських та економічних служб тощо).

Згідно із Законом України «Про державну службу» від 16.12.1993 р. працівники, які обіймають посади в державних органах та їхніх апаратах, є державними службовцями. Студентам необхідно ознайомитися з порядком

ранжування посад згідно із категорією державних службовців, присвоєнням рангів, складання присяги державного службовця.

Слід наголосити, що в бюджетних установах налічується близько 100 основних професій, які, в свою чергу, охоплюють від 50 до 70 найменувань спеціальностей.

Оперативний облік наявності й руху персоналу ведуть відділи кадрів бюджетних установ на бланках типових форм. Прийняття на роботу, переміщення, надання відпустки, звільнення оформлюють наказами про прийняття на роботу, звільнення чи переведення на іншу посаду, роботу, записками-розрахунками про надання відпустки. Оперативний облік персоналу має забезпечувати своєчасне комплектування всіх підрозділів, а також дотримання штатної дисципліни.

Зауважимо, що бюджетні установи, як і кожен суб'єкт підприємницької діяльності, ведуть облік використання робочого часу, своєчасності виходів на роботу й часу її залишення. Основним джерелом інформації про використання робочого часу є дані табельного обліку, які фіксують у таблиці відпрацьованого робочого часу й підрахунку заробітку.

Під час вивчення цього питання слід пам'ятати, що:

- таблиць використання робочого часу ведеться за загальноприйнятим порядком;
- у бюджетних установах таблиць є основним документом для нарахування заробітної плати.

Крім того, дані таблицю використовують для складання звітності з праці та аналізу трудової дисципліни.

Нормативна тривалість робочого часу (не більш як 40 годин на тиждень) поширюється також на працівників бюджетних установ. Для окремих категорій працівників законодавчо встановлено скорочену тривалість робочого часу (лікарі, вчителі, викладачі).

Результати праці працівників бюджетних установ, як правило, не дістають втілення у фізичному вимірюванні продукції, а набувають форми

нематеріальних благ. З огляду на це здійснюють облік кількості та якості затраченої праці шляхом встановлення обсягу робіт, який необхідно виконати за певний відрізок часу й на відповідному якісному рівні. Певні особливості має нормування робочого часу в загальноосвітніх школах, вищих навчальних закладах, медичних установах.

Іншими особливостями обліку відпрацьованого часу, на які студентам слід акцентувати увагу, є:

- бюджетні установи працюють у режимі шестиденного чи п'ятиденного тижня;
- облік відпрацьованого часу ведуть у календарних чи академічних годинах;
- в установах охорони здоров'я немає єдиного графіка роботи, але всі графіки роботи складаються з розрахунку тижневого фонду робочого часу лікарів;
- для окремих категорій працівників ведеться сумарний облік відпрацьованого часу.

Зауважимо, що в бюджетних установах праця тільки незначної частини працівників вимірюється кількістю та якістю виробленої продукції (працівники молочних кухонь, зубопротезних відділень, ремонтних служб і дільниць).

Розглядаючи питання про форми й системи оплати праці, студенти мають опрацювати такі законодавчі та нормативні правові акти:

- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 року;
- постанову Кабінету Міністрів України «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 року № 1298 (з подальшими змінами);
- Інструкцію зі статистики заробітної плати, затверджену Державним комітетом статистики України 13.01.2004 року № 5;

— галузеві схеми посадових окладів.

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

Слід пам'ятати, що держава регулює оплату праці працівників бюджетних установ за допомогою:

- установлення розміру мінімальної заробітної плати;
- установлення 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;
- оподаткування доходів фізичних осіб.

Підґрунтям організації оплати праці є тарифна система, яка включає:

- тарифні сітки;
- тарифні ставки;
- схеми посадових окладів;
- тарифно-кваліфікаційні характеристики.

Студенту слід усвідомити, що за тарифної системи діють дві форми оплати праці працівників — погодинна і відрядна, які передбачають низку систем для різних організаційно-технічних умов праці.

Домінантною формою оплати праці в бюджетних установах є погодинна, яка має два різновиди — штатно-окладну й погодинну системи.

Штатно-окладна система оплати праці передбачає встановлення кожному працівникові місячного окладу (ставки) відповідно до посади, яку він обіймає. При цьому студенти мають чітко розуміти різницю між варіантами цієї системи оплати праці чи її різновидами.

Почасова система оплати праці в бюджетних установах також має два варіанти — просту почасову й почасово-преміальну. Рівень поширення останньої визначається фінансовими можливостями бюджетних установ.

Відрядна форма оплати праці в бюджетних установах має обмежене застосування.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата поділяється на основну, додаткову, інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Конкретний перелік виплат, які належать до основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних і компенсаційних виплат, встановлено Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою Державним комітетом статистики України 13.01.2004 року № 5.

Слід пам'ятати, що цей перелік виплат утворює фонд заробітної плати, який має використовуватися в суворій відповідності до його цільового призначення в межах сум, передбачених кошторисом. Контроль за правильним витрачанням фонду заробітної плати здійснюють розпорядники коштів вищого рівня, Рахункова палата, контрольно-ревізійні органи, органи Державного казначейства й самі бюджетні установи. Студент має засвоїти контрольні функції кожного із суб'єктів контролю.

Контроль за дотриманням законодавства про оплату праці здійснюють також Міністерство праці та соціальної політики України, професійні спілки та інші органи (організації), що представляють інтереси найманих працівників. Вищий нагляд за дотриманням законодавства про оплату праці здійснює Генеральний прокурор України та підпорядковані йому прокурори.

Заробітна плата в разі погодинної ставки визначається згідно із чинним тарифними ставками та кількістю фактично відпрацьованого часу. У бюджетних установах застосовують переважно місячні тарифні ставки, які називають посадовими окладами.

У деяких галузях бюджетної сфери (освіта, охорона здоров'я, культура) розмір посадових окладів визначається на підставі щорічної тарифікації.

Студентам важливо ознайомитися з порядком створення тарифікаційних комісій, їх складом і функціями, результатами їхньої роботи у вигляді тарифікаційних списків.

Наступним кроком до опанування матеріалу є докладне вивчення особливостей нарахування заробітної плати в бюджетних установах різних галузей: медичних закладах, середніх закладах освіти, вищій школі. В останній доплати за перевищення навчального навантаження не передбачено, заробітна плата викладачів дорівнює їхньому посадовому окладу.

У бюджетних установах діє система доплат і надбавок, різних за своєю економічною сутністю та розмірами. Право встановлювати їх надано керівникам бюджетних установ у межах обсягів заробітної плати, передбачених кошторисом:

- за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;
- за суміщення професій (посад);
- за розширення зон обслуговування чи збільшення обсягу робіт;
- за високі досягнення у праці;
- за виконання особливо важливої роботи;
- за складність, напруженість у роботі;
- за роботу в святкові й неробочі дні;
- за роботу в нічний час;
- за сумісництво.

Учителям, викладачам, майстрам виробничого навчання та іншим педагогічним працівникам загальноосвітніх шкіл і професійно-технічних навчальних закладів здійснюють доплату за класне керівництво, перевірку зошитів і письмових робіт, за керівництво предметами, цикловими та методичними комісіями, завідування навчальними кабінетами.

Від 1 січня 2001 року згідно із постановою Кабінету Міністрів України від 31.01.2001 року № 78 упроваджено виплату педагогічним і науково-педагогічним працівникам навчальних закладів і установ освіти надбавок за вислугу років залежно від педстажу і допомоги на оздоровлення в разі надання відпустки.

Особливу увагу потрібно приділити вивченню нового для студентів матеріалу — особливостям нарахування заробітної плати державним службовцям, яка формується з посадового окладу, доплат і надбавок:

- за ранг, класний чин, спеціальне звання;
- за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників;
- за високі досягнення у праці;
- за знання і використання в роботі іноземної мови;
- за вислугу років;
- за науковий ступінь.

Від 1 вересня 2005 року набрала чинності постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 року № 1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери».

Студентам слід мати на увазі, що в бюджетних установах, подібно до суб'єктів підприємницької діяльності, порядок нарахування заробітної плати за час щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку із навчанням, творчої відпустки, додаткових відпусток працівників, які мають дітей, та компенсації за невикористані відпустки встановлюється Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 року № 100 зі змінами та доповненнями.

Нарахування виплат у всіх випадках збереження середньої заробітної плати та забезпечення допомоги у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю здійснюють на підставі розміру середньоденної (годинної) заробітної плати.

Заробітна плата працівників бюджетних установ підлягає індексації у випадках, передбачених Законом України «Про індексацію грошових доходів населення» і постановою Кабінету Міністрів України від 07.05.1998 року № 663 «Про затвердження Порядку проведення індексації заробітної плати та інших доходів громадян».

Фінансування витрат на заробітну плату здійснюється за окремою статтею (кодом економічної класифікації 1111 «Заробітна плата»).

Із заробітної плати працівників бюджетних установ через бухгалтерію здійснюють такі відрахування:

- податок з доходів фізичних осіб;
- за виконавчими листами судових органів і нотаріальними надписами, за письмовими заявами працівників про добровільну згоду платити аліменти на утримання дітей;
- відшкодування заподіяної установі шкоди;
- підзвітних сум, які не були повернуті в установлений термін;
- за товари, відпущені в дозволених випадках у кредит;
- внесків до профспілкового комітету (за наявності угоди між профкомом та адміністрацією, письмовими заявами працівників);
- внесків до Пенсійного фонду України, фондів загальнообов'язкового соціального страхування;
- інші відрахування, визначені чинним законодавством.

Студентам потрібно чітко засвоїти положення Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 року № 889-IV, який набрав чинності з 01.01.2004 року, Інструкції про порядок нарахування платником податку податкового кредиту щодо податку з доходів фізичних осіб, затвердженої наказом ДПУ від 22.09.2003 року № 442, звернувши особливу увагу на економічний зміст нових термінів механізму сплати податку.

Загальний розмір усіх утримань не може перевищувати 20% заробітної плати, а у випадках, передбачених законодавством, — 50% суми заробітної плати, що підлягає видачі на руки.

Заробітна плата в більшості бюджетних установ виплачується двічі на місяць: за першу половину місяця — аванс у розмірі 50% заробітку за мінусом сум податків, належних до утримання в установленому порядку. За другу половину місяця — фактичний місячний заробіток за вирахуванням авансу й утримань.

Нарахування заробітної плати здійснюється за розрахунково-платіжними відомостями, а виплата — за платіжними відомостями, які складаються у визначеному порядку.

Облік заробітної плати і відповідних розрахунків є найбільш трудомісткою ділянкою облікової роботи, тому практично в усіх бюджетних установах цю роботу виконують на персональних комп'ютерах (ПК).

У бюджетних установах практикують виплату заробітної плати працівникам через банкомати, використовуючи дебетові пластикові картки. Використання безготівкової форми розрахунків із працівниками має низку переваг як для бюджетної установи, так і для самих працівників. Студентам рекомендується ознайомитися з ними.

Систематизація обліку розрахунків з працівниками за всіма видами заробітної плати здійснюється на пасивному рахунку № 66 «Розрахунки із заробітної плати» та його субрахунках:

- субрахунок № 661 — «Розрахунки з заробітної плати»;
- субрахунок № 663 — «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит»;
- субрахунок № 664 — «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»;
- субрахунок № 665 — «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»;
- субрахунок № 666 — «Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями суми членських профспілкових внесків»;
- субрахунок № 667 — «Розрахунки з працівниками за позиками банків»;
- субрахунок № 668 — «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання».

Субрахунок № 671 «Розрахунки з депонентами» призначений для обліку депонованої заробітної плати.

Бухгалтерські записи на суми нарахованої заробітної плати й утримань з неї відображають на підставі розрахунково-платіжних відомостей у «Зведенні розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендії» — типова форма № 405 (бюджет), яка одночасно є й меморіальним ордером № 5. Основні бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати наведено в табл. 1.9.

Таблиця 1.9 — Основні бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати

№ п/п	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату	80, 81	661
2	Нараховано допомогу у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю	652	661
3	Нараховано внесків на обов'язкове пенсійне страхування	80, 81	651
4	Нараховано внесків на обов'язкове соціальне страхування	80, 81	652
5	Нараховано внесків на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття	80, 81	653
6	Нараховано внесків фонду соціального страхування від нещасних випадків	80, 81	654
7	Утримано внесків на обов'язкове пенсійне страхування	661	651
8	Утримано внесків на обов'язкове соціальне страхування	661	652
9	Утримано внесків на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття	661	653
10	Утримано податок із доходів фізичних осіб	661	641
11	Утримано за товари, продані в кредит	661	663

Продовження таблиці 1.9

№ з/п	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
12	Утримано за безготівковими перерахунками на рахунки за вкладками в банки	661	664
13	Утримано за договорами добровільного страхування	661	665
14	Утримано за безготівковими перерахунками суми членських профспілкових внесків	661	666
15	Утримано за позиками банків	661	667
16	Утримано за виконавчими документами	661	668
17	Виплачено заробітну плату	661	671
18	Депоновано заробітну плату	661	301

Слід звернути увагу на особливості обліку операцій, пов'язаних з виплатами допомоги та компенсацій громадянам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Аналітичний облік розрахунків за субрахунками № 661—668 і субрахунком № 671 здійснюють в установленому й відомому з курсу «Фінансовий облік-1» порядку.

Важливо наголосити, що у випадках виплати заробітної плати через банкомати операції № 17 і № 18 не проводяться: у дні виплати заробітної плати до установ банків-емітентів перераховують кошти, призначені до виплати.

Відповідно до Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи», працівникам бюджетних установ може виплачуватися допомога й компенсації за рахунок Фонду Чорнобиля. Бухгалтерські проведення з обліку цих операцій мають певні особливості, на чому слід акцентувати увагу.

Бюджетні установи (подібно до суб'єктів підприємницької діяльності) та їхні працівники є страхувальниками за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням (ЗДСС), страховиками виступають цільові фонди:

- з пенсійного страхування;
- страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням;
- страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань;
- страхування на випадок безробіття.

Чинне законодавство з пенсійного і соціального страхування поширюється на бюджетні установи та їхніх працівників.

Звертаємо увагу на окремі особливості:

- для працівників, які обіймають посади, робота на яких дає право на отримання вищих пенсій (народних депутатів України, працівників митниць, прокурорів, науково-педагогічних працівників тощо), передбачено диференційовані ставки утримань збору до Пенсійного фонду;
- збір на обов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків для всіх бюджетних установ дорівнює 0,2% об'єкта оподаткування;
- допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травм, не пов'язаних із нещасним випадком на виробництві, застрахованим особам виплачується Фондом соціального страхування з тимчасової втрати працездатності за всі дні хвороби.

Для обліку розрахунків зі страхування призначений рахунок № 65 «Розрахунки зі страхування» та його субрахунки.

Бюджетні установи як страхувальники й платники внесків зобов'язані зареєструватися в органах відповідних фондів і в установлені терміни подавати звітність.

Розглядаючи питання обліку розрахунків зі стипендіатами, слід звернути увагу, що постановою Кабінету Міністрів України від 12.07.2004 року № 882 затверджений Порядок призначення і виплати стипендій, в якому змінено не тільки розмір стипендій, а й наведено нову класифікацію їх, що враховує соціальну та стимулювальну функції стипендій. Згідно з цим Порядком, перелік осіб, яким може призначатися стипендія, не змінився. Особам, зазначеним у цьому Порядку, можуть призначатися академічні або соціальні стипендії, а окремим категоріям цих осіб можуть одночасно призначатися академічні та соціальні стипендії. Академічними стипендіями є:

- стипендії Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України;
- іменні або персональні стипендії навчального закладу;
- ординарні (звичайні) академічні стипендії.

Соціальні стипендії призначаються студентам і курсантам, які потребують соціального захисту та яким за підсумками навчання не призначена академічна стипендія.

Розмір академічних стипендій визначають, виходячи з установленого законом прожиткового мінімуму на одну особу в розрахунку на місяць з урахуванням типу навчального закладу, умов та порядку навчання, успішності стипендіата. Підставою для призначення соціальної стипендії є наявність в особи права на отримання державних пільг і гарантій, установлених законом для таких категорій громадян.

Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків зі стипендіатами наведено в табл. 1.10.

Таблиця 1.10 — Основні бухгалтерські проводки з обліку
розрахунків зі стипендіатами

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано академічні й соціальні стипендії	801	662
2	Нараховано додаткові соціальні стипендії учням і студентам, які мають свідоцтво потерпілого внаслідок аварії на ЧАЕС	673	662
3	Утримано зі стипендії: — податок з доходів фізичних осіб — профспілкові внески — за проживання в гуртожитку — за виконавчими листами — суми до виплати, які належать перерахуванню банку-емітенту	662 662 662 662 662	641 666 675 668 664
4	Виплачено стипендії з каси	662	301
5	Депоновано стипендії	662	671

Студентам слід пам'ятати, що стипендії не належать до фонду заробітної плати, на них не нараховуються внески на соціальні потреби. Зі стипендії не сплачується податок з доходів, якщо впродовж звітного податкового місяця її розмір не перевищує суми прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 і округленої до найближчих 10 гривень.

Тема 5. Облік необоротних активів

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Склад, класифікація, оцінка й завдання обліку необоротних активів.
2. Облік надходження і наявності необоротних активів.
3. Облік зносу та ремонтів необоротних активів.

4. Облік вибуття необоротних активів.
5. Інвентаризація необоротних активів.

Вивчаючи питання обліку необоротних активів у наведеній вище послідовності, слід керуватися Інструкцією з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України від 17.07.2000 року № 64 зі змінами (далі — Інструкція № 64).

Особливістю необоротних активів є багаторазове використання їх у процесі господарської діяльності, збереження початкового зовнішнього вигляду (форми) впродовж періоду, який перевищує рік. Необоротні активи класифікують за різними ознаками. Це загальні ознаки, що уможливають виокремлення їх у складі інших активів. За видами необоротні активи поділяють на основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та незакінчене капітальне будівництво.

Слід пам'ятати, що основні засоби бюджетних установ у складі необоротних активів мають вартісний параметр (понад 500 грн за одиницю (комплект), а від 1 січня 2005 року — понад 1000 грн за одиницю (комплект).

До основних засобів належать також незалежно від вартості сільсько-господарські машини та знаряддя; будівельний механізований інструмент; робочі та продуктивні тварини; всі види засобів пересування для перевезення людей і вантажів, а також документація з типового проектування. До основних засобів належать також сценічно-постановочні засоби вартістю понад 10 грн за одиницю.

Не належать до основних засобів такі матеріальні цінності незалежно від вартості:

- формений одяг, призначений для видачі працівникам;
- спеціальний одяг, спеціальне взуття;
- постільні речі;

- тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах або для здійснення технологічних процесів;
- молодняк тварин і тварини на відгодівлі.

Студенти детально вивчають розподіл основних засобів за такими ознаками:

- використанням;
- належністю;
- функціональним призначенням.

У межах кожної класифікаційної групи слід визначити об'єкт класифікації, який покладено в основу інвентарного обліку.

До інших необоротних матеріальних активів бюджетних установ належить решта необоротних активів, які не ввійшли до переліку основних засобів, а саме:

- музейні цінності, експонати зоопарків, виставок;
- бібліотечні фонди;
- малоцінні необоротні матеріальні активи;
- білизна, постільні речі, одяг та взуття;
- тимчасові нетитульні споруди;
- природні ресурси;
- інвентарна тара;
- матеріали тривалого користування для наукових цілей.

Остання група є специфічною у складі інших необоротних матеріальних активів. До цієї групи належать матеріали, отримані зі складу лабораторією чи іншими структурними підрозділами науково-дослідних інститутів, вищих навчальних закладів для науково-дослідних робіт. Ці матеріали використовуються неодноразово або тривалий час, а також є об'єктами наукових досліджень (наприклад в установах культури до них належать вартісні матеріали, отримані зі складу для реставрації й ремонту творів мистецтва, музейних цінностей, пам'яток архітектури тощо).

Активи, що не мають фізичної або матеріальної форми і використовуються бюджетною установою понад рік, належать до нематеріальних активів, які розподіляються на дві групи:

1. Авторські й суміжні з ними права.
2. Інші нематеріальні активи.

Першу групу становлять права бюджетної установи на літературні та музичні твори, програми для електронно-обчислювальних машин, бази даних тощо. Слід пам'ятати, що програмне забезпечення, яке використовуватиметься у господарській діяльності бюджетних установ понад рік (із дати введення в експлуатацію) і вартість якого перевищує 1000 грн, тепер обліковують у складі основних засобів.

До другої групи належать нематеріальні активи з розподілом за такими підгрупами:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на знаки для товарів і послуг;
- права на об'єкти промислової власності;
- інші нематеріальні активи.

Наказом Державного казначейства України від 21.02.2005 року № 30 внесено зміни до Інструкції № 64, згідно з якими у складі необоротних активів обліковують незавершене капітальне будівництво.

Ознайомлення студентів із розглянутою класифікацією необоротних активів дає можливість перейти до вивчення питання їх оцінювання та побудови синтетичного обліку на рахунках класу 1 «Необоротні активи».

Оцінка необоротних активів бюджетних установ має певні особливості. Вартість, за якою необоротні активи відображають у бухгалтерському обліку, поділяються на:

- балансову вартість;
- первісну вартість;
- відновлювальну вартість.

Балансова вартість — це вартість, за якою необоротні активи включають до балансу після вирахування суми нарахованого зносу. Первісна вартість — це вартість, що історично склалася, тобто собівартість за фактичними витратами на придбання, спорудження та виготовлення необоротних активів. При цьому студенти мають пам'ятати, що:

- 1) суми податку на додану вартість, транспортні та інші витрати не збільшують вартості цих об'єктів, а списуються на фактичні видатки за відповідними кодами економічної класифікації;
- 2) витрати на капітальний ремонт не відносять на збільшення вартості необоротних активів, а списують на видатки за відповідними кодами економічної класифікації;
- 3) облік необоротних активів (за винятком бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, матеріалів тривалого використання для наукових цілей тощо) здійснюють у повних гривнях без копійок;
- 4) для необоротних активів, отриманих бюджетною установою безоплатно, первісною вартістю є справедлива вартість.

Відновлювальна вартість — це первісна вартість, змінена після переоцінки.

Студентам слід звернути особливу увагу на порядок індексації необоротних активів, зокрема на:

- визначення коефіцієнта інфляції за відповідною формулою;
- відображення результатів індексації у відповідних регістрах бухгалтерського обліку.

Зміна вартості необоротних активів після проведення індексації не є підставою для переведення їх на інший субрахунок і не належить до доходів установи.

Чинну увагу під час вивчення оцінювання необоротних активів приділяють питанню переоцінки їх у тих випадках, якщо вартість окремих видів необоротних активів після індексації значно відрізняється від аналогічних

нових зразків. (Склад комісії з переоцінки, функції комісії, оформлення результатів переоцінки.)

Необоротні активи надходять до бюджетних установ шляхом придбання за рахунок коштів загального чи спеціального фондів за системою тендерних торгів, капітального будівництва, у вигляді гуманітарної допомоги, централізованого постачання. Документальне оформлення надходження необоротних активів не має жодних відмінностей від аналогічних операцій у сфері підприємницької діяльності. У відомому студентам порядку здійснюється інвентарний облік в інвентарних картках (типові форми № 03-6 (бюджет), № 03-8 (бюджет), № 03-9 (бюджет)). Аналогічно ведуть «Опис інвентарних карток з обліку основних засобів» (форма № 03-10 (бюджет) та інвентарні списки (типова форма № 03-11 (бюджет)).

Для синтетичного обліку необоротних активів Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено такі рахунки:

- № 10 «Основні засоби»;
- № 11 «Інші необоротні матеріальні активи»;
- № 12 «Нематеріальні активи»;
- № 14 «Незавершене капітальне будівництво».

До кожного з цих рахунків відкривають субрахунки в розрізі груп необоротних активів. Цим активним рахункам протистоять пасивні рахунки № 13 «Знос необоротних активів» і № 40 «Фонд у необоротних активах». Регулювальний рахунок № 13 призначений для обліку зносу необоротних активів, а фондовий рахунок № 40 — для обліку вартості тієї частини майна, яка є джерелом утворення необоротних активів. Основні бухгалтерські проводки з обліку надходження необоротних активів наведено в табл. 1.11.

Таблиця 1.11 — Основні бухгалтерські проведення з надходження
необоротних активів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Придбано необоротні активи за рахунок коштів загального фонду: — на первісну вартість (вартість придбання без ПДВ) Водночас на зазначену суму робиться інший запис — на суму ПДВ	101-122 801, 802 801,802	364, 675 401 364, 675
2	Придбано необоротні активи за рахунок коштів спеціального фонду: — на первісну вартість (вартість придбання) без ПДВ Водночас на зазначену суму робиться інший запис — на суму ПДВ: — якщо ПДВ включено до податкового кредиту — якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	101-122 811-813 641 811-813	364, 675 401 364, 675 364, 675
3	Безкоштовно отримано необоротні активи Водночас робиться інший запис	101-122 812	364, 401, 131-133
4	Списано суми копійок з придбаних необоротних активів	801, 802, 811-813	364, 675
5	Оприбутковано необоротні активи, виготовлені господарським способом: на суму фактичної собівартості Водночас робиться інший запис	104-119 801, 811-813	821, 824, 825 401
6	Відображення суми за невведеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва	141-143	402

Під час вивчення питання обліку зносу необоротних активів варто звернути увагу на такі моменти:

- 1) на необоротні активи бюджетних установ не нараховується амортизація, а лише знос;
- 2) необоротні активи зношуються як фізично, так і морально;
- 3) нарахування морального зносу у вартісному вираженні в системі бухгалтерського обліку не передбачене;
- 4) на низку об'єктів необоротних активів знос не нараховують (наприклад земельні ділянки та капітальні витрати на поліпшення земель, будинки і споруди, які є пам'ятками архітектури та мистецтва, продуктивна та племінна худоба; бібліотечні фонди, білизна, постільні речі, одяг і взуття тощо);
- 5) знос нараховують в останній робочий день грудня за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або побудовані) відповідно до встановлених норм;
- б) нарахований знос розміром у 100% вартості на об'єкти, придатні для подальшого використання, не може бути підставою для їх списання;
- 7) знос нараховують прямолінійним методом;
- 8) для нарахування зносу необоротні активи розподіляють на три групи, за якими закріплені відповідні субрахунки (а не на чотири, як стосовно суб'єктів підприємницької діяльності).

Для підтримання необоротних активів у робочому стані до моменту їх списання, а також з метою запобігання передчасному вибуттю їх через непридатність у бюджетних установах періодично здійснюють технічне обслуговування, а в разі необхідності проводять ремонтні роботи, які залежно від складності й характеру їх обслуговування поділяють на поточні, середні та капітальні. Витрати, пов'язані з проведенням ремонтів необоротних активів, незалежно від способу виконання робіт, відносять на видатки установи, а витрати з реконструкції та модернізації об'єктів зараховують на збільшення їх первісної вартості (табл. 1.12).

Таблиця 1.12 — Нарахування зносу

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано знос на необоротні активи відповідно до встановлених норм	401	131-133
2	Списано витрачені на ремонт необоротних активів ремонтні матеріали, запасні частини, паливно-мастильні матеріали тощо	801, 811-813	234, 235, 238, 239
3	Нарахована заробітна плата працівникам за виконані ремонтні роботи з відрахуванням відповідних сум до Пенсійного та інших державних цільових фондів	801, 811— 813	661, 651— 654
4	Списано суми видатків з капітального ремонту необоротних активів, проведеного підрядною організацією	801, 811-813	364, 675
5	Прийняті від підрядної організації виконані роботи з реконструкції (модернізації необоротних активів) Водночас робиться інший запас	103-105, 113	401
		801	631

Необоротні активи вибувають з різних причин:

- повного фізичного зносу і непридатності до подальшого використання;
- відчуження (реалізації) надлишкових об'єктів і таких, що не використовуються;
- нестач у зв'язку із втратами, псуванням та розкраданням;
- пошкодження внаслідок аварій чи стихійного лиха;
- безоплатного передавання іншим бюджетним установам за розпорядженням відповідних органів;
- переведення до складу оборотних активів;
- знесення будівель і споруд через недоцільність їх використання та з метою будівництва на їхньому місці нових об'єктів.

Вивчаючи питання обліку вибуття необоротних активів, слід мати на увазі, що завершення встановленого терміну служби необоротних активів не може бути підставою для їх списання, якщо вони ще придатні для використання за цільовим призначенням і подальша експлуатація їх не заборонена відповідною документацією заводів-виробників або нормативно-правовими актами.

Студенти ознайомлюються зі складом і функціями комісій зі списання необоротних активів, документацією (типовими формами актів), якою оформлюють операції з їх списання. Всі цінності (деталі, вузли, агрегати) розібраного й демонтованого обладнання, а також матеріали, отримані від ліквідації необоротних активів, оприбутковуються.

Деталі й вузли, що містять дорогоцінні метали та дорогоцінне каміння, вилучені після демонтажу об'єктів, підлягають здаванню на підприємства або в організації України, які здійснюють приймання та переробку відходів і лому дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння.

Порядок відображення операцій з вибуття необоротних активів наведено у табл. 1.13. Господарські операції, пов'язані з вибуттям необоротних активів, відображають в накопичувальній відомості про вибуття та переміщення необоротних активів (форма № 438 (бюджет), меморіальний ордер № 9).

Таблиця 1.13 — Основні бухгалтерські проводки з обліку вибуття необоротних активів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Безоплатно передано необоротні активи	131-133, 401	101-122
2	Уцінено необоротні активи під час реалізації	401, 131-133	101-122
3	Списано непридатні для використання (знищені, втрачені) необоротні активи за актами й інспекторськими свідоцтвами	401, 131-133	101-122

Продовження таблиці 1.13

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
4	Оприбутковано матеріали, вузли та запасні частини, отримані внаслідок розбирання необоротних активів, які підлягають списанню, і придбані: — за рахунок загального фонду — за рахунок спеціального фонду	231, 234, 238, 239	701, 702
		231, 234, 238, 239	711-713
5	Продано установою будинки та споруди на суму коштів від реалізації, що підлягають передачі до бюджету	131, 401 364, 675, 811	103 642, 711

У бюджетних установах мають місце певні особливості порядку проведення інвентаризації необоротних активів і відображення її результатів в обліку. Передусім слід звернути увагу на різну періодичність проведення інвентаризації (табл. 1.14).

Таблиця 1.14 — Терміни проведення інвентаризації необоротних активів

№ п/п	Група необоротних активів	Термін проведення інвентаризації
1	Будівлі, споруди та інші нерухомі об'єкти	Не менш як раз на три роки
2	Бібліотечні фонди	Не менш як раз на 5 років
3	Музейні цінності	Не менш як раз на рік
4	Інші необоротні активи	У міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, місцевих державних адміністраціях, виконавчих органах місцевої влади — не менш як раз на два роки, в інших установах — не менш як раз на рік
5	Дорогоцінне каміння і дорогоцінні метали, вироби з них, відходи і брухт, що містять зазначені складові	Не менш як двічі на рік (на 1 січня й на 1 липня)

Вимоги щодо порядку проведення інвентаризації майна бюджетних установ визначено в Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженій Головним управлінням Державного казначейства України від 30.10.1998 року №90. Але наприкінці 2004 року Державне казначейство України листом № 10386 «Про порядок проведення інвентаризації майна бюджетними установами у 2004 році» внесло відповідні корективи в процедуру інвентаризації. Принципово змінилися деякі бухгалтерські проведення з обліку надлишків або нестачі майна, виявлені в результаті інвентаризації (табл. 1.15).

Таблиця 1.15 — Бухгалтерські проведення з обліку інвентаризації необоротних активів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано надлишки необоротних активів, виявлених під час інвентаризації Водночас робиться інший запис	104-122	711
		811	401
2	Списано виявлені під час інвентаризації нестачі необоротних активів Водночас проводиться другий запис, коли винних осіб не встановлено	401, 131-133	104-122
		05	
3	Списано виявлені під час інвентаризації нестачі необоротних активів, віднесених за рахунок винних осіб: — відшкодування завданих збитків	—	—
		401, 131-133 363	104-122 711

Під час інвентаризації нематеріальних активів, крім дотримання загальних норм проведення інвентаризації, необхідно зважати на те, що інвентаризаційна комісія має перевірити наявність документів, згідно з якими

оформлені придбані нематеріальні активи, і документів, що описують сам об'єкт нематеріальних активів, які були підставою для їх оприбуткування.

Студенти ознайомлюються із системою коефіцієнтів, котрі застосовують для обчислення розміру збитків, а також із повноваженнями щодо списання нестач оборотних активів, які надаються розпорядникам коштів різного рівня.

Тема 6. Облік запасів

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Склад, класифікація, оцінка й завдання обліку запасів.
2. Документація та оперативний облік надходження, відпуску й витрачання запасів.
3. Облік запасів на складах та його зв'язок із обліком у бухгалтерії.
4. Синтетичний облік запасів.
5. Облік продуктів харчування.
6. Облік медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення.
7. Облік малоцінних й швидкозношуваних предметів.
8. Інвентаризація запасів.
9. Особливості обліку військового майна.

Розглядаючи питання цієї теми, студенти мають пам'ятати, що вузлові положення обліку запасів (визначення, оцінка, первинний і поточний облік) регламентуються відповідними нормативними актами Державного казначейства України. Так, згідно з Інструкцією з обліку запасів, затвердженою ДКУ 08.12.2000 року № 125, запаси — це оборотні активи в матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (чи перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, упродовж року. Термін очікуваної експлуатації

запасів установи встановлюється центральним органом виконавчої влади за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно в момент придбання запасів.

Порівнюючи це визначення запасів із їхніми визначеннями, наведеними в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку для державного сектору, слід наголосити на відсутності в останніх такого параметра, як термін корисної експлуатації (впродовж року).

Є певні відмінності й у складі запасів. У бюджетних установах до них належать такі активи:

- виробничі запаси;
- тварини на вирощуванні та відгодівлі;
- матеріали і продукти харчування;
- малоцінні та швидкозношувані предмети;
- готова продукція;
- продукція сільськогосподарського виробництва.

Специфічними об'єктами у складі запасів бюджетних установ є продукти харчування, медикаменти, перев'язувальні засоби та вироби медичного призначення, спеціальне обладнання для науково-дослідних робіт за договорами із замовниками, матеріали тривалого користування тощо. Студенти мають засвоїти освоїти складові окремих груп запасів, які покладено в основу розроблення класифікаторів-чинників запасів.

Існують особливості щодо оцінки запасів бюджетних установ. У бухгалтерському обліку запаси, зокрема одержані й передані безоплатно в установленому чинним законодавством порядку, оцінюються за балансовою вартістю, яка поділяється на первісну, справедливу та відновлювальну.

Балансова вартість — це вартість запасів, за якою їх відображають у балансі.

Первісна вартість — це вартість придбання, отримання, виготовлення запасів.

Справедлива вартість — це вартість запасів, отриманих установою безкоштовно.

Відновлювальна вартість — це змінена первісна вартість запасів після їх переоцінки.

Слід зауважити, що сума податку на додану вартість щодо придбаних запасів, а також видатки на транспортування вказаних предметів, заготівлю, мито не збільшують їх первісної вартості. Вони відносяться на фактичні видатки бюджетної установи за відповідними кодами економічної класифікації. Має особливості також методика визначення первісної вартості молодняка тварин, одержаних від приплоду у своєму господарстві; продукції виробничих (навчальних) майстерень; продукції підсобних (навчальних) сільських господарств; тари.

Розуміння сутності відновлювальної вартості пов'язане із переоцінкою запасів, яка провадиться на виконання нормативно-правових актів України або за рішенням керівника установи (якщо запаси морально застаріли й тривалий час перебували на збереженні в установі, а первісна вартість цих запасів значно відрізняється від аналогічних запасів, придбаних пізніше). Зміна первісної вартості запасів не є додатковим доходом бюджетної установи.

Переоцінку запасів здійснює комісія з переоцінки. Необхідно звернути увагу на її склад, порядок призначення, функції, відповідальність за організацію та проведення, оформлення результатів переоцінки.

Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж або інше вибуття здійснюється за балансовою вартістю або середньозваженою собівартістю, яку обчислюють за формулою

$$C_{звс} = \frac{B_{зп} + B_{зм}}{K_{зп} + K_{зм}}, \quad (1.1)$$

де $C_{звс}$ — середньозважена собівартість;

$B_{зп}$ — сумарна вартість запасів на початок місяця;

$B_{зм}$ — сумарна вартість запасів, отриманих за місяць;

$K_{зп}$ — кількість запасів на початок місяця;

$K_{зм}$ — кількість запасів, отриманих за місяць.

Середньозважена собівартість визначається за кожним видом подібних запасів. Цей метод застосовують за наявності в бюджетній установі значної кількості однотипних запасів, придбаних за різними цінами.

Звертаємо увагу, що для оцінювання запасів у бюджетних установах методи ФІФО і ЛІФО не застосовують.

Під час вивчення питання документального оформлення руху (надходження, відпуску, переміщення) запасів слід користуватися наказом ДКУ від 18.12.2000 року № 130 «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання». Згідно з цим наказом основними первинними документами є:

- акт приймання матеріалів — форма № 3-1;
- акт списання — форма № 3-2;
- накладна (вимога) — форма № 3.3;
- меню-вимога на відпуск продуктів харчування — форми № 3.4 і 3.4а;
- забірна картка.

Студенти вивчають порядок оформлення операцій з руху запасів, випадки застосування конкретного первинного документа. Специфічними первинними документами при цьому є меню-вимога на відпуск продуктів харчування, рецепти тощо.

Запаси бюджетних установ обліковують за місцем їх відповідального зберігання (знаходження) та в бухгалтерії. Складський облік запасів та його зв'язок із обліком у бухгалтерії здійснюють у відомих студентам регістрах (книзі чи картках складського обліку запасів форми № 3-9; 3-9а, книзі чи картках кількісно-сумарною обліку форми № 3-6; 3-6а, 3-7) одним з методів сортового обліку запасів:

- кількісно-сумовим (паралельним);
- оперативно-бухгалтерським (сальдовим);

— методом машинної картотеки.

Кожен з них має переваги і недоліки, з якими студентам треба ознайомитися.

Слід зважити на те, що за умови застосування ПЕОМ трудомісткість облікових робіт втрачає свою актуальність, а тому на машинах отримують машинограми — реєстри аналітичного обліку, оборотні відомості в розрізі кожного первинного документа, зведені оборотні відомості в розрізі номенклатурних номерів. Є досвід використання ЕОМ, за яким уся інформація про складський і бухгалтерський облік запасів зосереджується в пам'яті машин, а бухгалтерія і місця зберігання запасів обладнані термінальними пристроями, до яких мають доступ матеріально відповідальні особи з індивідуальними ключами (паролями).

Для синтетичного обліку наявності та руху запасів призначені активні рахунки й субрахунки класу 2 Плану рахунків:

- № 20 «Виробничі запаси»;
- № 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»;
- № 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»;
- № 23 «Матеріали і продукти харчування»;
- № 24 «Готова продукція»;
- № 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Докладно номенклатуру субрахунків за переліченими синтетичними рахунками наведено у Плані рахунків. Основні бухгалтерські проведення з руху запасів наведено у табл. 1.16.

Облік надходження запасів ведуть в меморіальних ордерах № 4, 6, 7, 8 (див. тему 3 «Облік фінансово-розрахункових операцій»). Синтетичні показники обліку витрачання запасів фіксують у меморіальному ордері № 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» форма № 39 (бюджет).

Під час вивчення цього питання студентам слід звернути увагу на особливості обліку запасів, які надходять до бюджетних установ у порядку гуманітарної допомоги, а також шляхом централізованого постачання.

Студенти ознайомлюються з порядком реєстрації бюджетних установ як отримувача гуманітарної допомоги в Комісії з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України; з переліком документів, які надаються для реєстрації в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги; з документальним оформленням та обліком надходження і витрачання запасів.

Таблиця 1.16 — Основні бухгалтерські проведення з обліку запасів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано матеріалів (вартість без ПДВ): — що сплачені шляхом попередньої оплати — що сплачені після отримання матеріалів Сума ПДВ з матеріалів, придбаних за рахунок коштів загального фонду Сума ПДВ з матеріалів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду: — якщо ПДВ включено до податкового кредиту — якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	231-239 231-239 801 641 811-813	361, 362, 364, 675 361, 362, 364, 675 361, 362, 364, 675 361, 362, 364, 675
2	Списано використані матеріали на підставі підтверджувальних документів	801, 811-813	231-236, 238, 239
3	Отримано матеріали, що надійшли до установи в порядку гуманітарної допомоги	231-239	364
4	Оприбутковано тварин для відгодівлі, що надійшли від постачальника	212	364
5	Оприбутковано приріст і приплід молодняка	211	711,822

Розглядаючи питання обліку запасів за умови їх централізованого постачання, слід враховувати те, що централізоване постачання запасів здійснюється установою вищого рівня або окремо уповноваженим органом, створеним установою вищого рівня. Механізм придбання матеріальних

цінностей шляхом централізованого постачання може здійснюватися за трьома варіантами:

- за рахунок кошторису головного розпорядника коштів;
- за рахунок кошторису установи, для якої здійснюються централізовані закупівлі (установи-замовника);
- за рахунок кошторису установи, що фактично здійснює централізовані закупівлі (установи-закупівельника).

На прикладі третього варіанта наведемо бухгалтерські проводки в установі-закупівельнику і в установі-замовнику (табл. 1.17).

Таблиця 1.17 — Бухгалтерські проводки з обліку централізованого постачання запасів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	В установі-закупівельнику Оприбутковано запаси	201-239	364, 675
2	Передано запаси з балансу установи-закупівельника на баланс установи-замовника	683, 684	231-239
3	Списано запаси згідно з отриманими актами	801, 802, 812	683, 684
1	В установі-замовнику Отримано запаси від установи-закупівельника	201-239	683, 684
2	Списано використані запаси	683, 684	231-239

Специфічним об'єктом у складі запасів бюджетних установ є продукти харчування, облік яких має такі особливості:

- розрахунки за продукти харчування здійснюються, як правило, в порядку планових платежів;
- при надходженні продуктів харчування враховують не тільки кількісні, а й якісні параметри;

- зберігання продуктів харчування потребує особливих умов (дотримання температурного режиму, термінів придатності тощо);
- облік продуктів харчування ведеться в коморах (на складах), харчоблоках і в бухгалтерії;
- окремо організується облік тари;
- ведеться контроль за закладанням продуктів у процесі приготування їжі та виходом готових страв згідно із чинними нормами;
- для відпуску продуктів харчування застосовують специфічні документи (меню-вимога, меню-розкладка);
- для синтетичного обліку наявності та руху продуктів харчування призначений субрахунок № 232 «Продукти харчування».

Мають особливості побудова і порядок ведення меморіальних ордерів № 11 «Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування» форма № 398 (бюджет) і № 12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування» форма № 411 (бюджет).

Вивчаючи питання обліку медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення, студенти мають акцентувати увагу на тому, що в цьому курсі розглядається облік лікувальних засобів лише в медичних закладах — бюджетних установах, в яких видатки на лікувальні засоби плануються й обліковуються за кодом економічної класифікації 1132 «Медикаменти і перев'язувальні засоби».

Облік лікувальних засобів ведуть в аптеках, відділеннях (кабінетах) і в бухгалтерії. У складі лікувальних засобів обліковують медикаменти, перев'язувальні матеріали, допоміжні матеріали, тара. Всі лікувальні засоби обліковують в аптеках у сумарному вираженні за договірними цінами. Крім того, за окремим переліком ведуть предметно-кількісний облік таких лікувальних засобів:

- наркотичних лікарських засобів;
- психотропних лікарських засобів;
- отруйних лікарських засобів;

- спирту етилового;
- лікарських засобів, що мають одурманювальну властивість;
- нових препаратів для проведення клінічних досліджень;
- дефіцитних і дорогих лікувальних засобів;
- тари як порожньої, так і зайнятої лікувальними засобами.

Предметно-кількісний облік лікувальних засобів здійснюють у розрізі їх найменувань, фасування, лікувальних форм, дозування. Забезпечується строгий контроль за зберіганням цих препаратів та відпуском їх у відділення. Бухгалтерський облік лікувальних засобів ведуть на активному субрахунку № 233 «Медикаменти і перев'язувальні засоби». Основні бухгалтерські проведення з обліку лікувальних засобів наведено в табл. 1.18.

Таблиця 1.18 — Основні бухгалтерські проводки з обліку лікувальних засобів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано лікувальні засоби від постачальників	233	361, 364, 675
2	Оприбутковано обмінну тару з лікувальними засобами	236	361, 364, 675
3	Повернуто тару	361, 364, 675	236
4	Списано лікувальні засоби на підставі виправдних документів	801, 811, 813	233

Для обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів (МШП), що не увійшли до складу необоротних активів, оскільки термін корисного використання їх становить менше року, передбачено рахунок № 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» із розподілом на субрахунки:

№ 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі та в експлуатації»;

№ 222 «Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення».

Субрахунок № 211 поділяється на субрахунки другого рівня:

№ 221/1 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі»;

№ 221/2 «Малоцінні та швидкозношувані предмети в експлуатації».

На субрахунку № 411 «Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах» обліковується вартість МШП, що перебувають у безпосередньому розпорядженні бюджетних установ.

Наголосимо, що документальне оформлення надходження і відпуску МШП, а також облік їх на складах ведеться подібно до обліку запасів. У разі передачі в експлуатацію МШП вартістю до 10 грн включно за одиницю (комплект) вони списуються з бухгалтерського обліку на зменшення фонду в МШП. В експлуатації такі предмети перебувають на зберіганні в осіб, відповідальних за їх експлуатацію та зберігання, й обліковуються в кількісному вираженні.

МШП вартістю понад 10 грн за одиницю (комплект), передані в підрозділи, відображають в обліку як МШП в експлуатації. Списання їх здійснюють на підставі актів, подібно до списання необоротних активів. Порядок відображення операцій з обліку МШП наведено в табл. 1.19.

Вивчаючи питання інвентаризації запасів, слід керуватися Інструкцією з інвентаризації № 90, згідно з якою інвентаризаційний процес передбачає кілька етапів:

- наказ керівника, створення комісій;
- підготовка до інвентаризації;
- проведення інвентаризації;
- оформлення результатів інвентаризації;
- регулювання інвентаризаційних різниць.

У бюджетних установах діє різна періодичність проведення інвентаризації запасів. Наприклад, готові вироби, сировина та матеріали, пальне, корма, фураж та інші матеріали інвентаризуються не менш як раз на рік (не раніше 1 жовтня); тварини, птиця, продукти харчування, медикаменти — не менш як раз на квартал.

Таблиця 1.19

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Придбано МШП (вартість без ПДВ)		
	— що сплачені шляхом попередньої оплати	221	361, 362, 364
	— що сплачені після отримання МШП	221	675
	Водночас робиться інший запис (сума без ПДВ)	801, 811-813	411
	Сума ПДВ з МШП, придбаних з рахунок коштів загального фонду	801	361, 362, 364, 675
	Сума ПДВ з МШП, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду		
	— якщо ПДВ включено до податкового кредиту	641	361, 362, 364, 675
	— якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811-813	361, 362, 364, 675
2	Видано зі складу в експлуатацію МШП:		
	— вартістю до 10 грн включно за одиницю (комплект)	411	221/1
	— вартістю понад 10 грн за одиницю (комплект)	221/2	221/1
3	Списано МШП, які стали непридатними для експлуатації	411	221/2
4	Отримано МШП в порядку гуманітарної допомоги	221	364
	Водночас робиться інший запис	812	411
5	Реалізовано лишки МШП, що придбані за рахунок коштів загального фонду;	411	221
	на суму коштів від реалізації	313, 323, 364, 675	711
6	Реалізовано лишки МШП, що придбані за рахунок коштів спеціального фонду;	411	221
	на суму коштів від реалізації	313, 323, 364, 675,	711
	на суму ПДВ	364, 675	641

Має певні особливості врегулювання розбіжностей, виявлених у період інвентаризації. Цей порядок дещо змінився: тепер втрата запасів у межах

затверджених норм природних збитків, а також втрати й нестачі запасів понад норму природних убутків, якщо винних осіб не встановлено або суд відмовив у стягненні з цих осіб, списують не на зменшення доходів, а на видатки установи чи результати виконання кошторису.

Оскільки запаси бюджетних установ — це частка державного майна, діють певні повноваження щодо списання нестач — дозвіл на списання нестач запасів (за кожним випадком таких нестач) дає:

- до 2500 грн включно — керівник установи;
- від 2500 до 5000 грн включно — керівник вищої установи;
- понад 5000 грн — керівник центрального органу виконавчої влади або іншого головного розпорядника бюджетних коштів.

Відображення результатів інвентаризації запасів наведено в табл. 1.20.

Таблиця 1.20 — Основні бухгалтерські проводки
з обліку інвентаризації запасів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано надлишки запасів, виявлені під час інвентаризації	231-239	711
2	Списано нестач запасів в межах установлених норм, а також віднесених за рахунок установи з придбаних: — в поточному році — в минулих роках — в порядку централізованого постачання	801, 802, 811-813 431, 432 683, 684	231-239
	Списано виявлені нестачі запасів, придбаних: — в поточному році — в минулих роках — в порядку централізованого постачання	801, 802, 811-813 431, 432 683, 684	231-239

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Водночас проводиться другий запис:		
	— на суму збитків, віднесених на винних осіб	363	711
	— коли винних осіб не встановлено, справи знаходяться в слідчих органах	05	
4	Оприбутковано лишки МШП, виявлені при інвентаризації	221	411

У темі «Облік запасів» студенти знайомляться з особливостями обліку військового майна спеціального призначення (спецмайна), яке мають і використовують військові частини силових міністерств.

Спецмайно є відносно новим об'єктом обліку бюджетних установ і розподіляється на такі групи:

- комплекси різних видів зброї та засобів, що забезпечують їх використання;
- засоби, що забезпечують можливість використання військової праці;
- інша бойова техніка та озброєння;
- військове майно непорушних запасів.

Вартість спецмайна на момент його надходження до сфери управління силових міністерств визначається за закупівельною ціною або за ціною, зазначеною в укладених на його виготовлення угодах.

Вартість майна, на яке немає цін (як правило, це спецмайно старих зразків), визначається за чинною методикою визначення залишкової вартості, згідно з якою спершу визначають його первісну вартість (ціну придбання х індекс зміни оптових цін), а також сукупний коефіцієнт зносу. Останній показник складається з множення коефіцієнтів умов зберігання, коефіцієнта

експлуатації, коефіцієнта витрат ресурсу, коефіцієнта категорійності (якісного стану) та інших коефіцієнтів.

Спецмайно надходить до військових частин, як правило, шляхом централізованого постачання згідно з нормами забезпечення за нарядами постачальних управлінь. При цьому приймання спецмайна може здійснюватися:

- від органів транспорту;
- на базах, складах, арсеналах силових міністерств і постачальників;
- безпосередньо у військових частинах.

Приймання спецмайна здійснює комісія, члени якої, за необхідності, повинні мати допуск за встановленою формою, на підставі супровідних документів, актів, нарядів. Відпуск спецмайна зі складів оформлюється накладними, відомостями, атестатами.

Облік наявності й руху спецмайна організується за місцем зберігання і використання (на складах, у підрозділах), а також у відповідних службах та фінансово-економічному органі.

Спецмайно, яке за своїми характеристиками може кваліфікуватися як необоротні активи, обліковується в інвентарних картках форми № 03-6 (бюджет), № 03-9 (бюджет). Інше спецмайно, яке за своїми характеристиками подібне до запасів, обліковується у книгах кількісно-сумарного обліку.

Синтетичний облік спецмайна ведуть на позабалансовому рахунку № 010 «Озброєння, військова техніка та майно спеціального призначення» в меморіальному ордері № 16 «Накопичувальна відомість позабалансового обліку» без застосування методу подвійного запису.

Під час вивчення цієї теми необхідно зважити на особливості обліку операцій, пов'язаних із відчуженням та реалізацією військового майна (необоротних активів, запасів, спецмайна). Робота, пов'язана з цими операціями, передусім зводиться до визначення залишкової вартості майна, що пропонується до відчуження й реалізації, і проведення його дооцінювання чи уцінювання у випадках, коли залишкова вартість майна, за даними бух-

галтерського обліку, менша чи більша, ніж його залишкова вартість за даними відомості визначення залишкової вартості відповідно до методики, затвердженої Кабінетом Міністрів України.

Кошти, отримані від реалізації військового майна, надходять на реєстраційні рахунки головних розпорядників коштів, які надсилають розпорядникам коштів нижчого рівня повідомлення про реалізацію військового майна, виконання умов договору з пропозицією про списання з обліку дебіторської заборгованості отримувача майна, яка обліковується на позабалансовому рахунку № 010/1 «Військове майно, передане для відчуження та реалізації». Військове майно може реалізовуватися в обмін на житло.

Тема 7. Облік виробничих витрат

Вивчення цієї теми передбачає розгляд таких питань:

1. Облік витрат на науково-дослідні роботи за договорами
2. Облік витрат і продукції виробничих майстерень.
3. Облік витрат і продукції підсобних сільських господарств.
4. Облік витрат і калькулювання послуг бюджетних установ.

У цій темі студенти вивчають комплекс питань, пов'язаних із виробничою діяльністю різних за профілем бюджетних установ, у процесі якої здійснюються виробничі витрати, а результатом є продукція, роботи, послуги.

Вивчаючи питання обліку витрат на науково-дослідні роботи (НДР), слід насамперед звернути увагу на особливості наукового виробництва, які впливають на методику й організацію обліку. До них належать:

- невизначеність, імовірний характер отриманого результату. Ця риса означає відсутність прямого зв'язку між витратами ресурсів і результатами. Однакові витрати можуть привести до зовсім різних результатів. Можливе отримання негативного результату;

- творчий характер праці, роль особистого чинника непередбачуваність творчих досліджень;
- нематеріальність, інформаційний характер продукції. Результатом цього є невідчужуваність, складність вимірювання результату діяльності, що ускладнює оцінювання як роботи, так і працівника. Уявлення щодо нематеріальності наукової продукції не суперечить тому, що ця інформація передбачає наявність матеріального носія і не втрачає своєї інформаційної сутності;
- неповторність — науковий пошук завжди спрямований на отримання нових результатів. На відміну від матеріального виробництва, де кожна одиниця продукції здебільшого повторює попередню, а дотримання стандартів є обов'язковим, у науці не може створюватися результат, уже отриманий раніше;
- циклічність — кожна НДР є разовим процесом Цикл може бути достатньо тривалим, що зумовлює часовий розрив між витратами ресурсів і отриманням результатів. Упродовж циклу продукція, як правило, не може видаватися й використовуватися частинами;
- у науці частка живої праці набагато більша, ніж у більшості галузей матеріального виробництва. Це дістає відображення у питомій вазі заробітної плати;
- предметами праці є об'єкти дослідження і вже нагромаджені знання, які зазнають впливу так само, як і в матеріальному виробництві, але в науковому виробництві вони виступають не як сировина для подальшого перетворення її на матеріальний продукт, а як джерело інформації про результати впливу на нього.

Ці та інші особливості наукового виробництва є базовими під час побудови обліку витрат на НДР за договорами із замовниками.

Студенти ознайомлюються з порядком укладання господарських договорів на виконання НДР, їхнім змістом, документами, які до них додаються (протоколами узгодження договірної ціни, кошторисами, техніко-

економічними обґрунтуваннями, технічними завданнями, календарними планами і програмами виконання робіт), вивчають склад і класифікацію витрат на НДР і дають їм економічну характеристику. Витрати, що включаються до собівартості НДР, групують за видами витрат (елементами, статтями), темами, календарними періодами, місцем виконання НДР (відділами, секторами, лабораторіями). Основними статтями витрат, за якими здійснюють планування, облік і калькулювання собівартості НДР, є:

- витрати на оплату праці;
- нарахування на заробітну плату;
- матеріали;
- паливо і опалення для науково-виробничих цілей;
- витрати на наукові відрядження;
- спецобладнання для наукових (експериментальних) робіт;
- витрати на оплату робіт сторонніх організацій;
- інші прямі витрати;
- накладні витрати.

Має свої особливості порядок списання витрат на оплату праці на відповідні теми пропорційно кількості людино-днів, відпрацьованих співробітниками за темами.

За статтею «Спецобладнання для наукових (експериментальних) робіт» обліковують витрати на придбання чи виготовлення устаткування, інструментів, приладів та інших пристроїв, передбачених кошторисом для виконання окремих тем.

Устаткування, яке надійшло, до моменту передавання його в наукові підрозділи обліковується на складі. Якщо спеціальне обладнання за умовою договору (чи письмової згоди замовника) не передається замовникові, то після завершення теми воно інвентаризується, оцінюється за ціною можливого використання й оприбутковується у складі оборотних активів чи запасів. При цьому на вартість оприбуткованого спецустаткування витрати на виконання НДР не зменшуються.

Мають певні особливості також склад накладних витрат і порядок їх списання на окремі теми. Облік витрат на виробництво в наукових установах організується на основі позамовного методу. Об'єктом обліку витрат і калькулювання виступає науково-дослідна тема (замовлення, експедиція), яка виконується за договором із замовником.

Для обліку витрат на виробництво НДР і розрахунків із замовниками призначені рахунки різних класів, кожен з яких має свою побудову й призначення, яке реалізується в назві рахунку:

- пасивний субрахунок № 351 «Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи»;
- активний субрахунок № 634 «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті»;
- активний субрахунок № 635 «Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами»;
- активно-пасивний субрахунок № 723 «Реалізація науково-дослідних робіт за договорами»;
- активний субрахунок № 823 «Витрати на науково-дослідні роботи за договорами»;
- активний субрахунок № 826 «Витрати до розподілу».

Найретельніше слід опрацювати побудову та призначення двох останніх субрахунків. 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.

Накладні витрати щомісячно списують на витрати конкретних тем пропорційно обсягам витрат на оплату праці основних виконавців.

Витрати за незавершеними темами до повного їх завершення і здачі замовникам обчислюють у складі незавершеного виробництва.

Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат на НДР за договорами наведено в табл. 1.21.

Таблиця 1.21 — Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат на НДР

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату: — виконавцям НДР — адміністративно-управлінському та обслуговуючому персоналу	823	661
		826	661
2	Проведено нарахування зборів до Пенсійного фонду та фондів соціального страхування на фонд оплати праці: — виконавцям НДР — адміністративно-управлінському та обслуговуючому персоналу	823	651-654
		826	651-654
3	Передано зі складу до наукових підрозділів матеріали для виконання НДР	823	231
4	Передано зі складу матеріали тривалого використання науковим підрозділам для виконання НДР Водночас робиться інший запис	118 801,802	231 401
5	Передано спеціальне обладнання зі складу в наукові підрозділи для виконання НДР Водночас робиться інший запис	823 02	203
6	Прийнято виконані роботи від співвиконавців	823	635
7	Повернуто на склад невикористані матеріали	231	823
8	Списано і розподілено між темами накладні витрати на виробництво НДР	823	826

Аналітичний облік витрат на НДР за договорами із замовниками ведуть в картках обліку фактичних витрат на проведення НДР у розрізі встановлених статей калькуляції.

Розглядаючи питання обліку розрахунків із замовниками та співвиконавцями за виконані НДР, слід мати на увазі, що розрахунки із замовниками за НДР можуть здійснюватися поетапно та за цілком завершені роботи, що відображається в системі бухгалтерських рахунків.

Після списання фактичних витрат і здійснення розрахунків із замовниками за даними субрахунку № 723 визначають фінансовий результат від реалізації виконаних робіт шляхом зіставлення сум виручених від реалізації НДР (кредит субрахунку № 723), і фактичних витрат на її виконання (дебет субрахунку № 723). Результат отриманий від реалізації НДР, списується відповідно в дебет чи кредит субрахунку № 432 «Результати виконання кошторису за спеціальним фондами» (табл. 1.22).

Таблиця 1.22 — Основні бухгалтерські проводки з обліку реалізації НДР і розрахунків із замовниками

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано аванс від замовника на виконання НДР	323	351
2	Здано замовникові НДР на підставі акта здачі-прийняття виконаної науково-технічної продукції	634	723
3	Зараховано проведені замовником авансові платежі	351	634
4	Отримано від замовника кошти в остаточний розрахунок	323	634
5	Списано фактичну вартість НДР	723	823
6	Визначено результат від реалізації НДР		
	— на суму прибутку	723	432
	— на суму збитку	423	723

Якщо в процесі виконання робіт за темою встановлено перевищення фактичних витрат над вартістю, передбаченою договором, проводиться

аналіз причин, які зумовили відхилення. У разі, якщо вказане перевищення виникло через причини, які не залежать від виконавця, договірна вартість робіт за темою перевіряється ще раз із представником замовника і за його згоди може бути переглянута під час кінцевого прийняття робіт.

Виробничі (навчальні) майстерні при бюджетних установах є їхніми структурними підрозділами і виконують функції з трудової підготовки, трудової терапії контингенту майбутніх фахівців, хворих. Продукція, яка виготовляється виробничими (навчальними) майстернями, використовується самими бюджетними установами, а також і може реалізовуватися за певних умов.

За своєю побудовою облік витрат і продукції виробничих майстерень близький до обліку в промисловості й вивчався студентами в курсі «Фінансовий облік-1». У Плані рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ для витрат і продукції виробничих майстерень передбачено такі рахунки:

- № 241 «Вироби виробничих (навчальних) майстерень»;
- № 721 «Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень»;
- № 821 «Витрати виробничих (навчальних) майстерень»;
- № 826 «Витрати до розподілу».

Об'єктами обліку витрат є центри їх виникнення (дільниці, відділи). Об'єктами калькулювання виступає партія однорідних виробів, а калькуляційною одиницею — одиниця продукції чи виріб.

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат і продукції виробничих (навчальних) майстерень наведено у табл. 1.23.

Аналітичний облік витрат ведуть за видами виробів (партіями) і за статтями витрат у багатографних картках форми № 283.

Бюджетні установи можуть мати свої підсобні сільські господарства, які частково забезпечують зазначені установи сільськогосподарською продукцією, а решту реалізують на сторону.

Виробничі витрати цих господарств обліковують окремо за галузями

сільськогосподарського виробництва — рослинництва і тваринництва. За галуззю рослинництва обліковують окремо витрати з рільництва, овочівництва, садівництва тощо, а в разі потреби — за окремими культурами. За галуззю тваринництва обліковують окремо витрати з утримання великої рогатої худоби, птиці, молодняка тварин, вівчарства, свинарства, конярства тощо.

Таблиця 1.23 — Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат і продукції виробничих (навчальних) майстерень

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату: — виробничим робітникам — адміністративно-обслуговуючому персоналу	821 826	661 661
2	Нараховано збори до Пенсійного фонду та інших фондів соціального страхування на фонд сплати праці: — виробничих робітників — адміністративно-господарського персоналу	821 826	651-654 651-654
3	Видано зі складу матеріали на виробництво продукції	821	234, 235 238, 239
4	Списано на витрати виробництва вартість енергоносіїв	821	675
5	Списано та розподілено накладні витрати	821	826
6	Оприбутковано готові вироби, що передані на склад установи	241	821
7	Пред'явлено рахунки замовникам за виготовлені вироби	633	721
8	Отримано кошти від реалізації продукції виробничих майстерень	232	633
9	Визначено результат від реалізації продукції виробничих майстерень	721	432

Слід зазначити, що сільськогосподарське виробництво має низку особливостей, які впливають на побудову обліку витрат і методику калькулювання собівартості сільськогосподарської продукції:

- сезонний характер виробництва;
- вплив погодних чинників;
- отримання від виробництва основної та побічної продукції;
- необхідність калькулювання собівартості продукції у певній послідовності — спочатку продукції землеробства, а потім — тваринництва.

Для відображення операцій з виробництва сільськогосподарської продукції призначені субрахунки:

- № 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі»;
- №251 «Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств»;
- № 822 «Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств»;
- № 722 «Реалізація продукції підсобних (навчальних) господарств»;
- № 826 «Витрати до розподілу».

Об'єктами обліку витрат є, як правило, галузі рослинництва і тваринництва.

Об'єктами калькулювання собівартості продукції підсобних господарств виступають різноманітні культури землеробства й різні види основної продукції тваринництва. Калькуляційними одиницями є один центнер продукції рослинництва, один центнер молока, одна голова приплоду тощо.

Аналітичний облік витрат підсобних господарств здійснюють в багатографних картках (форма № 283), які відкривають на кожне найменування сільськогосподарських культур чи на кожну групу тварин за статтями витрат (заробітна плата, насіння, мінеральні добрива та інші витрати).

Витрати сільськогосподарського виробництва включають витрати, що здійснені під врожай майбутнього року (підготовка парів, парників і теплиць, вирощування мальків у рибоводстві тощо). Зазначені витрати переходять у складі витрат підсобних господарств на наступний рік як незавершене виробництво.

Розподіл витрат між окремими культурами та видами продукції здійснюють пропорційно до відпускних цін чи планової собівартості цієї продукції.

Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат підсобних сільських господарств наведено в табл. 1.24.

Таблиця 1.24 — Основні бухгалтерські проводки з обліку витрат і продукції підсобних сільських господарств

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату: — виробничим працівникам — адміністративно-управлінському персоналу	822	661
		826	661
2	Проведено нарахування до Пенсійного фонду та інших фондів соціального страхування на фонд оплати праці: — виробничих працівників — адміністративно-управлінського персоналу	822	651-654
		826	651-654
3	Витрачено матеріали (насіння, мінеральні добрива, корми) на виробництво продукції	822	239
4	Проведено інші прямі витрати	822	364, 675
5	Списано й розподілено накладні витрати	822	826
6	Оприбутковано продукцію підсобних сільських господарств	251	822
7	Оприбутковано приріст і приплід молодняку і тварин на відгодівлі	211	822
8	Передано готову продукцію підсобних сільських господарств на потреби установи	232, 239	251
9	Передано закупівельній організації рахунок на оплату продукції	633	722
10	Списано реалізовану продукцію підсобних сільських господарств	722	251

Вивчаючи питання методики калькулювання послуг, що надаються бюджетними установами, передусім необхідно ознайомитися з економічною сутністю результатів діяльності бюджетних установ — нематеріальною послугою та її собівартістю, а також поглибити знання управлінського обліку та його категорійного апарату (об'єктів обліку витрат, їхнього складу, об'єктів калькулювання, калькуляційних одиниць тощо).

Бюджетні установи залежно від профілю надають різні послуги, зокрема платні. Перелік платних послуг, які можуть надаватися бюджетними установами, затверджується Кабінетом Міністрів України.

Для обліку витрат і доходів з надання платних послуг у Плані рахунків бухгалтерського обліку призначені такі вже відомі субрахунки:

- № 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги»;
- № 711 «Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги».

Тема 8. Облік власного капіталу

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Власний капітал бюджетних установ і завдання його обліку.
2. Облік фондів.
3. Облік результатів виконання кошторису.

Вивчаючи цю тему, студентам слід враховувати, що власний капітал бюджетних установ за економічною сутністю і складом відрізняється від капіталу суб'єктів підприємницької діяльності. Власний капітал бюджетних установ складається із сум їхніх фондів і фінансових результатів діяльності за минулі роки. Фонди бюджетних установ містять суми вкладень до фонду необоротних активів з урахуванням нарахованого зносу, а також суми вкладень до фонду малоцінних та швидкозношуваних предметів. Фінансовий результат діяльності — це результат виконання кошторису установи в частині загального й спеціального фондів. Власний капітал бюджетних

установ є підґрунтям для початку і продовження їхньої фінансово-господарської діяльності, оскільки:

- розмір власного капіталу визначає рівень незалежності бюджетної установи;
- власний капітал перебуває у розпорядженні бюджетної установи тривалий час і виконує, власне, функцію довгострокового фінансування.

Студенти мали можливість ознайомитися із рахунками бухгалтерського обліку в темах «Облік необоротних активів» і «Облік запасів».

Для обліку фондів бюджетних установ призначені пасивні рахунки № 40 «Фонд в необоротних активах» (субрахунок № 401 «Фонд в необоротних активах за їхніми видами») і № 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах» (субрахунок № 411 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах за їхніми видами»). Основні бухгалтерські проводки з обліку фондів наведено у табл. 1.25.

Таблиця 1.25 — Основні бухгалтерські проводки з обліку фондів

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Прийнято в експлуатацію необоротні активи	101-122	401
2	Безоплатно отримано необоротні активи Водночас робиться інший запис	101-122 812	364 401, 131-133
3	Списано необоротні активи, які стали непридатними	401, 131-133	103-122
4	Передано безоплатно необоротні активи	401, 131-133	103-122
5	Прийнято малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП)	221	411
6	Безоплатно отримано МШП Водночас робиться інший запис	221 812	364 411
7	Списано МШП, які стали непридатними	411	221
8	Передано безоплатно МШП	411	221

Операції з обліку фондів відображають у меморіальних ордерах № 9, 10 та інших. Аналітичний облік фондів ведуть у багато-графних картках за джерелами формування і напрямками їх зменшення.

Наступним важливим питанням цієї теми є облік результатів виконання кошторису. Наприкінці року всі доходи і видатки загального та спеціального фондів бюджетні установи списують заключними оборотами на результати виконання кошторису. Крім того, на результати виконання кошторису списують вартість переоцінених запасів, нараховані курсові різниці, дебіторську, кредиторську й депонентську заборгованість, термін позовної давності якої минув.

Фінансовий результат складається з результату виконання кошторису загального й спеціального фондів. Для визначення фінансового результату виконання кошторису призначений активно-пасивний рахунок № 43 «Результати виконання кошторисів», який поділяється на субрахунки:

- № 431 «Результати виконання кошторису за загальним фондом»;
- № 432 «Результати виконання кошторису за спеціальним фондом».

Основні бухгалтерські проводки, за якими здійснюють річні заключні обороти, наведено в табл. 1.26.

Таблиця 1.26 — Основні бухгалтерські проводки з обліку результатів виконання кошторису

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано отриманих за поточний рік асигнувань загального фонду	701	431
2	Списано отриманих за поточний рік доходів спеціального фондів:		
	— доходи за коштами, отриманими як плата за послуги;	711	432
	— доходи за іншими джерелами власних надходжень;	712	432
	— доходи за іншими надходженнями спеціального фонду;	713	432
	— доходи за витратами майбутніх періодів	716	432

№ операції	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
3	Списано доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт:		
	— реалізації виробів виробничих (навчальних) майстерень;	721	432
	— реалізації продукції підсобних сільських господарств;	722	432
	— реалізації НДР за договорами	723	432
4	Списано інші доходи бюджетних установ	741	432
5	Списано видатки поточного року, проведені за рахунок коштів загального фонду	431	801, 802
6	Списано видатки спеціального фонду:		
	— видатки за коштами, отриманими як плата за послуги;	432	811
	— видатки за іншими джерелами власних надходжень;	432	812
	— видатки за іншими надходженнями спеціального фонду	432	813
7	Списано вартість переоцінених запасів	441	431, 432
8	Списано нараховані курсові різниці:		
	— додатні	442	431, 432
	— від'ємні	431, 432	442
9	Списано суми дебіторської заборгованості, термін позовної давності якої минув	431, 432	363, 364
10	Списано суми кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув	675	431, 432

Залишок на рахунку № 43 «Результати виконання кошторисів» на кінець року обчислюють у розрахунковий спосіб. Він може бути як кредитовим, так і дебетовим, і відображається в пасиві балансу у вигляді додаткового чи від'ємного сальдо.

Синтетичний облік операцій із виведення фінансового результату виконання кошторису здійснюють в меморіальному ордері № 17 окремо за

загальним і спеціальним фондами. Аналітичний облік за субрахунками № 431 і № 432 ведуть окремо за кожним фондом на картках форми № 292-а (в книзі: форма № 292).

Тема 9. Комп'ютеризація бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях

Вивчення теми передбачає розгляд таких питань:

1. Організація ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах в умовах застосування інформаційних технологій.
2. Основи роботи з програмою “Парус-Бюджет”

Бухгалтерський облік відіграє важливу роль в управлінні потоками інформації про стан і результати діяльності бюджетної установи. Одним із завдань функціонування системи бухгалтерського обліку є забезпечення керівництва бюджетної установи інформацією для прийняття рішень щодо раціонального та цільового використання бюджету.

Облікова система призначена надавати інформацію, яка в повному обсязі відображає вартість майна бюджетної установи, результати розпорядження бюджетними коштами.

Одним з основних шляхів оперативного отримання повної та достовірної інформації про діяльність бюджетної установи є використання комп'ютерних технологій.

Під інформаційними комп'ютерними технологіями розуміють сукупність методів і способів пошуку, збору, накопичення, зберігання та обробки інформації із застосуванням комп'ютерної техніки.

Інформаційні технології є техніко-технологічним засобом освоєння стратегічних інформаційних ресурсів бюджетної установи, що обумовлюють її успішний розвиток. Матеріалізуючи інформацію, комп'ютерні системи

перетворюють дані на джерела нових підходів і рішень, підвищують ефективність діяльності бюджетної установи.

Застосування комп'ютерної техніки вносить певні зміни до організації бухгалтерського обліку, при цьому комп'ютерна техніка з допоміжного засобу перетворюється на визначальний фактор організації обліку, змінюючи не лише форму обліку, але й зміст. Ці зміни зумовлені тим, що змінюються способи обробки даних, завдяки яким забезпечується швидкість надання інформації. Вона забезпечується, як правило, раціональною організацією облікових даних, одноразовим їх введенням та передачею за всіма напрямками.

В умовах використання комп'ютерних технологій відбувається зміна системи бухгалтерського обліку, облікового процесу, підвищення рівня управління.

Крім того, комп'ютерна форма ведення обліку має ряд переваг перед ручною, серед яких основними є передбачені в програмі правила ведення бухгалтерського обліку (в програму вводяться правила формування тих чи інших проводок за господарськими операціями, тобто форма бухгалтерського обліку наповнюється специфічними бухгалтерськими знаннями), паралельне ведення обліку за декількома стандартами (на базі одних і тих же одноразово введених даних можна отримувати декілька систем оцінок і показників, що розраховуються за різними методиками).

Сучасна комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку базується на використанні персональних комп'ютерів і електронних обчислювальних мереж. Компонентами комп'ютерної форми обліку, без яких неможливе її створення на конкретному підприємстві, є:

- інформаційне забезпечення;
- технічне забезпечення;
- програмне забезпечення;
- організаційне забезпечення;
- методологічне забезпечення.

Оптимальним способом організації бухгалтерського обліку на підприємствах є використання комп'ютерних мереж. Так, якщо в бюджетній установі кілька комп'ютерів об'єднані між собою, вони утворюють локальну мережу.

Застосування комп'ютерних технологій дозволяє автоматизувати робоче місце бухгалтера й підняти на новий рівень процес реєстрації господарських операцій. Бухгалтер працює за комп'ютером в діалоговому (інтерактивному) режимі, використовує зворотній зв'язок в процесі обробки інформації і отримання відповідних вихідних документів. Саме така форма ведення обліку сьогодні необхідна в бюджетних установах. Адже це дозволить підвищити оперативність управління бюджетними ресурсами, посилити контроль за їх цільовим використанням. Окрім цього, комп'ютеризація ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах є важливою передумовою створення єдиної інформаційної бази Державне казначейство — бюджетні установи. Вона зможе забезпечити ефективне управління ресурсами бюджетів як головними розпорядниками, так і розпорядниками нижчих рівнів, що передбачає оперативне та цільове використання зазначених ресурсів.

Зважаючи на об'єкти і завдання бухгалтерського обліку бюджетних установ, однією з найбільш оптимальних програм для автоматизації обліку є програма “Парус-Бюджет”. Дана програма призначена саме для тих юридичних осіб, які отримують фінансування з бюджету для забезпечення своєї діяльності. Ведення обліку в програмі починається з налагодження параметрів Плану рахунків. Користувачі програми на власний розсуд можуть визначати склад рахунків, що ними використовуються, додаючи необхідні рахунки у вікні наступного типу.

У програмі кожен рахунок (субрахунок) характеризується наступними двома ознаками, які:

- визначають його належність до балансу й передбачають існування двох значень — “балансовий” та “позабалансовий”;

— вказують ознаку введення валютних операцій за рахунком і характеризуються такими значеннями: “валютний” і “нац. валюта”.

Крім того в програмі передбачено типові схеми обробки аналітичних даних за рахунками, що визначають перелік різного роду дій, які можуть бути виконані над ними (табл. 1.27).

Таблиця 1.27 — Типові форми обробки аналітичних даних

Вид і назва типової форми	Опис типової форми	Рахунки, до яких використовується дана типова форма
Основні засоби	На рахунку ведуть облік необоротних активів за матеріально відповідальними особами, проводиться нарахування зносу, формується оборотна відомість по руху матеріальних цінностей	10 "Основні засоби", 12 "Нематеріальні активи"
Малоцінні необоротні активи	На рахунку ведуть інвентарний облік матеріальних цінностей за матеріально відповідальними особами, формується оборотна відомість по руху матеріальних цінностей	113 "Малоцінні необоротні матеріальні активи", 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів"
Матеріали, товари	На рахунку ведуть груповий облік матеріальних цінностей за матеріально відповідальними особами, формується оборотна відомість по руху матеріальних цінностей. Для автоматичного розрахунку ціни списання матеріальних цінностей при реєстрації господарських операцій додатково в типовій формі задається ознака застосування методу оцінки матеріальних цінностей "облікові ціни", "середні ціни"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", 23 "Матеріали і продукти харчування"
Грошові кошти	Аналітичний облік ведуть у хронологічному порядку здійснення операцій	30 "Каса", 32 "Рахунки в казначействі"

Вид і назва типової форми	Опис типової форми	Рахунки, до яких використовується дана типова форма
Підзвітні особи	Аналітичний облік ведуть в розрізі кожної підзвітної особи. Враховують видані, утримані й повернуті суми, суми, затверджені у авансових звітах	362 "Розрахунки з підзвітними особами"
Постачальники	Аналітичний облік ведуть за кожним постачальником в розрізі взаємних розрахунків із врахуванням перерахованих сум і вартості отриманих товарно-матеріальних цінностей	675 "Розрахунки з іншими кредиторами"
Покупці	Аналітичний облік ведуть за кожним дебітором за перерахованими (отриманими) сумами, що наведені у виправдовуючих документах	36 "Розрахунки з різними дебіторами"
Дебітори-кредитори	Аналітичний облік ведуть за кожним замовником за отриманими сумами та сумами вказаними в переданих товарних документах	633 "Розрахунки із замовниками за виконаними роботами і надані послуги з власних надходжень", 364 "Розрахунки з іншими дебіторами"

Для деталізації обліку об'єктів на синтетичних рахунках (субрахунках) передбачена можливість ведення аналітичного обліку. Для кожного синтетичного рахунку (субрахунку) можна відкрити аналітичні рахунки до п'яти розрізів. Число аналітичних рахунків одного рівня не обмежене; крім того, в програмі передбачено можливість за необхідності побудувати певну структуру аналітичних рахунків, зазначивши належність аналітичного рахунку одного рівня до аналітичного рахунку іншого рівня.

Для збереження в програмі інформації про майно і джерела його утворення використовуються словники.

Словник — будь-яке сховище інформації, що не є обліковим регістром, в якому зберігаються дані не за конкретними документами, господарськими операціями, товарами, залишками або оборотами.

Для більш зручної роботи позиції словника поєднуються в тематичні розділи, а розділи — в тематичні підрозділи. Склад розділів і підрозділів задається користувачем програми самостійно. Так, наприклад, для зберігання інформації про контрагентів підприємства використовується словник “Організації і відповідальні особи”.

У словнику зберігаються відомості про контрагентів, з якими працює підприємство, їх реквізити, а також прізвище, посаду, паспортні дані та особові рахунки матеріально відповідальних і підзвітних осіб.

Налагодження словників складається з двох етапів:

- реєстрація тематичного розділу;
- реєстрація об'єкта словника.

Словник “Номенклатор” призначений для збереження і використання в програмі характеристик активів, що обліковуються на рахунках основних засобів, товарів і матеріалів. Позиція “Номенклатура” містить найменування матеріальних цінностей, одиницю виміру й облікову ціну.

Для зберігання шаблонів типових господарських операцій використовують словник “Зразки господарських операцій”. У шаблонах поля, що містять інформацію, яка повторюється, є заповненими, а поля, зміст яких змінюється при кожній новій операції, залишаються незаповненими. Зразок готують заздалегідь і використовують при реєстрації господарських операцій. При цьому в програмі відбувається автоматичне перенесення усіх даних з такого зразка у нову господарську операцію.

Кожен факт господарського життя відображається у відповідному документі. Документ цей може бути зареєстрованим у програмі, але може і не реєструватися повністю, досить тільки перенести з нього необхідні дані в журнал обліку господарських операцій (тобто зареєструвати господарську операцію). Як тільки дані документу потрапили до журналу реєстрації

господарських операцій, вони відразу відображаються на рахунках бухгалтерського обліку й у фінансовій звітності.

Програмою передбачена можливість роботи з розрахунковими, касовими та банківськими документами, а також податковими накладними та необхідними внутрішніми документами, форми яких визначаються підприємством самостійно.

При веденні обліку господарських операцій за допомогою програми можна виділити наступні етапи роботи:

- реєстрація господарської операції;
- формування звітів за господарськими операціями.

Кожна зареєстрована в журналі обліку господарська операція складається із заголовку та специфікації. Заголовок містить у собі загальні характеристики господарської операції. Специфікація складається з бухгалтерських проводок, кожна з яких містить у собі рахунок, сума за якому відображається за дебетом, і рахунок, де суму відображено за кредитом, найменування матеріальних цінностей, кількість та суму.

Визначаючи значення характеристик, проводки потрібно враховувати ряд особливостей:

- після зазначення рахунку, для якого в плані рахунків передбачені аналітичні рахунки, буде відкритий доступ для введення аналітичних значень до п'ятого розрізу;
- якщо в проводці присутній рахунок матеріальних цінностей, то будуть доступні графи “Найменування ТМЦ” та “Кількість”;
- якщо реєструється операція щодо надходження матеріальних цінностей, програма пропонує використовувати облікову ціну відповідної позиції “Номенклатура матеріальних цінностей”; для автоматичного розрахунку підсумкової суми проводки є можливість внести суму з розрахункових документів, увівши її з клавіатури;
- якщо хоча б один з рахунків має ознаку “валютний”, то є можливість задати суму або у валюті, або в гривнях. Після введення однієї

із сум програма розрахує гривневий чи валютний еквівалент із використанням даних словника.

При реєстрації господарської операції з використанням зразка, програма може обчислити суми проводок за розрахунковими формулами, заданими у зразку.

У програмі “Парус-Бюджет” є можливість створювати прибуткові й видаткові ордери, що використовуються при оформленні касових операцій.

Для створення банківських документів і реєстрації господарських операцій на підставі них, у програмі є можливість підготувати платіжні документи наступних типів: платіжне доручення, платіжна вимога, вимога-доручення, заява на переказ валюти, реєстр чеків, інкасове доручення. При цьому сума кожної проводки за валютним рахунком (а також залишків і оборотів) може бути записана у вигляді двох сум — суми в іноземній валюті й еквівалентній сумі в національній (базовій валюті). Перерахування здійснюється програмою автоматично за даними словника “Найменування і курси валют”. При реєстрації подібних господарських операцій суми в іноземній валюті перераховуються в еквівалент у національній валюті за курсом НБУ на день реєстрації. При зміні курсу іноземної валюти виникає необхідність у переоцінці валютних активів і пасивів. Для цього використовується розділ “Переоцінка валютних активів і пасивів”.

Облік операцій в іноземній валюті можливий тільки за рахунками, для яких у словнику в “Плані рахунків” встановлена ознака “валютний” і тільки із застосуванням валют, попередньо зареєстрованих у словнику “Найменування і курси валют”. У цьому словнику необхідно систематично фіксувати поточні курси усіх валют, що використовуються в обліку.

У розділі “Внутрішні документи” є можливість працювати з документами, якими оформлюються операції переміщення матеріальних цінностей. При цьому аналітичні розрізи в програмі дозволяють показати переміщення як між рахунками бухгалтерського обліку так і матеріально відповідальними особами. Внутрішні документи містять специфікацію — список запасів, над

якими проводиться операція. Характеристики цих запасів повинні точно відповідати номенклатуру програми.

Система дозволяє готувати такі внутрішні документи: внутрішня накладна та прибутковий ордер, однак цей перелік можна розширити, зареєструвавши новий тип внутрішніх документів у словнику “Типи документів”.

Відображення в обліку операцій з основними засобами (нематеріальними активами) забезпечує інвентарна картотека, де реєструються картки — по одній на кожен інвентарний об'єкт, тобто на об'єкт обліку (матеріальну цінність).

Облік основних засобів (нематеріальних активів) передбачає виконання наступних дій: ведення обліку окремо для кожної одиниці основних засобів, зберігання інвентарних номерів та інших індивідуальних характеристик основних засобів, ведення обліку залишкової вартості інвентарного об'єкта на поточний обліковий період, розрахунок зносу, зберігання історії дій над об'єктом.

Кожна інвентарна картка містить такі обов'язкові дані по інвентарному об'єкту: рахунок (субрахунок), на якому обліковується інвентарний об'єкт, інвентарний номер, особа, відповідальна за об'єкт, найменування інвентарного об'єкта, дата введення в експлуатацію, норма зносу, шифри рахунків, метод нарахування зносу. Всі операції з інвентарним об'єктом реєструються в історії інвентарного об'єкта.

Для контролю наявності й руху товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) призначена “Оборотна відомість руху матеріальних цінностей”, в якій представлені об'єкти обліку, за якими зареєстровані залишки чи обороти.

Кожен рядок відповідає унікальній комбінації синтетичного рахунка, на якому обліковуються запаси, матеріально відповідальна особа, за якою вони закріплені, та найменування матеріальних цінностей.

У кожному рядку цієї відомості містяться залишки товарно-матеріальних цінностей на початок і кінець періоду формування, кількість і

сума надходжень і витрачань матеріальних цінностей, дата придбання та ціна. Обороти й залишки виробничих запасів можуть бути виражені в натуральному і вартісному вимірниках.

Робота з оборотною відомістю руху товарно-матеріальних цінностей дозволяє: реєструвати господарську операцію за даними рядка відомості, переглядати й коригувати список господарських операцій за кожним рядком оборотної відомості, задавати кількість ТМЦ для перенесення в господарську операцію, перерахувати ціни товарно-матеріальних цінностей до зазначених сум, готувати внутрішній документ, перейти в інвентарну картотеку, вносити корегувальний запис до інвентаризаційної відомості.

Облік розрахунків здійснюється програмою у відомостях взаємних розрахунків. Відомість відкривається для кожного балансового рахунку контрагентів на один місяць. Кожен рядок відомості характеризує заборгованість одного контрагента за одним розрахунковим документом.

Кожен рядок відомості містить сальдо на початок звітного періоду, підсумок оборотів за дебетом, підсумок оборотів за кредитом, підсумкове сальдо за рядком. Підсумкові обороти за рядком відомості формуються на підставі сум господарських операцій, що відносяться до даного рядка.

При реєстрації і виправленні господарських операцій програма дозволяє формувати нові рядки відомості, а також вносити виправлення у вже існуючі рядки.

Розрахункові й платіжні документи використовують при роботі з розділом “Облік фінансово-господарських операцій”. Це надає можливість вести облік юридичних зобов'язань, а також створених на їх підставі фінансових зобов'язань та платіжних документів.

В умовах запровадження обліку зобов'язань з метою забезпечення більш ефективного контролю за виконанням кошторису і цільового використання коштів бюджету слід комп'ютеризувати ведення цієї ділянки обліку. Це дозволить значно скоротити час на підготовку платіжних

документів, а отже, на здійснення платежів і використання одержаного фінансування.

Крім того, комп'ютеризація ведення даної ділянки обліку забезпечить оперативний контроль за використанням бюджетних ресурсів безпосередньо розпорядником коштів.

Оборотні відомості розрахунків з дебіторами й кредиторами безпосередньо пов'язані з формуванням підсумкових звітних документів. Якщо відомості не сформовані, то неможливо одержати розгорнуті залишки за рахунками розрахунків і, відповідно, оборотний баланс, Головну книгу, баланс підприємства. Тому незалежно від формування відомості протягом облікового місяця при його закритті необхідно цілком сформувати відомість і перевірити її. У відомості повинні бути відображені обороти всіх господарських операцій по рахунку відомості.

Обліковим періодом у програмі є календарний місяць. Для його закриття необхідно:

- сформувати відомості взаємних розрахунків з дебіторами та кредиторами за весь минулий період;
- провести переоцінку валютних активів і пасивів на кінець періоду;
- підготувати звітні документи за минулий обліковий період;
- перенести залишки засобів та капіталу на рахунки, залишки матеріальних цінностей і залишки дебіторської й кредиторської заборгованості на початок наступного облікового періоду.

Даний перелік робіт повинен виконуватися після закінчення облікового періоду, коли всі події фінансово-господарської діяльності відображені в обліку.

При підготовці оборотного балансу, книги “Журнал-головна” і балансу за місяць автоматично формуються синтетичні залишки за всіма рахунками на початок наступного місяця.

При закритті облікового періоду в програмі передбачена можливість автоматичного перенесення на початок наступного місяця залишків трьох

видів: залишків засобів на рахунках, залишків за рахунками матеріальних цінностей і залишків дебіторської та кредиторської заборгованості.

При перенесенні залишків програма порівнює залишки за активними й пасивними рахунками. При наявності розбіжностей програма видає попереджувальні повідомлення про те, що в оборотну відомість включені не всі обороти, відображені в обліку чи існують помилки щодо залишків на початок місяця, тому необхідно переформувати оборотні відомості по зазначених рахунках.

Комп'ютеризація ведення обліку дозволяє спростити обліковий процес, підвищити оперативність отримання облікових даних в різних аналітичних розрізах, а отже використовувати облікову інформацію з метою налагодження суворого контролю за витрачанням бюджетних ресурсів з метою їх цільового та економного використання.

РОЗДІЛ 2
НАВЧАЛЬНО-ПРАКТИЧНИЙ МАТЕРІАЛ

Тема 1. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Вправа 1. Складання бухгалтерського балансу

На підставі наведених нижче даних визначити, до якого розділу активу чи пасиву балансу належать види господарських засобів та джерела їх утворення. Скласти бухгалтерський баланс Фонду майна Автономної Республіки Крим на кінець кварталу. Код відомчої класифікації видатків 661.

№ п/п	Назва субрахунку	Сума, тис. грн
1	Будинки та споруди	50 000
2	Машини та обладнання	10 000
3	Транспортні засоби	15 000
4	Інструменти, прилади та інвентар	2122
5	Бібліотечні фонди	10 000
6	Білизна, постільні речі, одяг та взуття	14 517
7	Програми для ЕОМ	174
8	Знос основних засобів	40 162
9	Знос нематеріальних активів	34
10	Малоцінні і швидкозношувані предмети	591
11	Продукти харчування	200
12	Медикаменти і перев'язувальні засоби	83
13	Господарські матеріали і канцелярське приладдя	105
14	Паливо, паливні та мастильні матеріали	99
15	Запасні частини для машин і обладнання	150
16	Інші запаси	2010
17	Каса в національній валюті	82
18	Поточний рахунок в іноземній валюті	219
19	Інші поточні рахунки	1
20	Реєстраційний рахунок	117
21	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	3713
22	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	867
23	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду	2
24	Грошові документи	26
25	Розрахунки з різними дебіторами:	

№ п/п	Назва субрахунку	Сума, тис. грн
26	— розрахунки із підзвітними особами	31
27	— розрахунки із відшкодування завданих збитків	108
28	— розрахунки за платежами і податками до бюджету	7
29	— розрахунки із пенсійного забезпечення	1
30	— розрахунки із соціального страхування	0,5
31	— розрахунки зі страхування на випадок безробіття	0,5
32	— розрахунки за спеціальними видами платежів	190
33	— розрахунки із іншими дебіторами	400
34	— розрахунки з постачальниками та підрядниками	385
35	— розрахунки із замовниками за виконані роботи й надані послуги	692
36	Фонд у необоротних активах	61 617
37	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	591
38	Результат виконання кошторису за загальним фондом	-212
39	Результат виконання кошторису за спеціальним фондом	3667
40	Результати переоцінок	55
41	Кредиторська заборгованість:	
42	— розрахунки за платежами і податками до бюджету	123
43	— розрахунки із пенсійного забезпечення	3
44	— розрахунки із соціального страхування	5
45	— розрахунки зі страхування на випадок безробіття	2
46	— розрахунки із заробітної плати	41
47	— розрахунки із депонентами	29
48	— розрахунки за спеціальними видами платежів	10
49	— розрахунки з іншими кредиторами	100
50	— розрахунки із постачальниками та підрядниками	900
51	— розрахунки із замовниками за виконані роботи й надані послуги	265
52	Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи	18
53	Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги	4043
54	Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ	769
55	Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи	60
56	Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги	57
57	Виробничі витрати	212

Вправа 2. Меморіально-ордерна форма обліку

На підставі наведеного переліку господарських операцій визначити, в яких меморіальних ордерах дістануть відображення ці господарські операції.

Результати оформити у вигляді таблиці.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Назва і номер меморіального ордера
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано кошти міським службам комунального господарства			
2	Нарахована заробітна плата працівникам бюджетної установи			
3	Надійшли кошти до каси для виплати заробітної плати			
4	Виплачено з каси кошти під звіт на закупівлю матеріалів			
5	Перераховано кошти у вигляді авансового платежу на виконання робіт для бюджетної установи за рахунок коштів спеціального фонду			
6	Перераховано кошти постачальникам у порядку планових платежів			
7	Списано малоцінні та швидкозношувані предмети			
8	Реалізовано транспортний засіб установи			
9	Перераховано кошти за реалізований транспортний засіб			
10	Нараховано плату за перебування дітей у дитячому дошкільному закладі			
11	Оприбутковано продукти харчування, що надійшли від постачальників за розрахунками в порядку планових платежів			
12	Списано використані продукти харчування			
13	Списано витрачені господарські матеріали			
14	Оприбутковано бланки довіреностей			

Тема 2. Облік доходів і видатків

Вправа 1. Економічна класифікація видатків

За наведеними до завдання даними визначити вид видатків залежно від етапу руху бюджетних коштів і статтю економічної класифікації видатків.

№ з/п		Вид видатків	КЕКВ
1	Оплачено 10 комп'ютерів для обладнання комп'ютерного класу умовного вищого навчального закладу		
2	Оприбутковано 10 комп'ютерів для обладнання комп'ютерного класу умовного вищого навчального закладу		
3	Списано використані продукти харчування		
4	Одержано в касу гроші для виплати заробітної плати		
5	Нараховано заробітну плату штатним працівникам		
6	Перераховано постачальникам кошти за матеріали для нового будівництва		
7	Виставлено акредитив для розрахунків із постачальниками		
8	Оприбутковано поштові марки		
9	Подано звіт про використання підзвітних сум		
10	Нараховано стипендії		
11	Нараховано внески на державне соціальне страхування та до Пенсійного фонду		
12	Перераховано суми, що підлягають передаванню до бюджету		
13	Сплачено рахунки за електроенергію		
14	Отримано кошти в касу з поточного рахунка на службове відрядження		
15	Оприбутковано порт'єри, придбані для адміністративного корпусу коледжу		
16	Повернуто плату за утримання дітей у дитячих дошкільних закладах		
17	Перераховано суми внесків до Пенсійного фонду		

Вправа 2. Визначення касових і фактичних видатків

За наведеними кодами економічної класифікації видатків (1111, 1113, 1120, 1131, 1134, 1140, 1164, 1166, 1161, 1163, 1170, 1342, 2121) визначити

статті економічної класифікації видатків бюджету та навести приклади фактичних і касових видатків за кожною із статей. Відповідь оформити у вигляді таблиці.

Стаття видатків		Касові видатки	Фактичні видатки
КЕКВ	Назва		

Вправа 3. Аналітичний облік отриманих асигнувань

На підставі наведених далі даних заповнити картку аналітичного обліку отриманих асигнувань Обласної бібліотеки за січень 200_ р., обчисливши відсутні дані.

1. Витяг з кошторису доходів і видатків Обласної бібліотеки на 200_ рік:

Показники	Загальний фонд, грн
Надходження коштів із загального фонду державного бюджету	?
Видатки — усього	341 700
Поточні видатки	7
Оплата праці працівників бюджетних установ	7
Заробітна плата працівників бюджетних установ	233 000
Нарахування на заробітну плату	87400
Придбання предметів постачання і матеріалів, оплата послуг та інші видатки	7
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	900
Оплата транспортних послуг та утримання транспортних засобів	1100
Поточний ремонт обладнання, інвентарю, будівель і технічне обслуговування обладнання	2500
Послуги зв'язку	4500
Видатки на відрядження	800
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	7
Оплата тепlopостачання	9600
Оплата водopостачання і водовідведення	1000
Оплата електроенергії	900

2. Обсяги надходжень із загального фонду державного бюджету до Обласної бібліотеки за січень 200_ року:

Показники	Сума, грн
Заробітна плата працівників бюджетних установ	19 000
Нарахування на заробітну плату	7100
Оплата транспортних послуг та утримання транспортних засобів	100
Оплата теплопостачання	800
Оплата водопостачання і водовідведення	150
Оплата електроенергії	50

Вправа 4. Облік доходів і видатків загального фонду

Згідно із даними про залишки, обороти на субрахунках та проведені господарські операції, заповнити меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України», Картку аналітичного обліку касових видатків та Картку аналітичного обліку фактичних видатків університету за грудень 200_р.

1. Довідка про залишок на субрахунках на 01.12.200_р.

Номер субрахунку	Найменування субрахунку	Сума, грн
321	«Реєстраційний рахунок»	160 000
701	«Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи»	1 950 000

2. Довідка про обороти за дебетом рахунку № 80 «Видатки із загального фонду» від початку року на 01.12.200_ р. у розрізі статей:

КЕКВ	Сума, грн
1111	670 000
1112	9000
1120	289 000
1131	121 000
1133	95 200
1134	82 000
1135	32 000
1140	73 000
1150	13 000
1161	38 000
1162	28 000

1163		120 800
1166		3000
1342		42 000
2110		48 000
2120		108 000
2133		132 000

3. Довідка про обороти за кредитом субрахунку № 321 «Реєстраційний рахунок» від початку року на 01.12.200_ р. у розрізі статей:

КЕКВ		Сума, грн
1111		670 000
1112		9000
1120		289 000
1131		121 000
1133		95 200
1134		82 000
1135		32 000
1140		73 000
1150		13 000
1161		38 000
1162		28 000
1163		120 800
1166		3000
1342		42 000
2110		48 000
2120		108 000
2133		132 000

4. Перелік господарських операцій

№ п/п	Зміст операції	Сума, грн
1	Отримано асигнувань із загального фонду	300 000
2	Перераховано коштів магазину New Wind за придбану комп'ютерну техніку за рахунок бюджетних коштів	7000
3	Оприбутковано комп'ютерну техніку	
4	Перераховано КПО котельних і теплових мереж за електроенергію	18 010
	за теплопостачання	6900
5	Перераховано КП «Вода» за водопостачання та водовідведення	4100
6	Нарахована заробітна плата	46 000
7	Нараховано:	

№ п/п	Зміст операції	Сума, грн
	відрахування до Пенсійного фонду	14 800
	відрахування до Фонду соціального страхування у зв'язку із втратою працездатності	1330
	відрахування до Фонду соціального страхування на випадок безробіття	730
	відрахування до Фонду соціального страхування від нещасних випадків	92
8	Утримано із заробітної плати	
	податок із доходів фізичних осіб	5000
	пенсійні внески	10 000
	внески до Фонду соціального страхування у зв'язку із втратою працездатності	4000
	внески до Фонду соціального страхування на випадок безробіття	2100
	внески профспілкові	4600
9	Перераховано вказані в операції 7 кошти відповідним фондам і організаціям (деталізувати за напрямками руху коштів)	?
10	Отримано коштів до каси на виплату заробітної плати	?
11	Видано зі складу на кафедри МШП вартістю до 10 грн за одиницю (комплект)	1500
12	Перераховано коштів у порядку планового платежу Печерському райгастрономторгу за продукти харчування	8000
13	Нараховано стипендію студентам	4000
14	Отримано до каси коштів на виплату стипендії	4000
15	Перераховано універмагу «Україна» кошти за придбані матеріали для господарських потреб	345
16	Видано зі складу електричні лампочки та мийні засоби	90
17	Нарахована премія працівникам вищого навчального закладу	94 000
18	Списано з рахунку залишок коштів виділених асигнувань, не витрачених у поточному році	7

Вправа 5. Облік доходів і видатків спеціального фонду

На підставі наведених до завдання даних відобразити на рахунках операції з обліку доходів спеціального фонду університету й скласти меморіальний ордер № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» та меморіальний ордер № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в

органах Державного казначейства України» (за субрахунком № 323) за червень 200_ р.

1. Довідка про залишки на субрахунках на 01.06.200_р.

Номер субрахунку	Найменування субрахунку	Сума, грн
323	Спеціальний реєстраційний рахунок для обліку коштів, отриманих як плата за послуги	32 400
811	Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги	198 300
711	Доходи за коштами, отриманими як плата за послуги	235 780

2. Господарські операції за червень 200_ р.

№ п/п	Дата здійснення операції	Зміст операції	Сума, грн
1	02.06.200_	Зараховано благодійний внесок від ПП «Ітера»	15 000
2	02.06.200_	Нараховано доходи університету від орендної плати (договір про оренду № 8)	1580
3	02.06.200	Надійшли кошти для виплати іменних стипендій	1000
4	02.06.200_	Нараховано стипендії за рахунок коштів для сплати іменних стипендій	1000
5	05.06.200_	Надійшли кошти на спеціальний реєстраційний рахунок від орендної плати	1580
6	05.06.200_	Отримано асигнування зі спеціального фонду державного бюджету	10 000
7	10.06.200_	Нараховано плату за користування гуртожитком студентами КНЕУ	5000
8	19.06.200	Отримано в касу плату за користування гуртожитком	5000
9	19.06.200_	Нараховано плату за навчання студентів-контрактників	39 000
10	19.06.200_	Отримано в касу кошти від студентів-контрактників за навчання	39 000
11	19.06.200_	Внесено на спеціальний реєстраційний рахунок із каси суми за операцією 10	39 000
12	19.06.200_	Нараховано доходи від реалізації МШП, що не використовуються (без ПДВ)	2000
13	19.06.200_	Відвантажено ПП «Імпульс» МШП, що не використовуються (без ПДВ)	2000
14	19.06.200	Надійшла плата від ПП «Імпульс» за МШП (без ПДВ)	2000

№ п/п	Дата здійснення операції	Зміст операції	Сума, грн
15	19.06.200_	Відображаються видатки за рахунок коштів із надання платних послуг (операції 1-10)	
16	19.06.200	Нараховано заробітну плату	23 250
17	19.06.200_	Нараховано:	
		— внески до Пенсійного фонду	7500
		— внески до Фонду соціального страхування у зв'язку із втратою працездатності	3700
		— внески до Фонду соціального страхування на випадок безробіття	1800
18		— внески до Фонду соціального страхування від нещасних випадків	46
19	19.06.200_	Списано матеріали для навчальних цілей	1800
20	19.06.200_	Списано канцелярське приладдя	1000
21	19.06.200_	Оплачено й оприбутковано комп'ютер за рахунок коштів спеціального фонду (без ПДВ)	3500
22	19.06.200_	Оплачено й оприбутковано матеріали для навчальних цілей за рахунок коштів спеціального фонду (без ПДВ)	1000

Тема 3. Облік фінансово-розрахункових операцій

Вправа 1. Складання платіжного доручення

Підготувати платіжне доручення.

Реквізити платіжного доручення:

Номер платіжного доручення — 636190

Дата — 4 грудня 200_ р.

Платник — Державне казначейство України

— код (за ЄДРПОУ) — 20055032

— банк платника — ОПЕРУ Державного казначейства України

— код банку — 820172

— рахунок № 39217200000103

Одержувач — ЦМВД КМВ ФСС ТВП

— код (за ЄДРПОУ) — 26079358

— банк одержувача — П'ята філія АППБ «Аваль» м. Харків

— код банку — 322614

— рахунок № 2560561

Сума платежу 317,40 грн.

Призначення платежу: За Харківський університет харчових технологій (010113661000001). КФК 09423. КЕКВ 1120. Перерахована часткова вартість путівок, внесена готівкою до каси. Накл. 280 від 28.09.200_р. № 1135.

Вправа 2. Облік операцій в іноземній валюті

На підставі наведених даних відобразити господарські операції в системі кореспонденції субрахунків.

Офіційний валютний курс долара США до гривні

Дата	Курс долара США до гривні
01.04.200_	5,43
01.05.200_	5,32
10.05.200_	5,32
12.05.200_	5,35
15.05.200_	5,38
18.05.200_	4,40
01.06.200_	4,41

Перелік господарських операцій

№ п/п	Дата здійснення операції	Зміст господарської операції	Сума	
			\$	грн
1	01.04.200_	Перераховано кошти банку «Аваль» для придбання іноземної валюти за рахунок коштів спеціального фонду	—	5000
2	02.04.200_	Зарахована придбана банком «Аваль» іноземна валюта	900	
3	02.04.200_	Списана вартість послуги за придбання іноземної валюти	—	
4	02.04.200_	Нарахований пенсійний збір за придбану іноземну валюту	—	
5	02.04.200_	Перерахований пенсійний збір за придбану іноземну валюту	—	
6	02.04.200_	Повернутий банком «Аваль» невикористаний залишок коштів для придбання іноземної валюти	—	
7	24.04.200_	Перерахована валюта ПП «UNITED» для оплати виконаних робіт	300	
8	24.04.200_	Списано на фактичні видатки отримані послуги від ПП «UNITED»	—	
9	01.05.200_	Нарахована курсова різниця на кошти на валютному рахунку	—	

№ п/п	Дата здійснення операції	Зміст господарської операції	Сума	
			\$	грн
10	01.05.200_	Надійшли кошти в іноземній валюті від «Global Entertainment» за надані послуги	432	
11	09.05.200_	Зараховано благодійний внесок в іноземній валюті від «American express»	150	
12	10.05.200_	Отримано до каси готівку в іноземній валюті	550	
13	10.05.200_	Видано під звіт Жабко Р.О. іноземну валюту	250	
14	12.05.200_	Видано під звіт Дудко П.Я. іноземну валюту	250	
15	15.05.200_	Прийнято та затверджено звіт Жабко Р.О. про використаний аванс в іноземній валюті	300	
16	17.05.200_	Повернуто Дудко П.Я. невикористану частину авансу в іноземній валюті	50	
17	18.05.200_	Відшкодовано Жабко Р.О. перевитрати понад виданий аванс в іноземній валюті	50	
18	01.06.200_	Нарахована курсова різниця на кошти на валютному рахунку	—	575, 12

Вправа 3. Облік розрахунків із підзвітними особами в національній валюті

На підставі наказу «Про відрядження» № 1167 від 15 лютого 200_ р.:

1. Зробити розрахунок авансу на відрядження доцентів Харківського університету харчових технологій Белкіна Г. С. та Шаповал В. П. до Черкаського економічного коледжу;

— термін відрядження 7 днів — з 18.02.200_р. до 24.02.200_;

— за місцем відрядження Белкін Г. С. і Шаповал В. П. стороною, що приймає, забезпечуються одноразовим харчуванням;

— оплата відрядження здійснюється за рахунок коштів спеціального фонду.

2. Відобразити виплату з каси установи авансу на відрядження.

РОЗРАХУНОК

відрядних витрат до наказу Харківського університету харчових технологій

Прізвище та ініціали	Посада	Норма добових у грн	Кількість діб	Проживання (за нормами) у грн	До виплати згідно наказу у:	
					%	грн
Белкін Г. С.	Доцент				100	
Шаповал В. П.	Доцент				100	

3. Відобразити затвердження звітів про використання коштів, наданих на відрядження, після подання Белкіним Г. С. і Шаповал В. П. таких підтверджувальних документів:

№ п/п	Перелік документів	Белкін Г. С.	Шаповал В. П.
1	Квиток на проїзд автобусом Київ—Черкаси (в тому числі послуги автостанції 4 грн 56 коп.)	15 грн	15 грн
2	Квиток на проїзд автобусом Черкаси— Київ (в тому числі послуги автостанції 4 грн 56 коп.)	15 грн	15 грн
3	Рахунок за службові телефонні розмови (в тому числі ПДВ — 2 грн 07 коп.)	12,43 грн	—
4	Квитки на проїзд за місцем відрядження	3 грн	—
5	Рахунок про оплату вартості проживання у готелі «Невада» 19.02.200_ р.:		
	Вартість наймання номера	87 грн	87 грн
	Вартість одноразового харчування	15 грн	15 грн
	Вартість побутових послуг	20 грн	20 грн
6	Рахунок про оплату вартості проживання у готелі «Аркадія» з 20.02.200_ р. до 23.02.200_ р. (вартість проживання за одну добу — 100 грн)	300 грн	300 грн
7	Звіт про використання коштів, наданих на відрядження	10.03.200_р.	28.02.2002_р.

Вправа 4. Облік розрахунків із підзвітними особами в іноземній валюті

На підставі наказу «Про відрядження» № 1168 від 15 лютого 200_ р.:

- Зробити розрахунок авансу на відрядження професора Донецького університету харчових технологій Савенкова В. Ю. до Швейцарії, м. Цюрих;
 - термін відрядження 5 днів — з 18.02.200_ р. до 22.02.200_;
 - оплату відрядження здійснити за рахунок коштів загального фонду.
- Відобразити виплату з каси установи авансу на відрядження.
Довідка про граничні норми для оплати відрядження до Швейцарії:
гранична норма добових 44 \$;
гранична норма відшкодування витрат на наймання житлового приміщення 105 \$.

РОЗРАХУНОК

відрядних витрат до наказу Донецького університету харчових технологій
Країна Швейцарія

Курс валюти на 17.02.200_ р. 1 швейцарський франк (CHF) = 4,33 грн

Співвідношення валют 1\$ = ___ CHF

Прізвище та ініціали	Посада	Норма добових у грн	Кількість днів	Проживання (за нормами у грн)	До виплати згідно із наказом у:		Прогнозовий офіційний курс \$ США 200_ р.	Сума в \$ США	Сума в CHF
					%	грн			
Савенков В. Ю.	Професор				100		5,4		

- Відобразити затвердження звіту про використання коштів, наданих на відрядження, після подання Савенковим В. Ю. таких підтверджувальних документів:

— квиток на потяг Донецьк — Київ — 75 грн;

- квиток на потяг Київ — Донецьк — 75 грн;
- квитанція на користування постільною білизною — 6 грн;
- квиток на авіапереліт Київ — Цюрих — Київ — 379\$ (у тому числі аеропортовий збір 80 \$);
- відмітка в закордонному паспорті про перетин кордону зі Швейцарією 19.02.200_ р;
- відмітка в закордонному паспорті про перетин кордону з Україною 21.02.200_р.;
- вартість візи — 50 \$;
- рахунок про оплату проживання у готелі «Swissotel» з 19.02.200_ р. до 21.02.200_ р. 300 \$ (100 \$ на добу);
- звіт про використання коштів, наданих на відрядження, Савенков В. Ю. подав 23.02.200_ р.

Вправа 5. Заповнення меморіальних ордерів № 1, 4, 6, 8

На підставі господарських операцій, здійснених Київським університетом харчових технологій у період із 01.05.200_ до 31.05.200_, відобразити операції в системі кореспонденції субрахунків. На підставі отриманих результатів заповнити меморіальні ордери № 1, 4, 6, 8 та картку аналітичного обліку готівкових операцій. (Назву і номер підтверджувального документа проставити самостійно.)

1. Довідка про залишки за субрахунками на 01.05.200_ р.:

Субрахунки		Сума	
		Дебет	Кредит
301 «Каса в національній валюті»	—	45	
362 «Розрахунки із підзвітними особами»	Мухін С. В.	12	
	Казанов О. П.		52
364 «Розрахунки з іншими дебіторами»	ВО «Хімік»	300	
675 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Завод «Керамік»		896

2. Перелік господарських операцій

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.05.200_		Оплачено рахунок за канцтовари магазину «Канцтовари-люкс»	58,50
2	02.05.200_		Оприбутковано канцтовари від магазину «Канцтовари-люкс» (див. операцію № 1)	
3	02.05.200_		Оприбутковано фарбу, отриману від магазину «Будматеріали» (оплата буде	

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
			здійснена пізніше) (див. операцію № 4)	
4	04.05.200_		Перераховано магазину «Будматеріали» кошти за фарбу	240
5	05.05.200_		Оприбутковано кондиціонер DSN-95K, придбаний у «Ной-Хаус Україна» (оплата буде здійснена пізніше) (див. операцію № 9)	
6	06.05.200_		Отримано до каси готівку з реєстраційного рахунка	365
7	06.05.200_		Отримано до каси готівку зі спеціального реєстраційного рахунка	58
8	06.05.200_		Видано з каси готівку під звіт Іванченко Т.В. для закупівлі запасних частин для автомобіля	300
9	07.05.200_		Оплачено рахунок «Ной-Хаус Україна» за кондиціонер	6270
10	07.05.200_		Прийнято звіт від Іванченка Т. В. про витрачені підзвітні суми (див. операцію № 8)	264
11	07.05.200_		Повернуто Іванченком Т. В. залишок авансу до каси	
12	08.05.200_		Надійшла до каси плата за навчання від Токаченко П. К.	1254
13	08.05.200_		Надійшло на реєстраційний рахунок з каси	1300
14	09.05.200_		Виплачено з каси депоновану заробітну плату	43
15	10.05.200_		Нараховано кошти від реалізації металобрухту (див. операцію № 16)	
16	12.05.200_		Надійшла плата за реалізований металобрухт	600
17	13.05.200_		Отримано рахунок від ВАТ «Укр НДП» на оплату комунальних послуг	359,56
18	14.05.200_		Виставлено акредитив для розрахунків за рахунок коштів спеціального фонду для розрахунків із ТОВ «Парус-Сервіс» за програмний продукт «БЕСТ-ПРО»	900
19	15.05.200_		Отримано в банку чекову книжку для розрахунків за рахунок коштів загального фонду	200
20	18.05.200		Перераховано плату «УкрНДП» за комунальні послуги	359,5 6
21	19.02.200_		Видано з каси готівку під звіт Тимченко О. А. для закупівлі господарських матеріалів	34
22	19.05.200_		Отримано повідомлення на поштовий переказ від видавництва «Преса України»	432
23	19.05.200_		Прийнято звіт про використання коштів, наданих під звіт від Тимченко О. А. (див. операцію № 21)	47
24	19.05.200_		Видано з каси Тимченко О. А. у рахунок	

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
			перевитрачання підзвітних сум	
25	20.05.200_		Оприбутковано путівку до будинку відпочинку «Чайка» (оплата вартості путівки буде здійснена пізніше за рахунок коштів спецфонду)	750
26	20.05.200_		Оприбутковано путівку до будинку відпочинку «Політехнік» (оплата вартості путівки буде здійснена пізніше за рахунок коштів фонду соціального страхування)	710
27	21.05.200_		Сплачено чеком за ККЗ «Росинка» за мінеральну воду (див. операцію № 19)	100
28	23.05.200_		Нараховано плату за виконані будівельною фірмою «Роман» будівельні роботи	1539
29	25.05.200_		Оприбутковано програмний продукт «БЕСТ-ПРО» в рахунок виставленого акредитиву для розрахунків з ТОВ «Парус-Сервіс» (див. операцію № 18)	700
30	26.05.200_		Повернуто невикористаний залишок за чековою книжкою на реєстраційний рахунок	80
31	26.05.200_		Списано чекову книжку	10
32	26.05.200_		Повернуто невикористаний акредитив на спеціальний реєстраційний рахунок	60
33	26.05.200_		Погашено заборгованість заводу «Керамік» за мармурову плитку	196 300
34	27.05.200_		Отримано від ВО «Хімік» матеріали для навчальних цілей, що були оплачені 04.04.200__ р.	
35	28.05.200_		Видано під звіт начальнику відділу кадрів Колоту А. І. бланки трудових книжок (3 шт.)	36
36	29.05.200_		Оприбутковано талони на бензин, що були оплачені 12.04.200 р. ТОВ «АСКО»	528
37	29.05.200_		Внесено до каси Колотом А. І. кошти за бланки трудових книжок	36
38	30.05.200_		Отримано до каси кошти за поштовим переказом від видавництва «Преса України»	432
39	30.05.200_		Отримано до каси від Петрова І. Ю. плату за путівку до будинку відпочинку «Чайка» (30 % вартості) (див. операцію № 25)	
40	30.05.200_		Списано різницю вартості путівки до будинку відпочинку «Чайка»	
41	30.05.200_		Отримано до каси від Іванкова П. К. плату за путівку до будинку відпочинку «Політехнік» (10% вартості) (див. операцію № 26)	
42	30.05.200_		Списано різницю вартості путівки до будинку відпочинку «Політехнік»	

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
43	30.05.200_		Видано під звіт водію Лямку П. А. талони на бензин	100
44	31.05.200_		Списано використаний Лямком П. А. бензин	100

Вправа 6. Облік розрахунків у порядку планових платежів

За умовами угоди між продовольчою базою «Полюс» та лікарнею № 1 м. Києва встановлено такі терміни постачання продуктів харчування і терміни платежів на квітень 200_ року:

- постачання товарів 5, 10, 15, 20 квітня;
- оплата вартості продуктів харчування 7, 12, 17, 22 квітня (за рахунок коштів загального фонду).

Необхідно відобразити факти отримання продуктів харчування та факти їх оплати; 31.05.200_ року провести звірку розрахунків, усунути можливі розбіжності між фактами оплати й постачання, відобразити це в системі кореспонденції субрахунків.

Дата здійснення операції	Вартість продуктів харчування, отриманих від продовольчої бази «Полюс», грн	Вартість оплачених продуктів харчування лікарнею № 1 м. Києва, грн
05.05.200_р.	500	
07.05.200_р.		500
10.05.200_р.	550	
12.05.200_р.		500
15.05.200_р.	510	
17.05.200_р.		500
20.05.200_р.	500	
22.05.200_р.		500

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

Вправа 1. Нарахування заробітної плати науково-педагогічним працівникам

Нарахувати заробітну плату за вересень та зробити необхідні утримання із заробітної плати працівникам Національної академії управління. Всім працівникам призначена надбавка за інтенсивність у розмірі 100% і надбавка за виконання підвищеного обсягу робіт у розмірі 30%. Ці надбавки призначено за рахунок коштів спеціального фонду.

Прізвище, ініціали	Посада	Науковий ступінь	Стаж науково-педагогічної роботи, років
		Вчене звання	
Коломієць П. Р.	Завідувач кафедри	Доктор наук	23
		професор	
Жарков К. Р.	Професор	Кандидат наук	15
		доцент	
Семенов Д. Є.	Доцент	Кандидат наук	8
		доцент	
Іванов І. І.	Асистент	Без наукового ступеня	2

Довідково:

Схема посадових окладів науково-педагогічних працівників

Посада	Тарифний розряд	Місячний посадовий оклад, грн
Завідувач кафедри	21	910
Професор	19	827
Доцент	18	787
Старший викладач	17	750
Асистент	16	701

Вправа 2. Нарахування заробітної плати державним службовцям

Нарахувати заробітну плату за грудень директору Департаменту Смоленюку В. О. Заробітну плату Смоленюк В. О. отримав пізніше терміну, призначеного для виплати заробітної плати. Відобразити зазначені операції в системі кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку.

Посада — директор Департаменту.

Посадовий оклад — 570 грн.

Державний службовець 11 рангу — 70 грн.

Науковий ступінь — доктор наук.

Має високі досягнення у праці.

Використовує в роботі знання французької мови.

Вислуга років — 21 рік.

Вправа 3. Нарахування заробітної плати медичним працівникам

Нарахувати заробітну плату за березень 200_ року головному лікарю лікарні № 1 м. Києва і працівникам відділення травматології, заповнити табель обліку використання робочого часу відділення травматології за умови, що:

- головний лікар лікарні Хук Р. П. отримує доплату за складність, напруженість у роботі — 30 %;
- згідно зі штатним розписом кількість лікарських посад у відділенні травматології становить 4;
- кількість робочих днів у березні становила 22, нормальна тривалість робочого дня — 7 годин;
- завідувач відділення Брунько М. Л. і медсестра Зайченко Л. Р. здійснювали термінове оперативне втручання 8 березня. Тривалість операції — 3 години;
- водій машини санітарної допомоги Дудко А. О. і старша медсестра Скирко А. Л. здійснювали 20 березня нічне чергування тривалістю 4 години.

№ п/п	Табельний номер	Прізвище, ініціали	Посада	Схемний посадовий оклад, грн
1	0001	Хук Р. П.	Головний лікар лікарні (доктор медичних наук)	787
2	0019	Брунько М. Л.	Завідувач відділення, хірург (лікар першої категорії)	571
3	0020	Скирко А. Л.	Старша медсестра (1 категорія)	435
4	0021	Зайченко Л. Р.	Медсестра (без категорії)	392
5	0022	Дудко А. О.	Водій машини санітарної допомоги (водій 1 класу)	362

Вправа 5. Розрахунок фонду оплати праці і заповнення меморіального ордера № 5

На підставі наведених нижче даних відобразити нарахування виплат працівникам бюджетної установи й зробити всі необхідні утримання з виплат.

Згідно із колективним договором, із заробітку всіх працівників бюджетної установи утримуються суми членських профспілкових внесків.

Зробити розрахунок розміру фонду оплати праці та нарахувань на фонд оплати праці. На підставі отриманих результатів заповнити розрахункову відомість і меморіальний ордер № 5.

№ п/п	Прізвище та ініціали працівника	Заробіток, грн	Примітки
1	Комаровська П. В. (дружина)	1000	Має 3 дітей віком до 18 років
2	Комаровський К. Ю. (чоловік)	500	Має 3 дітей віком до 18 років
3	Баранов С. К.	410 — заробітна плата 50 — лікарняні 300 — відпускні 140 — компенсація за невикористану відпустку	За виконавчим листом сплачує аліменти на 2 дітей як 33 % від заробітку
4	Швиданенко П. Т.	565	Заява працівника щодо щомісячного погашення в сумі 150 грн позики, отриманої в банку
5	Кириченко А. П.	900	Заява працівника щодо перерахування заробітної плати на поточний рахунок у банку
6	Самолова А. М.	600	Є самотньою матір'ю 1 дитини віком до 18 років
7	Аненков Р. К.	625	Віднесений до II категорії постраждалих від аварії на ЧАЕС
8	Добровська С. А.	9	Заява працівника про надання допомоги з догляду за дитиною віком до трьох років
9	Дудко А. М.	765 — заробітна плата ? — матеріальна допомога	Свідоцтво про смерть матері працівника
10	Сошко П. К.	456	Є інвалідом
11	Жаров Н. Г.	900	У тому числі нараховано оплату щорічної відпустки в сумі 850 грн
12	Юрченко А. М.	800	У тому числі нараховано щомісячну премію в розмірі 100 грн
13	Талалай П. Л.	700	У тому числі нараховано компенсацію в сумі 150 грн за 4 дні додаткової відпустки як постраждалому від аварії на ЧАЕС

Тема 5. Облік необоротних активів

Вправа 1. Класифікація необоротних активів

За наведеними нижче даними відокремити й класифікувати необоротні активи в розрізі рахунків і субрахунків. Визначити, до якої групи належать необоротні активи для нарахування зносу.

№ п/п	Матеріальні цінності	Вартість, грн	Субрахунок	Група		
				1	2	3
1						
1	Будівля КНЕУ (корпус № 1)	22 350 402				
2	Амперметр	102				
3	Киснево-дихальний апарат	1700				
4	Електронно-обчислювальна машина «Citizen SI'C-320»	135				
5	Медичний халат	18				
6	Генератор	1920				
7	Портъера	32				
8	Автомобіль «Таврія»	15 000				
9	Папір для письма	108				
10	Ящики для зберігання скляного посуду (2 шт.)	10				
11	Електродріль	200				
12	Стіл письмовий	390				
13	Принтер «Hewlett Packard» LaserJet 6L	1700				
14	Монітор до комп'ютера	1700				
15	Системний блок «Pentium-90»	3800				
16	Програмний продукт Audit Expert 3	7480				
17	Ліцензія до програмного забезпечення «Клієнт-банк»	6480				
18	Цвяхи залізні	87				
19	Бензомоторна пилка «Дружба»	350				
20	Дерева сливи різних сортів	120				
21	Простирадло	18				
22	Стелаж	230				
23	Електричні лампи (10 шт.)	9				
24	Тарні ящики (10 шт.)	50				
25	Опалювальний котел для встановлення в новій будівлі	550				
26	Телевізор «Panasonic»	1560				
27	Відеомагнітофон «Panasonic»	950				
28	Калориметр	120				
29	Зуболікувальне крісло	3120				
30	Вішалка для одягу	35				
31	Аудіомагнітофон «Panasonic»	700				
32	Книжки (12 шт.)	105				

Вправа 2. Первинний і аналітичний облік надходження необоротних активів

На підставі наведених нижче даних скласти акт приймання-передавання основних засобів (будівля). Відкрити й заповнити інвентарні картки обліку основних засобів (ф. 03-6, 03-9) (принтер і парти), визначивши при цьому річну норму зносу, зареєструвати їх в опису інвентарних карток з обліку основних засобів (03-10).

1. Прийнято в експлуатацію завершену будівлю — корпус № 4 КНЕУ. Первинна вартість — 62 895 320 грн. Технічні характеристики об'єкта: фундамент залізобетонний, стіни бетонні, обсяг за зовнішнім обмірюванням — 42 320 м³; загальна площа — 29 583 м²; житлова площа — 22 610 м². Об'єкту присвоєно інвентарний номер 1031004. Дата здачі — 22 листопада 200_р. Проектна документація об. № 8250. Дата прийняття в експлуатацію 24 листопада 200_ р. Річна норма зносу становить ____%.

2. Придбано через магазин «New Wind» принтер лазерний HP LaserJet 6L вартістю 1780 грн. Технічні характеристики об'єкта: ширина — 335,2 мм; глибина — 312 мм; висота — 228,6 мм; вага — 7,0 кг. Виробник — Hewlett Packard Company, USA. Номер моделі — C3990A. Об'єкту присвоєно інвентарний номер 10480058. Дата придбання — 20 жовтня 200_ р. Річна норма зносу становить ____%.

Придбано батьківським комітетом гімназії № 117 і безкоштовно передано зазначеному навчальному закладу 30 парт загальною вартістю 4500 грн. Технічні характеристики: парту складається з металевого каркасу та 3 дерев'яних плит (60 x 120 см²; 35 x 35 см ; 35 x 35 см) вага — 20 кг; колір — коричневий. Вироблено фірмою «Школяр», м. Ужгород. Об'єктам присвоєно номенклатурні номери з 1132810 до 1132840. Дата оприбуткування — 21 серпня 200_р.

Вправа 3. Первинний облік вибуття необоротних активів

На підставі наведених нижче даних скласти акт про списання автотранспортних засобів (ф. 03-4).

12 квітня 200_ р. комісія у складі проректора Академії легкої промисловості Шмиги Л. В., заступника головного бухгалтера Смійко С. К., бухгалтера матеріального відділу Нарapoної Д. Г., начальника гаражу Василевича М. П., призначена наказом ректора Академії легкої промисловості від 10 квітня 200 р. за № 32, оглядала автомобіль «Волга» (інвентарний номер 1051025), зареєстрований в інвентарній картці № 025. Комісія вважає за доцільне ліквідувати об'єкт через низку обставин:

- 1) технічний стан аварійний;
- 2) об'єкт введено в експлуатацію 21 січня 1985 р.;
- 3) проведено два капітальні ремонти: у 1990 р.— 250 крб;
у 1994 р. — 135 000 купонів.

Висновок комісії: автомобіль «Волга» списати з балансу установи. Відновлювальна вартість об'єкта 28 000 грн; знос на момент ліквідації — 28 000 грн; витрати з ліквідації об'єкта становили 50 грн.

Вправа 4. Синтетичний облік надходження необоротних активів

На підставі наведених нижче господарських операцій лікарні № 1 м. Києва відобразити в кореспонденції субрахунків надходження необоротних активів.

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Оприбутковано кондиціонер DSN-95K (сплачений шляхом передоплати коштами спеціального фонду)	6270,72
	у тому числі:	
	— ПДВ (включається до податкового кредиту)	
	— витрати на доставку	50,00
2	Оприбутковано медичні халати в кількості 10 шт. (сплачені після їх отримання коштами загального фонду)	220,8
	у тому числі ПДВ	

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
3	Надійшло у вигляді гуманітарної допомоги 4 принтери HP LaserJet 6L	7600
	у тому числі знос становить 25 %	
4	Безоплатно отримано від головного розпорядника бюджетних коштів новий відеомагнітофон «SONY»	1400
5	Безоплатно отримано від головного розпорядника бюджетних коштів телевізор «SONY»	1400
	у тому числі знос становить 50 %	
6	Прийнято в експлуатацію об'єкт капітального будівництва (оздоровчий комплекс)	35 280 428
7	Оприбутковано стільці для кабінетів, виготовлені майстернею школи № 216 (30 шт.)	1200

Вправа 5. Синтетичний облік вибуття необоротних активів

Відобразити перелічені нижче господарські операції в системі кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку й на підставі отриманих даних заповнити меморіальний ордер № 9. (Назву й номер підтверджувального документа проставити самостійно.)

№ п/п	Дата	Номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	03.12.200_		Реалізовано будівлю	
			— продажна вартість	35 000
			— первинна вартість	30 000
			— знос 50%	
2	03.12.200_		Реалізовано друкарську машинку «Витязь»	
			— продажна вартість	400
			— первинна вартість	1200
			— знос 75 %	
3	03.12.200_		Безоплатно передано відеомагнітофон	
			— первинна вартість	2000
			— знос 50 %	
4	13.12.200		Безоплатно передано стіл письмовий	450
5	20.12.200_		Списано ЕОМ «Електроніка» через повний моральний і фізичний знос	950
6	20.12.200_		Ліквідовано автомобіль «Гаврія» через повний фізичний знос	15 000

№ п/п	Дата	Номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
			Встановлена можливість після ліквідації автомобіля подальшого використання вузлів деталей	500
7	20.12.200_		У результаті проведеної інвентаризації виявлено нестачу кондиціонера, первинна вартість якого становить	1500
			Сума зносу на момент виявлення нестачі становить 75 %	
			Встановлено винну особу та нараховано суму стягнення для відшкодування збитків установі від нестачі кондиціонера	
8	20.12.200_		У результаті проведеної інвентаризації виявлено нестачу холодильника, первинна вартість якого становить	1050
			Сума зносу на момент виявлення нестачі становить 50 %	
			Винних осіб не встановлено	
9	20.12.200_		У результаті проведеної інвентаризації виявлено надлишок 2 подушок	100
10	23.12.200_		Проведено індексацію автомобіля установи, первинна вартість якого становить індекс інфляції року — 1,20; знос автомобіля — 75 %	10 000
11	26.12.200_		Проведено капітальний ремонт будівлі № 1 за рахунок коштів спеціального фонду із залученням підрядної організації, вартість ремонту	3000
			Первинна вартість будівлі становить	150 000
			Знос 95 %	
12	26.12.200_		Проведено капітальний ремонт будівлі № 2 за рахунок коштів спеціального фонду господарським способом, вартість ремонту	1900
			у тому числі:	
			а) заробітна плата працівників, що виконували ремонт	1000
			б) нарахування на заробітну плату працівників	
			в) вартість матеріалів, використаних під час ремонту	500

№ п/п	Дата	Номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
			Первинна вартість будівлі становить	20 000
			Знос 75 %	

Тема 6. Облік запасів

Вправа 1. Облік надходження і вибуття запасів

На підставі даних до завдання відобразити надходження та вибуття матеріалів у лікарні № 1 у системі кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку (назву та номер підтверджувального документа проставити самостійно).

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.04.200_		Оприбутковано фарбу (10 л) для проведення ремонту корпусу № 1, що була сплачена 02.03.200_ р. за рахунок коштів спеціального фонду	120
			у тому числі ПДВ	
2	03.04.200_		Оприбутковано бензин, що буде сплачений 25.04.200 р. за рахунок коштів загального фонду	1200
			у тому числі ПДВ	
3	03.04.200_		Оплачено за рахунок коштів загального фонду (отримання матеріальних цінностей відбудеться пізніше):	
			— папір письмовий — 4 уп.	38,4
			— папір для ксероксів — 8 уп.	115,2
			— олівці прості — 50 шт.	7,2
			— ручки кулькові — 50 шт.	30
4	04.04.200_		Під час отримання матеріальних цінностей (див. операцію № 3) виявлено нестачу:	
			— олівців — 3 шт.	
			— паперу для ксероксів — 1 уп.	
			Після складання акта приймання матеріальних цінностей фактично наявні матеріали оприбутковано на склад:	
			— папір письмовий — уп.	
			— у тому числі ПДВ)	

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер документа	Зміст господарської операції	Сума, грн
			— папір для ксероксів — уп.	
			— (у тому числі ПДВ)	
			— олівці прості — шт.	
			— (у тому числі ПДВ)	
			— ручки кулькові — шт.	
			— (у тому числі ПДВ)	
5	07.04.200_		Затверджено звіт про кошти, надані під звіт, та оприбутковані мийні засоби, придбані за рахунок коштів спеціального фонду	176,78
			у тому числі ПДВ	
6	12.04.200_		Оприбутковано картриджі «Epson Stylus» 150 у кількості 6 шт., що були оплачені 31.03.200 р. за рахунок коштів загального фонду	600
			у тому числі ПДВ	100
7	15.04.200_		Списано фарбу (10 л) після проведення ремонту корпусу № 1 (див. операцію № 1) (матеріально відповідальна особа Петренко С. К.)	
8	19.04.200_		Списано використані матеріали (див. операцію № 4):	
			— папір письмовий — 2 уп. (матеріально відповідальна особа — Коломієць В. О.)	
			— папір для ксероксів — 3 уп. (матеріально відповідальна особа Шевчук В. П.)	
			— олівці прості — 15 шт. (матеріально відповідальна особа Коломієць В. О.)	
			— ручки кулькові — 10 шт. (матеріально відповідальна особа Загоруйко Г. К.)	
9	23.04.200_		Списано електричні лампочки (20 шт.), придбані за рахунок коштів загального фонду (матеріально відповідальна особа Саперний Д. Е.)	5
10	23.04.200_		Списано мийні засоби (див. операцію № 5) (матеріально відповідальна особа Клубань О. Р.)	20
11	28.04.200_		Списано бензин (див. операцію № 2) (матеріально відповідальна особа Шевельов В. А.)	56

Вправа 2. Заповнення меморіального ордера № 13

На основі виконаних завдань 1 і 3 скласти меморіальний ордер № 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» по лікарні № 1 м. Харкова за квітень 200__р.

Вправа 3. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

На підставі наведених нижче даних заповнити меморіальний ордер № 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів» по лікарні № 1 м. Києва за червень 200_ року, попередньо зробивши всі необхідні проведення.

№ п/п	Дата здійснення операції	Назва і номер доку-	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	01.06.200_		Оприбутковано посуд ідальні, що буде сплачений 15.06.200 р. за рахунок коштів загального фонду	120
			у тому числі ПДВ	20
2	08.06.200_		Оприбутковано МШП, отримані як гуманітарна допомога	100
3	11.06.200_		Оприбутковано гардини кольорові 6 шт., що були оплачені 02.05.200_ р. за рахунок коштів спеціального фонду	324
			у тому числі ПДВ	54
4	21.06.200_		Затверджено звіт про використання коштів, наданих під звіт на придбання одноразових стаканів (100 шт.) за рахунок коштів спеціального фонду	10
			у тому числі ПДВ	1,7
5	21.06.200_		Видано зі складу до їдальні посуд	50
6	21.06.200_		Видано зі складу для проведення конференції стакани одноразові (100 шт.) (див. операцію № 4)	8,3
7	26.06.200_		Списано розбитий чайний сервіз, що експлуатувався в ординаторській	28,56
8	27.06.200_		Реалізовано килимову доріжку, яка не використовується, балансовою вартістю 35 грн, оплата за килимову доріжку надійде пізніше	42

Вправа 4. Облік операцій з централізованого постачання запасів

Лікарнею № 1 м. Харкова оприбутковано запаси, що були закуплені Міністерством охорони здоров'я України. Відобразити операції із закупівлі, оприбуткування, передавачі та списання використаних запасів в обліку установи-закупівельника та обліку установи-замовника.

1. Міністерство охорони здоров'я України

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Оприбутковано медикаменти (сплачені шляхом передоплати за рахунок коштів загального фонду)	1200
	у тому числі сума ПДВ з медикаментів	
2	Передано медикаменти лікарні № 1 м. Харкова	
3	Списано використані медикаменти	
4	Оприбутковано столовий посуд	177
	у тому числі сума ПДВ із вартості столового посуду	
5	Передано столовий посуд лікарні № 1 м. Харкова	

2. Лікарня № 1 м. Харкова

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Отримано медикаментів	
2	Отримано столовий посуд	
3	Списано використані медикаменти	

Вправа 5. Інвентаризація запасів

У результаті проведеної інвентаризації в лікарні № 1 м. Харкова були виявлені такі факти:

№ п/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Оприбутковано надлишки м'яса (3 кг)	56
2	Списано вартість нестачі вати в межах норм природного убутку	12,60
3	Списано вартість нестачі медикаментів, придбаних шляхом централізованого постачання (винних осіб не встановлено)	156
4	Списано нестачу фарби масляної (2 л), винних осіб не встановлено, нестачу віднесено на рахунок установи	20
5	Оприбутковано надлишки відер оцинкованих (2 шт.) (МШП)	6,80
6	Списано нестачу спирту-ректифікату (1 л) балансовою вартістю (винна особа Коломієць П. К.) (коефіцієнт 3)	35
7	Нараховано суму стягнення для відшкодування збитків установі від нестачі спирту-ректифікату	

Завдання: відобразити перелічені вище операції на субрахунках бухгалтерського обліку.

Тема 7. Облік виробничих витрат

Вправа 1. Класифікація витрат на НДР

На підставі даних щодо Науково-дослідного інституту Національної академії наук України визначити коди калькуляційних статей витрат на здійснення науково-дослідних робіт на замовлення фірми «Карат».

Стаття калькуляції	Сума, тис. грн
Витрати на оплату праці	509
Відрахування на соціальні заходи	185
Матеріали	100
Паливо та енергія для науково-виробничих цілей	20
Витрати на службові відрядження	30
Спецустаткування для наукових робіт	65
Накладні витрати	35
Витрати сторонніх підприємств, установ та організацій	60

Науково-дослідний інститут Національної Академії наук України виконує у I кварталі 200_ року науково-дослідні роботи на замовлення фірми «Карат» кошторисною вартістю 1 млн. грн.

У січні 200_ року фірма «Карат» переказала науково-дослідному інституту аванс у сумі 250 тис. грн.

У березні фірма цілком розрахувалася із науково-дослідним інститутом на підставі акта прийняття-здачі робіт. Кошторисна вартість відповідає фактичній вартості науково-дослідних робіт.

Упродовж виконання науково-дослідних робіт НДІ НАНУ здійснював такі господарські операції:

- нарахування заробітної плати безпосереднім виконавцям НДР;
- нарахування зборів на соціальні заходи;
- відпуск матеріалів зі складу на НДР;
- нарахування плати за паливо та енергію для науково-виробничих цілей;
- затвердження звітів про використання коштів, наданих на службові відрядження;
- передавання зі складу спецустаткування для наукових робіт;
- списання накладних витрат;
- прийняття виконаних робіт від співвиконавців.

На підставі цих даних зробити необхідні проведення в системі кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку та визначити фінансовий результат від виконання науково-дослідних робіт.

Вправа 2. Облік витрат на НДР

1. Науково-дослідний інститут гідробіології НАН України здійснює розробку двох НДР за договорами із замовниками:

тема 83 «Х» — початок роботи — 01.01.XXX1; завершення — 30.03.XXX2;

тема 84 «У» — початок роботи — 01.04.XXX1; завершення — 31.12.XXX1.

2. Виписка з картки обліку фактичних видатків за темами № 83, 84.

№		Прямі витрати (шифр етапі)					Накладні витрати	Усього
		1110	1120	1130	1140	Усього		
Керівник теми (83) Смолер К. М.								
	Затверджено кошторисом на весь період	20 000	7400	6200	1250	34 850	3680	38 530
	Фактичні видатки від початку робіт станом на 01.12.200_р.	15 320	5660	4000	1250	26 230	2850	29 080
Керівник теми (84) Шуляк О. М.								
	Затверджено кошторисом на весь період	13 000	4810	2500	850	21 160	2250	23 410
	Фактичні видатки від початку робіт станом на 01.12.200_р.	11 120	4115	2480	650	18 365	1600	19 965

3. Господарські операції (грудень 200_року)

Номер операції	Зміст операції	Сума, грн	
		зокрема	загальна
1	Передано зі складу до лабораторії № 4 НДІ спеціальне обладнання для дослідження № 83		1200
2	Відпущено й використано матеріали за темами:		175
	83	125	
	84	50	
3	Перераховано організаціям за послуги:		
	— Київенерго за електроенергію	450	
	— Київтеплоцентралі — за тепlopостачання	350	
	— міські переговори	85	
4	Нараховано заробітну плату за грудень співробітникам:		
	тема 83	1330	
	тема 84	1880	
	Адміністративно-управлінському персоналу	800	
	Усього		?
5	Нараховано на фонд оплати праці	?	
	...		
	...		
6	Списуються й розподіляються накладні видатки	?	?
7	Списуються витрати з теми 84		?
8	Пред'явлено рахунок замовникові на виконані та здані НДР за темою 84		26 000
9	Сплачено пред'явленій замовникові рахунок на оплату робіт за темою 84	10 000	
10	Зараховано суму авансу, отриманого від замовника (тема 84) за договором	16 000	

Тема 8. Облік власного капіталу

Вправа 1. Облік фондів

Довідка про залишки на субрахунках: 401 «Фонд у необоротних активах» — 25 000 грн; 411 «Фонд у малоцінних швидкозношуваних предметах» — 456 грн. Упродовж 200_року бюджетною установою проведені такі господарські операції:

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн
1	Оприбутковано необоротні активи, придбані за рахунок коштів загального фонду	10 000
2	Оприбутковано необоротні активи, придбані за рахунок коштів спеціального фонду	15 000
3	Отримано необоротні активи у вигляді гуманітарної допомоги	6789
4	Списано виявлені нестачі необоротних активів	454
5	Реалізовано необоротні активи, що не використовуються	1568
6	Списано з балансу необоротні активи	3407
7	Нараховано знос на необоротні активи	2000
8	Оприбутковано МШП, придбані за рахунок коштів загального фонду	89
9	Оприбутковано виявлені надлишки МШП в експлуатації	32
10	Списано виявлені під час інвентаризації нестачі МШП на складі	16,50
11	Реалізовано МШП, які не використовуються	120
12	Списано МШП	68
13	Видано в експлуатацію МШП вартістю менш як 10 грн	50

Завдання: обчислити розмір фонду в необоротних активах і фонду в малоцінних швидкозношуваних предметах на кінець року.

Вправа 2. Облік результатів виконання кошторису

На підставі наведених нижче даних визначити результат виконання кошторису доходів і видатків ВНЗ за бюджетний рік.

Номер операції	Зміст операції	Сума, грн
1	Списані остаточними оборотами (в останній робочий день грудня) отримані за поточний рік асигнування загального фонду бюджету	2 800 000
2	Списані остаточними оборотами (в останній робочий день грудня) доходи за коштами, отриманими від надання освітніх платних послуг	1 200 000
3	Списані остаточними оборотами (в останній робочий день грудня) доходи за коштами, отриманими від надання в оренду приміщень	15 000
4	Списані остаточними оборотами (в останній робочий день грудня) доходи за коштами, отриманими від надання студентам для проживання кімнат гуртожитку	55 000
5	Списані остаточними оборотами (в останній робочий день грудня) доходи за коштами, отриманими як благодійні та спонсорські внески	25 000
6	Списані видатки поточного року, проведені за рахунок коштів загального фонду бюджету	2 800 000
7	Списані видатки поточного року, проведені за коштами, отриманими від надання освітніх платних послуг	1 000 000
8	Списані видатки поточного року, проведені за коштами, отриманими від надання в оренду приміщень	150 000
9	Списані видатки поточного року, проведені за коштами, отриманими як благодійні та спонсорські внески	5000
10	Списано витрати на науково-дослідні роботи за договорами	5000
11	Списано нараховані курсові різниці (додатний результат)	100
12	Списано суми дебіторської заборгованості після завершення терміну позовної давності (за загальним фондом)	1000
13	Списано суми кредиторської заборгованості після завершення терміну позовної давності (за спеціальним фондом)	1500

РОЗДІЛ 3
ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ

1. Витяг з книги журнал-головна (ф. 308) за станом на 1 вересня.

№ суб-рах.	Найменування рахунків, субрахунків	Залишок на 1.09., грн.коп.	
		Дебет	Кредит
10	Основні засоби	301744,58	
13	Знос основних засобів		92828,58
23	Матеріали і продукти харчування	135,41	
22	Малоцінні й швидкозношувальні предмети	5494,65	
702	Відкрите фінансування	47954,00	
313	Поточний рахунок по спецкоштах	140,20	
301	Каса	12,50	
331	Розрахунки чеками з ЛЧК	1400,00	
362	Розрахунки з підзвітними особами	9,50	
65	Розрахунки по соціальному страхуванню	98,85	
641	Розрахунки по платежах до бюджету		45409,94
671	Розрахунки з депонентами		36,42
675	Розрахунки з іншими дебіторами та кредиторами	4656,00	
661	Розрахунки з робітниками і службовцями		5775,49
662	Розрахунки зі стипендіатами		3921,63
65	Розрахунки по безготівковим утриманням із заробітної плати		7756,14
651	Розрахунки з Пенсійним фондом	928,30	
802	Видатки по бюджету	115153,00	
811	Видатки по спецкоштах	22713,48	
702	Фінансування з бюджету на видатки установи та інші заходи		122464,1
401	Фонд в основних засобах		208916,0
411	Фонд в малоцінних та швидкозношуваних предметах		5494,65
711	Прибутки по спецкоштах		7837,45
	Разом:	500440,47	500440,4

2. Витяг з меморіального ордеру №6 - накопичувальної відомості по розрахунках з різними установами та організаціями (ф. 408) на 1 вересня.

№ п/п	Найменування постачальника	Залишок по субрахунку 675	
		Дебет	Кредит
1.	Універмаг «Харків»	4656,00	
	Разом:	4656,00	

3. Витяг з меморіального ордеру №8 — накопичувальної відомості по розрахунках з підзвітними особами на 1 вересня.

№ п/п	Прізвище, ім'я, по-батькові підзвітної особи	Залишок по субрахунку 362	
		Дебет	Кредит
1.	Петренко Валентин Іванович		1,50
2.	Каліберда Володимир Іванович	12,00	
3.	Ларіонова Олена Сергіївна		1,00
	Разом:	12,00	2,50

4. Зведені дані про виконання кошторису видатків на 1 вересня.

Найменування кошторисного підрозділу	Затверджено по кошторису на рік з урахуванням змінень	Асигнування на звітний період	Касові видатки з початку року	Фактичні видатки з поч. року
Б	1	2	3	4
Фонд заробітної плати	56290	41060	40090	40090
Нарахування на заробітну плату	20827	15192	8533	8533
Канцелярські й господарські витрати	29594	21300	24883	28676
Відрядження та службові роз'їзди	1248	936	936	936

Б	1	2	3	4
Стипендії	25241	16681	16681	16681
Придбання обладнання та інвентарю	3500	2167	2167	2167
Капітальний ремонт будинків і споруд	18200	17902	17902	17902
Інші видатки	190	140	168	168
Разом	155090	115378	111360	115153

Операції за вересень.

№ п/п	Дата	Найменування документа	Зміст операцій	Сума, грн.	
				приватна	загальна
1	2	3	4	5	6
1.	1.09.	Витяг банку, платіжне доручення	Надійшли грошові кошти з бюджету на бюджетний поточний рахунок коледжу		1370
2.	1.09.	Витяг банку, платіжне доручення	Перераховано за платіжним дорученням всього: у тому числі: -за ремонт ліфтів -відрахування на соціальне страхування -на поповнення лімітованої чекової книжки -внески до Пенсійного фонду -профспілкові внески із заробітної плати	48.94 150.00 70.00 1000.00 60.00	1828.94
			-прибутковий податок	500.00	

1	2	3	4	5	6
3.	1.09.	Витяг банку, чек, прибутковий касовий ордер	Одержано з бюджетного поточного рахунку у касу всього: у тому числі: -на виплату заробітної плати за II половину серпня -на виплату за рахунок коштів соціального страхування -на господарчі видатки -на відрядження	2295.65 9.74 140.00 60.00	2505.39
4.	1.09.	Витяг банку, товаро-транспортна накладна	Придбанні по лімітованій чековій книжці меблі для гуртожитку від фабрики №2 "Меблі" по чеку №236890 всього: у тому числі -шафи шіательні (2 шт) -м'який куток	480.00 500.00	980.00
5.	4.09.	Звіт касира, платіжна відомість 39 видатковий касовий ордер	Виплачена з каси - всього: у тому числі -заробітна плата за II половину серпня -допомога по тимчасовій непрацездатності -видано аванс Петренко на відрядження -видано Матюшенко Т. К. на господарчі видатки	2151.65 9.47 60.00 140.00	
6.	4.09.	Розрахунково-платіжна відомість, реєстр депонованої зарплати	Нестримана в строк заробітна плата віднесена на відповідний рахунок		144
7.	4.09.	Акт №50 від 1.09. ф.444	Списана непридатна для використання навчальна література		150

1	2	3	4	5	6
8.	4.09.	Накладна №125 від 3.09. ф.434	Видані зі складу до експлуатації: -кушетки у кількості 40 шт. -стілці півм"які 5 шт.	6400 90	6490
9.	5.09.	Витяг банку, чек, прибутковий ордер	Одержано з бюджетного поточного рахунку в касу - всього: у тому числі -стипендію -на виплату депонованої стипендії -на відрядження	3921,60 18,40 80,00	4020
10.	5.09.	Витяг банку, платіжне доручення	Перераховані профспілкові внески, утримані із стипендії		39,61
11.	5.09.	~#~ рахунок №813 від 3.09.	Перераховано за платіжним дорученням магазину "Будматеріали" за господарські матеріали		534,60
12.	5.09.	Квитанція, видатковий ордер	Депонована зарплата здана на бюджетний поточний рахунок		144
13.	8.09.	Видатковий касовий ордер, відомість, накази	Виплачено с каси – всього у тому числі -стипендія -депонована стипендія -аванс на відрядження Калібердн В. І.	3921,60 18,40 80,00	4020
14.	8.09.	Витяг банку, платіжне доручення, рахунок 198 від 5.09.	Оплачено за рахунком бібколектору за навчальні посібники		200
15.	11.09.	Товарно-транспортна накладна, доручення	Одержано від магазину "Будматеріали" 1) фарба для підлоги - 20 банок по 8,70 грн. за банку	174	534,60

1	2	3	4	5	6
		на ім"я Пилипенко А. М.	2) білило 10 банок по 12 грн. 3) мило господарське - 100 кусків по 0,60 грн. 4) сода каяьцінована - 10 пач за ціною 1,56грн. 5) замки накладні - 1 0 шт. за ціною 16,50 грн.	120 60 15,60 165	
16.	11.09.	Акги№151, ф.ОС-4, №153- 155,ф.443	Списані непридатні для використання: -друкарська машинка "Ятрань" 1 шт. (знос 100%) -обчислювальній машинки "Искра" 3 шт.	560 210	770
17.	15.09.	Рахунок-фактура №985 від 5.09.	Одеожані та оприбутковані від бібколектора навчальні посібники (див. опер. №14)	200	
18.	15.09.	Вітяг банку, чек №795572, прибутковий касовий ордер	Одержано в касу- всього: у тому числі -на виплату заробітної плати за I половину вересня -на відрядження -на виплату одноразової допомоги при народженні дитини	1030 80 30	1140
19.	15.09.	Накладна№495 від 11. 09.	Надійшли від універмагу "Харків" на склад та оприбутковані білизна, постільні речі за раніше сплаченим рахунком - всього: -простині 100 шт. за ціною 9,20 грн. -наволочки 200 шт. за ціною 4,30 грн. -підодіяльники 100 шт. за ціною 21,00 грн. -матраци 10 шт. за ціною 70,00 грн. -транспортні послуги	920 860 2100 700 76	4656

1	2	3	4	5	6
20.	18.09.	Звіт касира, видаткові касові ордери та прикладені до них документи	Виплачено з каси — всього: у тому числі : -аванс за I половину вересня -аванс на відрядження Ларіоновій О. І. -одноразова допомога при народженні дитини Соболевій І. П.	1030 80 30	1140
21.	19.09.	Авансовий звіт №218 від 19.09. з прикладеними документами	Затверджено авансовий звіт за видатками на відрядження Петренко В. І. на суму: у тому числі -проїзд Харків - Київ і назад (2 квитка по ціні 13,00 грн.) -проживання в готелі "Київ" за квитанцією №8251	Суму	визначити
22.	19.09.	Авансовий звіт №219, коп. чеків магазину "Госптовари"	Затверджено авансовий звіт Матюшенко Т. К згідно з яким придбано: -склоріз (2 шт. по 1,80) -замки врізні (10 шт. за ціною 9,50) -меблі завіси (50 шт. за 0,80 грн.)	3,60 95 40	138,60
23.	19.09.	Прибутковий касовий ордер №430 від 19.09.	Повернуто до каси залишок невикористаного авансу за господарськими витратами Матюшенко Т. К.		1,40
24.	20.09.	Витяг банку, платіжні доручення-вимоги	Перераховано з бюджетного поточного рахунку: -за вивезення сміття . -за споживану електроенергію	13 220	233
25.	21.09.	Накладна №360 ф. 434	Видані зі складу на потреби гуртожитку: -вимикачі (10 шт. по 2,40) -ручки дверні (8 шт. по 2,00) -меблеві завіси (20 шт. по 0,80 грн.)	24 16 16	132

1	2	3	4	5	6
			-замки врізні (8 шт. по 9,50)	76,00	
26.	21.09.	Витяг банку, плат.доручення	Надійшло фінансування на бюджетний поточний рахунок		1500
27.	21.09.	Витяг банку, плат.доручення	Надійшла орендна плата на поточний рахунок по спеціальним коштам		1350
28.	21.09.	Розпорядження	Нарахована плата за гуртожиток		676
29.	22.09.	Прибутковий касовий ордер, відомість	Надійшла до каси плата за проживання в гуртожитку від студентів заочного відділення.		480
30.	23.09.	Акт №120	Списано непридатний до використання зварювальний апарат (знос 90%)		295
31.	23.09.	Видатковий касовий ордер, квитанція	Здана касиром на спецрахунок плата за гуртожиток		480
32.	23.09.	Витяг банку, платіжне доручення, рахунок	Сплачено рахунок магазину №93 за будматеріали з поточного рахунку по спецкоштах		520
33.	23.09.	Витяг банку, чек	Сплачено по ЛЧК за автопослуги		190
34.	24.09.	Накладна №359 від 24.09.	Одержані та оприбутковані від магазину №93 будматеріали всього: у тому числі -цемент (1 т. по ціні 140грн.) -дошка обрізна (1.7 м. по ціні 150 грн.) -шпалери (25 рул. по 5 грн.)	140 255 125	520
35.	25.09.	Накази, відомості	Нарахована стипендія за вересень		2000
36.	25.09.	Відомості, заяви	Утримані профспілкові внески із стипендії		20
37.	25.09.	Авансовий	Затверджено авансовий звіт за видатками		

1	2	3	4	5	6
		звіт	на відрядження Ларіонової О.С.		79
38.	25.09.	Прибутковий кас. ордер.чек	Одержано за чеком з бюджетного поточного рахунку для виплати стипендії		1980
39.	25.09.	Витяг банку, плат.доручення	Перераховані з бюджетного поточного рахунку профспілкові внески, утримані із стипендії		20
40.	27.09.	Видатковий кас. ордер	Виплачена з каси стипендія за вересень		1980
41.	27.09.	Прибуткові кас. ордери	Надійшла в касу плата за гуртожиток		196
42.	28.09.	Інвентаризац. опис	За результатами інвентаризації складу встановлена нестача, віднесена на винних осіб: - 2 банки фарби для підлоги - 2 підодіяльники - 4 рулони шпалер	24 42 23,50	89,50
43.	28.09.	Видатковий кас. ордер, квитанція	Здана з каси на поточний рахунок по спец-копгтах плата за гуртожиток		196
44.	29.09.	Розрахунково-платіжна відомість	Нараховано робітникам та службовцям всього: у тому числі -заробітна плата за вересень -допомога по тимчасовій непрацездатності	6416 328,65	
45.	29.09.	Розрахунково-платіжна відомість	Нараховано на фонд оплати праці всього: у тому числі а) до пенсійного фонду б) органам соціального страхування в) збір на випадок безробітці	Суми	визначити
46.	29.09.	Розрахунково-	Утримано із заробітної плати робітників і		

1	2	3	4	5	6
		платіжна відомість	службовців всього: у тому числі -прибутковий податок -внески до пенсійного фонду (1%) -профспілкові внески -збір на випадок безроб.	841,56 64,17 64,17 32	
47.	30.09.	Книга обліку депонованої заробітної плати, довідка	Списуються з балансу коледжу депонентська заборгованість		18,00
48.	30.09.	Витяг банку, платіжне доручення	Перерахована до бюджету прострочена депонентська заборгованість		18,00
49.	30.09.	Авансовий звіт	Затверджений авансовий звіт Каліберди В.І. по видатках на відрядження		92,00
50.	30.09.	Платіжні вимоги-доручення, витяг банку	Нарахована за вересень плата: а) за ремонт ліфтів б) за вивезення сміття в) за використану електроенергію	48,94 13,00 220	

ТЕМИ РЕФЕРАТІВ

1. Особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та їх вплив на методика й організацію обліку.
2. Бухгалтерський облік у бюджетних установах як складова господарського обліку.
3. Функції та завдання бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
4. Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку та застосування їх у бюджетних установах.
5. Облікова політика бюджетних установ.

6. Порівняльна характеристика планів рахунків госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ.
7. Регламентация бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
8. Порівняльна характеристика поточних і реєстраційних рахунків бюджетних установ.
9. Особливості обліку операцій з іноземною валютою.
10. Облік зобов'язань бюджетних установ.
11. Організація праці та її оплати у вищих навчальних закладах.
12. Організація праці та її оплати у медичних закладах.
13. Організація праці та її оплати у наукових установах.
14. Організація праці та її оплати державних службовців.
15. Домінантні форми безготівкових розрахунків у бюджетних установах та характеристика їх.
16. Особливості обліку використання робочого часу в бюджетних установах.
17. Облік виплати заробітної плати через банкомати.
18. Облік формування та використання стипендіального фонду.
19. Порядок призначення стипендій студентам та аспірантам.
20. Кошторис доходів і видатків, його зміст і значення.
21. Економічна та функціональна класифікація видатків бюджетних установ, сфера застосування та значення.
22. Аналітичний облік готівкових операцій у бюджетних установах.
23. Особливості обліку продуктів харчування.
24. Особливості обліку лікувальних засобів.
25. Порядок списання матеріальних цінностей у бюджетних установах.
26. Порядок списання простроченої дебіторсько-кредиторської заборгованості та відображення в обліку.
27. Облік результатів виконання кошторису.
28. Особливості безготівкових розрахунків в електронних системах типу «клієнт-банк».
29. Облік централізованого постачання матеріальних цінностей.

30.Методика калькулювання медичних послуг.

31.Методика калькулювання освітніх послуг.

32.Порівняльна характеристика балансів госпрозрахункових підприємств і бюджетних установ.

33.Касові й фактичні видатки як найважливіші об'єкти обліку в бюджетних установах.

РОЗДІЛ 4

ПОТОЧНИЙ І ПІДСУМКОВИЙ КОНТРОЛЬ, ПОРЯДОК І КРИТЕРІЇ ЙОГО ОЦІНЮВАННЯ

4.1. Підсумкові тести

Тест 1. Укажіть правильне визначення терміна «бюджетне фінансування»:

- а) надання короткострокової позики на покриття видатків бюджетної установи;
- б) надання довгострокового кредиту в зв'язку із виникненням розриву між доходами і видатками;
- в) отримання коштів від надання платних послуг;
- г) виділення грошових коштів з бюджету на видатки відповідно до затверджених кошторисів;
- д) немає правильної відповіді.

Тест 2. Укажіть принципи бюджетного фінансування:

- а) безповоротність виділених коштів;
- б) терміновість повернення коштів;
- в) плановість і кошторисний характер фінансування;
- г) бюджетне нормування видатків установи;
- д) виділення коштів під певний процент;
- е) цільовий характер виділених коштів;
- є) суворий контроль за використанням виділених коштів.

Тест 3. Укажіть правильне визначення поняття «розпорядник коштів»:

- а) вища організація, яка розпоряджається бюджетними коштами;
- б) органи Державного казначейства;
- в) керівники окремих бюджетних установ, яким виділяються бюджетні кошти;
- г) установи банків, які обслуговують бюджетні установи;
- д) немає правильної відповіді.

Тест 4. Доберіть з правої колонки правильні визначення форм і способів фінансування бюджетних установ:

- | | |
|---|---|
| А. Формами фінансування бюджетних установ є ... | а) відкриття кредитів на фінансування видатків; |
| Б. Способами фінансування бюджетних установ є ... | б) перерахування коштів на поточні (реєстраційні) рахунки; |
| | в) зарахування бюджетних і позабюджетних коштів на розрахунковий рахунок; |
| | г) переказ коштів за відомчою структурою; |
| | д) фінансування через органи Державного казначейства. |

Тест 5. Субрахунок № 681 «Внутрішні розрахунки за загальним фондом» щодо балансу є:

- а) активним;
- б) пасивним;
- в) активно-пасивним;
- г) забалансовим;
- д) немає правильної відповіді.

Тест 6. Укажіть ознаки, за якими відрізняються поточні та реєстраційні рахунки:

- а) сфера застосування;
- б) регламентація порядку відкриття;
- г) кількість рахунків;
- д) місце відкриття;
- е) термін дії;
- є) функціональне призначення;
- ж) немає правильної відповіді.

Тест 7. Доберіть з правої колонки правильне визначення касових і фактичних видатків:

А. Касові видатки — це...

Б. Фактичні видатки — це

- а) видатки за рахунок загального фонду;
- б) видатки за рахунок спеціального фонду;
- в) видатки за рахунок коштів вищого розпорядника коштів;
- г) виплати, здійснювані з поточних чи реєстраційних рахунків як готівкою, так і шляхом безготівкових перерахувань;
- д) кінцеві видатки установи, оформлені відповідними документами.

Тест 8. Доберіть з правої колонки види касових і фактичних видатків за кодом економічної категорії 1110 «Оплата праці працівників бюджетних установ»:

А. Касові видатки — це...

Б. Фактичні видатки — це...

- а) нарахована допомога за тимчасовою непрацездатністю;
- б) перерахований до бюджету прибутковий податок з громадян;
- в) утриманий збір на обов'язкове пенсійне страхування;
- г) виплачена з каси заробітна плата працівникам;
- д) нарахована заробітна плата працівникам за посадовими окладами;
- е) отримана з реєстраційного рахунка готівка на виплату заробітної плати;
- є) перераховані фонду на випадок безробіття відповідні платежі;
- ж) нараховані компенсації учасникам ліквідації аварії на ЧАЕС.

Тест 9. Рахунок № 80 «Видатки загального фонду» щодо балансу є:

- а) активним;
- б) пасивним;
- в) активно-пасивним;
- г) немає правильної відповіді.

Тест 10. Суб'єктами здійснення контролю за витрачанням коштів державного бюджету є:

- а) бюджетна установа;
- б) органи Державного казначейства;
- в) установи банків;
- г) місцеві органи статистики;
- д) фінансові органи;
- е) вищий розпорядник коштів;
- є) органи податкової адміністрації;
- ж) немає правильної відповіді.

Тест 11. Укажіть правильне визначення терміна «ліміт каси»:

- а) гранична сума готівки, яка може бути видана з каси протягом робочого дня;
- б) гранична сума готівки, яка може бути видана з каси на господарські потреби;
- в) гранична сума готівки, яка може зберігатися в касі на кінець робочого дня;
- г) немає правильної відповіді.

Тест 12. Курсова різниця по операціях з іноземною валютою — це ...

- а) різниця між покупною і продажною вартістю іноземної валюти;
- б) різниця між офіційними курсами валюти за певний період;
- в) різниця між залишками валюти за певний період;
- г) немає правильної відповіді.

Тест 13. До інших грошових коштів належать:

- а) талони на пальне;
- б) талони на харчування;
- в) лікарняні листки;
- г) повідомлення на грошові перекази;
- д) грошові чекові книжки;
- е) марки держмити;
- є) кошти в акредитивах;
- ж) лімітовані чекові книжки;
- з) бланки трудових книжок і вкладиші до них;
- і) придбані путівки.

Тест 14. Доберіть у правій колонці до кожної з наведених бухгалтерських проводок правильний економічний зміст:

- | | | |
|--------------|------------|--|
| 1. Дебет 311 | Кредит 701 | а) надійшли кошти за загальним фондом на |
| 2. Дебет 681 | Кредит 312 | видатки установи; |
| 3. Дебет 312 | Кредит 681 | б) зараховано на поточні рахунки суми |
| 4. Дебет 681 | Кредит 311 | відкликаних коштів; |

- в) відкликано кошти за загальним фондом;
- г) переказано кошти нижчим розпорядникам коштів;
- д) зараховано кошти на реєстраційні рахунки.

Тест 15. Доберіть з правої колонки бухгалтерські проводки до економічного змісту господарських операцій:

- | | | |
|--|--------------|------------|
| 1. Погашено заборгованість перед постачальниками за матеріали з реєстраційного рахунка | а) Дебет 651 | Кредит 321 |
| 2. Внесено на поточний рахунок депоновану заробітну плату | б) Дебет 651 | Кредит 311 |
| 3. З поточного рахунка перераховано заборгованість бюджету | в) Дебет 311 | Кредит 301 |
| 4. З реєстраційного рахунка погашено заборгованість Пенсійному фонду | г) Дебет 641 | Кредит 311 |
| | д) Дебет 675 | Кредит 321 |

Тест 16. Доберіть з правої колонки код економічної класифікації фактичних видатків установи:

- | | |
|---|--|
| 1. Нараховані стипендії стипендіатам | а) код 1110 — Заробітна плата працівників бюджетних установ; |
| 2. Нарахована заробітна плата працівникам | б) код 1342 — Стипендії; |
| 3. Належить Київенерго за електроенергію | в) код 1132 — Медикаменти та перев'язувальні матеріали; |
| 4. Списані продукти харчування | г) код 1133 — Продукти харчування; |
| | д) код 1163 — Оплата електроенергії. |

Тест 17. Назвіть фактори, від яких залежить розмір посадового окладу професорсько-викладацького складу вузів:

- а) група з оплати праці;
- б) педагогічний стаж;
- в) освіта;
- г) вчений ступінь;
- д) науковий ступінь;
- е) безперервний стаж;
- є) обіймана посада.

Тест 18. Назвіть складові, які не входять до фонду заробітної плати:

- а) основна заробітна плата;
- б) додаткова заробітна плата;
- в) інші заохочувальні та компенсаційні виплати;
- г) допомога за тимчасовою непрацездатністю;
- д) суми виплат компенсації сім'ям на дітей, які потерпіли внаслідок аварії на ЧАЕС.

Тест 19. Доберіть з правої колонки правильне визначення кожного виду заробітної плати:

- | | |
|--------------------------------------|---|
| А. Основна заробітна плата — це... | а) винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці; |
| Б. Додаткова заробітна плата — це... | б) винагорода за працю понад встановлені норми; |

в) заохочувальні та компенсаційні виплати.

Тест 20. Назвіть показники, які необхідно використати для визначення середньоденної заробітної плати для нарахування відпускних:

- а) сума основної заробітної плати за минулий рік;
- б) сума додаткової заробітної плати за два минулі місяці;
- в) сума заробітку за 12 місяців, що передують місяцю уходу у відпустку;
- г) кількість робочих днів у році;
- д) кількість календарних днів у році;
- е) кількість календарних днів за мінусом святкових і неробочих днів.

Тест 21. Назвіть правильні розміри утримань із заробітної плати працівників через бухгалтерію установи:

- | | |
|--|------------------------------------|
| А. Прибутковий податок | а) за ставками залежно від розміру |
| Б. Збір на обов'язкове пенсійне страхування | сукупного оподаткованого доходу; |
| В. Збір на обов'язкове страхування на випадок безробіття | б) 0,5 % від фонду оплати праці; |
| | в) 1-5 % від фонду оплати праці; |
| | г) 4 % від фонду оплати праці; |
| | д) 32 % від фонду оплати праці. |

Тест 22. Дайте обліково-економічну характеристику субрахунку № 661 «Розрахунки з оплати праці»:

- а) активний, фондний;
- б) пасивний, розрахунковий;
- в) пасивний, фінансово-результатний;
- г) активний, грошовий;
- д) немає правильної відповіді.

Тест 23. Доберіть з правої колонки види допомоги, які виплачуються через бухгалтерію установи за рахунок відповідного фонду:

- | | |
|--|--|
| А. Фонду пенсійного забезпечення | а) допомога у зв'язку з тимчасовою |
| Б. Фонду соціального страхування | непрацездатністю; |
| В. Фонду страхування на випадок безробіття | б) допомога при вагітності і пологах; |
| | в) допомога на народження дитини; |
| | г) допомога за доглядом за дитиною до трьох років; |
| | д) допомога на поховання. |

Тест 24. Знайдіть правильне визначення економічної сутності стипендій:

1. стипендія — це винагорода, яка виплачується студентам і аспірантам за виконувану роботу в вищих навчальних закладах.

2. стипендія — це різні заохочувальні та компенсаційні виплати студентам і аспірантам.

3. стипендія — це грошове забезпечення, яка надається студентам і аспірантам денної форми навчання.

4. немає правильної відповіді.

Тест 25. Доберіть у правій колонці правильний економічний зміст до кожної з наведених бухгалтерських проводок:

- | | | |
|--------------|------------|--|
| 1. Дебет 80 | Кредит 661 | а) депоновано заробітну плату; |
| 2. Дебет 80 | Кредит 651 | б) утримано за товари, продані в кредит; |
| 3. Дебет 661 | Кредит 663 | в) нараховано заробітну плату за рахунок видатків загального фонду; |
| 4. Дебет 661 | Кредит 671 | г) нараховано збір на обов'язкове пенсійне страхування за рахунок видатків загального фонду; |
| 5. Дебет 652 | Кредит 661 | д) утримано прибутковий податок; |
| | | е) утримано внески у Пенсійний фонд; |
| | | є) виплачена заробітна плата. |

Тест 26. Доберіть з правої колонки бухгалтерські проводки до економічного змісту господарських операцій:

- | | | |
|--|--------------|------------|
| 1. Нараховано стипендію студентам і аспірантам | а) Дебет 662 | Кредит 301 |
| | б) Дебет 662 | Кредит 668 |
| 2. Нараховані надбавки студентам, які мають свідоцтво потерпілого внаслідок аварії на ЧАЕС | в) Дебет 662 | Кредит 666 |
| | г) Дебет 80 | Кредит 662 |
| 3. Утримано прибутковий податок із стипендій | д) Дебет 662 | Кредит 641 |
| | е) Дебет 642 | Кредит 662 |
| 4. Виплачено стипендії | є) Дебет 662 | Кредит 671 |
| 5. Депоновано стипендії | | |

Тест 27. Назвіть види утримань із стипендій студентів і аспірантів:

- профспілкові внески;
- за виконавчими листами;
- збір на обов'язкове пенсійне страхування;
- прибутковий податок;
- збір на обов'язкове соціальне страхування.

Тест 28. Яка форма розрахунків є домінуючою в бюджетних установах?

- платіжними вимогами;
- платіжними вимогами-дорученнями;
- платіжними дорученнями;
- розрахунковими чеками;
- акредитивами.

Тест 29. Укажіть, які векселі знайшли застосування в бюджетних установах:

- приватні;
- фінансові;
- переказні;
- комерційні;
- казначейські.

Тест 30. Доберіть з правої колонки правильне визначення таких термінів:

- | | |
|-------------|--|
| А. Ремітент | а) особа, яка переказує свій платіж на іншу особу; |
|-------------|--|

- Б. Трасат б) особа, яка має вексельні повноваження;
В. Индосат в) останній власник векселя;
г) платник за векселем.

Тест 31. Доберіть з правої колонки склад готівкових і безготівкових розрахунків:

- А. Готівкові розрахунки а) розрахунки з підзвітними особами;
Б. Безготівкові розрахунки б) розрахунки з відшкодування завданих збитків;
в) розрахунки із страхування;
г) розрахунки в порядку планових платежів;
д) розрахунки за платежами і податками в бюджет;
е) розрахунки із стипендіатами;
є) розрахунки із заробітної плати.

Тест 32. Укажіть умови, за яких можуть бути видані аванси під звіт:

- а) наявність готівки в касі;
б) дозвіл керівника установи;
в) наявність коштів на поточному (реєстраційному) рахунку;
г) відсутність заборгованості за раніше виданими авансами;
д) немає правильної відповіді.

Тест 33. Укажіть витрати на відрядження, які відшкодовуються підзвітній особі без пред'явлення підтверджувальних документів:

- а) квартирні;
б) проїзд;
в) добові;
г) усі витрати.

Тест 34. Доберіть з правої колонки бухгалтерські проводки до господарських операцій:

- А. Віднесена на касира нестача готівки в касі в національній валюті а) Дебет 301 Кредит 363
б) Дебет 363 Кредит 301
Б. Утримано із заробітної плати на відшкодування завданих установі збитків в) Дебет 363 Кредит 642
г) Дебет 661 Кредит 363
В. Віднесена на винних осіб нестача МШП
Г. Надійшли в касу суми від винних осіб на відшкодування завданих установі збитків

Тест 35. До основних засобів відносяться активи:

- а) термін експлуатації яких більше одного року, а вартість більша 500 грн. за одиницю;
б) вартістю понад 500 грн. за одиницю;
в) термін експлуатації яких більше одного року;
г) термін експлуатації яких більше одного року, а вартість менша 500 грн. за одиницю.

Тест 36. Куди відносяться витрати на ремонт основних засобів?

- а) на збільшення балансової вартості основних засобів;
б) на збільшення видатків установи;
в) на зменшення доходів установи;

г) на зменшення зносу основних засобів.

Тест 37. Доберіть у правій колонці річні норми зносу основних засобів:

- | | |
|--------------|----------|
| А. I група | а) 10%; |
| Б. II група | б) 20 %; |
| В. III група | в) 25 %; |
| | г) 15%; |
| | д) 5% . |

Тест 38. Доберіть у правій колонці діючі обмеження на реалізацію основних засобів (у неоподатковуваних мінімумах):

- | | |
|---|---------------|
| А. З дозволу керівника установи | а) до 150; |
| Б. З дозволу органу, уповноваженого розпоряджатися майном | б) понад 150; |
| | в) до 100; |
| | г) понад 100; |
| | д) понад 300. |

Тест 39. Доберіть у правій колонці діючі обмеження на списання з балансів основних засобів установ, що утримуються за рахунок місцевих бюджетів (у неоподатковуваних мінімумах):

- | | |
|-------------------------------------|-------------------|
| А. З дозволу керівника установи | а) до 150; |
| Б. З дозволу вищої організації | б) до 75; |
| В. З дозволу місцевої адміністрації | в) від 75 до 150; |
| | г) понад 150. |

Тест 40. Доберіть у правій колонці правильне визначення вартості основних засобів:

- | | |
|------------------------------------|--|
| А. Первинна вартість — це... | а) вартість на момент індексації; |
| Б. Відновлювальна вартість — це... | б) первинна вартість за мінусом зносу; |
| В. Залишкова вартість — це... | в) вартість придбання або будівництва. |

Тест 41. Укажіть правильний спосіб нарахування зносу основних засобів:

- а) прямолінійний;
- б) прискорений;
- в) прямолінійний з поправочними коефіцієнтами;
- г) немає правильної відповіді.

Тест 42. Укажіть правильну формулу нарахування зносу основних засобів за рік:

- а) $\frac{\text{Первинна вартість} \cdot \text{норма зносу}}{100}$;
- б) $\frac{\text{Залишкова вартість} \cdot \text{норма зносу}}{100}$;
- в) $\frac{\text{Первинна вартість} \cdot \text{норма зносу}}{100 \cdot 12}$;
- г) немає правильної відповіді.

Тест 43. Доберіть у правій колонці правильний економічний зміст наведених бухгалтерських проводок:

- | | | |
|------------------|-----------------|---|
| А. Дебет 103-109 | Кредит 401, 131 | а) придбані основні засоби за рахунок позабюджетних коштів; |
| Б. Дебет 103 | Кредит 401 | б) придбані основні засоби за рахунок бюджетних коштів; |
| В. Дебет 104-109 | Кредит 321 | в) безкоштовно отримані основні засоби; |
| Дебет 801 | Кредит 321 | г) прийняті в експлуатацію заново зведені основні засоби. |
| одночасно | | |
| Дебет 801 | Кредит 401 | |
| Г. Дебет 104-109 | Кредит 323 | |
| Дебет 801 | Кредит 323 | |
| одночасно | | |
| Дебет 811 | Кредит 401 | |

Тест 44. Доберіть у правій колонці бухгалтерські проводки до господарських операцій:

- | | | |
|--|------------------|----------------|
| А. Нарахований знос основних засобів | а) Дебет 401,131 | Кредит 104-109 |
| Б. Списані непридатні до використання основні засоби | б) Дебет 401 | Кредит 131 |
| В. Безоплатно передані основні засоби | в) Дебет 401,131 | Кредит 103 |
| | одночасно | Кредит 642 |
| | Дебет 311 | |

Тест 45. Укажіть правильну формулу визначення суми збитків від крадіжок, псування матеріальних цінностей:

- $P_3 = (A \times I_{\text{нф}}) + \text{ПДВ} + A_{36}$;
- $P_3 = [(B_B - A) \cdot I_{\text{нф}} + A_{36} + \text{ПДВ}] \cdot 2$;
- $P_3 = [(B_B - A) + \text{ПДВ} + A_{36}] - 2$;
- $P_3 = [(B_B - A) - I_{\text{нф}} + A_{36}] - 2$,

де: P_3 — розмір збитків;

B_B — балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, псування матеріальних цінностей;

$I_{\text{нф}}$ — загальний індекс інфляції, що розраховується на підставі щомісячно визначених Держкомстатом індексів інфляції;

ПДВ — розмір податку на додану вартість;

A_{36} — розмір акцизного збору.

Тест 46. Назвіть реєстр, призначений для взаємозвірки складського і бухгалтерського обліку при застосуванні оперативного-бухгалтерського (сальдового) методу обліку матеріалів:

- оборотна вартість;
- накопичувальна вартість;
- сальдова відомість;
- матеріальний звіт.

Тест 47. Назвіть первинний документ, який є бланком суворого звітності з обліку матеріалів:

- меню-вимога;
- рецепт;
- довіреність;
- накладна-вимога.

Тест 48. До МШП належать предмети:

- а) вартістю до 500 грн. за одиницю;
- б) терміном служби менше одного року незалежно від вартості;
- в) терміном служби менше одного року і вартістю менше 500 грн. за одиницю;
- г) вартістю менше 255 грн. за одиницю.

Тест 49. З малоцінних і швидкозношуваних предметів у бюджетних установах...

- а) нараховується знос один раз на рік;
- б) знос не нараховується;
- в) нараховується знос щоквартально;
- г) нараховуються знос та амортизація.

Тест 50. У поточному обліку матеріали обліковуються:

- а) за фактичною собівартістю;
- б) за договірними цінами з ПДВ;
- в) за договірними цінами без ПДВ;
- г) за середньозваженими цінами.

Тест 51. Доберіть з правої колонки бухгалтерські проводки до господарських операцій:

А. Надійшли та оподатковані матеріали в порядку гуманітарної допомоги	а) Дебет 23	Кредит 362
Б. Списані матеріали, придбані в порядку гуманітарної допомоги	б) Дебет 23	Кредит 825
В. Отримані матеріали, які надійшли від заготівлі і переробки	в) Дебет 23	Кредит 713
Г. Надійшли та оприбутковані матеріали, придбані через підзвітних осіб	г) Дебет 23	Кредит 23

Тест 52. Доберіть з правої колонки економічний зміст наведених бухгалтерських проводок:

А. Дебет 321	Кредит 23	а) списані на видатки установи витрачені матеріали;
Б. Дебет 701	Кредит 23	б) реалізовані невикористані матеріали;
В. Дебет 825	Кредит 23	в) передані в переробку матеріали;
Г. Дебет 801	Кредит 23	г) списані нестачі матеріалів у межах природних втрат.

Тест 53. Визначте види коштів, які відносяться до позабюджетних (коштів спеціального фонду):

- а) спеціальні види платежів;
- б) спеціальні кошти;
- в) підзвітні суми;
- г) інші позабюджетні кошти;
- д) депозитні суми;
- е) суми за дорученнями;
- є) інші грошові кошти.

Тест 54. Укажіть спеціальний реєстраційний рахунок, для відкриття якого в орган Державного казначейства подається дозвіл на відкриття:

- а) спеціальний реєстраційний рахунок для обліку спеціальних коштів;

- б) спеціальний реєстраційний рахунок для обліку сум за дорученням;
- в) спеціальний реєстраційний рахунок для обліку депозитних сум;
- г) спеціальний реєстраційний рахунок для обліку інших позабюджетних коштів.

Тест 55. Доберіть з правої колонки відповіді до класифікаційних ознак витрат на НДР:

- | | |
|---|------------------------------------|
| А. За видами витрат | а) місяць, квартал, рік; |
| Б. За календарними періодами | б) прями, накладні; |
| В. За місцем виникнення витрат | в) науковий відділ, лабораторія; |
| Г. За способом віднесення на собівартість НДР | г) елементи витрат, статті витрат. |

Тест 56. Виберіть метод обліку витрат і калькулювання собівартості НДР:

- а) нормативний;
- б) попередільний;
- в) позамовний;
- г) попроцесний.

Тест 57. Накладні витрати на виконання НДР розподіляються між темами пропорційно:

- а) прямим витратам;
- б) матеріальним витратам;
- в) відпрацьованим людино-годинам;
- г) заробітній платі основних працівників.

Тест 58. Доберіть з правої колонки бухгалтерські проводки до господарських операцій:

- | | | |
|---|--------------|------------|
| А. Зараховані на спеціальний реєстраційний рахунок кошти за надані послуги | а) Дебет 711 | Кредит 811 |
| Б. Списані матеріали і продукти харчування за рахунок спеціальних коштів | б) Дебет 811 | Кредит 23 |
| В. Надійшли на реєстраційний рахунок кошти за навчання учнів у гуртках при школах | в) Дебет 323 | Кредит 364 |
| Г. Списані в кінці року видатки за спецкоштами | г) Дебет 323 | Кредит 674 |

Тест 59. Доберіть з правої колонки господарські операції до бухгалтерських проводок:

- | | | |
|--------------|------------|---|
| А. Дебет 301 | Кредит 323 | а) нарахована заробітна плата; |
| Б. Дебет 801 | Кредит 811 | б) поновлені видатки за бюджетом; |
| В. Дебет 661 | Кредит 301 | в) отримана в касу готівка на виплату заробітної плати; |
| Г. Дебет 801 | Кредит 661 | г) виплачена заробітна плата. |

Тест 60. Укажіть зміст бухгалтерських проводок, наведених у лівій колонці:

- | | | |
|--------------|------------|--|
| А. Дебет 324 | Кредит 673 | а) отримано від друкарні бланки документації з бухгалтерського обліку; |
| Б. Дебет 673 | Кредит 362 | б) враховано звіт матеріально від- |

В. Дебет 23	Кредит 675	повідальної особи про розподіл бланків;
		в) надійшли кошти на спеціальний
		реєстраційний рахунок для
		виконання певних доручень;
Г. Дебет 331	Кредит 675	г) надійшли та оприбутковані матеріали.

4.2. Порядок і критерії оцінювання знань студентів

Проміжний контроль оцінювання знань студентів здійснюють з огляду на:

- систематичність та активність роботи на практичних заняттях;
- виконання завдань для самостійного опрацювання;
- виконання модульних завдань.

За контролю систематичності й активності роботи на практичних заняттях оцінюванню підлягають: рівень знань, продемонстрований під час відповідей на практичних заняттях; активність у процесі обговорення питань, винесених на практичні заняття; результати виконання контрольних робіт.

За контролю виконання завдань для самостійного опрацювання оцінюють: виконання завдань для самостійної роботи (розв'язання задач з обліку касових і фактичних видатків та написання і захист рефератів).

За виконання модульних завдань оцінюванню підлягають теоретичні знання та практичні навички, яких набули студенти після опанування певного модуля.

Для студентів денної та вечірньої форми навчання

Кожен студент упродовж семестру може отримати максимальну кількість балів — 40, які складаються з: оцінки за перше та друге модульне завдання — по 10 балів, оцінки систематичності й активності роботи на практичних заняттях — 10 балів, виконання завдань для самостійного опрацювання — 10 балів.

Для студентів заочної форми навчання:

Кожен студент виконує два модульні завдання — по одному з першого та другого модулів згідно із розподілом за номером залікової книжки:

Остання цифра номера залікової книжки	Варіанти завдань	
	Модуль 1	Модуль 2
0	1	6
1	2	7
2	3	8
3	4	9
4	5	10
5	1	10
6	2	9
7	3	8
8	4	7
9	5	6

Приклад вибору варіантів завдань: якщо останні цифри номера залікової книжки 02, 12, 22, 32, 42, 52, 62, 72, 82, 92 — студент виконує третій варіант першого модулю і восьмий варіант другого модулю.

Кожне теоретичне питання, тест, задача оцінюється в 0 або 5 балів. Максимальна кількість балів за результатами виконання модульних завдань — 40.

Оцінку виявлених під час поточного контролю знань здійснюють за відповідними критеріями. Диференціацію балів проводять за шкалою: 10, 5, 0.

1. Критерії оцінювання відповідей на теоретичні питання

Повна відповідь на питання, яка оцінюється в 10 балів, має відповідати таким вимогам:

- розгорнутий, вичерпний виклад змісту порушеної у питанні проблеми;
- повний перелік необхідних для висвітлення змісту питання обліково-економічних категорій;
- правильна і повна обліково-економічна характеристика бухгалтерських рахунків та їх кореспонденції.

Відповідь оцінюється на 5 балів, якщо у відповіді на найвищий бал не висвітлено один чи два з пунктів, указаних вище.

Відповідь на питання оцінюють у 0 балів, якщо під час висвітлення змісту питання зокрема правильно, за зазначеними вимогами припущено грубих, недопустимих помилок, що свідчать про нерозуміння засадових

облікових категорій і понять облікової підсистеми обліку бюджетних установ;

2. Критерії оцінювання відповіді на завдання

Кожне завдання зараховується й оцінюється в 10 балів, якщо має:

- правильну арифметичну відповідь на поставлене завдання;
- правильно зазначене теоретичне обґрунтування відповідного розрахунка;
- правильно зроблені бухгалтерські проведення;
- правильно і повно заповнені облікові реєстри;
- характер відповідей на поставлені питання дає підстави стверджувати, що студент самостійно виконав завдання.

Завдання зараховується й оцінюється у 5 балів, якщо виконано 3 із перелічених 4 пунктів попереднього критерію.

Завдання не зараховують в разі невиконання двох із чотирьох пунктів першого критерію.

3. Критерій оцінювання відповідей на тести

Усі правильні відповіді — 10 балів.

Неточна відповідь через вибір неправильного варіанта відповіді — 5 балів.

Неправильна відповідь — 0 балів.

Підсумковий контроль знань студентів з дисципліни «Облік у бюджетних установах» здійснюють під час складання іспиту. Кожен екзаменаційний білет містить 6 запитань (4 теоретичні запитання і дві задачі). В процесі письмового іспиту студенту не дозволяється користуватися допоміжними матеріалами: навчально-методичними посібниками, підручниками, словниками, довідниками тощо. Відповіді студентів оцінюють у балах. Максимальна сума балів за відповіді на всі 6 запитань — 60 балів. Кожне запитання оцінюють окремо за 10-бальною системою, яка, в свою чергу, передбачає диференціацію балів за шкалою: 10, 5, 0 балів.

Відповідь оцінюють у 10 балів за умови, якщо студент дав у роботі повну й аргументовану письмову відповідь на запитання білету. Така відповідь має свідчити про глибоку обізнаність студента з теоретичними й практичними положеннями, які висвітлюють сутність і структуру запитання, зокрема, має включати:

- розгорнутий і вичерпний виклад сутності та змісту теоретичного запитання;
- повне розв'язання практичних завдань і викладення аналітичних висновків;
- критичну оцінку чинної організації і методики обліку та зазначення напрямів подальшого вдосконалення їх;
- уміння використовувати облікову інформацію в управлінні бюджетними організаціями.

Оцінку 5 балів ставлять за відповідь, яка є досить повною та обґрунтованою, логічно викладеною, але містить такі недоліки:

- часткові недоліки у висвітленні змісту економічних категорій;
- незнання базових підходів, тлумачень вузлових проблем звітності;
- несуттєві помилки під час розв'язання задач або відсутність самостійних висновків.

Крім перелічених недоліків, на зниження оцінки впливає також порушення логіки викладання матеріалу з конкретного питання, а також орфографічні помилки.

Відповідь вважається незадовільною (0 балів), якщо виклад матеріалу має безсистемний характер і не розкриває сутності питання або грубо перекручує його зміст і недбало викладений, якщо не розв'язано практичних завдань, що свідчить про незнання студентом програмного матеріалу з дисципліни «Облік у бюджетних установах».

Якщо відповіді студента оцінено менше 30 балів (0, 5, 10, 20, 25), він отримує незадовільну оцінку за результатами іспиту (тобто 0 балів).

Загальна підсумкова оцінка з дисципліни складається із суми балів за результатами поточного контролю знань та за виконання завдань, що виносяться на іспит (якщо студент набрав 30 балів і більше). До залікової екзаменаційної відомості заносять сумарні результати в балах поточного контролю та іспиту (загальну підсумкову оцінку).

Якщо відповіді студента оцінені менше 30 балів, він отримує незадовільну оцінку за результатами іспиту та незадовільну загальну підсумкову оцінку. Загальна підсумкова оцінка включає лише результати поточного контролю (від 0 до 40 балів).

Переведення даних 100-бальної шкали оцінювання в 4-бальну та шкалу за системою ECTS здійснюють у такому порядку:

Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за бальною шкалою, що використовується у КНЕУ	Оцінка за національною шкалою
A	85-100	5 (відмінно)
B	80	4 (добре)
C	65-75	
D	60	3 (задовільно)
E	50-55	
FX	20-45	2 (незадовільно) з можливістю повторного складання
F	0-15	2 (незадовільно) з обов'язковим повторним вивченням дисципліни

До відомості обліку поточної та підсумкової успішності записують сумарні результати в балах поточного контролю та іспиту.

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК КЛЮЧОВИХ ПОНЯТЬ

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 утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів.

Бюджетне асигнування — повноваження, надане розпоряднику бюджетних коштів відповідно до бюджетного призначення на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів із конкретною метою в процесі виконання бюджету.

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

Відкриті асигнування — право, надане головним розпорядником і розпорядником бюджетних коштів нижчого рівня щодо розподілу виділених асигнувань загального й спеціального фондів державного бюджету підвідомчим установам та використання бюджетних асигнувань з урахуванням прийнятих зобов'язань. Відкриті асигнування забезпечуються ресурсами в порядку, визначеному Державним казначейством України.

Дебіторська заборгованість — фінансовий актив установи, що виникає внаслідок 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.

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

Нематеріальні активи — активи, що не мають фізичної та/або матеріальної форми незалежно від вартості, використовуються установою в процесі виконання основних функцій більш як рік.

Основні засоби — матеріальні активи, які використовуються установою багаторазово і безперервно в процесі виконання основних функцій, надання послуг, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) становить понад рік і вартість яких без ПДВ та інших платежів перевищує 1000 грн за одиницю (комплект).

Підзвітна сума — кошти, видані працівникові установи на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями та/або на адміністративно-господарські витрати.

Реєстраційні рахунки — рахунки, що відкриваються розпорядниками коштів бюджетів за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій з виконання загального фонду бюджету.

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

Спеціальні реєстраційні рахунки — рахунки, що відкриваються розпорядником коштів бюджету за відповідними кодами бюджетної класифікації видатків для обліку операцій із виконання спеціального фонду.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 37-38.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — №40.
3. Про державний бюджет на 2005 рік: Закон України від 23.12.2004 року № 2285-V.
4. Про закупівлю товарів, робіт, послуг за державні кошти: Закон України від 22.02.2000 року № 1490-III.
5. Про податок з доходів фізичних осіб: Закон України від 22.05.2003 року № 889-IV.
6. Порядок призначення і виплати стипендій: постанова Кабінету Міністрів України від 12.07.2004 року № 882.
7. Про впорядкування умов оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: постанова Кабінету Міністрів України від 22.02.2000 року № 829.
8. Про грошове забезпечення військовослужбовців: постанова Кабінету Міністрів України від 22.05.2000 року № 829.
9. Про затвердження переліку груп власних надходжень бюджетних установ, вимог щодо їх утворення та напрямів використання: постанова Кабінету Міністрів України від 17.05.2002 року № 659.
10. Про затвердження Положення про порядок обліку, зберігання, списання та використання військового майна у Збройних Силах України: постанова Кабінету Міністрів України від 04.08.2000 року № 1919 (зі змінами та доповненнями).
11. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: постанова Кабінету Міністрів України від 21.02.2002 року № 228.

12. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 року № 1298.

13. Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України і за кордон: Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 року №89.

14. Про затвердження Інструкції з обліку запасів бюджетних установ: Наказ Державного казначейства України від 08.02.2000 року № 125.

15. Про затвердження Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ: Наказ ДКУ від 26.12.2003 року № 242.

16. Про затвердження Інструкції з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ: Наказ Державного казначейства України від 17.07.2000 року № 64 (зі змінами та доповненнями).

17. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 року № 5.

18. Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: постанова Правління Національного банку України від 29.03.2001 року № 135.

19. Про затвердження Інструкції про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення основних господарських операцій: Наказ Державного казначейства України від 10.07.2000 року № 61 // www.rada.gov.ua.

20. Про затвердження Інструкції про порядок відображення в обліку бюджетних установ операцій з централізованого постачання: Наказ Державного казначейства України від 10.08.2001 року № 141.

21. Про затвердження Інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання: Наказ Державного казначейства України від 27.07.2000 року № 68 // Все про бухгалтерський облік.— 2000.— № 21.

22. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті України: постанова Правління Національного банку України від 15.12.2004 року № 637.

23. Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками: Наказ Державного казначейства України від 25.05.2004 року № 89 (зі змінами та доповненнями).

24. Про затвердження роз'яснень щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету: Наказ Державного казначейства України від 04.11.2004 року № 194.

25. Про затвердження типових форм обліку і списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання: Наказ Державного казначейства України від 18.12.2000 року № 130.

26. Про затвердження Типової інструкції про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ: Наказ Державного казначейства України, Міністерства економіки України від 10.08.2001 року №142/181.

27. Про затвердження форм карток, книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання: Наказ Державного казначейства України від 06.10.2000 року № 100 // www.rada.gov.ua.

28. Про затвердження Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу: Наказ Головного управління Державного казначейства України від 30.10.1998 року № 90.

29. Про затвердження Плану Рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: Наказ Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 року №114 зі змінами та доповненнями.

30. Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги: Наказ Головного управління Державного казначейства України від 10.12.1999 року № 113.

31. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів: Наказ Головного управління Державного казначейства України, Державного комітету статистики України від 02.12.1997 року № 125/70.

32. Про порядок здійснення річних заключних оборотів: Лист Державного казначейства України від 02.01.2002 року № 07—04/3—5.

33. Джога Р. Т., Свірко С. В., Сінельник Л. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Підручник. — К.: КНЕУ, 2003. — 481 с.

34. Бухгалтерський облік у бюджетних установах Збройних Сил України: Посібник / За ред. І. Ю.Марко. — К.: Знання України, 2004. — 507 с.

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

- Розділ I. Балансові рахунки
 Клас 1. Необоротні активи
 Клас 2. Запаси
 Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи
 Клас 4. Власний капітал
 Клас 5. Довгострокові зобов'язання
 Клас 6. Поточні зобов'язання
 Клас 7. Доходи
 Клас 8. Витрати
 Розділ II. Позабалансові рахунки
 Клас 0. Позабалансові рахунки

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

Розділ I. Балансові рахунки

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
Клас 1. Необоротні активи			
10	Основні засоби	101	Земельні ділянки
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
		107	Робочі і продуктивні тварини
		108	Багаторічні насадження
		109	Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок
		112	Бібліотечні фонди
		113	Малоцінні необоротні матеріальні активи
		114	Білизна, постільні речі, одяг та взуття
		115	Тимчасові нетитульні споруди
		116	Природні ресурси
		117	Інвентарна тара
		118	Матеріали тривалого використання для наукових цілей
		119	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення
12	Нематеріальні	121	Авторські та суміжні з ними права

	активи	122	Інші нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	131	Знос основних засобів
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів
		133	Знос нематеріальних активів
14	Незавершене капітальне будівництво	141	Капітальні видатки за не введеними в експлуатацію основними засобами
		142	Капітальні видатки за не введеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами
		143	Капітальні видатки за не введеними в експлуатацію нематеріальними активами

Клас 2. Запаси

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали
		202	Обладнання, конструкції і деталі до установки
		203	Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами
		204	Будівельні матеріали
		205	Інші виробничі запаси
21	Тварини на вирощуванні та відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні
		212	Тварини на відгодівлі
		213	Птиця
		214	Звірі
		215	Кролі
		216	Сім'ї бджіл
		217	Доросла худоба, вибракувана з основного стада
		218	Худоба, прийнята від населення для реалізації
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі та в експлуатації
		222	Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення
23	Матеріали і продукти харчування	231	Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей
		232	Продукти харчування
		233	Медикаменти і перев'язувальні засоби
		234	Господарські матеріали і канцелярське приладдя
		235	Паливо, паливні і мастильні матеріали
		236	Тара
		237	Матеріали в дорозі
		238	Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання
		239	Інші матеріали

24	Готова продукція	241	Вироби виробничих (навчальних) майстерень
25	Продукція сільськогосподарського виробництва	251	Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
30	Каса	301	Каса в національній валюті
		302	Каса в іноземній валюті
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки на видатки установи
		312	Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам
		313	Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги
		314	Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень
		315	Поточні рахунки для обліку депозитних сум
		316	Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду
		318	Поточні рахунки в іноземній валюті
		319	Інші поточні рахунки
32	Рахунки в казначействі	321	Реєстраційні рахунки Особові рахунки
		322	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги
		323	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень
		324	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень
		325	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум
		326	Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду
		328	Інші рахунки в казначействі
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті
		332	Грошові документи в іноземній валюті
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
34	Короткострокові	341	Векселі, одержані в національній валюті

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
	векселі, одержані	342	Векселі, одержані в іноземній валюті
35	Розрахунки з покупцями та замовниками	351	Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи
36	Розрахунки з різними дебіторами	361	Розрахунки в порядку планових платежів різними
		362	Розрахунки із підзвітними особами дебіторами
		363	Розрахунки із відшкодування завданих збитків
		364	Розрахунки з іншими дебіторами

Клас 4. Власний капітал

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
40	Фонд у необоротних активах	401	Фонд у необоротних активах за їх видами
		402	Фонд у незавершеному капітальному будівництві
41	Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах	411	Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах за їх видами
43	Результати виконання кошторисів	431	Результат виконання кошторису за загальним фондом
		432	Результат виконання кошторису за спеціальним фондом
44	Результати переоцінок	441	Переоцінка матеріальних активів
		442	Інша переоцінка

Клас 5. Довгострокові зобов'язання

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків
		502	Відстрочені довгострокові кредити банків
		503	Інші довгострокові позики
51	Довгострокові векселі видані	511	Видані довгострокові векселі
52	Інші довгострокові зобов'язання	521	Інші довгострокові фінансові зобов'язання

Клас 6. Поточні зобов'язання

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків
		602	Відстрочені короткострокові кредити банків
		603	Інші короткострокові позики
		604	Прострочені позики
		605	Короткострокові позики з бюджету
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими позиками
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими векселями
		613	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями
62	Короткострокові векселі видані	621	Видані короткострокові векселі
63	Розрахунки за виконані роботи	631	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		632	Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів
		633	Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги з власних надходжень
		634	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті
		635	Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
64	Розрахунки із податків та платежів	641	Розрахунки за платежами і податками до бюджету
		642	Інші розрахунки із бюджетом
65	Розрахунки зі страхування	651	Розрахунки із пенсійного забезпечення
		652	Розрахунки із соціального страхування
		653	Розрахунки зі страхування на випадок безробіття
		654	Розрахунки з інших видів страхування
66	Розрахунки з оплати праці	661	Розрахунки із заробітної платі
		662	Розрахунки зі стипендіатами
		663	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
		664	Розрахунки із працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки із вкладів у банках
		665	Розрахунки із працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування
		666	Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
		667	Розрахунки з працівниками за позиками банків
		668	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
		669	Інші розрахунки за виконані роботи
67	Розрахунки за іншими операціями і кредиторами	671	Розрахунки із депонентами
		672	Розрахунки за депозитними сумами
		673	Розрахунки за коштами, отриманими за іншими джерелами власних надходжень
		674	Розрахунки за спеціальними видами платежів
		675	Розрахунки з іншими кредиторами
68	Внутрішні розрахунки	683	Внутрішні розрахунки за операціями із централізованого постачання за загальним фондом
		684	Внутрішні розрахунки за операціями із централізованого постачання за спеціальним фондом

Клас 7. Доходи

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
70	Доходи загального фонду	701	Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи
		702	Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи
71	Доходи спеціального фонду	711	Доходи за коштами, отриманими як плата за послугу
		712	Доходи за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ
		713	Доходи за іншими надходженнями спеціального фонду
		714	Кошти батьків за надані послуги
		715	Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду
		716	Доходи за витратами майбутніх періодів
72	Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт	721	Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень
		722	Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств
		723	Реалізація науково-дослідних робіт за договорами
74	Інші доходи	741	Інші доходи бюджетних установ

Клас 8. Витрати

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
80	Видатки із загального фонду	801	Видатки із державного бюджету на утримання установи та інші заходи
		802	Видатки із місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи
81	Видатки спеціального фонду	811	Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги
		812	Видатки за іншими джерелами власних надходжень
		813	Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4
82	Виробничі витрати	821	Витрати виробничих (навчальних) майстерень
		822	Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств
		823	Витрати на науково-дослідні роботи за договорами
		824	Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв
		825	Витрати на заготівлю і переробку матеріалів
		826	Видатки до розподілу

Розділ II. Позабалансові рахунки

Клас 0. Позабалансові рахунки

01	Орендовані необоротні активи		
02	Активи на відповідальному зберіганні		
04	Непередбачені активи і зобов'язання		
05	Гарантії та забезпечення		
06	Матеріальні цінності, закуплені шляхом централізованого постачання		
07	Списані активи та зобов'язання		
08	Бланки суворого обліку		
09	Призначення та зобов'язання		

Навчальне видання

КРАЇВСЬКА Інна Анатоліївна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Конспект лекцій, навчально-методичний матеріал для самостійної роботи та для практичних занять, завдання для контрольної роботи для студентів усіх форм навчання спеціальностей 7.050106, 8.050106 “Облік і аудит”, 7.050206 “МОМС”

Редактор М. З. Аляб'єв

План 2007, поз. 115Н

Підп. до друку 28.08.2007	Формат 60×84 1/16.	Обл.-вид. арк. 14,8
Папір офісний.	Друк на ризографі.	Зам. №
Тираж 100 прим.	Умовн.-друк.арк. 14,3	

61002, м. Харків, ХНАМГ, вул. Революції, 12.

Сектор оперативної поліграфії ЦНІТ ХНАМГ.
61002, м. Харків, ХНАМГ, вул. Революції, 12.