РОЗДІЛ 1. ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Тема 1. Основи побудови обліку в бюджетних установах

1. Бюджетна система України.
2. Бюджетна класифікація: будова, роль і призначення видатків.
3. Система розпорядників бюджетних коштів.
4. Кошторис бюджетної установи. Порядок складання та затвердження кошторисів.
5. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.
6. Бухгалтерський баланс, його структура.
7. Форми бухгалтерського обліку, які використовуються в бюджетних установах.
8. Особливості організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

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

Згідно статті 5 Бюджетного Кодексу України (далі – БКУ), бюджетна система України складається з державного бюджету та місцевих бюджетів. Так, місцевими бюджетами є обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. Бюджетами місцевого самоврядування є бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах), бюджети об’єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.

Бюджетна система України ґрунтується на таких принципах (стаття 7 БКУ):

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

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

3) принцип самостійності - Державний бюджет України та місцеві бюджети є самостійними. Держава коштами державного бюджету не несе відповідальності за бюджетні зобов'язання органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування. Органи влади Автономної Республіки Крим та органи місцевого самоврядування коштами відповідних місцевих бюджетів не несуть відповідальності за бюджетні зобов'язання одне одного, а також за бюджетні зобов'язання держави.

Самостійність бюджетів забезпечується закріпленням за ними відповідних джерел доходів бюджету, правом відповідних органів державної влади, органів влади Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування визначати напрями використання бюджетних коштів відповідно до законодавства України, правом Верховної Ради Автономної Республіки Крим та відповідних місцевих рад самостійно і незалежно одне від одного розглядати та затверджувати відповідні місцеві бюджети;

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

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

6) принцип ефективності та результативності - при складанні та виконанні бюджетів усі учасники бюджетного процесу мають прагнути досягнення цілей, запланованих на основі національної системи цінностей і завдань інноваційного розвитку економіки, шляхом забезпечення якісного надання послуг, гарантованих державою, Автономною Республікою Крим, місцевим самоврядуванням (далі - гарантовані послуги), при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів;

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

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

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

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

Для складання і виконання державного та місцевих бюджетів, звітування про їх виконання, здійснення контролю за фінансовою діяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, інших розпорядників бюджетних коштів, проведення фінансового аналізу в розрізі доходів, організаційних, функціональних та економічних категорій видатків, кредитування, фінансування і боргу, а також для забезпечення загальнодержавної і міжнародної порівнянності бюджетних показників.

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

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізацію державної фінансової і бюджетної політики (Міністерство фінансів України), затверджує бюджетну класифікацію, зміни до неї та інформує про це Верховну Раду України.

Бюджетна класифікація має такі складові частини:

1) класифікація доходів бюджету;

2) класифікація видатків та кредитування бюджету;

3) класифікація фінансування бюджету;

4) класифікація боргу.

Класифікація доходів бюджету:

1. Доходи бюджету класифікуються за такими розділами:

1) податкові надходження;

2) неподаткові надходження;

3) доходи від операцій з капіталом;

4) трансферти.

2. Податковими надходженнями визнаються встановлені законами України про оподаткування загальнодержавні податки і збори та місцеві податки і збори.

3. Неподатковими надходженнями визнаються:

1) доходи від власності та підприємницької діяльності;

2) адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності;

3) інші неподаткові надходження.

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

2. **Класифікація видатків та кредитування бюджету**.

1. Видатки та кредитування бюджету класифікуються за:

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

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

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

2. Програмна класифікація видатків та кредитування бюджету використовується у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі. Програмна класифікація видатків та кредитування державного бюджету (місцевого бюджету) формується Міністерством фінансів України (місцевим фінансовим органом) за пропозиціями, поданими

головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий бюджет) у бюджетних запитах.

Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевого бюджету, яка затверджується Міністерством фінансів України.

До застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів використовується тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджується Міністерством фінансів України. Складові частини цієї класифікації, що конкретизують програми і заходи з виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування, для цілей цього Кодексу вживаються в контексті терміна "бюджетна програма".

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

На основі відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету Казначейство України складає та веде єдиний реєстр розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

Головні розпорядники бюджетних коштів визначають мережу розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів з урахуванням вимог щодо формування єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів і одержувачів бюджетних коштів та даних такого реєстру.

4. Функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету має такі рівні деталізації:

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

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

5. Видатки бюджету класифікуються за економічною характеристикою операцій, що здійснюються при їх проведенні (економічна класифікація видатків бюджету).

За економічною класифікацією видатків бюджету видатки бюджету поділяються на поточні та капітальні.

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

7. У складі витрат (видатків) бюджету виділяються витрати (видатки) споживання і витрати (видатки) розвитку відповідно до бюджетної класифікації.

Класифікація фінансування бюджету:

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

2. Фінансування бюджету класифікується за:

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

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

Класифікація боргу:

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

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

Економічна класифікація видатків бюджету:

Код	Найменування
2000	Поточні видатки
2100	Оплата праці і нарахування на заробітну плату
2110	Оплата праці
2111	Заробітна плата
2112	Грошове забезпечення військовослужбовців
2120	Нарахування на оплату праці
2200	Використання товарів і послуг
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
2220	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
2230	Продукти харчування
2240	Оплата послуг (крім комунальних)
2250	Видатки на відрядження
2260	Видатки та заходи спеціального призначення
2270	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
2271	Оплата теплопостачання
2272	Оплата водопостачання та водовідведення
2273	Оплата електроенергії
2274	Оплата природного газу
2275	Оплата інших енергоносіїв
2280	Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення
2281	Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм
2282	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку

2400 Обслуговування боргових зобов'язань

2410 Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань

2420 Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань

2600 Поточні трансферти

2610 Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)

2620 Трансферти органам державного управління інших рівнів

2630 Трансферти урядам зарубіжних країн та міжнародним організаціям

2700 Соціальне забезпечення

2710 Виплата пенсій і допомоги

2720 Стипендії

2730 Інші виплати населенню

2800 Інші видатки

2900 Перозподілені видатки

3000 Капітальні видатки

3100 Придбання основного капіталу

3100 Придбання основного капіталу

3110 Придбання обладнання і предметів довгострокового користування

3120 Капітальне будівництво (придбання)

3121 Капітальне будівництво (придбання) житла

3122 Капітальне будівництво (придбання) інших об'єктів

3130 Капітальний ремонт

3131 Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)

3132 Капітальний ремонт інших об'єктів

3140 Реконструкція та реставрація

3141 Реконструкція житлового фонду (приміщень)

3142 Реконструкція та реставрація інших об'єктів

3143 Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури

3150 Створення державних запасів і резервів

3160 Придбання землі та нематеріальних активів

3200 Капітальні трансферти

3210 Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)

3220 Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів

3230 Капітальні трансферти урядам зарубіжних країн та міжнародним організаціям

3240 Капітальні трансферти населенню

3. 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 І 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.

Згідно з Бюджетним кодексом – **розпорядник бюджетних коштів** – ***бюджетна установа в особі її керівника***, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов’язань та здійснення витрат бюджету.

За обсягом наданих прав розпорядники поділяються на головних розпорядників коштів, розпорядників коштів ІІ ступеня і ІІІ ступеня.

Головні розпорядники бюджетних коштів – бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до статті 22 цього Кодексу отримують повноваження шляхом встановлення бюджетних призначень.

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 іншими місцевими бюджетами, — керівники державних адміністрацій, виконавчих органів рад та їхніх секретарів, керівники головних управлінь, управлінь відділів та інших самостійних структурних підрозділів місцевих державних адміністра цій, виконавчих органів рад.

Розпорядники бюджетних коштів ІІ ступеня – це бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов’язань та здійснення виплат з бюджету на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів для переказу розпорядникам ІІІ ступеню.

Розпорядники бюджетних коштів ІІІ ступеня – це бюджетні установи в особі їх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття

зобов’язань та здійснення виплат з 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.

Головні розпорядники коштів 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.

4. **Бюджетні установи** — органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ має такі **особливості**:

1 бюджетні установи функціонують на правах державної або комунальної форми власності;

2 бюджетні установи належать до неприбуткових організацій, метою яких є надання нематеріальних послуг, а не отримання прибутку;

3 бюджетні установи в процесі надання нематеріальних послуг здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності. Це державні платежі, що не підлягають поверненню;

4 бюджетні установи не наділяються оборотними коштами. Їх фінансове становище визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із бюджету чи оплатою рахунків згідно з прийнятими зобов'язаннями.

Кошторис доходів і видатків бюджетної установи – основний плановий документ, якій підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяги, цільові напрями та поквартальний розподіл коштів, що виділяються із бюджету на утримання установи.

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

Кошториси, які складають бюджетні установи за кожною виконуваною ними функцією у розрізі статей бюджетної класифікації, називають **індивідуальними.**

Зведені кошториси – це зведення показників індивідуальних кошторисів розпорядників коштів бюджету нижчого рівня за функціональною класифікацією, що складаються головним розпорядником, розпорядником вищого рівня для подання їх МФУ, місцевим фінансовим органам

Кошториси на централізовані заходи – це кошториси до яких включаються асигнування тільки в тих випадках, коли проведення таких заходів за рахунок коштів бюджету дозволено законодавством України (централізовані заходи здійснюються головними розпорядниками)

Кошторис містить дві складові:

1) **загальний фонд,** який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків на виконання установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету;
2) **спеціальний фонд,** який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків на здійснення відповідних видатків згідно з законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій.

Форму кошторису затверджує Міністерство фінансів України



Порядок складання і затвердження кошторису доходів і видатків бюджетних установ:

Норма бюджетних видатків – це обсяг витрат у натуральному або вартісному вираженні, який встановлений згідно із основними показниками діяльності установи.

Обов'язкові норми встановлюються законодавчо-нормативними документами. Їх застосування є обов'язковим для всіх бюджетних установ.

(Це тарифні розряди, на основі яких встановлюють посадові оклади, штатні нормативи,норми добових тощо).

Розрахункові норми – це середні витрати, що припадають на розрахункову одиницю з урахуванням конкретних умов роботи установи

У тижневий термін після опублікування Закону України Про державний бюджет, відповідного рішення Верховної ради, місцевих рад, МФУ, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки.

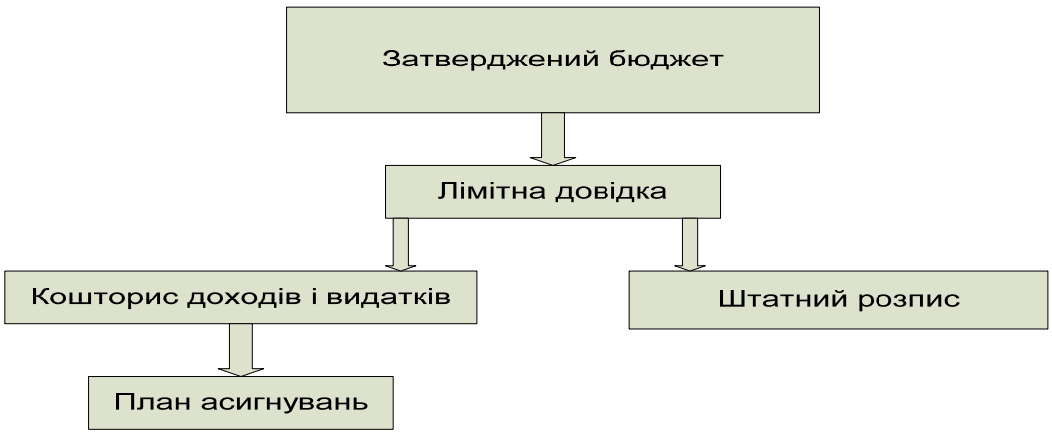
Лімітна довідка про бюджетні асигнування – це документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, які відповідно до законодавства мають бути визначені на підставі чинних нормативів.

Згідно із зазначеними лімітними довідками головні розпорядники та розпорядники вищого рівня уточнюють розпорядникам нижчого рівня річні обсяги бюджетних асигнувань, проводять помісячний розподіл асигнувань із загального фонду та доводять до них відповідні лімітні довідки.

Проекти кошторисів і планів асигнувань, направлені до вищої організації, мають розглядатися за необхідності в присутності керівників відповідних установ.

Одночасно з кошторисом на затвердження подається штатний розпис установи.

Штатний розпис (розклад) – це документ, що визначає структуру установи, кількість штатних одиниць по кожному структурному підрозділу та в цілому по установі.



5. Для забезпечення однаковості відображення господарських операцій, нагромадження облікової інформації, необхідних для систематичного

контролю, складання звітності і проведення економічного аналізу, призначені План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ і Порядок його застосування, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 31.12.2013 N 1203, зареєстровані в Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 р. за N 161/24938 та введені у дію з 1 січня 2017 р.

План рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку. В основу групування рахунків у цьому плані покладено економічний зміст господарських засобів і особливостей господарських процесів, що обліковується на окремих рахунках. Відповідно до цього План рахунків включає розділ I "Балансові рахунки" (класи 1 - 8) та розділ II "Позабалансові рахунки" (клас 9 та клас 0).

У Плані за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків. Перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга - номер синтетичного рахунку, третя - ідентифікатор суб'єкта державного сектору (1 - розпорядники бюджетних коштів; 2 - державні цільові фонди; 3 - державний бюджет; 4 - місцеві бюджети, 5 - рахунки органів Казначейства), четверта цифра - номер субрахунку (крім рахунків класу 9 та класу 0).

Суб'єкти державного сектору можуть вводити аналітичні рахунки до субрахунків цього Плану рахунків.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей в разі потреби мають право розробляти методичні рекомендації стосовно порядку застосування Плану рахунків в установах, які їм підпорядковані, з урахуванням специфіки їх діяльності.

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ призначено для відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій установ та організацій, основна діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів. Він побудований так, що забезпечує окремий облік доходів і видатків на всіх етапах їх формування.

Державним казначейством України періодично вносяться зміни та доповнення у дійсний План рахунків.

З 01.01.2017 року бюджетні установи користуються Порядком застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженому наказом Мінфіну від 29.12.2015 р. № 1219.

Цей Порядок встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти діяльності суб'єктів бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - суб'єкти державного сектору). Ведення

позабалансових рахунків розділу 2 класу 0 здійснюється за простою схемою (без застосування методу подвійного запису).

І розділ Балансові рахунки включає:

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

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

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

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

Клас 5. Капітал та фінансовий результат Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів внесеного капіталу, капіталу у підприємствах, капіталу у дооцінках, резервного капіталу, цільового фінансування, а також фінансового результату.

Клас 6. Зобов'язання Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про довгострокові та поточні зобов'язання суб'єкта державного сектору. На рахунках цього класу ведеться облік довгострокових та поточних зобов'язань за кредитами, позиками, за цінними паперами, операціями з оренди, розрахунків з постачальниками та підрядниками, замовниками, розрахунків з податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, зобов'язань за внутрішніми розрахунками, забезпечень майбутніх витрат і платежів, зобов'язань за надходженнями до бюджету, доходів майбутніх періодів. На окремих субрахунках синтетичних рахунків 62 - 66 сальдо на кінець місяця може бути

не лише кредитовим, але й дебетовим. Такі показники не згортаються, а сальдо синтетичного рахунку визначається розгорнуто за дебетом і кредитом.

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

Клас 8. Витрати Рахунки цього класу призначені для відображення інформації про витрати за обмінними та необмінними операціями. Склад витрат та порядок їх визнання визначаються відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

II розділ Позабалансові рахунки включає:

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

Клас 0. "Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів" На позабалансових рахунках цього класу обліковуються матеріальні цінності, інші активи та зобов'язання, що належать розпорядникам бюджетних коштів (державним цільовим фондам) або перебувають у їх тимчасовому розпорядженні. Бухгалтерський облік зазначених цінностей ведеться за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків документів суворої звітності, утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості проводяться тільки на одному позабалансовому рахунку із зазначенням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

6. З 1 січня 2017 року для бюджетних установ порядок складання і подання звітності визначається такими документами:

– **фінансової звітності** — НП(С)БО 101 та наказом № 307, яким затверджений Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, а також внесені зміни в НП(С)БО 101;

– **бюджетної звітності** — Порядком № 44.

Крім того, при складанні фінансової і бюджетної звітності слід керуватися діючими НП(С)БО, Методрекомендаціями № 11, Планом рахункі № 1203 і Типовою кореспонденцією.

При складанні Балансу ф. № 1-дс слід врахувати такі моменти:

- відсутнє розділення показників за загальним і спеціальним фондами кошторису розпорядника бюджетних коштів. Показники вносять сумарно за всіма фондами;
- до складу основних засобів включаються сумарно активи, які у 2016 році були включені до складу як основних засобів, так і інших матеріальних необоротних активів. До 2017 року інформацію про такі об'єкти показували окремо (як первісну вартість, так і суму нарахованого зносу);
- до складу інвестиційної нерухомості згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 129 «Інвестиційна нерухомість», затвердженим наказом Мінфіну від 24.12.2010 р. № 1629, включаються земельні ділянки, будівлі та споруди, розташовані на землі, що утримуються з метою отримання орендних платежів та/ або збільшення власного капіталу. Якщо об'єкт основних засобів містить частину, яка утримується з метою отримання орендних платежів, то така частина повинна бути віднесена до складу інвестиційної нерухомості і сам об'єкт буде розділений на об'єкт основних засобів та об'єкт інвестиційної нерухомості, тобто буде виступати двома інвентарними об'єктами. У разі неможливості такого розділення об'єкт може бути віднесений до складу інвестиційної нерухомості, якщо утримується переважно для отримання орендних платежів або збільшення власного капіталу. У тому випадку, якщо об'єкт не відповідає таким умовам, він повністю може обліковуватися у складі основних засобів;
- у Балансі ф. № 1-дс не передбачені рядки для відображення доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів. Водночас згорнуту інформацію про доходи і витрати показують як фінансовий результат за окремим рядком. З**акриття рахунків доходів і витрат** бюджетні установи треба виконувати **щоквартально**, а не в кінці року. Для цього використовують **меморіальний ордер № 17**. Закриття відбувається за типовими проводками 6.1 і 6.2 Типової кореспонденції.

Актив Балансу складається з наступних 3 розділів:

I. Нефінансові активи.

II. Фінансові активи.

III. Витрати майбутніх періодів.

Пасив Балансу складається з наступних 4 розділів:

I. Власний капітал та фінансовий результат.

II. Зобов'язання (довгострокові та поточні).

III. Забезпечення.

IV. Доходи майбутніх періодів.

7. 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 — звід накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування (ф. 398);

— меморіальний ордер 12 — звід 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 — звід 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 залиш- ків 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 кожнім 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, поєднуваних 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 відоб- раження 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. 18 Перевірені і прийняті до обліку документи систематизуються по датах здійснення господарських операцій (у хронологічному порядку) в облікових реєстрах.

8. Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ як суб'єктів господарювання характеризується рядом особливостей, які впливають на побудову бухгалтерського обліку:

1) Бюджетні організації функціонують на правах державної власності. Таке положення визначає порядок придбання цінностей за державні кошти, формування власного капіталу як основи для початку та подальшого ведення діяльності.

2) Бюджетні установи належать до неприбуткових організацій, метою діяльності яких є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг, тому отримання негативного результату може також розглядатися як результат. У процесі надання цих послуг бюджетні організації здійснюють видатки, які за економічним змістом відрізняються від витрат суб'єктів підприємницької діяльності. Під видатками розуміють державні платежі, що не підлягають поверненню, тобто такі, що не створюють і не компенсують фінансові вимоги. Бюджетні організації не наділяються оборотними коштами, їх фінансове становище визначається своєчасністю і повнотою надходження асигнувань з відповідних бюджетів чи оплатою рахунків згідно з прийнятими зобов'язаннями.

3) Бюджетні установи є первісною ланкою бюджетної системи країни і беруть участь у виконанні дохідної та видаткової частини бюджету відповідно до утвердженого кошторису.

Кошторис - це основний планово-фінансовий документ, який визначає обсяги і напрями витрачання коштів.

Основним і найскладнішим видом бюджетної діяльності є процес надання нематеріальних послуг. Він супроводжується витратами матеріальних і фінансових ресурсів, таких як нарахування та виплата заробі- тної плати, придбання та використання основних засобів, запасів. Унаслідок

цього виникають і нагромаджуються видатки, порівняння яких з доходами визначає результат бюджетної установи за звітний період.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах як система контролю за наявністю і рухом бюджетних коштів виконує управлінську, контрольну та інформаційну функції, має свій предмет.

4) Бюджетні установи не мають своїх оборотних коштів і покривають свої витрати (видатки) за рахунок бюджетних коштів (доходи загального та спеціальних фондів). Доходи загального фонду бюджетної організації формуються за рахунок загального фонду, а спеціального фонду - за рахунок власних надходжень бюджетних установ.

В Україні існує державне регулювання бухгалтерського обліку у бюджетних установах. Основними нормативними документами, відповідно до яких організовується облік у бюджетних установах, є Бюджетний кодекс України, затверджений Верховною Радою України.

Своєчасне, повне та достовірне відображення в балансі установи всіх операцій дає змогу обґрунтувати управлінські рішення, аналізувати роботу установи, контролювати цільове використання коштів на основі затвердженого кошторису.

Ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за виконанням кошторисів, складання звітності в бюджетних установах покладається на бухгалтерію, яка є самостійною службою і має відповідну структуру. У бюджетних установах існують дві організаційні форми обліку: бухгалтерії окремих установ та централізовані бухгалтерії.

Зазвичай, самостійні бухгалтерії мають великі установи і заклади: вищі навчальні заклади, науково – дослідні інститути, лікарні тощо.

Централізовані бухгалтерії – найбільш поширена форма організації обліку у бюджетних установах. вони виконують усі функції з обліку та звітності бюджетних установ, які вони обслуговують.

Бюджетний облік у закладах та організаціях відрізняється від обліку госпрозрахункових підприємств. При цьому проблеми ведення бухгалтерського обліку неоднорідні, оскільки визначаються конкретним видом діяльності: охорона здоров’я та народна освіта, культура, соціальний захист населення.