Тема 6. Облік запасів

1. Склад, класифікація та оцінка запасів.
2. Документальне оформлення надходження та витрачення матеріалів
3. Облік запасів на складах; його зв'язок з обліком у бухгалтерії.
4. Синтетичний облік запасів
5. Особливості обліку медикаментів і перев'язувальних засобів
6. Особливості обліку продуктів харчування
7. Особливості обліку тварин на вирощуванні і відгодівлі
8. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

1. **Запаси** бюджетних установ - оборотні активи в матеріальній формі, які належать установі й забезпечують її функціонування (або перебувають в процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, впродовж одного року.

Матеріальні запаси — це частина майна, що: використовується у виробництві продукції, виконанні робіт і наданні послуг; призначається для продажу безпосередньо або після відповідної обробки; використовується для управлінських потреб організації.

У бюджетних установах основним є групування запасів за функціональним призначенням, яке покладено в основу організації обліку матеріальних цінностей.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали,
- комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;
- готову продукцію або незавершене виробництво. Незавершене виробництво суб'єктів державного сектору, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких ще не визнано доходу;
- матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, в тому числі вироби з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо;
- активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо);
- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за стандартом 123 "Запаси", а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання.

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

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

Періодично, як правило, у періоди інфляції, бюджетні установи за рішенням Державної казначейської служби України та Міністерства економіки можуть проводити дооцінку матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів

Одиницею обліку матеріальних цінностей є вид, сорт, марка, типорозмір матеріалів, класифікаційна одиниця, якій присвоєно окремий номенклатурний номер.

Номенклатурний номер – це скорочене постійно діюче умовне позначення відповідної групи або виду матеріалів, яке використовується для полегшення внутрішньогосподарського обліку

Структура номенклатурного номера: перші дві цифри означають код балансового (синтетичного) рахунку; третя - код субрахунку (рахунку II порядку); четверта - номер групи; останні три – порядковий номер матеріалу в групі.

Номенклатура-цінник – це систематизований перелік (реєстр) запасів установи, яким надається постійний номенклатурний номер, визначається одиниця вимірювання, ґатунок, розмір, інколи й облікова ціна.

Наданий матеріалам номенклатурний номер повинен обов'язково проставлятися у всіх первинних документах з обліку наявності і руху матеріалів та у відповідних облікових регістрах.

Норми запасів матеріальних цінностей бюджетних установ визначаються у мінімальних розмірах, які забезпечують безперервну роботу установи, і встановлюються у днях або процентах до їх річного споживання

У невеликих бюджетних установах для обмеження облікової номенклатури матеріалів та спрощення їх обліку однорідні та подібні за якісними ознаками матеріали можуть об'єднуватися під одним номенклатурним номером

Норми запасів встановлюються для таких груп матеріальних цінностей

- матеріали для навчальних, наукових та інших спеціальних цілей;
- продукти харчування;
- медикаменти;
- перев'язувальні засоби і аптечні запаси;
- паливо, пальне і мастильні матеріали;
- канцелярське і письмове приладдя;
- корми і фураж.

Запаси бюджетної установи оцінюються за балансовою вартістю, яка поділяється на:

- первісну вартість – вартість придбання, одержання, виготовлення запасів;

- справедливу вартість – первісну вартість запасів, одержаних установою безоплатно;

- відновлювальну вартість – змінену первісну вартість запасів після проведення їх переоцінки.

Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж або інше вибуття здійснюється:

- за балансовою вартістю – це вартість запасів, за якою вони відображаються у балансі;

- за середньозваженою собівартістю , яка визначається за кожним видом подібних запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок звітного періоду та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного періоду та одержаних у звітному періоді запасів.

Метод середньозваженої собівартості застосовується у разі наявності в установі значної кількості однотипних запасів, придбаних за різними цінами.

Методи оцінки вибуття запасів**:**

1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

2) середньозваженої собівартості;

3) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Для всіх одиниць обліку запасів однакового призначення та аналогічними умовами використання слід застосовувати тільки один із наведених методів.

Основні завдання організації обліку матеріальних запасів:

1) правильне і своєчасне документальне оформлення операцій з надходження, руху та вибуття матеріальних цінностей;

2) контроль за зберіганням і рухом матеріалів на складах, у коморах та інших місцях зберігання і безпосереднього витрачання

3) контроль за дотриманням встановлених норм запасів, виявлення надлишкових та невикористаних матеріалів з метою мобілізації внутрішніх фінансових ресурсів

4) контроль за раціональним витрачанням матеріальних цінностей та дотриманням норм їх використання

5) підготовка і подання своєчасної, повної та об'єктивної інформації керівництву установи і звітності вищим організаціям про наявність і використання матеріальних цінностей для прийняття обґрунтованих управлінських рішень

2. Матеріальні цінності надходять до бюджетних установ від:

1) постачальників, установ-закупників, підзвітних осіб, що закупили матеріали за готівку;

2) від списання непридатних основних засобів та малоцінних і швидкозношуваних предметів;

3) з власного виробництва;

4) від благодійних установ;

5) безоплатно від інших бюджетних установ, спонсорів;

6) на спеціальні заходи за дорученням;

7) як надлишки, виявлені при інвентаризації;

8) як залишки матеріалів, що залишилися у розпорядженні установи після закінчення договірних науково-дослідних робіт.

Надходження до установи матеріальних цінностей від постачальників оформляється таким чином:

- бюджетна установа або установа-закупник укладає договір з постачальником-переможцем тендеру;
- визначається термін поставки матеріалів;
- визначаються найменування та якісні ознаки, кількість матеріалів;
- визначається порядок оформлення документів та розрахунку;
- визначається порядок вивезення (доставки), права, обов'язки і відповідальність сторін.

Контроль за виконанням умов договору поставки здійснює відділ матеріально-технічного постачання, а де його немає – заступник керівника з адміністративно-господарської роботи.

З відвантаженням продукції за договором постачальник виписує і передає покупцю розрахункові та інші супровідні документи — рахунок-фактуру, товарно-транспортну накладну, квитанцію до залізничної накладної, податкову накладну, платіжну вимогу-доручення тощо

Усі ці документи надходять до бухгалтерії покупця, де перевіряють правильність їх оформлення, після чого передають відповідальному працівникові відділу постачання.

У відділі постачання ці документи перевіряють на відповідність умовам договору постачання і роблять помітку про повну або часткову згоду на їх оплату.

Реєстрація документів у «Журналі обліку надходження вантажів» (типова міжвідомча форма № М -1) включає:

- реєстраційний номер;
- дату запису;
- найменування постачальника;
- дата і номер супровідного транспортного документа;
- дата і номер рахунку-фактури;
- вид вантажу;
- номер і дата прибуткового ордера (приймальної накладної) або акта про приймання матеріалів.

Перевірені платіжні документи з відділу постачання передають до бухгалтерії для оплати, а квитанції транспортних організацій – експедитору для отримання і доставки матеріалів на підприємство. Одночасно експедитору видається довіреність на право одержання матеріалів (ф. №М-2).

Експедитор приймає на залізничній станції матеріали за кількістю (масою) відповідно до супровідних документів. При виявленні ознак, що викликають сумнівну у схоронності вантажу (пошкодження пломб, тари тощо), він може вимагати від транспортної організації перевірки вантажу.

При виявленні нестачі вантажу або його пошкодженні, псуванні під час перевезення, складають у двох примірниках «Акт про приймання матеріалів» (ф. № З-1), який є підставою для висування претензії транспортній організації або постачальнику.

Первинні документи при оприбуткування запасів:

1) Прибутковий ордер (ф. № М-4). Цим документом оформляють прийняті на склад матеріали. Його підписують завідуючий складом і експедитор. Один примірник прибуткового ордера експедитор додає до супровідних документів постачальника і передає до бухгалтерії

2) Товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН). Виписується постачальником при перевезенні матеріалів залученим автотранспортом. Видається у чотирьох примірниках, перший з яких є підставою для списання матеріалів у відправника вантажу; другий - для оприбуткування матеріалів одержувачем; третій - для розрахунків з автотранспортною організацією; четвертий - для обліку виконаних транспортних робіт (додається до дорожнього листа вантажного автомобіля). При відсутності розбіжностей товарно-транспортна накладна використовується одержувачем матеріалів як прибутковий документ.

3) Накладна (вимога) (ф. № З-3). Оформлюється при надходженні на склад матеріалів власного виготовлення, відходів виробництва, від ліквідації основних засобів, малоцінних та швидкозношуваних предметів і т. ін. Виписується у двох примірниках: один - для сторони, що передає, а другий - для сторони (складу), що отримує.

Безкоштовна передача матеріальних цінностей, закуплених шляхом централізованого постачання, з балансу установи-закупника на баланс установи-замовника здійснюється з виставленням авізо та первинних документів, що підтверджують факт передавання матеріальних цінностей (товарно-транспортних накладних, видаткових накладних, актів приймання-передавання тощо).

Підзвітні особи купують матеріали в організаціях торгівлі, на інших підприємствах, на ринку, у населення за готівку. Документом при цьому може бути товарний чек, накладна, акт, які додаються до авансового звіту підзвітної особи. Придбані матеріальні цінності необхідно обов'язково передати на склад, а до авансового звіту додати другий примірник прибуткового ордера або накладної, виписаних завідуючим складом на підтвердження прийняття матеріалів на відповідальне зберігання.

Документи при видачі матеріалів зі складу:

1) Накладна (вимога) (ф. № З-3). Застосовується для оформлення внутрішнього переміщення матеріалів в установі. Її можна використовувати

також для оприбутковування матеріалів власного виробництва і т. ін. Виписується т. ф. № З-3, як правило, у двох примірниках.

2) Меню-вимога на видачу продуктів харчування (ф. № З-4). Складається щодня на підставі даних про кількість людей, які харчуються в їдальні, та норм розкладки продуктів харчування. Меню-вимога з підписами осіб про видачу і одержання продуктів харчування передається до бухгалтерії згідно з графіком документообігу, але не рідше як три рази на місяць (тобто щодекадно).

3) Забірна картка (ф. № З-5). Застосовується як при систематичному щоденному відпуску матеріалів та палива, так і при періодичному через відповідні проміжки часу протягом місяця. Ця картка виписується на кожного одержувача на одне або декілька найменувань матеріалів для потреб за конкретним прямим призначенням у двох примірниках. Один примірник забірної картки з підписами одержувача за кожну видачу матеріалів зберігається на складі, а другий з підписами завідуючого складом про видачу матеріалів – в одержувача.

4) Акт обміру залишків. Використовують у тих випадках, коли видача палива зі складу за накладною або забірною карткою неможлива. Тоді згідно з актом обміру визначають залишки (наприклад, вугілля у буртах або дров на складі), а розрахунковим шляхом - кількість витраченого палива. При перевитрачанні палива порівняно з встановленими нормами витрачання керівник установи вживає заходів щодо виявлення причин цього явища і накреслює шляхи усунення виявлених недоліків.

5) Шляховий лист вантажного автомобіля (ф. № 4), обліковий листок тракториста-машиніста, змінний рапорт. Використовують для списання на видатки бензину, дизельного палива, мастильних матеріалів, витрачених на роботу різних машин і механізмів (автомобілів, тракторів, стаціонарних та пересувних двигунів тощо). Витрати пального списуються за фактичними видатками, але не вище затверджених норм на фактичний обсяг виконаних робіт (відпрацьований час).

6) Акт списання (ф. № З-2). Складається комісією зі списання товарно-матеріальних цінностей, яку створюють наказом керівника установи. Акт складається у двох примірниках і затверджується керівником, а далі передається матеріально-відповідальній особі та до бухгалтерії.

3. Відповідальність за приймання, зберігання та відпуск матеріальних цінностей покладається на матеріально відповідальних осіб, з якими при призначенні на посаду укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Цей договір повинен зберігатися у головного бухгалтера установи

Матеріали повинні зберігатися у спеціально пристосованих приміщеннях (складах, коморах), оснащених ваговимірювальними приладами, що забезпечують точність визначення кількості прийнятих та відпущених матеріалів

Для належної організації обліку та схоронності матеріалів на складах необхідно:

1) забезпечити збереження товарно-матеріальних цінностей лише в закритих приміщеннях та під постійною охороною. Відкриті майданчики для зберігання будівельних матеріалів, палива тощо навалом (у буртах) повинні бути огороджені для обмеження доступу сторонніх осіб;

2) усі місця зберігання інвентарем матеріалів обладнати протипожежним

3) визначити коло осіб, відповідальних за приймання, зберігання та відпуск матеріальних цінностей, за правильне і своєчасне оформлення таких операцій та відображення їх в обліку

4) встановити чіткий графік роботи складу, дотримуватись постійного порядку в розміщенні матеріалів на складі, своєчасно відображати в облікових регістрах складського обліку рух матеріальних цінностей та визначати залишки

5) встановити перелік посадових осіб, яким надано право підписувати документи на одержання продуктів і матеріалів, видачу пропуску для вивезення матеріалів з території складу та за межі установи

6) забезпечити зразками підписів (керівника, головного бухгалтера, бухгалтера матеріального обліку тощо) усіх матеріально відповідальних осіб, контрольно-пропускну службу, бухгалтерію. Довести до всіх посадових осіб графіки обробки документів та передачі їх до бухгалтерії

7) своєчасно і якісно проводити інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, оформляти і відображати в обліку її результати

8) працівникам бухгалтерії не рідше 2 - 3 разів на місяць здійснювати безпосередньо на складах у присутності матеріально відповідальних осіб перевірку правильності оформлення первинних документів та ведення складського обліку, складання звітності про рух товарно-матеріальних цінностей (з відповідними помітками у регістрах складського обліку)

9) приймати та звільняти матеріально відповідальних осіб за погодженням з головним бухгалтером установи з обов'язковим проведенням інструктажу. Приймання та передавання складу іншій матеріально відповідальній особі проводити за актом лише після суцільної інвентаризації усіх цінностей на складі.

Відпуск матеріалів зі складу здійснюють на підставі відповідних документів, оформлених належним чином і затверджених (підписаних) керівником установи.

Видаткові документи на відпуск матеріалів зі складу поділяються на:

- разові (після використання (видачі матеріалів) у той же день відображають у регістрах складського обліку);
- накопичувальні (заносять до облікових регістрів тільки після їх закриття, але не пізніше останнього дня звітного місяця).

Кількісний облік продуктів і матеріалів на складі ведуть матеріально відповідальні особи у розрізі найменувань, сортів, категорій, профілів,

типорозмірів або інших якісних відмінностей (ознак) за номенклатурними номерами у «Книзі складського обліку запасів» (т. ф. № З-9). При значній кількості цінностей їх облік можна вести у «Картках складського обліку матеріалів» (т. ф. № М-12).

Періодично завідувач складом на підставі первинних документів складає «Реєстр приймання-здавання документів» (т. ф. № М-18) і разом з доданими до нього документами здає у бухгалтерію під розписку бухгалтера на другому примірнику реєстру.

За рішенням головного бухгалтера матеріально відповідальні особи можуть складати замість реєстру приймання-здавання документів «Звіт про рух матеріальних цінностей на складі», до якого записувати лише ті цінності, за якими відбувалися надходження та відпуск протягом звітного місяця

Способи аналітичного обліку матеріалів:

1) Паралельно-картковий (кількісно-сумовий). Ведеться матеріально відповідальною особою за найменуванням, гатунком та кількістю запасів у Книзі складського обліку запасів (ф. N З-9); в бухгалтерії паралельно ведеться Книга кількісно-сумового обліку (ф. З-6) або Картка кількісно-сумового обліку (ф. N З-7) за всіма номенклатурними номерами товарно-матеріальних цінностей. За даними цих регістрів щомісячно складається «Оборотна відомість» (ф. № 3-11).

2) За звітами матеріально-відповідальних осіб. Передбачає, що в бухгалтерії ведуться лише «Оборотні відомості» (ф. № 3-11), які складаються за звітами матеріально-відповідальних осіб. Це спрощений варіант кількісно-сумового методу.

3) Оперативно-бухгалтерський (сальдовий) метод. При цьому методі облік матеріалів на складах ведеться тільки в натуральних вимірниках у Книзі складського обліку запасів (ф. N З-9), а в бухгалтерії – тільки у грошовому виразі за твердими (постійними) обліковими цінами у розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб та груп матеріалів в «Оборотній відомості» (ф. № 3-11).

МВО передають первинні документи у бухгалтерію після попередньої перевірки бухгалтером повноти і правильності їх рознесення у регістри складського обліку. У кінці місяця завідувач складу виводить залишки у цих регістрах і переносить їх з карток складського обліку в «Сальдову книгу (відомість)», яку передає до бухгалтерії. У бухгалтерії залишки матеріалів таксують (розцінюють) за твердими цінами і визначають суму залишків за окремими групами матеріалів у розрізі матеріально відповідальних осіб.

Відхилення від облікових цін, що закономірно з'являються при цьому методі обліку, можуть відображатися в обліку двома способами:

1) Якщо вони незначні (в умовах стабільності економіки), їх можна зразу ж при надходженні матеріалів та виникненні відхилень відносити за рахунок відповідних джерел фінансування, тобто списувати на видатки.

2) В умовах нестабільної економічної ситуації, при значних коливаннях цін на матеріали (в умовах інфляції тощо) для обліку відхилень бажано відкривати окремі аналітичні рахунки

4. Для обліку виробничих запасів і господарських матеріалів планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ передбачено рахунок 15 «Виробничі запаси» з відповідними субрахунками:

1511 (1521) "Продукти харчування";

1512 (1522) "Медикаменти та перев'язувальні матеріали";

1513 (1523) "Будівельні матеріали";

1514 (1524) "Пально-мастильні матеріали";

1515 (1525) "Запасні частини";

1516 (1526) "Тара";

1517 (1527) "Сировина і матеріали";

1518 (1528) "Інші виробничі запаси".

Також для обліку запасів використовуються наступні рахунки:

17 «Біологічні активи» (тільки поточні біологічні активи);

18 «Інші нефінансові активи».

За дебетом цих рахунків відображають надходження запасів з урахуванням витрат на їх придбання та доведення до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. За кредитом показують вибуття запасів унаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб’єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання.

При надходженні благодійної допомоги у вигляді запасів, оприбуткуванні залишків та отриманні матеріалів від ліквідації необоротних активів показують збільшення доходів. Запаси, отримані як благодійна (гуманітарна) допомога чи дарунок, визнаються доходом від необмінних операцій.

Залишки запасів, виявлені під час інвентаризації, а також матеріали, вилучені в результаті ремонту або ліквідації необоротних активів, визнаються доходами від обмінних операції. Такі надходження відносять на збільшення доходу від реалізації.

Залежно від шляхів надходження запасів їх вартість слід відображати за такими субрахунками:

7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» — у разі отримання запасів від ліквідації та розбирання необоротних активів (за умови залишення їх для ремонту та інших потреб установи);

7211 «Дохід від реалізації активів» — у разі виявлення надлишків запасів під час інвентаризації;

7511 «Доходи за необмінними операціями» — у випадку отримання запасів як гуманітарної (благодійної) або безповоротної допомоги.

За кредитом цих субрахунків слід показувати збільшення (отримання) відповідного виду доходу, а за дебетом — його списання у порядку закриття субрахунку на фінансовий результат виконання кошторису звітного періоду.

У всіх цих випадках на суму отриманих матеріальних цінностей складається і подається до Держказначейської служби Довідка про надходження у натуральній формі не пізніше останнього робочого дня звітного місяця.

Порядок списання запасів з балансу також напряму залежить від причин їх вибуття.

Найчастіше у бюджетних установах запаси вибувають у результаті:

— використання у процесі основної діяльності;

— споживання у процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт;

— нестачі (у тому числі в межах установлених норм) і втрати від псування, розкрадання та знищення;

— безоплатної передачі за операціями з внутрівідомчої передачі;

— відчуження шляхом реалізації.

Залежно від напрямку використання запасів їх вартість слід відображати за такими субрахунками обліку витрат:

8013 «Матеріальні витрати» — у разі використання матеріальних цінностей у процесі основної діяльності установи та на виконання програм;

8113 «Матеріальні витрати» — витрачання в процесі надання послуг, виготовлення продукції або виконання робіт.

За кожним із цих субрахунків слід вести аналітичний облік у розрізі джерел фінансування (необхідно відокремлювати витрати, здійснені за рахунок коштів загального фонду та спеціального фонду).

Разом з тим може застосовуватися і субрахунок 8511 «Витрати за необмінними операціями». За цим субрахунком відображаються витрати, пов’язані з передачею активів, фізичним особам та іншим суб’єктам державного сектору для виконання цільових заходів. Цей субрахунок застосовується лише тоді, коли бюджетна установа безоплатно передає певні матеріальні цінності.

Кореспонденція рахунків з обліку операцій з запасами

1) Оприбуткування придбаних виробничих запасів та інших нефінансових активів:

Дт 15, 1812, 1814, 1815, 1816

Кт 2113, 2116, 6211

2) Відображення сум ПДВ, якщо його включено до податкового кредиту:

Дт 6311 (6321)

Кт 2113, 2116, 6211

3) Отримання виробничих запасів та інших нефінансових активів (крім МШП) за операціями з внутрівідомчої передачі запасів:

Дт 15, 1811, 1814, 1815, 1816

Кт 6611

4) Отримання МШП за операціями з внутрівідомчої передачі запасів:

Дт 1812

Кт 7511 (7523)

5) За операціями з внутрівідомчої передачі запасів відображено суми переданих виробничих запасів та інших нефінансових активів (крім МШП) (суб'єктом державного сектору, що передав):

Дт 2711

Кт 15, 1811, 1814, 1815, 1816

6) Списання використаних виробничих запасів та інших нефінансових активів (крім МШП) суб'єктом державного сектору, що отримав їх за операціями з внутрівідомчої передачі запасів:

Дт 6611

Кт 15, 1811, 1814, 1815, 1816

7) За операціями з внутрівідомчої передачі запасів відображено списання виробничих запасів та інших нефінансових активів (крім МШП) (суб'єктом державного сектору, що їх передав):

Дт 8013

Кт 2711

8) За операціями з внутрівідомчої передачі МШП відображено суми переданих МШП (суб'єктом державного сектору, що передав) та видача в експлуатацію і списання, не введених в експлуатацію, непридатних МШП (суб'єктом державного сектору, що отримав):

Дт 8013

Кт 1812

9) Оприбуткування запасів, отриманих як гуманітарна (благодійна) допомога, дарунок, безповоротна допомога:

Дт 15, 1812, 1816

Кт 7511 (7523)

10) Зарахування до складу первісної вартості запасів витрат:

Дт 15, 1812, 1814, 1815, 1816

Кт 2113, 2116, 6211

11) Оприбуткування виробничих запасів, МШП та інших нефінансових активів, раніше не врахованих на балансі, а також надлишки запасів, виявлених при інвентаризації:

Дт 15, 1812, 1814, 1815, 1816

Кт 7211

12) Оприбуткування сум вартості матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, МШП, які залишені для ремонту та інших потреб установи:

Дт 1513, 1514, 1515, 1516, 1517, 1518, 1812, 1816

Кт 7211

13) Списання суми, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації:

Дт 8411

Кт 15, 18

14) Збільшення чистої вартості реалізації запасів, що раніше були уцінені, але не більше суми попереднього зменшення:

Дт 15, 18

Кт 7411

15) Вибуття запасів (крім отриманих за операціями з внутрівідомчої передачі запасів), видача зі складу в експлуатацію МШП або списання МШП, не введених в експлуатацію, які стали непридатними:

Дт 8013, 8113, 8511, 8521

Кт 15, 18

16) Списання запасів, придбаних (виготовлених) у попередні звітні роки, які відчужуються шляхом реалізації:

Дт 5512

Кт 15, 18

17) Списання запасів використаних для створення інших активів власними силами:

Дт 8113

Кт 1511, 1513, 1514, 1515, 1516, 1517, 1812, 1816

18) Списання запасів внаслідок нестачі, у тому числі в межах установлених норм, а також нестач і втрат від псування матеріальних цінностей, віднесених на рахунок установи, придбаних у поточному році, у минулих роках за розрахунками з внутрівідомчої передачі запасів:

Дт 8013, 8113, 5512, 2711

Кт 15, 18

19) Якщо встановлено винних осіб, водночас проводяться записи на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб у частині:

- витрат на відновлення (придбання):

Дт 2115

Кт 7111

- перевищення, що підлягає перерахуванню до відповідного бюджету:

Дт 2115

Кт 6312

20) Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку проводиться запис про відображення сум нестач матеріальних цінностей:

Дт 073 (074)

21) Списання за розрахунком розподіленої величини транспортно-заготівельних витрат (у разі їх узагальнення на окремому субрахунку обліку запасів):

Дт 8013, 8113, 5512, 2711

Кт 15, 1812, 1814, 1815, 1816

Для відображення інформації щодо обліку надходження запасів використовують меморіальний ордер № 4 – Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» ф. № 408 (бюджет), меморіальний ордер № 6 – Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» ф. № 409 (бюджет), меморіальний ордер № 7 – Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів» ф. № 410 (бюджет), меморіальний ордер № 8 – Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» ф. № 386 (бюджет).

Надходження запасів слід відображати у меморіальному ордері № 4 або № 6 залежно від того, оплата за придбані запаси проводиться до чи після їх отримання. Якщо запаси були придбані за рахунок підзвітних сум, тоді така операція має знайти своє відображення у меморіальному ордері № 8.

Отримання фінансування для придбання запасів та здійснення оплати постачальнику показують у меморіальному ордері № 2.

Відображення надходжень за спецфондом, як-то благодійні внески та дарунки здійснюються у меморіальному ордері № 14. При цьому на кожен вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються відповідно № 14-1, 14-2, 14-3 і т. д.

Для відображення інформації щодо витрачення запасів використовують такі меморіальні ордери:

— меморіальний ордер № 10 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів» — у разі списання МШП;

— меморіальний ордер № 12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування» — при списанні продуктів харчування;

— меморіальний ордер № 13 «Накопичувальна відомість витрачання виробничих матеріалів» — для відображення вибуття решти запасів (медикаментів, будівельних матеріалів, палива, запчастин тощо) - ф. № 396 (бюджет).

5. Облік медикаментів та перев'язувальних засобів за наявності у медичному закладі аптеки.

Лікарські засоби, що не підлягають предметно-кількісному обліку, обліковуються як у бухгалтерії, так і в аптеці за роздрібними цінами у сумарному грошовому обчисленні.

Отримані і перевірені рахунки постачальників реєструються у «Книзі реєстрації рахунків, що надійшли до аптеки» (ф. № 6-МЗ)

На субрахунку 1512 «Медикаменти та перев’язувальні засоби» відображують медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, дезінфекційні засоби, сироватки, вакцини, кров, плівка для рентгенівських

знімків, матеріали для проведення аналізів та перев'язувальні засоби, дрібний медичний інвентар (термометри, ланцети, пінцети, голки) тощо.

На цьому субрахунку також ведеться облік допоміжних та аптекарських матеріалів у лікувальних закладах, які мають свої аптеки. Цей субрахунок можуть використовувати як заклади охорони здоров'я, так і установи, які придбавають медикаменти та перев'язувальні матеріали для власних поточних потреб (наприклад, поповнення аптечок).

Бухгалтерський запис:

Дт 1512

Кт 2111

Відпуск лікарських засобів матеріально-відповідальним особам з аптеки здійснюється за накладними (вимогами) **ф. № 3-3**, які оформляються у двох примірниках і містять такі дані:

- повну назву лікарського засобу;
- розмір;
- фасування;
- лікарську форму;
- дозування;
- упаковку;
- кількість;
- ціну, вартість.

Бухгалтерський запис:

Дт 8013

Кт 1512

До окремої категорії препаратів належать:

- наркотичні лікарські засоби;
- психотропні лікарські препарати;
- отруйні лікарські засоби;
- лікарські засоби, що мають одурманюючу властивість;
- спирт етиловий

Облік зазначених препаратів в аптеці здійснюється як у грошовому виразі, так і у кількісному в розрізі відповідних найменувань у «Книзі предметно-кількісного обліку аптекарських запасів» (**ф. № 8-МЗ**).

Видача зазначених лікарських засобів у відділення оформляється спеціальними накладними (вимогами), затвердженими керівником установи; в них проставляються штамп і печатка установи, зазначаються номери історій хвороби, прізвища, ім'я та по батькові хворих, для яких виписано ліки.

Облік медикаментів та перев'язувальних засобів за відсутності у медичному закладі своєї аптеки.

Медичні заклади, що не мають своїх аптек, повинні закуповувати лікарські засоби в державних та комунальних аптеках у порядку, передбаченому угодою між ними.

Постачальник (аптека) систематично відпускає медичному закладові лікарські препарати на його вимогу (за дорученням), не вимагаючи оплати за кожним випадком відпуску медикаментів.

На відпущені за певний період (як правило, за місяць) лікарські засоби постачальник виставляє рахунок з додаванням підтвердних документів.

Бухгалтерія медичної установи перевіряє виставлені рахунки та приймає їх до виконання.

Лікарські засоби, що не підлягають предметно-кількісному обліку, відпускаються з аптеки до медичної установи за накладними (вимогами) **т. ф. № 3-3**, які виписує старша медична сестра кожного відділення закладу за групами препаратів у чотирьох примірниках.

Отримання з аптек та порядок зберігання і обліку лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку, мають певні особливості. Накладні (вимоги) на їх відпуск з аптеки виписуються у 5 примірниках, два з яких отримує установа за підписом працівника аптеки.

Наприкінці кожного місяця зазначені матеріально відповідальні особи на підставі даних первинного обліку складають «Звіт про рух лікарських засобів, що підлягають предметно-кількісному обліку» (**ф. № 2-МЗ**).

Бухгалтерський запис:

Дт 8013

Кт 1512

У бухгалтерії оприбуткування медикаментів і перев'язувальних засобів, що надійшли до установи у вигляді гуманітарної допомоги, оформляють бухгалтерський запис відповідно до «Порядку бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги», затвердженого ГУ ДКУ 10.12.1999 р. № 113.

Бухгалтерська запис:

Дт 1512

Кт 7011, 5411

Списання витрачених медикаментів, що надійшли до установи як гуманітарна допомога, оформляють записом :

Дт 8013

Кт 1512

Облік продуктів у медичних закладах здійснюється відповідно до наказу МОЗ СРСР «Про затвердження Інструкції з обліку продуктів харчування у лікувально-профілактичних та інших закладах охорони здоров'я, що знаходяться на державному бюджеті СРСР» від 05.05.1983 р. № 530.

Облік лікарських засобів, придбаних за рахунок коштів за дорученнями, ведеться окремо від засобів, придбаних за рахунок бюджетних асигнувань або у вигляді гуманітарної допомоги.

6. Для установи продукти харчування є запасами.

Класифікація за групами для цілей бухгалтерського обліку залежатиме від призначення чи напряму використання запасів.

Для установи, яка організовує харчування клієнтів або забезпечує питною водою відвідувачів, продукти харчування є сировиною та основними чи допоміжними матеріалами, призначеними для забезпечення потреб статутної діяльності установи.

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

Процес обліку продуктів харчування умовно можна поділити на три стадії:

1) Складський облік. Облік надходження та відпуску продуктів харчування на складі здійснюється на підставі первинних документів у «Книзі складського обліку запасів» **(ф. № 3-9)** у розрізі найменувань, номенклатурних номерів, сортів у кількісному виразі. Після запису даних первинних документів до книги складського обліку матеріально відповідальна особа складає реєстр прибуткових та видаткових документів (ф. № М-13) і разом з документами передає до бухгалтерії на перевірку.

2) Облік у харчоблоці. Відпуск продуктів харчоблоку проводиться через шеф-кухаря на підставі «Меню-вимоги на видачу продуктів харчування» (**ф. № 3-4**). Дані меню-вимоги носять превентивний і дещо ймовірний характер, оскільки формуються на підставі попередніх статистичних даних щодо кількості хворих у відділеннях.

Підготовка інформації про наявність хворих, розрахунок необхідної кількості продуктів харчування за видами та складання вимоги на їх відпуск здійснюється у такій послідовності:

- Старші медичні сестри відділень складають відомості про наявність хворих станом на 9-ту годину ранку поточного дня за **формою № 22-МЗ** за групами хворих і номерами столів (дієтами) та передають їх дієтсестрі.
- Дієтсестра на підставі одержаних даних з відділень складає зведену форму № 22-МЗ по лікарні в цілому з розбивкою за дієт столами.
- На підставі зведених даних про наявність хворих та рецептів і норм харчування дієтсестра складає **Меню-розкладку (ф. № 44-МЗ)**, яка являє собою розрахунок необхідної кількості певного продукту в порції відповідної страви та загальної кількості продуктів.
- На підставі підсумкових даних форми № 44-МЗ виписується «Вимога на видачу продуктів харчування зі складу (комори)» за **ф. № 45-МЗ** або **Меню-вимога за ф. № 3-4.**
- Видача раціонів харчування з харчоблоку (після їх приготування) у відділення здійснюється за «Відомістю на відпуск у відділення раціонів харчування для хворих» **(ф. № 23-МЗ)**.

3) Облік у бухгалтерії.

У бухгалтерії облік надходження продуктів харчування здійснюється у «Накопичувальній відомості з надходження продуктів харчування» **(ф. № 3-12)**, яку складають окремо за кожною матеріально відповідальною особою у кількісному і сумарному (грошовому) вираженні на підставі первинних документів, отриманих від завідувача складу (комірника).

Аналітичний облік продуктів харчування ведеться за найменуваннями, сортами, кількістю та вартістю і матеріально відповідальними особами в сортових оборотних відомостях **(ф. № 3-11),** записи до яких здійснюють на підставі даних накопичувальних відомостей **ф. № 3-12** і **3-13**.

Для бухгалтерського обліку використовують субрахунок 1511 «Продукти харчування» — якщо продукти харчування, що надійшли від постачальника можна визнати активами; аналітичний рахунок «Продукти харчування, що не відповідають критеріям визнання», відкритий до позабалансового субрахунку 021 «Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів» — якщо продукти харчування, що надійшли від постачальника не відповідають критеріям визнання активу (наприклад, через невідповідність стандартам, умовам договорів, технічним умовам тощо).

І там, і там продукти обліковують: за місцем їх відповідального зберігання (перебування) — на складі та кухні; у бухгалтерській службі — у кількісному і сумарному вимірах; за одиницями обліку; у розрізі матеріально відповідальних осіб.

Матеріально відповідальні особи у місцях зберігання продуктів харчування ведуть кількісний облік їх руху.

Господарські операції з надходження, руху та вибуття продуктів харчування оформляють первинними документами, форми яких:

а) затверджені наказами; б) самостійно розроблені й затверджені установою (якщо потрібних типових форм немає).

Якщо складський облік продуктів харчування ведеться автоматизовано, первинні документи та регістри бухобліку складають в електронній формі.

Аналітичний облік продуктів харчування можливий за:

- місцями зберігання;
- матеріально відповідальними особами;
- видами запасів.

Можна додатково вести його і за номенклатурними номерами.

Після перевірки первинних документів складають облікові регістри аналітичного та синтетичного обліку:

- оборотна відомість;
- накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування;
- накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування.

Придбані (отримані) продукти харчування чи приготовлені страви зараховують на баланс за первісною вартістю, що передбачає: витрати на придбання, обмін; витрати на переробку, тобто приготування; інші витрати,

що виникли під час доставки продуктів харчування до місця зберігання (використання), та приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання.

Первісну вартість продуктів харчування, придбаних за плату, формують із собівартості фактичних витрат: сум, сплачених за договором постачальнику (продавцю), без непрямих податків; сум ввізного мита; сум непрямих податків, що їх не відшкодовують з бюджету; транспортно-заготівельних витрат. Вартість таких витрат зараховують за конкретними найменуваннями, групами, видами, якщо можна її достовірно визначити. Якщо такі витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань чи груп, то їх вартість узагальнюють за окремими групами продуктів харчування на окремому аналітичному рахунку.

До первісної вартості не зараховують: понаднормові втрати і нестачі продуктів харчування, виявлені під час оприбуткування чи інвентаризації; витрати на зберігання; загальногосподарські та інші витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою продуктів харчування та приведенням їх у стан, в якому вони придатні для використання; витрати на реалізацію.

Усі витрати, що потрапили до цього кола витрат, визнаються витратами того періоду, в якому вони були проведені чи встановлені. Під це правило не підпадуть лише витрати, пов'язані зі зберіганням напівфабрикатів перед наступним етапом приготування страв, які слід зараховувати до їх первісної вартості.

Понаднормативні втрати і нестачі запасів та/або зіпсовані продукти харчування, які виявлені під час оприбуткування і сталися під час їх транспортування, оцінюють та оприбутковують за первісною вартістю одиниці придбаних продуктів харчування.

Первісна вартість одиниці придбаних продуктів харчування дорівнює сумі, отриманій діленняя витрат, пов'язаних з придбанням однорідних продуктів харчування, які надійшли однією партією, на їх загальну кількість.

Якщо ж під час транспортування продуктів харчування утворилися їх нестачі та втрати в межах встановлених норм природного убутку, їх слід зарахувати на збільшення первісної вартості оприбуткованих продуктів харчування такого найменування, групи, виду.

Облік на позабалансовому аналітичному рахунку 021 «Продукти харчування, що не відповідають критеріям визнання» потрібно вести за справедливою вартістю або ціною, зазначеною в документах постачальника, до узгодження ціни з постачальником.

Вибуття продуктів харчування можна оцінювати за методами:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці (продукти, які відпускають, а також які не замінюють один одного);

- середньозваженої собівартості (установи, в яких продукти харчування вибувають у великих обсягах; продукти, які списують з балансу,

оцінюють, обравши один із двох способів оцінки середньозваженої собівартісті: щомісячної; періодичної);

- собівартості перших за часом надходження продуктів (ФІФО) (продукти, які відпускають у виробництво. Цей метод грунтується на припущенні, що продукти харчування використовують у тій послідовності, в якій вони надходили в установу та відображені у бухгалтерському обліку. Тобто продукти харчування, які першими відпускають у виробництво, оцінюють за собівартістю перших за часом надходження запасів).

Обраний метод має бути прописаний у Положенні про облікову політику установи.

Щомісячну середньозважену собівартість оцінки вибуття продуктів харчування проводять щодо кожної одиниці продуктів харчування один раз на місяць.

Визначають її як частку від ділення: суми залишку таких продуктів харчування на початок звітного місяця + вартість одержаних у звітному місяці продуктів харчування на кількість продуктів харчування на початок звітного місяця + кількість продуктів харчування, одержаних у звітному місяці.

Періодичну середньозважену собівартість оцінки вибуття продуктів харчування проводять щодо кожної операції вибуття продуктів харчування.

Визначають її як частку від ділення: сумарна вартість продуктів харчування на дату операції на сумарну кількість продуктів харчування на дату операції.

Суму транспортно-заготівельних витрат, яку узагальнили на окремому аналітичному рахунку щомісячно розподіляють. Спосіб розподілу фіксують в Положенні про облікову політику установи.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначають діленням: сума залишку ТЗВ на початок звітного місяця + вартість ТЗВ за звітний місяць на суму залишку продуктів харчування на початок місяця + вартість продуктів харчування, що надійшли за звітний місяць.

Визначену суму транспортно-заготівельних витрат відображають на субрахунках обліку витрат — 8013 «Матеріальні витрати» чи 8113 «Матеріальні витрати» — у кореспонденції з якими відображено вибуття продуктів харчування.

Інвентаризація призначена для вчасного виявлення нестачі та втрати продуктів харчування. Її проводять за графіком, затвердженим наказом керівника установи, та у випадках, визначених у Положенні № 879. Суцільною інвентаризацією охоплюють всі продукти харчування установи незалежно від їх місця перебування та стану придатності. У тому числі і ті, які обліковуються на позабалансових рахунках.

В обліку нестачі та втрати продуктів харчування: в межах встановлених норм природного убутку під час зберігання, а також норми природного убутку — визнають витратами звітного періоду; понад норми природного убутку до ухвалення рішення про конкретних винуватців —

відображають на позабалансовому аналітичному рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів».

Після того, як осіб, які мають відшкодувати втрати продуктів харчування понад норми природного убутку, встановлено, бухгалтер установи належну до відшкодування суму зараховує до складу дебіторської заборгованості за проведеннями:

Дт 2115

Кт 7111, 6312

Водночас списують суму, що відображена на позабалансовому аналітичному рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів».

Якщо встановлені нестачі або втрати продуктів харчування, що виникли внаслідок зловживань, необхідно передати відповідні матеріали протягом п’яти днів після їх виявлення до правоохоронних органів. На суму таких нестач і втрат подають цивільний позов.

8. До МШП належать предмети, які використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року.

Для обліку МШП, у тому числі спеціального призначення (мають специфічне призначення і обмежене короткотермінове застосування в окремих галузях), призначено субрахунок 1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

На цьому субрахунку обліковують:

— знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо);

— пилки, сучкорізи, троси для сплаву;

— спеціальні інструменти та спеціальні пристосування для серійного і масового виробництва певних виробів або для виготовлення індивідуальних замовлень;

— предмети виробничого призначення, обладнання, що сприяє охороні праці, предмети технічного призначення, які не можуть бути віднесені до необоротних активів;

— господарський інвентар — предмети конторського та господарського облаштування, столовий, кухонний та інший господарський інвентар, предмети протипожежного призначення;

— господарські матеріали, що використовуються для поточних потреб установ (електричні лампи, мило, щітки тощо);

— інші предмети, зокрема смарт-картки.

Цей субрахунок також застосовують для обліку канцтоварів, а також бланків документів (у тому числі бланків посвідчень, студентських квитків, документів про освіту тощо), які не належать до бланків суворої звітності.

Фактично всі господарські матеріали (окрім будівельних матеріалів та медикаментів) і канцелярське приладдя відносяться до складу МШП.

Первісною вартістю МШП є:

– собівартість у сумі фактичних витрат у разі придбання за плату;

– виробнича собівартість у разі виготовлення власними силами установи;

– справедлива вартість на дату отримання для безоплатно отриманих МШП від юридичних та фізичних осіб;

– балансова вартість у випадку безоплатного отримання від суб'єктів державного сектору, а також у разі отримання у результаті обміну на інші запаси;

– чиста вартість реалізації або оцінка можливого їх використання у разі отримання у процесі ремонту і поліпшення (модернізації, добудови, реконструкції тощо), ліквідації основних засобів, а також у випадку виявлення надлишків під час інвентаризації.

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

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

– понаднормові втрати і нестачі запасів;

– фінансові витрати;

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

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

– витрати на збут при придбанні (виготовленні, безоплатному отриманні) МШП

Видатки на придбання канцелярського, креслярського, письмового приладдя, паперу, картону, бланків дипломів, свідоцтв, посвідчень, грамот, класних журналів, бухгалтерських, статистичних та інших бланків, рекламних буклетів, візитних карток, запрошень, мап, схем, макетів, плакатів, медалей, нагрудних знаків та інших МШП слід здійснювати за КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар».

Оплата витрат на транспортування, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування товарів, установку, монтаж, налагодження, оплата за вантажно-розвантажувальні роботи здійснюється за тим КЕКВ, за яким здійснюється придбання товару, якщо це передбачено умовами договору придбання (КЕКВ 2210). Водночас оплата послуг, безпосередньо пов'язаних з придбанням МШП (у тому числі їх відвантаження та розвантаженням тощо), якщо вартість таких послуг оплачується за іншим договором, проводиться за КЕКВ 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)»

Всі господарські операції з надходження, руху та вибуття МШП оформлюються первинними документами, які затверджені наказом

Держказначейства «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання» від 18.12.2000 р. № 130.

Приймання та оприбуткування МШП проводиться на підставі документів, отриманих від постачальників (рахунків-фактур, накладних тощо), а також згідно з Актом про приймання матеріалів за типовою формою № З-1.

Вибуття МШП оформляється накладними (вимогами) за формою № З-3, роздавальними відомостями та Актами списання (форма № З-2).

Кількісний облік руху МШП у місцях їх зберігання здійснює матеріально відповідальна особа. Для цього застосовується Книга складського обліку запасів за типовою формою № З-9.

Аналітичний облік МШП здійснюється МВО у розрізі їх найменувань та кількості. Також законодавством передбачено ведення аналітичного обліку МШП (як і всіх інших запасів) за джерелами їх надходження: окремо обліковуються МШП, придбані за рахунок коштів загального фонду, і окремо — МШП, придбані за рахунок коштів спец фонду.

Після передачі МШП в експлуатацію їх списують з балансу з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання. Кожна бюджетна установа повинна самостійно прописати порядок його ведення у наказі про облікову політику.

Необхідно визначити:

— порядок здійснення оперативного обліку;

— відповідальних осіб за ведення такого обліку;

— види (групи) МШП, котрі підлягають такому обліку.

Для ведення синтетичного обліку МШП застосовуються облікові регістри — меморіальні ордери, а саме: операції з надходження МШП відображаються у **меморіальному ордері № 4** «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» (**форма № 408 (бюджет)**) або в **меморіальному ордері № 6** «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» (**форма № 409 (бюджет)**); інформація про рух та вибуття МШП узагальнюється на рахунках бухгалтерського обліку у **меморіальному ордері № 10** «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення МШП» (**форма № 439 (бюджет)**).

При безоплатному надходженні будь-яких матеріальних цінностей (в т.ч. МШП), оприбуткуванні залишків та отриманні матеріалів від ліквідації та розбирання необоротних активів відображують збільшення доходів.

Залежно від шляхів надходження МШП їх вартість слід відображати за такими субрахунками обліку доходів:

7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» — у разі отримання МШП (за умови залишення їх для ремонту та інших потреб установи) від ліквідації та розбирання необоротних активів;

7211 «Дохід від реалізації активів» — у разі виявлення надлишків МШП;

7511 «Доходи за необмінними операціями» — якщо МШП отримані як гуманітарна (благодійна) або безповоротна допомога.

У всіх цих випадках на суму матеріальних цінностей складається і подається до органу Держказначейської служби Довідка про надходження у натуральній формі не пізніше останнього робочого дня звітного місяця.

Благодійні внески, гранти та дарунки належать до підгрупи 1 другої групи власних надходжень бюджетних установ. Тоді як доходи від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого) відображають у складі підгрупи 4 першої групи власних надходжень.

При отриманні МШП за операціями з внутрівідомчої передачі відображати дохід не потрібно, тому, що така операція не передбачає виникнення доходу у отримувача таких матеріальних цінностей. У разі надходження МШП в межах внутрівідомчої передачі бюджетна установа має показати збільшення суми зобов'язань за внутрішніми розрахунками. Відповідно при списанні цих матеріалів їх вартість слід віднести на зменшення суми таких зобов'язань.

Вибуття запасів відображається у бухгалтерському обліку як збільшення витрат та зменшення запасів звітного періоду. А запаси, використані для створення інших активів власними силами установи, згідно визнаються витратами на створення такого активу.

Залежно від напрямків використання МШП їх вартість слід відображати за такими субрахунками обліку витрат:

8013 «Матеріальні витрати» — у разі використання МШП у процесі основної діяльності установи та на виконання програм;

8113 «Матеріальні витрати» — витрачання МШП в процесі надання послуг, виготовлення продукції або виконання робіт.

За кожним із цих субрахунків слід вести аналітичний облік у розрізі джерел фінансування (необхідно відокремлювати витрати, здійснені за рахунок коштів загального фонду та спеціального фонду за його видами). Адже МШП, отримані як благодійна допомога, можуть використовуватися як у процесі основної діяльності (субрахунок 8013), так і для виготовлення продукції чи надання платних послуг установою (субрахунок 8113).

При списанні МШП, придбаних у минулих роках, їх балансову вартість слід відносити на витрати звітного періоду.