Тема 2. Облік доходів і видатків.

1. Основні принципи і методи фінансування бюджетних установ.
2. Облік доходів загального фонду бюджетних установ.
3. Облік доходів спеціального фонду.
4. Облік касових і фактичних видатків бюджетної установи.
5. Облік зобов'язань.

1. До головних принципів бюджетного фінансування належать:

1) Безповоротність надання коштів, тобто отримані бюджетною організацією кошти не повертаються до джерела фінансування, адже бюджетна організація не має власних доходів для повернення отриманих сум.

2) Цільове призначення наданих коштів, тобто отримані з бюджету кошти повинні витрачатися суворо відповідно до передбачених у кошторисі статей економічної класифікації видатків бюджетних установ.

3) Систематичний суворий контроль за використанням наданих коштів за їх цільовим призначенням здійснюють органи державного казначейства, місцеві фінансові органи, вищі розпорядники коштів, контролюючі органи.

4) Зв'язок обсягу фінансування з виконанням плану бюджетною установою, тобто бюджетна установа отримує кошти не під план (заплановані заходи), а відповідно до фактичного виконання плану.

Фінансування бюджетних установ може проводитися двома способами: за відомчою структурою та через органи Державної казначейської служби України.

Фінансування бюджетних установ за відомчою структурою

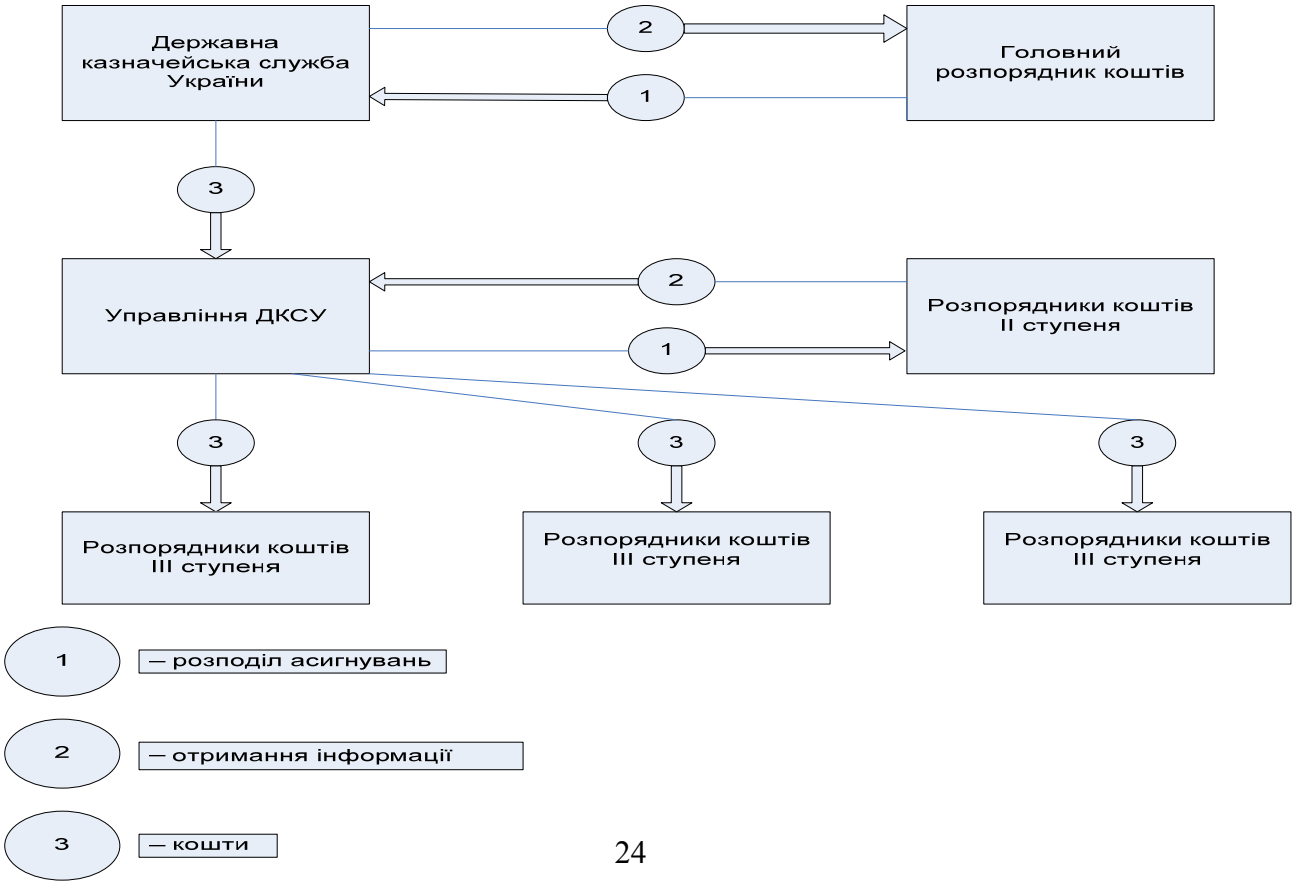
При формі фінансування **за відомчою структурою** Головне управління ДКСУ перераховує бюджетні кошти з єдиного казначейського рахунку на поточні рахунки головних розпорядників коштів в уповноважених банках, виходячи з поданих останніми розподілів бюджетних коштів за встановленою формою. Для цього головним розпорядникам коштів (ГРК) в уповноважених установах банків відкривають поточні рахунки:

1) на видатки установи
2) для переказу підвідомчим установам

Документи для відкриття поточних бюджетних рахунків:

- заява про відкриття рахунку (встановленої форми), підписану керівником і головним бухгалтером установи;
- копія довідки про внесення установи до ЄДРПОУ, завірена нотаріально або органом, який видав таку довідку;
- копія відповідним чином зареєстрованого статуту (положення), завірена нотаріально або реєструючим органом;
- копія посвідчення про взяття бюджетної організації на облік у податкових органах;
- картка зі зразками підписів осіб, яким надано право розпоряджатися рахунком і підписувати документи з відтиском печатки організації, на якій повинен бути ідентифікаційний код організації;
- довідка про реєстрацію в органах Пенсійного фонду України та інших соціальних фондах.

Фінансування бюджетних установ через органи Державної казначейської служби України



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

Документи для відкриття реєстраційних рахунків:

- заява про відкриття рахунку (встановленої форми), підписану керівником і головним бухгалтером установи;
- копія затвердженого статуту (положення), завірена нотаріально або вищою організацією;
- довідка про внесення до ЄДРГТОУ із зазначенням ідентифікаційного коду;
- доведений до РК обсяг поквартальних асигнувань з розподілом за підрозділами бюджетної класифікації;
- затверджений кошторис доходів і видатків з поквартальним розподілом;
- картка зі зразками підписів осіб, яким надано право розпоряджатися рахунком і підписувати документи з відтиском печатки.

РК в органах ДКСУ відкривають такі реєстраційні рахунки:

1) зведені особові рахунки РК (крім РК III ступеня) для зарахування коштів без зазначення КФК видатків, що підлягають подальшому перерахуванню на особові і реєстраційні рахунки;

2) особові рахунки РК (крім РК III ступеня) для зарахування коштів, що підлягають подальшому розподілу та перерахуванню конкретному розпоряднику (одержувачу) бюджетних коштів;

3) реєстраційні рахунки РК та одержувачів коштів державного бюджету для обліку операцій за коштами загального фонду бюджету.

2. Надходження бюджетних коштів загального фонду і доходи загального фонду обліковують на таких рахунках (за субрахунками):

2311 «Поточні рахунки в банку»
2313 «Реєстраційні рахунки»
7011 «Бюджетні асигнування»
5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»

Бухгалтерські записи з обліку надходження коштів і доходів загального фонду при фінансуванні через органи ДКСУ

1. Одержані асигнування із загального фонду бюджету:
   - на утримання установи та інші цілі:
     Дт 2313
     Кт 7011
   - для перерозподілу підвідомчим установам:
     Дт 2314
     Кт 7011

2. Відкликані кошти з реєстраційних рахунків РК:
   Дт 7011
   Кт 2313
3. Переведено кошти розпорядникам нижчого рівня:
   Дт 2314
   Кт 7011
4. Списано з рахунків залишки коштів виділених асигнувань, що не витрачені у поточному році:
   Дт 7011
   Кт 2313
5. Списано доходи наприкінці року на результати виконання кошторису за загальним фондом:
   Дт 7011
   Кт 5511

Бухгалтерські записи з обліку надходження коштів і доходів загального фонду при фінансуванні за відомчою структурою:

1. Одержані асигнування із загального фонду бюджету:
   - на утримання установи та інші цілі:
     Дт 2311
     Кт 7011
   - для перерозподілу підвідомчим установам:
     Дт 2312
     Кт 7011
2. Відкликані кошти з реєстраційних рахунків РК:
   Дт 7011
   Кт 2311
3. Переведено кошти розпорядникам нижчого рівня:
   Дт 2312
   Кт 7011
4. Списано з рахунків залишки коштів виділених асигнувань, що не витрачені у поточному році:
   Дт 7011
   Кт 2311
5. Списано доходи наприкінці року на результати виконання кошторису за загальним фондом:
   Дт 7011
   Кт 5511

Бухгалтерські записи з обліку надходження коштів і доходів загального фонду відображають у щомісячних накопичувальних відомостях ф. №381 (бюджет), об'єднаних з меморіальним ордером №2 «Накопичувальна

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

Аналітичний облік отриманих асигнувань ведеться у картці аналітичного обліку отриманих асигнувань, яка відкривається на рік і ведеться за кодами функціональної класифікації у розрізі кодів економічної класифікації.

Записи щодо отриманих асигнувань здійснюють на підставі виписок органів ДКСУ (установ банків) з реєстраційних, особових (поточних) рахунків.

3. Бухгалтер установи має відобразити в обліку власні надходження бюджетних установ.

Власні надходження бюджетних установ — це кошти, отримані в установленому порядку бюджетними установами як плата за надання послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності. І належать вони до доходів бюджету.

Власні надходження бюджетних установ отримуються додатково до коштів загального фонду бюджету і включаються до спеціального фонду бюджету.

Власні надходження бюджетних установ поділяють на дві групи:

1) надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;

2) інші джерела власних надходжень бюджетних установ. Їх, своєю чергою, поділяють на підгрупи.

З 1 січня 2017 року бюджетні установи мають інший підхід у бухгалтерському обліку доходів, зокрема і їх поділу, який запровадило Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124, затверджене наказом Мінфіну від 24.12.2010 № 1629. Так, НП(с)БОДС 124 поділяє доходи на дві групи: доходи від обмінних операцій; доходи від необмінних операцій. Доходи за певними підгрупами власних надходжень за БК за своєю сутністю належать до різних видів доходів за НП(с)БОДС 124. А План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 № 1203, що діє з 1 січня 2017 року, передбачає відповідні субрахунки для обліку доходів за групами та видами, визначеними НП(с)БОДС 124.

Здійснення господарських операцій неможливе без первинного затвердження факту проведення операції. При цьому необхідно дотримуватись усіх методичних рекомендацій та положень про оформлення первинних документів. Такі документи набувають юридичної сили після затвердження підписом особою, що наділена такими повноваженнями, при цьому підпис може бути закріплений печаткою. Якщо первинні документи формуються на електронному ресурсі, то такі операції мають бути проведені з дотриманням вимог про електронні документи та електронний

документообіг. Первинними документами при обліку доходів є виписки банків та з казначейських рахунків, акти надання платних послуг, бухгалтерські розрахунки.

Для обліку доходів спеціального фонду використовують наступні рахунки:

7111 «Дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)»

7211 (7221) «Дохід від реалізації активів (надходження від реалізації майна (крім нерухомого майна))»

7411 (7421) «Інші доходи за обмінними 36 операціями (плата за оренду майна бюджетних установ)»

7511 «Доходи за необмінними операціями (благодійні внески, цільові заходи)»

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетний коштів (відсотки)»

7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями (плата за оренду майна бюджетних установ)»

Бухгалтерські записи з обліку надходження коштів і доходів загального фонду відображають у щомісячних накопичувальних відомостях ф. №382 (бюджет), об'єднаних з меморіальним ордером №3 «Накопичувальна відомість руху коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банку)», «Накопичувальній відомості нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» ф. № 409 (бюджет) (меморіальний ордер № 14).

У централізованих бухгалтеріях для обліку розрахунків із батьками складають меморіальний ордер № 15 «Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей» ф. № 406 (бюджет).

Аналітичний облік доходів ведеться за кожним видом спеціальних засобів у книзі ф. № 297-б.

4. **Касовими видатками** вважають всі суми, отримані установою з поточних бюджетних рахунків у банку чи реєстраційних рахунків у відповідних органах ДКСУ для їх використання (витрачання) згідно з кошторисом: отримання готівки в касу на видачу зарплати, перерахування коштів за матеріали, продукти харчування, обладнання, у фонди на соціальні заходи тощо.

Фактичні видатки, на відміну від касових, це дійсні видатки установи для виконання кошторису, що підтверджені відповідними первинними документами: операції нарахування заробітної платні працівникам, списання витрачених медикаментів та продуктів харчування, списання витрат на відрядження за поданим авансовим звітом, нарахування внесків до спеціальних фондів на соціальні заходи тощо.

Касові та фактичні видатки на практиці найчастіше не збігаються у часі, оскільки в їх основу покладено різні принципи запису бухгалтерських операцій: для касових видатків – це касовий метод, для фактичних видатків – це метод нарахувань.

Якщо касові та фактичні видатки збігаються у часі (що буває досить рідко), їх називають **прямими видатками.**

Основні види касових і фактичних видатків бюджетних установ

Коди видатків	Касові видатки	Фактичні видатки
2110	Отримано кошти в касу установи для виплати заробітної плати	Нараховано заробітну плату
2120	Перераховано у Пенсійний фонд єдиний соціальний внесок	Нараховані єдиний соціальний внесок
2210	Перераховано кошти за канцелярське приладдя, інші господарські матеріали	Списано канцелярське приладдя, інші господарські матеріали
2220	Перераховано кошти постачальнику за медикаменти і перев'язувальні засоби	Списано витрачені медикаменти і перев'язувальні засоби
2230	Перераховано кошти постачальникам за продукти харчування	Списано витрачені продукти харчування
2250	Отримана готівка для видачі під звіт на відрядження	Списано на видатки суму авансового звіту про відрядження
2270	Перераховано кошти за використану електроенергію і т.ін.	Списано на видатки вартість використаної електроенергії на підставі документів електропостачальницької організації

Облік касових видатків ведеться на синтетичних рахунках
2311 «Поточні рахунки в банку»
2313 «Реєстраційні рахунки»
у розрізі відповідних субрахунків.
Ці рахунки є активними, грошовими. За дебетом відображаються суми грошових коштів, що були отримані у вигляді фінансування і плати за надані послуги, а за кредитом — використання вказаних грошових коштів та повернення плати.

Облік фактичних видатків ведеться на активних затратних рахунках
801 Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи
802 Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи
811 Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги
812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень»
813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду»
у розрізі відповідних субрахунків.
За дебетом цих рахунків відображають суми фактичних видатків, проведених упродовж року, за кредитом - наприкінці року списання сум фактичних видатків на результат виконання кошторису.

Бухгалтерські записи щодо збільшення чи відновлення касових видатків роблять на підставі виписок із поточних чи реєстраційних рахунків і доданих до них документів у накопичувальних відомостях – меморіальних ордерах №2 і №3 (ф. №381 (бюджет) і ф. №382 (бюджет).

Аналітичний облік касових видатків ведуть за кожним поточним чи реєстраційним рахунком у картках аналітичного обліку касових видатків за кодами економічної класифікації, які відкриваються щомісячно і

заповнюються щодня бухгалтером на підставі виписок із поточних чи реєстраційних рахунків.

Кошти на відновлення касових видатків повинні записуватися на зворотному боці картки.

Регістрами синтетичного обліку фактичних видатків є меморіальні ордери № 5 (ф. №405 (бюджет), № 6 (ф. №409 (бюджет), № 7 (ф. №410 (бюджет), № 8 (ф. №386 (бюджет), № 12 (ф. №411 (бюджет), № 13 (ф. № 396 (бюджет).

Аналітичний облік фактичних видатків ведуть у картках аналітичного обліку фактичних видатків за кодами економічної класифікації, за кожним кодом функціональної класифікації видатків, за загальним і спеціальним фондами.

5. Основним методом попереднього і поточного контролю за виконанням кошторису є облік зобов'язань, у процесі якого здійснюється контроль бюджетних повноважень про прийняття зобов'язань та здійснення платежів. Відповідно до Порядку обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах ДКУ (Наказ ДКУ від 09.08.2004 р. № 136), органи ДКУ (ДКСУ) реєструють та обліковують у бухгалтерському обліку виконання бюджетів усі зобов'язання розпорядників коштів.

Бюджетні установи мають право брати зобов'язання:

- за загальним фондом – у межах бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом;
- за спеціальним фондом – у межах фактичних надходжень до цього фонду та бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом, але з урахуванням фактичних надходжень до цього фонду, виходячи з потреби в забезпеченні виконання пріоритетних заходів поточного бюджетного року та з урахування необхідності здійснення платежів для погашення бюджетних зобов'язань минулих років.

Бюджетні установи ведуть облік зобов'язань у Книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, яка є регістром оперативного обліку та призначена для реєстрації угод, укладених бюджетними установами в будь-якій формі, і контролю за відповідністю прийнятих зобов'язань бюджетним асигнуванням.

Книгу відкривають на рік на підставі затвердженого кошторису згідно з КЕКВ.

З метою реєстрації зобов'язань, які виникають у процесі виконання кошторису, в органах ДКСУ розпорядники коштів складають на паперових (електронних) носіях Реєстр фінансових зобов'язань розпорядників коштів бюджету і Реєстр зобов'язань розпорядників коштів бюджету.

До зазначених реєстрів додаються первинні документи або їх копії про взяття зобов'язань.

Окремі фінансові зобов'язання (наприклад заробітна плата, нарахування на заробітну плату, видатки за відрядженнями тощо) оформлюються Довідкою про суми фінансових зобов'язань.