

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ
Тернопільська академія народного господарства

Серія "Практична бухгалтерія"

Пучко М.Р., Гуцайлюк Л.О.

Облік

в бюджетних установах

за національними стандартами

Луцко М.Р., Гуцайлюк Л.О.: Облік в бюджетних установах за національними стандартами (опорний конспект лекцій). Тернопіль: ТАНГ, 2000. – 142 с.

В посібнику розглянуто особливості обліку в бюджетних установах, що зумовлені запровадженням національних стандартів обліку та нового плану рахунків. Виклад матеріалу здійснено станом на 20.01.2000 року.

Посібник буде корисний економістам, бухгалтерам, студентам, науковцям.

Луцко Михайло Романович – кандидат економічних наук, доцент Тернопільської академії народного господарства, директор аудиторської фірми "Гер Аудит" (0352) 43-23-23.

Гуцайлюк Лідія Орестівна – кандидат економічних наук, доцент Тернопільської академії народного господарства.

РОЗДІЛ I

Основи організації обліку в бюджетних установах

1. 1. Загальна характеристика бюджетних установ та їх фінансово-господарської діяльності

Характерною особливістю бюджетних установ є те, що вони повністю надаються на бюджетному фінансуванні, а також можуть займатись підприємницькою діяльністю і отримувати позабюджетні кошти.

В цілому, згідно економічної літератури, галузі невиробничої сфери можна поділити на дві групи: галузі, які збільшують особисте споживання населення і галузі, які не задіяні прямо до формування фонду особистого споживання.

До галузей, які збільшують особисте споживання населення відносять:

1. Задоволення духовних і соціальних потреб:

- просвіта (без установ науки, друку, мистецтва);
- соціальне забезпечення;
- радіомовлення і телебачення;
- видовищні підприємства.

2. Задоволення інших потреб:

- оздоровча виховна діяльність (охорона здоров'я, фізкультура і спорт, дитячі садочки і ясла);
- комунально-побутове обслуговування (комунальне господарство, житлове господарство, побутове обслуговування);
- пасажирський транспорт і зв'язок в частині обслуговування населення і установ невиробничої сфери (транспорт: залізничний, автомобільний, морський, повітряний; зв'язок: поштовий, телеграфний, телефонний, комп'ютерний).

До галузей, які не приймають прямої участі у формуванні фонду особистого споживання відносять:

1. Фундаментальна наука і наукове обслуговування, що відносяться до неї:

- природні науки;
- суспільні науки.

2. Управління:

- державне управління;
- управління суспільними організаціями.

3. Організації Міністерства оборони, Міністерства внутрішніх справ, Міністерства юстиції, служби безпеки.

4. Дорожнє господарство.

1. 2. Склад господарських засобів та джерел їх формування в бюджетних установах

Всі господарські засоби бюджетних установ ділять за двома класифікаційними ознаками:

1) за функціональною роллю в процесі кругообігу, складом та розміщенням;

2) за джерелом фінансування та цільовим призначенням.

Тому, об'єктами бухгалтерського обліку в бюджетних установах є господарські засоби, їх склад, розміщення та використання в процесі фінансово-господарської діяльності, а також джерела їх фінансування та цільове призначення.

До першої класифікаційної ознаки відносять:

- а) матеріальні засоби
 - необоротні активи;
 - матеріали (запаси);
 - малюнки та швидкозношувані предмети;

б) грошові засоби

- кошти на резервних рахунках;
- кошти на поточних рахунках по позабюджетних коштах;
- кошти в касі;
- інші грошові кошти;

в) засоби в розрахунках:

- розрахунки із покупцями і замовниками;
- розрахунки з підзвітними особами;
- розрахунки по недостачах;

- розрахунки по соціальному страхуванню;
- розрахунки по спеціальних видах платежів;
- розрахунки з іншими дебіторами;
- розрахунки в порядку планових платежів;
- розрахунки по страхових внесках до Пенсійного фонду;

г) видатки:

- видатки по бюджету на утримання установ та інші заходи;
- видатки за рахунок інших бюджетів;
- видатки по розподілу;
- видатки по спеціальних коштах;
- видатки по інших коштах;
- видатки на утримання установ за новими умовами господарювання;
- видатки за рахунок позабюджетних фондів;
- видатки за рахунок коштів виробничої діяльності;
- видатки на капітальне будівництво.

До другої класифікаційної групи відносять:

а) фінансування:

- фінансування із бюджету на видатки і інші заходи;
- фінансування за рахунок інших бюджетів;
- кошти батьків на утримання дитячого закладу;
- інші кошти на утримання закладу;
- довгострокові кредити банку;
- кошти, одержані з банку на дострокову виплату заробітної плати за другу половину грудня;

б) фінансування капітального будівництва;

- власний капітал;
- фонд у необоротних активах;
- фонд в основних засобах;
- позабюджетні фонди;
- фонд у малюнків і швидкозношуваних предметах;

в) джерела в розрахунках:

1. 8. Порядок здійснення фінансово-господарської діяльності бюджетними установами

Для здійснення своєї діяльності бюджетним установам необхідні кошти. Ці кошти відображають в єдиному кошторисі доходів і видатків бюджетної установи, організації, який є основним документом, що визначає загальний обсяг, цільове надходження і квартальний розподіл коштів. Порядок складання кошторису регламентований Кабінетом Міністрів України в постанові від 9 січня 2000 р. № 17 "Про Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги щодо виконання кошторисів доходів і видатків бюджетних установ та організації".

Кошторис доходів і видатків бюджетної установи, організації (далі – кошторис) є основним плановим документом, який підтверджує повноваження щодо отримання доходів та здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання нею своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Бюджетне призначення – це повноваження, яке надано головному розпоряднику коштів бюджету Законом України про державний бюджет, постановою Верховної Ради Автономної Республіки Крим, рішенням місцевої ради про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження, яке дозволяє Мініфіну, Державному казначейству або місцевому фінансовому органу надавати бюджетні асигнування для здійснення платежів на конкретні заходи за рахунок коштів відповідного бюджету.

Кошторис має дві складові:

загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією на виконання бюджетною установою, організацією (далі установа) основних функцій; спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду

бюджету та їх розподіл за повною економічною класифікацією на здійснення видатків спеціального призначення, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій.

Форма кошторису затверджена Мініфіном України.

- розрахунки по частковій оплаті замовлень на дослідно-конструкторські розробки по бюджетній тематиці;
 - розрахунки з замовником по науково-дослідних роботах, які підлягають оплаті;
 - розрахунки з замовником по авансах на науково-дослідні роботи;
 - розрахунки з залученими співвиконавцями для виконання госпдогівних робіт;
 - розрахунки з покупцями і замовниками;
 - розрахунки по соціальному страхуванню;
 - розрахунки по спеціальних видах платежів;
 - розрахунки по платежах в бюджет;
 - розрахунки по депозитних сумах;
 - розрахунки по коштах, одержаних на видатки за дорученням;
 - розрахунки з депонентами;
 - розрахунки з іншими кредиторами;
 - розрахунки з робітниками і службовцями;
 - розрахунки з стипендіатами;
 - розрахунки з робітниками і службовцями за безготівковими перерахунками;
 - інші розрахунки за виконані роботи;
 - розрахунки по строкових внесках до Пенсійного фонду;
- г) реалізація продукції і доходи:
- реалізація виробів виробничих (учбових) майстерень;
 - реалізація продукції підсобних (учбових) сільських господарств;
 - реалізація науково-дослідних робіт за договорами;
 - доходи по спеціальних коштах;
 - доходи від виробничої діяльності професійно-технічних училищ;
 - прибуток.

План асигнувань із загального фонду бюджету установи (далі – план асигнувань) – це помісячний розподіл видатків, затверджених у кошторисі для загального фонду, за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань протягом року.

Асигнування – це повноваження розпоряднику бюджетних коштів на взяття зобов'язань та витрачання бюджетних коштів на конкретну мету в процесі виконання бюджету, яке надано відповідно до бюджетного призначення.

План асигнувань є невід'ємною частиною кошторису і затверджується разом з кошторисом.

Форма плану асигнувань затверджується Міністром України.

Установа, незалежно від того, веде вона облік самостійно чи обслуговується централізованою бухгалтерією, для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальні кошториси і плани асигнувань за кожною виконуваною нею функцією.

Зведені кошториси і плани асигнувань – це зведення показників індивідуальних кошторисів і планів асигнувань розпорядників коштів бюджету нижчого рівня за функціональною класифікацією, що складаються головним розпорядником, розпорядником вищого рівня для подання їх Міністру України, Міністру Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам.

Зведені кошториси не затверджуються.

Установам можуть виділятися бюджетні кошти тільки за наявності затверджених кошторисів і планів асигнувань.

Установи мають право брати зобов'язання та витрачати бюджетні кошти на цілі і в межах, установлених затвердженими кошторисами і планами асигнувань.

Зобов'язання – це будь-яке розміщення замовлення, укладення контракту (угоди), придбання товару, послуга чи інші ідентичні операції протягом бюджетного року, згідно з якими необхідно буде здійснити платежі з бюджету протягом цього ж бюджетного року або в майбутньому.

Розпорядниками коштів бюджету (далі – розпорядники) є керівники установ, яким надано право розпоряджатися затвердженими для них бюджетними

коштів відповідно до вентувань, установлених у кошторисах і планах асигнувань.

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

Головний розпорядник коштів бюджету (далі – головний розпорядник) – це розпорядник, якому затверджуються бюджетні призначення у відповідному бюджеті та має право витрачати кошти бюджету на утримання апарату установи, яку він очолює, і на централізовані заходи, що здійснюються безпосередньо цією установою, розподіляти надані йому кошти бюджету між розпорядниками коштів бюджету нижчого рівня, а також затверджувати їх кошториси і плани асигнувань.

Розпорядник коштів бюджету нижчого рівня (далі – розпорядник нижчого рівня) – це розпорядник, який у своїй діяльності підпорядкований відповідному головному розпоряднику, розпоряднику вищого рівня та (або) діяльність якого координується через нього.

Розпорядники нижчого рівня поділяються на розпорядників другого та третього ступеня.

Перелік і форми документів, на основі яких здійснюється планування і використання бюджетних коштів небюджетними підприємствами, установами та організаціями, встановлюються Міністром України, Міністром Автономної Республіки Крим, місцевими фінансовими органами.

Порядок складання проектів кошторисів Міністр України, Міністр Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників дані про граничні обсяги видатків загального фонду проекту відповідного бюджету на наступний рік, що є підставою для складання проектів кошторисів.

Для правильної та своєчасної організації роботи, пов'язаної із складанням проектів кошторисів, головні розпорядники, керуючись відповідними вказівками Міністру України, Міністру Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів щодо складання проектів відповідних бюджетів на наступний рік:

✓ встановлюють для розпорядників граничні обсяги видатків із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання;

✓ розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні дотримуватися виходячи із законодавства і які необхідні для правильного визначення видатків у проектах кошторисів; ✓ забезпечують складення проектів кошторисів на централізовані заходи, що здійснюються безпосередньо головними розпорядниками.

Головні розпорядники розглядають показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня з точки зору законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків, правильності їх розподілу за економічною класифікацією, повноти надходження доходів, додержання ліччих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства.

На основі проектів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються Міністром України, Міністром Автономної Республіки Крим, місцевими фінансовими органами для включення до проектів відповідних бюджетів у встановленому ними порядку.

Термін розгляду показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюється головними розпорядниками з таким розрахунком, щоб проекти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформлені в бюджетні запити.

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

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки, або на решту періоду року з часу утворення установи. В останньому випадку кошториси складаються і затверджуються головним розпорядником для кожної установи окремо у загальному порядку.

У довідній частині проектів кошторисів зазначаються планові обсяги асигнувань, які передбачаються спрямувати на покриття видатків установи із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

У процесі складання та затвердження проектів кошторисів залишки коштів на спеціальному фондом кошторисів не плануються.

Формування довідної частини спеціального фонду проекту кошторису здійснюється на підставі розрахунків доходів, які складаються за кожним джерелом доходів, що плануються на наступний рік.

За основу цих розрахунків беруться такі показники:

- обсяг надання тих чи інших платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень та вартість обладнання, іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо) та розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства;
- прогнозне надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету.

На підставі перелічених показників визначається сума доходів на наступний рік за кожним джерелом їх надходження з урахуванням конкретних умов роботи установи. Під час формування показників, на підставі яких визначаються доходи планового періоду, обов'язково враховується рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання за період, що передуватиме планованому. Показники повинні наводитися в обсязі, зазначеному у розрахунку, і повною мірою відповідати показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди.

У процесі формування спеціального фонду проекту кошторису планування спеціальних коштів та інших власних надходжень установ здійснюється за правилами, визначеними для цих категорій чинним законодавством, включаючи кошти, що спрямовуються на відновлення касових видатків.

Спеціальний фонд проекту кошторису передбачає зведення показників за усіма джерелами надходження коштів до цього фонду та відповідними назвами їх використання (за видами).

Розподіл видатків спеціального фонду проекту кошторису проводиться в межах надходжень, запланованих на цю мету в даному фонді.

Під час визначення обсягів видатків розпорядникам нижчого рівня головні розпорядники, розпорядники вищого рівня повинні враховувати об'єктивну потребу в коштах кожної установи виходячи з її основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконаної роботи, штатної чисельності, необхідності реалізації окремих програм та намічених заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді.

Обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, а також на господарське утримання установи. При визначенні видатків у проектах кошторисів установи повинен забезпечуватися суворий режим економії коштів і матеріальних цінностей. До кошторисів можуть включатися тільки видатки, передбачені законодавством, необхідність яких обумовлена характером діяльності цієї установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та відсутності заборгованості.

При цьому видатки на заробітну плату за рахунок спеціальних коштів обчислюються залежно від обсягу діяльності, що проводиться за рахунок цих коштів, із застосуванням норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

Мінфін України має право визначати на кожний рік порядок врахування обсягів заборгованості у кошторисах установ.

До кошторисів на централізовані заходи, що здійснюються головними розпорядниками, включаються асигнування тільки в тих випадках, коли проведення таких заходів за рахунок бюджету дозволено законодавством.

Асигнування на реалізацію окремих програм (заходів) включаються до кошторисів згідно із затвердженими програмами (заходами).

Показники видатків, що включаються до проекту кошторису, повинні бути обґрунтовані відповідними розрахунками щодо кожного коду економічної класифікації.

Якщо під час планування установою спеціального фонду кошторису планові доходи перевищують планові видатки, розраховані на реалізацію заходів спеціального призначення відповідно до законодавства, установа повинна передбачити спрямування зазначених коштів на пріоритетні заходи, які необхідні для виконання основних функцій, але не забезпечені (або частково забезпечені) видатками загального фонду. Оскільки такі видатки плануються провадити за рахунок надходжень із спеціального фонду, вони передбачаються в кошторисі в спеціальному фондом.

Кошториси і штатні розписи установ, які перебувають у підпорядкуванні МНС і спеціалізація діяльності яких пов'язана з функціонуванням за кордоном, можуть складатися за окремим порядком, погодженим з Мінфіном України.

Після затвердження відповідних бюджетів проекти зведених кошторисів приводяться у відповідність з показниками цих бюджетів.

Порядок розгляду і затвердження кошторисів наступний.

У тиждень термін після опублікування Закону України про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад Мінфін України, Мінфін Автономної Республіки Крим, місцеві органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки.

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

Лімітна довідка про бюджетні асигнування (далі – лімітна довідка) – це документ, який містить затвержені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі відповідних нормативів, видається відповідно Мінфіном України, Мінфіном Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, розпорядником вищого рівня та доводиться до головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань.

Форма лімітної довідки затверджується Мінфіном України.

Розпорядники нижчого рівня уточнюють проекти кошторисів, складання проектів планів асигнувань і подають зазначені документи головним розпорядникам для уточнення проектів зведених кошторисів та складання проектів зведених планів асигнувань.

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

Форма штатного розпису установи затверджується Мініфіном України.

Проекти кошторисів і планів асигнувань, що подаються установами головним розпорядникам або розпорядникам вищого рівня, повинні розглядатися у разі необхідності в присутності керівників відповідних установ. При цьому установи, які розглядають проекти кошторисів і планів асигнувань, зобов'язані:

- ✓ забезпечити суворе виконання вимог законодавства, а також вказівок щодо складання кошторисів на наступний рік;
- ✓ додержуватися режиму економії, не допускати включення до кошторисів асигнувань, не зумовлених необхідністю;
- ✓ забезпечити в проектах кошторисів і планів асигнувань додержання вказаних у лімітних довідках річних обсягів асигнувань та обсягів їх помісячного розподілу з урахуванням термінів проведення окремих заходів і можливості здійснення відповідних видачків протягом року;
- ✓ не допускати прийняття в кошторисах сум, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями.

Головні розпорядники у тритижневий термін після одержання лімітних довідок подають уточнені проекти зведених кошторисів та складені проекти зведених планів асигнувань Мініфіну України. Мініфіну Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам ля складання і затвердження річного розпису призначень відповідних бюджетів (розпису річних бюджетних призначень, затверджених у відповідному бюджеті для загального і спеціального фон-

дів в розряді головних розпорядників, за повною економічною класифікацією, що відповідає зведенню усіх проектів кошторисів) та помісячного розпису асигнувань загального фонду відповідних бюджетів (розпису річних бюджетних призначень, затверджених у відповідному бюджеті для загального фонду в розряді головних розпорядників, за скороченою економічною класифікацією помісячно, що відповідає зведенню усіх планів асигнувань).

Уточнені проекти кошторисів та складені проекти планів асигнувань повинні відповідати певним лімітним довідкам.

Одночасно із зазначеними документами подаються зведені показники за мережею, штатами та контингентами установ згідно з формами, затвердженими Мініфіном України.

Мініфін України надсилає для реєстрації, обліку та виконання затвердженого річного розпису призначень державного бюджету та помісячний розпис асигнувань загального фонду державного бюджету Державному казначейству, яке у встановлений термін доводить до головних розпорядників витяги із зазначених документів, що є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів і планів асигнувань усіма розпорядниками.

Мініфін Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників витяги із затверджених річного розпису призначень відповідного бюджету та помісячного розпису асигнувань загального фонду відповідного бюджету, що є підставою для затвердження в установленому порядку кошторисів і планів асигнувань розпорядниками.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи затверджуються керівником відповідної вищестоящої установи, за винятком кошторисів, зазначених у пункті 33 цього Порядку (якщо законодавством не встановлено інший порядок затвердження).

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи окремих установ затверджуються:

- 1) міністерств та інших центральних органів виконавчої влади – керівниками відповідних центральних органів виконавчої влади за погодженням з Мініфіном України;

2) обласних, Київської та Севастопольської міських держадміністрацій центральних органів управління державними цільовими фондами, президентських державних академії наук, Лікувально-оздоровчого об'єднання при Кабінеті Міністрів України, а також установ і закладів, яким безпосередньо встановлено призначення у державному бюджеті, крім зазначених у підпункті 6, – Міністерства України, якщо інше не передбачено законодавством.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи органів виконавчої влади, підпорядкованих міністерствам та іншим центральним органам виконавчої влади, затверджуються керівниками цих міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;

3) міністерств і відомств Автономної Республіки Крим, управлінь, відділів, інших підрозділів обласних, Київської та Севастопольської міських, районних держадміністрацій – Радою міністрів Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими держадміністраціями після попередньої експертизи у Міністрі Автономної Республіки Крим, обласних, Київському та Севастопольському фінансових управліннях;

4) управлінь, відділів, інших підрозділів районних держадміністрацій районними держадміністраціями після попередньої експертизи у районних фінансових відділах;

5) регіональних відділень (служб) державних цільових фондів – вищестоящими установами;

6) національних закладів освіти, яким безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті, – керівниками цих закладів у межах доведеного Міністерством України обсягів бюджетних асигнувань та середньорічної чисельності ставок.

Документи, на основі яких здійснюється планування і використання бюджетних коштів небюджетними підприємствами, установами і організаціями затверджуються їх керівниками за погодженням з Міністерством України, Міністерством Автономної Республіки Крим, місцевими фінансовими органами.

Кошториси, плани асигнувань і штатні розписи установ, які не мають вищестоящої галузевої організації (центральні районні, центральні міські лікарні,

заклади) затверджуються районними держадміністраціями або виконавчими органами відповідних місцевих рад.

Кошториси і плани асигнувань на проведення централізованих заходів затверджуються окремо за кожним заходом керівниками міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, держадміністрацій та виконавчих органів місцевої ради, за планами яких виконуватимуться зазначені заходи. Такі кошториси та плани асигнувань можуть бути затвержені на загальний обсяг видач.

Для здійснення кожного конкретного заходу не пізніше ніж за місяць подається окремі кошториси на підставі календарних планів.

Якщо виконання конкретних заходів покладається на розпорядників нижчого рівня, до кошторисів і планів асигнувань відповідних розпорядників вноситься зміни.

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

Кошториси і плани асигнувань підписуються керівником та головним (старшим) бухгалтером установи (централізованої бухгалтерії).

Затвердження кошторисів, планів асигнувань та штатних розписів установ скріплюється гербовою печаткою і підписом керівників установ, уповноважених затверджувати такі документи, із зазначенням дати.

Одноразово з кошторисом на затвердження подається план асигнувань та штатний розпис установи, включаючи її структурні підрозділи, які утримуються за рахунок власних надходжень. Зазначені документи затверджуються у двох примірниках, один з яких повертається установі, а другий залишається в установі, яка їх затвердила.

Установи, які одержують призначення з державного бюджету відповідно до законодавства самостійно затверджують кошториси, плани асигнувань і штатні розписи, у тритижневий термін після затвердження бюджету подають Міністерству України затвержені кошториси, розрахунки до них, календарні плани, плани асигнувань і штатні розписи.

Затвердження кошторисів і планів асигнувань, а також здійснення видатків у сумах, що перевищують затвержені бюджетом асигнування, тягне за собою відповідальність, передбачену законодавством.

Мінфін України, Мінфін Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи щороку, протягом трьох місяців після затвердження відповідних бюджетів, перевіряють правильність складення і затвердження кошторисів і планів асигнувань.

Скорочення зайвих і завищених асигнувань, виявлених у результаті перевірки правильності складання кошторисів, проводиться Мінфіном України, Мінфіном Автономної Республіки Крим, місцевими фінансовими органами на підставі матеріалів перевірок.

Вивільнені асигнування спрямовуються на інші пріоритетні заходи, що плануються цим же розпорядником, за рішенням Мінфіну України, Мінфіну Автономної Республіки Крим, місцевого фінансового органу на підставі обґрунтованого подання головного розпорядника.

У зазначених випадках в установленому порядку вносяться зміни до кошторисів і планів асигнувань.

Основні вимоги щодо виконання кошторису

Для здійснення контролю за відповідністю асигнувань, визначених у кошторисах і планах асигнувань розпорядників, асигнуванням, затвердженим річним розписом призначень державного бюджету та помісячним розписом асигнувань загального фонду державного бюджету, органи Державного казначейства здійснюють реєстрацію та ведуть облік зведених кошторисів і планів асигнувань розпорядників вищого рівня у розрізі розпорядників нижчого рівня.

Розпорядники мають право провадити діяльність виключно в межах асигнувань, затверджених кошторисами і планами асигнувань, за наявності витягу, виданого органом Державного казначейства, що підтверджує відповідність цих документів даним казначейського обліку.

З цією метою розпорядники, які отримали від органів Державного казначейства витяг, повинні подати цим органам дані щодо розподілу показників зведених кошторисів і планів асигнувань у розрізі розпорядників нижчого рів-

ня. Значенні показники доводяться до відповідних органів Державного казначейства на місцем розташування розпорядників нижчого рівня.

Органи Державного казначейства здійснюють контроль за відповідністю розподілу показників зведених кошторисів і планів асигнувань даним казначейського обліку.

У разі невідповідності кошторисів і планів асигнувань витягові, отриманому від відповідних органів Державного казначейства, розпорядники повинні перевірити зазначені документи згідно з витягом.

Здійснення видатків установ без затверджених у встановленому порядку кошторисів і планів асигнувань припиняється через 30 календарних днів після затвердження річного розпису призначень та помісячного розпису асигнувань загального фонду відповідних бюджетів.

Після закінчення цього терміну органи Державного казначейства здійснюють операції з виконання видатків розпорядників коштів державного бюджету тільки відповідно до затверджених кошторисів і планів асигнувань, узятих на казначейський облік.

У разі коли розпис бюджету на наступний рік не затверджено у зв'язку з неприйняттям проекту бюджету до початку року, затверджуються в обов'язковому порядку тимчасовий розпис бюджету на I квартал наступного року а тимчасові кошториси за спеціальним фондом бюджету згідно з пунктами 32, 33, 34, 35 цього Порядку. Якщо не затверджено бюджет у I кварталі, затверджується тимчасовий розпис бюджету та тимчасові кошториси за спеціальним фондом бюджету на наступний квартал наростаючим підсумком.

Під час складання річного розпису призначень бюджету, помісячного розпису асигнувань загального фонду бюджету та кошторисів і планів асигнувань установ на наступний рік урахуються видатки, проведені згідно з тимчасовим розписом бюджету та тимчасовими кошторисами.

Установи мають право брати зобов'язання щодо видатків загального фонду бюджету відповідно до плану асигнувань виходячи з необхідності забезпечення виконання пріоритетних заходів та з урахуванням здійснення платежів для погашення зобов'язань минулих періодів, якщо інше не передбачено законодавством.

Обсяг зобов'язань, узятих установою протягом року, повинен забезпечити зменшення рівня заборгованості за зобов'язаннями минулих періодів та недопущення утворення заборгованості за зобов'язаннями поточного року.

У разі скорочення (обмеження) асигнувань розпорядники повинні вжити заходів до ліквідації або скорочення обсягу зобов'язань, які перевищують розмір уточнених асигнувань.

Зміни до кошторису і плану асигнувань вносяться у разі:

- ⇨ необхідності перерозподілу видатків за економічною класифікацією;
- ⇨ прийняття нормативного акта щодо передачі повноважень та бюджетних асигнувань від одного розпорядника іншому;
- ⇨ прийняття рішення щодо розподілу централізованих нерозподілених бюджетних асигнувань між розпорядниками;
- ⇨ необхідності збільшення видатків спеціального фонду бюджету внаслідок перевищення надходжень до цього фонду над урахованими у бюджеті на відповідний рік;
- ⇨ прийняття рішення щодо скорочення (обмеження) видатків загального фонду бюджету в цілому на рік.

У кожному випадку внесення змін до кошторисів і планів асигнувань складаються відповідні довідки. При цьому перезатвердження кошторисів і планів асигнувань необов'язкове.

У разі внесення установою змін до спеціального фонду кошторису довідка затверджується керівником установи, яка затвердила кошторис.

Установи мають право використовувати протягом поточного року залишки коштів спеціального фонду на початок року для здійснення видатків, перебачених у кошторисах на поточний рік.

У разі коли сума фактичних надходжень із спеціального фонду бюджету перевищить затверджений у кошторисі річний обсяг цих надходжень, розпорядник на підставі довідки про внесення змін до спеціального фонду кошторису вносить до нього зміни без внесення змін до Закону України про Державний бюджет України (рішення про відповідний бюджет).

Про кожний випадок внесення змін повідомляється головний розпорядник, проводить аналіз цих змін.

Головний розпорядник коштів державного бюджету у терміни, встановлені Міністром України, подає погоджені з Державним казначейством зведені повільні довідок з належним обґрунтуванням щодо внесення змін у річний бюджет призначень бюджету за спеціальним фондом.

У такому ж порядку вносяться зміни до спеціального фонду кошторису за довідками та видатками у разі, коли установа одержує кошти для виконання окремих доручень.

При цьому у спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів та залишків коштів на початок року.

Після розгляду річних звітів про виконання кошторисів за минулий рік уточнюються показники перехідних контингентів станом на 1 січня поточного року виходячи з фактичного виконання плану щодо цих контингентів за минулий рік. За результатами перевірок у разі виявлення сум зайвих і завищених асигнувань вносяться зміни до кошторисів і планів асигнувань шляхом зменшення їх обсягів.

Право скорочення асигнувань надається Міністру України, Міністру Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам.

Виконання кошторисів і планів асигнувань здійснюється наростаючим підсумком з початку року.

Звіти про виконання кошторисів і планів асигнувань подаються у порядку та за формою, встановленими Державним казначейством.

Грошові кошти видаються в розпорядження бюджетних установ. Керівники бюджетних установ називаються розпорядниками коштів. Перелік головних розпорядників кредитів подано в додатку № 2.

В залежності від прав розпоряджались коштами розрізняють головних розпорядників (I ступеня) і нижчестоящих (II-IV ступеня). Головними розпорядниками коштів по державному бюджету є:

– міністри;

– керівники інших центральних органів виконавчої влади.

По місцевому бюджету головними розпорядниками коштів є керівники обласних, районних, міських адміністрацій, а також голови сільських і селищних рад.

Головні розпорядники коштів:

- отримують бюджетні кошти на свої витрати;
- отримують кошти на підвідомчі установи.

Розпорядники коштів II ступеня:

- отримують кошти на свої витрати, а також для переводу розпорядників III ступеня.

Розпорядники коштів III ступеня:

- отримують кошти на свої витатки.

Принципи фінансування бюджетних установ:

1. Безповоротність коштів.
2. Фінансування здійснюється в міру виконання об'ємів показників роботи (числа ліжок, кількості студентів).
3. Строго цільове призначення. Діє Указ Президента і декрети Кабінету Міністрів України про строго цільове і економічне використання коштів.
4. Контроль гривнею за економічним використанням коштів.

Порядок фінансування бюджетних установ

Відкриттю фінансування передують доведення обсягу асигнувань та коштів на витрати. Зазначена процедура передбачає наступні кроки:

1. Міністерство фінансів України доводить головним розпорядникам коштів обсяги асигнувань, що виділяються їм з бюджету.
2. Головні розпорядники коштів доводять нижчестоящим розпорядникам коштів лімітні довідки про витрати з бюджету, що є підставою для складання єдиного кошторису доходів та витратків.

Після цього розпорядники коштів усіх ступенів подають кошториси доходів і витратків до відповідних органів Державного казначейства. Так, головні розпорядники коштів у місячний термін після затвердження Державного бюджету України подають зведений кошторис доходів і витратків до Головного управління Державного казначейства. Слід зауважити, що загальна сума кош-

тів повинна відповідати сумі розпису доходів та витратків державного бюджету, затвердженого міністром фінансів. Розпорядники кредитів другого ступеня подають єдині кошториси доходів і витратків у розрізі підвідомчих установ за територією до відділу обліку лімітів витратків та контролю за використанням територіальних управлінь Державного казначейства. При цьому обсяги доходів і витратків зазначеного розпорядника коштів за кошторисом звіряються з розписом витратків, одержаним від Головного управління Державного казначейства. Розпорядники кредитів третього ступеня подають зведені кошториси доходів і витратків до відповідних відділень Державного казначейства, де їм здійснюється зданими розпису витратків, що доведені вищестоящими органами Державного казначейства.

На сьогоднішній день у зв'язку з тим, що не всі бюджетні установи перейшли на казначейське обслуговування, фінансування здійснюється як за *відомчою структурою*, так і через *органи Державного казначейства* і регулюється Інструкцією Державного казначейства України "Про порядок касового виконання Державного бюджету за витратками" від 21.03.97 р. № 28.

При фінансуванні за *відомчою структурою* Головне управління Державного казначейства перераховує бюджетні кошти на поточні бюджетні рахунки головних розпорядників коштів на підставі поданих ними розподілів бюджетних коштів (2 примірники). Управління оперативного-касового планування складає розпорядження на перерахування коштів з єдиного казначейського рахунка. Після перевірки розпорядження управлінням бухгалтерського обліку один з двох екземплярів передається знову до оперативного-контрольного управління для перерахування коштів за призначенням. Перерахування бюджетних коштів з єдиного казначейського рахунка здійснюється платіжним дорученням, яке подається до уповноваженого банку у вигляді електронних розрахункових документів каналами зв'язку в системі "клієнт-банк". Після отримання від уповноваженого банку виписки з єдиного казначейського рахунка управління бухгалтерського обліку та звітності Головного управління Державного казначейства перевіряє повноту проведених платежів. Управління оперативного-касового планування витратків відображає суму проведеного фінансування головного розпорядника коштів у картці обліку асигнувань. Подальший рух фінансування здійс-

снюється за схемою: головний розпорядник коштів → розпорядник коштів другого ступеня → розпорядник коштів третього ступеня.

При фінансуванні розпорядників коштів через територіальні органи Державного казначейства в уповноважених установах банків закриваються поточні бюджетні рахунки. Натомість розпорядникам коштів відкривають реєстраційні рахунки відповідно до Інструкції Головного управління Державного казначейства України "Про відкриття реєстраційних рахунків органами Державного казначейства" від 09.04.97 р. № 32.

Під реєстраційними рахунками слід розуміти рахунки, що відкриті в органах Державного казначейства розпорядникам коштів для обліку їх видатків. Для відкриття реєстраційних рахунків у відповідних органах Державного казначейства на кожного розпорядника коштів заводяться особові справи. Розпорядники коштів подають до органів Державного казначейства такі документи:

1. Заяву на відкриття рахунка в системі органів Державного казначейства, підписану керівником і головним бухгалтером.
 2. Довідку про внесення до Єдиного державного реєстру підприємств і організацій України із зазначенням ідентифікаційного коду.
 3. Копію затвердженого положення або статуту про установу, підприємство, організацію, засвідчену вицестоящою установою чи нотаріусом.
 4. Доведений до розпорядника коштів поквартальний обсяг асигнувань, що передбачений у бюджеті України, з розподілом за розділами, главами, параграфами і статтями бюджетної класифікації.
 5. Затверджений кошторис доходів і видатків із поквартальним розподілом.
 6. Картку із зразками підписів осіб, які мають юридичне право розпоряджатися коштами, що знаходяться на рахунку установи, і підписувати платіжні та інші розрахункові документи, а також відбитком печатки.
 7. Звіт про виконання кошторису видатків установи на дату закриття фінансування на поточні бюджетні рахунки в установі уповноваженого банку.
- У випадках зміни адреси та органу Державного казначейства розпорядник коштів надає витяг з його особової картки.

Відкриття реєстраційних рахунків передусе укладання договорів між органами Державного казначейства та розпорядником коштів. Зазначений договір регулює відносини між зазначеними суб'єктами. Договір має стандартну форму (додаток 5 до Інструкції про порядок відкриття реєстраційних рахунків органів Державного казначейства України) і містить такі розділи: предмет договору; права і обов'язки сторін; порядок розв'язання суперечних питань; строки дії договору; порядок його зміни і припинення; інші умови; юридичні адреси.

Реєстраційні рахунки відкриваються в розрізі розділів бюджетної класифікації. Рахунки відкриваються на один бюджетний рік і щорічно поновлюються. Відкриття реєстраційних рахунків стає здійсненим фактом після письмового повідомлення про це розпорядника коштів.

При зміні юридичної адреси розпорядник коштів повинен протягом одного місяця повідомити про зазначені зміни відповідні органи Державного казначейства.

У разі, якщо змінюється і адміністративно-територіальна підпорядкованість розпорядника коштів, реєстраційний рахунок в органах Державного казначейства за старим місцем знаходження закривається. При цьому розпоряднику коштів надається витяг з особової картки, з якій фіксується інформація щодо підсумкового результату проведених бюджетної установі видатків. Зазначений витяг подається до органів Державного казначейства за новою адресою, після чого між розпорядником коштів та органом Державного казначейства укладається договір на розрахункове обслуговування.

1. 4. Завдання, принципи та функції

бухгалтерського обліку в бюджетних установах

Основними завданнями, поставленими перед бухгалтерським обліком, є забезпечення систематичного контролю за ходом виконання кошторису доходів і видатків установи, станом розрахунків з підприємствами, організаціями, бюджетом і працівниками установи, раціональне використання та збереження матеріальних, трудових і грошових ресурсів, сприяння поліпшенню фінансово-господарської діяльності та розвитку соціальної сфери установи, своєчасне запобігання негативним явищам у фінансово-господарській діяльності, виявлення

і мобілізації внутрігосподарських резервів, формування повної достовірної інформації про господарські процеси і результати діяльності установи, необхідні для оперативного керівництва та управління, а також для її використання весторами, постачальниками, покупцями, кредиторами, фінансовими, податковими, статистичними і банківськими установами та іншими зацікавленими органами і організаціями.

Реалізуючи поставлені завдання бухгалтерський облік виконує такі функції:

інформаційну – полягає в забезпеченні економічними показниками установи про фінансово-господарську діяльність;
контрольну – полягає в застосуванні елементів методу бухгалтерського обліку з контрольного метою;
оцінкова (економічна) – дає змогу визначити результат діяльності установи на основі діючої законодавчої та нормативної бази;

розподільча – полягає у правильному розподілі державних коштів між головними розпорядниками коштів і ніжчестоящими.

Методологічні основи організації і ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах регламентовані Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність", національними стандартами (положеннями) бухгалтерського обліку. Положенням про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 року № 250. Зазначені документи встановлюють єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності в Україні для установ, їх об'єднань та господарсько-хункових організацій (крім банків), незалежно від форм власності установ і організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету.

Бухгалтерський облік в бюджетних установах ведеться згідно наказу Головного управління державного казначейства України № 114 від 10.12.1999 року "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ", що зареєстрований в Міністерстві юстиції України 20.12.1999 року за № 890/4183.

Основними принципами бухгалтерського обліку згідно Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" в бюджетних установах є:

об'єктивність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати зниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки витрат і доходів установи;

повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймається на її основі;

автономність – кожна установа розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності установи;

последовність – постійне (з року в рік) застосування установою обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність – оцінка активів та зобов'язань установи здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів установи виходячи з витрат на їх виробництво чи придбання;

єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій установи у її фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій оцінці;

періодичність – можливість розподілу діяльності установи на певні одиниці часу з метою складання фінансової звітності.

По своїй організації бухгалтерський облік в бюджетних установах може бути централізований або децентралізований. Централізація бухгалтерського обліку в об'єднанні декількох бюджетних установ з невеликим обсягом облікової інформації в єдиний центр. При такій організації за розпорядниками установ зберігаються права і обов'язки. Вся облікова інформація, яка необхідна керівництву роботою установи подається бухгалтерією на його вимогу. Інформативні бухгалтерії організуються по відомчому та територіальному принципу. Відомчі бухгалтерії обслуговують бухгалтерські установи одного відомства, а територіальні – обслуговують установи, які знаходяться на одній адміністративній території.

В сьогоденні умовах зменшується роль централізованих бухгалтерій і проходить децентралізація бухгалтерського обліку. Це обумовлено підвищенням відповідальності керівників установ за проведення фінансово-господарської діяльності бюджетних установ та рядом інших причин.

1. 5. Документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку

Для відображення економічного змісту господарських операцій використовують різні за формою і змістом бухгалтерські документи. Деякі з них мають типову форму: платіжні доручення, платіжні вимоги, прибуткові і видаткові касові ордери тощо. Разом з тим, окремі бухгалтерські документи мають спеціалізовану форму, меню-вимога тощо. Первинні бухгалтерські документи повинні складатися в момент здійснення операцій, а якщо це не можливо – то зразу ж після закінчення операцій. Порядок оформлення документів регламентований Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку (наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88).

Перевірені опрацьовані бухгалтерські документи систематизуються по датах здійснення операцій (в хронологічному порядку) і оформлюються ме-

нагромаджувальними відомостями, яким присвоюють раціях (ф. № 380);

нагромаджувальна відомість по руху коштів на бюджетних (поточних) рахунках (ф. № 381);

нагромаджувальна відомість по руху коштів на поточних рахунках позабюджетних коштів (ф. № 381);

нагромаджувальна відомість по розрахунках чеками з лімітованих книжок (ф. № 323);

зведення рахункових відомостей по заробітній платі і стипендіях (ф. № 405);

нагромаджувальна відомість по розрахунках з різними установами і організаціями (ф. № 408);

нагромаджувальна відомість по розрахунках в порядку планових платежів (ф. № 408);

нагромаджувальна відомість по розрахунках з підзвітними особами (ф. № 386);

нагромаджувальна відомість по вибуттю і переміщенню основних засобів (ф. № 438);

нагромаджувальна відомість по вибуттю і переміщенню малоцінних і швидкозношувальних предметів (ф. № 438);

зведення нагромаджувальних відомостей по приходу продуктів харчування (ф. № 398);

зведення нагромаджувальних відомостей по розходу продуктів харчування (ф. № 411);

нагромаджувальна відомість по розходу матеріалів (ф. № 396);

меморіальний ордер № 14 – нагромаджувальна відомість нарахування до ходів по спеціальних коштах (ф. № 409);
 меморіальний ордер № 15 – зведення відомостей по розрахунках з батьками за утримання дітей (ф. № 406);

По інших операціях і операціях "Сторно" складаються окремі меморіальні ордери (ф. 274), які нумеруються починаючи з 16 за кожний місяць окремо.

В установах, де за обсягом операцій не вимагається складання нагромаджувальних відомостей, кореспонденція рахунків зазначається на окремих меморіальних ордерах ф. 274 або на відгисках штампю, що ставляться безпосередньо на первинних документах з присвоєнням відповідних номерів, зазначених вище. Штамп повинен мати ті ж реквізити, що і меморіальний ордер ф. 274.

Кореспонденція субрахунків в меморіальному ордері записується в загальності від характеру операцій по дебету одного субрахунку і кредиту другого субрахунку або по дебету одного субрахунку і кредиту декількох субрахунків чи навпаки.

Меморіальні ордери підписуються головним бухгалтером або його заступником і виконавцем, а при централізації обліку – крім того ще і керівником групи обліку.

Всі меморіальні ордери реєструють в книзі "Журнал-головна" ф. № 30 де облік ведеться, як правило, по субрахунках, але за рішенням головного бухгалтера може вестись по рахунках (див. таблицю 1).

Таблиця

Книга "Журнал-головна"

Місяць березень

№ рахунка	число місяця	Меморіальний ордер	сума по ордеру	Обороти по синтетичних рахунках				і т. д.
				дебет	кредит	дебет	кредит	
				дебет	кредит	дебет	кредит	

Книга Журнал-головна відкривається записами сум залишків за початок року у відповідності із заключним балансом за минулий рік. Записи в ній ведуться в хронологічному (календарному, тобто по мірі здійснення операцій) і синтетично-аналітичному (тобто по окремих рахунках систематичного обліку) порядку. Хронологічні і синтетичні записи ведуть на одному розгорнутому листку. Спочатку записують номер меморіального ордеру і суму по ордеру в графу "Сума по ордеру", а потім в дебет і кредит кореспондуючих субрахунків. Сума оборотів за місяць по кожному субрахунку як по дебету, так і по кредиту повинна бути рівна підсумку графи "Сума по ордеру". Другою стрічкою після оборотів за місяць виводиться залишок на початок наступного місяця по кожному субрахунку. При журнал-головній формі бухгалтерського обліку відпадає потреба в складанні оборотної відомості по рахунках систематичного обліку, так як обороти за місяць і залишки на початок і кінець місяця по кожному рахунку є в книзі Журнал-головна. Однак, по рахунках синтетичного обліку складають оборотні відомості. Загальний підсумок в оборотних відомостях по рахунках аналітичного обліку звіряють з даними відповідних рахунків синтетичного обліку книги Журнал-головна.

Якщо правильно відображені операції в бухгалтерських книгах, то підсумки оборотів за місяць і залишки на початок і кінець місяця по рахунках аналітичного обліку повинні бути рівні підсумку оборотів і залишкам на початок і кінець місяця відповідного рахунку синтетичного обліку в книзі Журнал-головна.

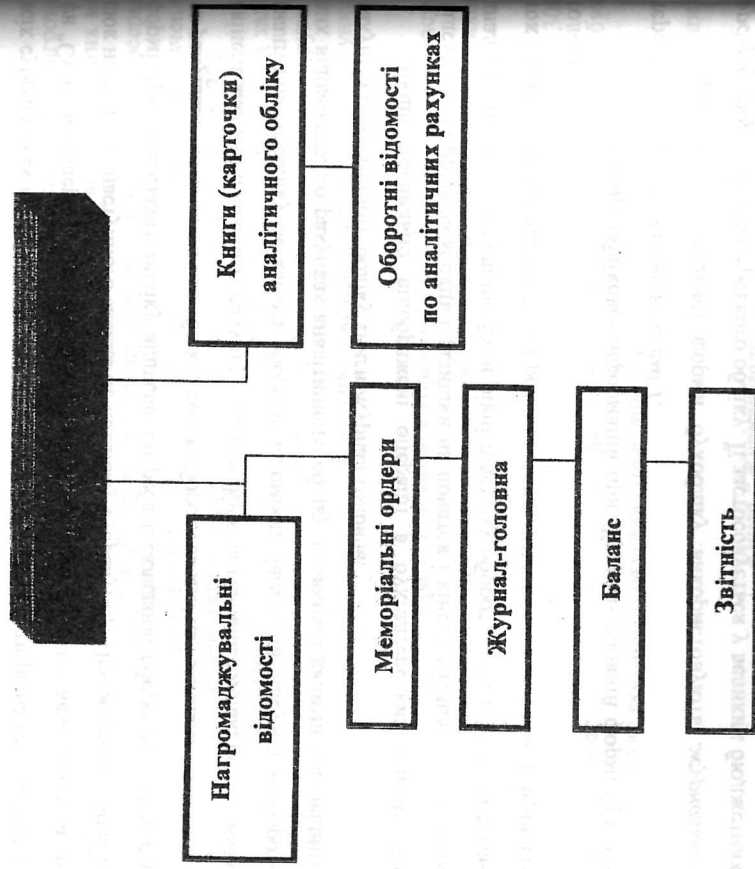
Опрацювання облікової інформації при Журнал-головній формі бухгалтерського обліку показано на схемі 1.

Крім журнал-головної форми бухгалтерського обліку використовують журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку. Її застосовується у великих бюджетних установах, як правило, у вищих навчальних закладах, науково-дослідних інститутах та ін. Ця форма ґрунтується на систематизації і групуванні даних первинних бухгалтерських документів безпосередньо в реєстрах аналітичного і систематичного обліку відповідно до діючого в Україні Положення про організацію бухгалтерського обліку.

В основу побудови журналів-ордерів покладено шаховий принцип графлення, що дає змогу за один робочий прийом відобразити економічний зміст

господарських операцій як по дебету, так і по кредиту кореспондуючих рахунків. Це має також надзвичайно важливе контрольне значення, оскільки суми одержана "на куток" повинна відповідати загальним підсумкам як по вертикалі, так і по горизонталі, записаних в журналі-ордері.

Схема 1
Загальна схема журнал-головної форми бухгалтерського обліку



Всі журнали-ордери побудовані за кредитовою ознакою, а окремі допоміжні відомості до них – за дебетовою. Протягом місяця на основі перевірок і опрацьованих первинних документів роблять записи. Основними реєстрами при цій формі обліку є журнали-ордери, відомості, розроблені таблиці, карточки і книги.

В кінці місяця, в журналах-ордерах підраховують підсумки. Підрахунки проводять лише в тому випадку, якщо зроблено записи по всіх бухгалтерських

документах звітного періоду. Дані кредитових оборотів із журналів-ордерів переносять по кожному рахунку до Головної книги, яка ведеється за дебетовою ознакою (див. таб. 2). Головна книга є реєстром синтетичного обліку, а також способом взаємної перевірки записів по окремих рахунках і основою складання звітного балансу.

Таблиця 2
Головна книга Рахунок (назва рахунку)

місяць	Обороти по дебету				разом	Сальдо	
	з кредиту рахунку № _____	з кредиту рахунку № _____ і г.	по журналу-ордеру № _____	по журналу-ордеру № _____		дебет	кредит

В Головній книзі по кожному синтетичному рахунку показують залишок на початок місяця, обороти за місяць по дебету і кредиту і залишок на кінець місяця. Сума записів дебетових і кредитових оборотів та залишків повинна бути, відповідно, між собою рівна. На основі даних головної книги складають заключний баланс.

Бухгалтерський баланс бюджетної установи – це спосіб економічного групування і відображення в грошовій оцінці засобів бюджетної установи на визначену дату по видах і використанню, а також по джерелах їх утворення і цільовому призначенню. Баланс складають по виконанню кошторису витрат (додаток 2).

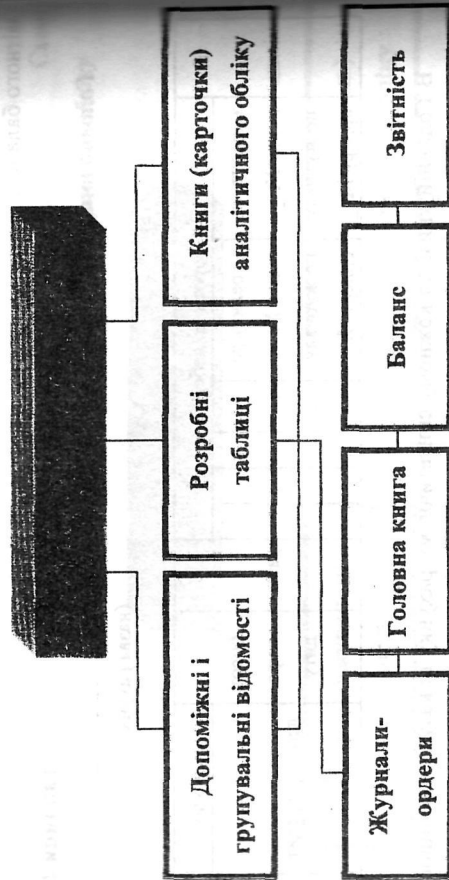
Послідовність облікових записів при журнально-ордерній формі обліку наведена на схемі 2.

Крім того, в бюджетних установах застосовують автоматизовану форму бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на єдиному взаємопов'язаному технологічному процесі обробки документації по всіх розділах обліку і складання балансу згідно з міжнародними типовими проектами рішеннями до комплексної автоматизації бухгалтерського обліку, яка передбачає такі розділи обліку: праця, заробітна плата; розрахунки по специдах платежів; продукти харчування

ня; матеріальні цінності; фінансово-розрахункові операції, касові і фактичні дані та зведений синтетичний облік.

Схема

Загальна схема журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку



Найбільш прийнятною концепцією автоматизації обліку в бюджетних установах є побудова АРМБ, що включає в себе наступні технологічні процеси обробки облікової інформації:

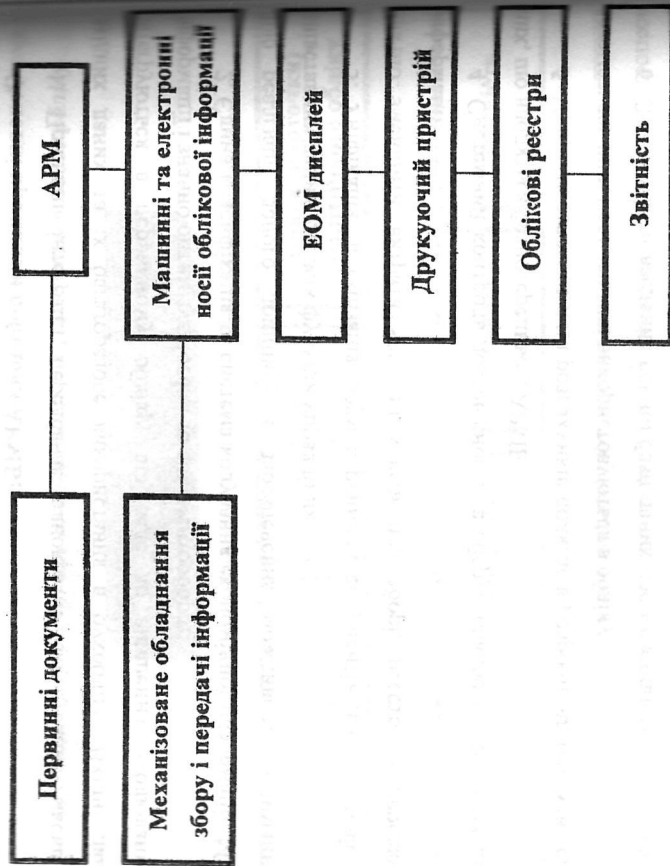
1. Збір та ресстрація фактів фінансово-господарської діяльності та формування первинних документів, як юридичних фактів здійснених операцій. Первинні документи формуються на звичайному паперовому носії чи на магнітному носії при безпосередньому введенні інформації в АРМБ.
2. Обробка робочих облікових файлів на підставі нормативної бази та алгоритмів вирішених задач. На даному етапі відбуваються формування облікових записів та бухгалтерських проводок.
3. Коректування робочих файлів облікових даних. На підставі даного етапу формується облікова інформація з метою її наступного контролю візуальним методом.
4. Вирішення облікових задач в реальному масштабі часу. На підставі відображення інформації в режимі діалогу чи за запитом формувалися вихідні облікові дані у виді відомостей, оборотів, рахунків відеограм а також інших регістрів.

3. Отримання вихідної облікової інформації з метою управління впливу фінансово-господарську діяльність.

Основні принципи побудови АРМБ:

1. Принцип інтеграції передбачає однократне формування масивів вихідних даних та їх багаторазове використання в бухгалтерії. Вхідні дані інтегруються в первинному обліку, що веде до зниження дублювання інформації і значно оптимізує потоки та документооборот.
2. Єдина класифікація та система кодування економічної інформації. Метою реалізації даного принципу є забезпечення можливості отримання первинних даних для всіх функцій управління.
3. Уніфікація та типізація форм первинних документів дає можливість значно зменшити витрати часу та кошти при зборі, ресстрації передачі інформації.
4. Системний контроль достовірності та обґрунтованості первинних даних, що вводяться безпосередньо в АРМБ.
5. Принцип автоматизації розрахунків полягає в розробці алгоритмів усіх автоматизованих процесів, які використовуються в обліку.
6. Створення та введення єдиної бази даних дає можливість без суттєвої перебудови технології обробки задовільнити різні запити користувачів АРМБ.
7. Автоматизація отримання регістрів обліку дає можливість доступу до інформації і формування вихідних даних з використання різних режимів:
 - режим запит-відповідь;
 - діалоговий режим.
8. Комбіноване збереження облікової інформації.
9. Автоматизація документообороту.
10. Принцип стабільності. При побудові АРМБ слід передбачити такі етапи:
 - стадія первинного спостереження;
 - систематизація та технологія первинних даних;
 - узагальнення облікової інформації.
11. Принцип адаптації передбачає створення чіткої системи аналітичного обліку забезпечується системами класифікації об'єктів бухгалтерії.

Загальна схема автоматизованої форми бухгалтерського обліку



12. Принцип персоналізації обчислень передбачає безпосередню участь бухгалтера, як в процесі створення АРМБ так і роботу в ньому.

Бухгалтерському апарату характерна ієрархічна структура: поділ бухгалтерії на сектори, ділянки.

При побудові АРМБ ієрархічна структура бухгалтерії зберігається, забезпечується схемами побудови АРМБ.

Виділяють такі схеми:

1. Зіркоподібна

В АРМБ – вєдуче (головний бухгалтер);

АРМБ – ділянки бухгалтерії.

2. Кільцеве АРМБ

3. Комбіноване АРМБ.

Бухгалтерський облік ведеться на основі розробленого єдиного класифікатора облікових номенклатур по всіх синтетичних і аналітичних розрахунках. Класифікація первинних документів здійснюється у суворій відповідності з структурою і значністю кодів, приведених в класифікаторах номенклатур.

В умовах комплексної автоматизації бухгалтерського обліку дані синтетичного і аналітичного обліку відображаються в машинограмах, які є реєстрами синтетичного і аналітичного обліку.

На бухгалтерію покладаються обов'язки по кодуванню і оформленню документів.

1. 6. План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах

У метю забезпечення систематизації, єдності та узагальнення даних обліку необхідно, щоб економічно однорідні господарські операції відображалися на однакових рахунках бухгалтерського обліку. Для цього розроблено спеціальний перелік рахунків, який називається планом рахунків.

План рахунків – це систематизований перелік рахунків поточного бухгалтерського обліку, що визначає побудову всієї системи бухгалтерського обліку згідно єдиних нормативних і методологічних принципів.

В плані рахунків виділені окремі групи рахунків по економічно-однорідних ознаках, які об'єднані в розділи. План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків першого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку). Першою цифрою коду визначено клас рахунків, другою – номер синтетичного рахунку, третьою – номер субрахунку. Контитування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням, щонайменше, коду класу й коду синтетичного рахунку. Нові синтетичні рахунки можуть вводитися до Плану рахунків Міністерством фінансів України за відповідними клопотаннями щодо бухгалтерського обліку специфічних операцій.

Субрахунки використовуються установами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків. Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків, встановлюється підприємством, положенням (стандартом) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та управлінських потреб.

Інструкція із застосування Плану рахунків спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відомі видних синтетичних рахунках і субрахунках. В Інструкції наведена коротка характеристика і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції.

В Україні План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах визнається згідно наказу Головного управління державного казначейства України № 114 від 10.12.1999 року "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ", що зареєстрований в Міністерстві юстиції України 20.12.1999 року за № 890/4183.

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

Розділ I. Балансові рахунки

Клас 1. Необоротні активи

Клас 2. Запаси

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи

Клас 4. Власний капітал

Клас 5. Довгострокові зобов'язання

Клас 6. Поточні зобов'язання

Клас 7. Доходи

Клас 8. Витрати

Розділ II. Позабалансові рахунки

Клас 0. Позабалансові рахунки

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ

Розділ I. Балансові рахунки

Синтетичні рахунки		Субрахунки 1-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4

Клас 1. Необоротні активи

10	Основні засоби	3	4
		101	Земельні ділянки
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель
		103	Будинки та споруди
		104	Машини та обладнання
		105	Транспортні засоби
		106	Інструменти, прилади та інвентар
		107	Робочі і продуктивні тварини
		108	Багаторічні насадження
		109	Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок
		112	Бібліотечні фонди
		113	Малоцінні необоротні матеріальні активи
		114	Білизна, постільні речі, одяг та взуття
		115	Тимчасові нетитульні споруди
		116	Природні ресурси
		117	Інвентарна тара
		118	Матеріали довготривалого використання для наукових цілей
12	Нематеріальні активи	121	Авторські та суміжні з ними права
		122	Інші нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	131	Знос основних засобів

1	2	3	4
		132	Знос інших необоротних матеріальних вив
		133	Знос нематеріальних активів

Клас 2. Запаси

1	2	3	4
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали
		202	Обладнання, конструкції і деталі до устаткування
		203	Спеціалізовані засоби для науково-дослідних робіт за господарськими договорами
		204	Будівельні матеріали
		205	Інші матеріали
21	Тварини на вирощуванні і відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні
		212	Тварини на відгодівлі
		213	Птиця
		214	Звірі
		215	Кролі
		216	Сім'я бджіл
		217	Доросла худоба, вибракувана з основної стада
		218	Худоба, прийнята від населення для реалізації
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації
23	Матеріали і продукти харчування	231	Матеріали для учбових, наукових та інших цілей
		232	Продукти харчування
		233	Медикаменти і перев'язувальні засоби
		234	Господарські матеріали і канцелярське приладдя
		235	Паливо, горючі і мастильні матеріали
		236	Тара

1	2	3	4
		237	Матеріали в дорозі
		238	Запасні частини до машин і обладнання
		239	Інші матеріали
24	Готова продукція	241	Вироби виробничих (навчальних) майстерень
25	Продукція сільськогосподарського виробництва	251	Продукція підсобних (навчальних) сільськогосподарських підприємств

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи

1	2	3	4
30	Каса	301	Каса в національній валюті
		302	Каса в іноземній валюті
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки на видатки установи
		312	Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам
		313	Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів
		314	Поточні рахунки для обліку сум за дорученнями
		315	Поточні рахунки для обліку депозитних сум
		316	Поточні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів
		317	Поточні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів
32	Рахунки в казначействі	318	Поточні рахунки в іноземній валюті
		319	Інші поточні рахунки
		321	Рестраційні рахунки
		322	Особові рахунки
		323	Спеціальні рестраційні рахунки для обліку спеціальних коштів

1	2	3	4
	Результати виконання бюджетів	421	Результати виконання сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів
	Результати виконання кошторисів	431	Результат виконання кошторису за загальним фондом
		432	Результат виконання кошторису за спеціальним фондом
	Результати переоцінок	441	Переоцінка матеріальних активів
		442	Інша переоцінка

Клас 5. Довгострокові зобов'язання

1	2	3	4
	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків
		502	Відстрочені довгострокові кредити банків
		503	Інші довгострокові позики
	Довгострокові векселі видані	511	Видані довгострокові векселі
	Інші довгострокові зобов'язання	521	Інші довгострокові фінансові зобов'язання

Клас 6. Поточні зобов'язання

1	2	3	4
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків
		602	Відстрочені короткострокові кредити банків
		603	Інші короткострокові позики
		604	Прострочені позики
		605	Короткострокові позики з бюджету
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими позиками
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими векселями

1	2	3	4
		324	Спеціальні реєстраційні рахунки для сум за дорученнями
		325	Спеціальні реєстраційні рахунки для депозитних сум
		326	Спеціальні реєстраційні рахунки для інших позабюджетних коштів
		327	Реєстраційні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті
		332	Грошові документи в іноземній валюті
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
34	Короткострокові векселі одержані	341	Векселі, одержані в національній валюті
		342	Векселі, одержані в іноземній валюті
35	Розрахунки з покупцями та замовниками	351	Розрахунки із замовниками з авансів на ково-дослідні роботи
36	Розрахунки з різними дебіторами	361	Розрахунки в порядку планових платежів
		362	Розрахунки з підвітними особами
		363	Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		364	Розрахунки з іншими дебіторами

Клас 4. Власний капітал

1	2	3	4
40	Фонд у необоротних активах	401	Фонд у необоротних активах за їх видами
41	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах	411	Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами

1	2	3	4
62	Короткострокові векселі видані	613	Поточна заборгованість за іншими строковими зобов'язаннями
63	Розрахунки за виконаві роботи	621	Видані короткострокові векселі
64	Розрахунки із податків та платежів	631	Розрахунки з постачальниками та іншими
65	Розрахунки із страхування	632	Розрахунки з часткової оплати замовлення дослідно-конструкторські розробки, що конуються за рахунок бюджетних коштів
66	Розрахунки з оплати праці	633	Розрахунки із замовниками за виконані боти і надані послуги з позабюджетних штів
67	Розрахунки з інших видів страхування	634	Розрахунки із замовниками за наукові дослідні роботи, що підлягають оплаті
68	Розрахунки з інших видів страхування	635	Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими говорами
69	Розрахунки з інших видів страхування	641	Розрахунки за платежами і податками в джет
70	Розрахунки з інших видів страхування	642	Інші розрахунки з бюджетом
71	Розрахунки з інших видів страхування	651	Розрахунки з пенсійного забезпечення
72	Розрахунки з інших видів страхування	652	Розрахунки із соціального страхування
73	Розрахунки з інших видів страхування	653	Розрахунки із страхування на випадок бо робіття
74	Розрахунки з інших видів страхування	654	Розрахунки з інших видів страхування
75	Розрахунки з інших видів страхування	661	Розрахунки із заробітної платі
76	Розрахунки з інших видів страхування	662	Розрахунки зі стипендіатами
77	Розрахунки з інших видів страхування	663	Розрахунки з працівниками за товари, про дані в кредит
78	Розрахунки з інших видів страхування	664	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів банках

Клас 7. Доходи

1	2	3	4
70	Доходи загального фонду	701	Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші заходи
71	Доходи спеціального фонду	702	Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші заходи
72	Доходи спеціального фонду	711	Доходи за спеціальними коштами
73	Доходи спеціального фонду	712	Доходи за іншими власними надходженнями
74	Доходи спеціального фонду	713	Доходи за іншими коштами

Розділ II. Позабалансові рахунки

Клас 0. Позабалансові рахунки

2	3	4
Орендовані необоротні активи		
Активи на відповідальності зберігання		
Непередбачені активи і зобов'язання		
Гарантії та забезпечення		
Списані активи та зобов'язання		
Відкриті суворого обліку		
Призначення та зобов'язання		

Даним документом передбачено застосування типових бухгалтерських планів, що дає змогу забезпечити правильність і порівняльність економічних показників роботи бюджетної установи.

В плані передбачені, також, забалансові рахунки для обліку тих матеріальних цінностей, які тимчасово належать установі. Записи господарських операцій на них проводять без використання методу подвійного запису. Залишок на початок і кінець місяця, а також збільшення показують по дебету, а зменшення – по кредиту.

1	2	3	4
		714	Кошти батьків за надані послуги
		715	Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду
		716	Доходи за виратами майбутніх періодів
72	Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт	721	Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень
		722	Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств
		723	Реалізація науково-дослідних робіт з виборами
73	Доходи бюджетів	731	Доходи сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів

Клас 8. Витрати

1	2	3	4
80	Видатки із загального фонду	801	Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи
		802	Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи
		803	Видатки сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів
81	Видатки спеціального фонду	811	Видатки за спеціальними коштами
		812	Видатки за іншими власними надходженнями
		813	Видатки за іншими коштами
82	Виробничі витрати	821	Витрати виробничих (навчальних) майстерень
		822	Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств
		823	Витрати на науково-дослідні роботи за договорами
		824	Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв
		825	Витрати на заготовку і переробку матеріалів

РОЗДІЛ II

Основи методики бухгалтерського обліку в бюджетних установах

2. 1. Облік необоротних і нематеріальних активів та їх зносу

Для обліку необоротних активів призначений Клас 1 Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ "Необоротні активи", що об'єднує хунки, які призначені для обліку матеріальних та нематеріальних активів, отриманих для тривалого використання і не призначені для реалізації або вичерпання протягом одного року.

До необоротних активів відносять основні засоби та інші необоротні матеріальні активи.

Бухгалтерський облік основних засобів регламентується такими нормативними актами в частині, що не суперечить наказу Головного управління державного казначейства України № 114 від 10.12.1999 року "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ", що зареєстрований в Міністерстві юстиції України 20.12.1999 року за № 890/4183:

1. Інструкція з обліку основних засобів бюджетних установ, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України, Міністерства економіки України і Державного комітету статистики України від 02.12.97 № 124/136/71 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 19.12.97 р. № 609/2413.

2. Типова інструкція про порядок списання основних засобів бюджетних установ, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України, Міністерства економіки України від 02.12.97 р. № 126/137 і зареєстрована в Міністерстві юстиції України 19.12.97 р. за № 608/2412.

3. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків інших статей балансу, затверджена наказом Головного управління Державного

казначейства України від 30.10.98 р. № 90 і зареєстрована в Міністерстві юстиції України 16.11.98 р. за № 728/3168.

4. Спільний лист Міністерства фінансів України, Міністерства соціально-політичного захисту населення України, Міністерства охорони здоров'я України від 04.01.93 р. № 09-405/ № 07-422/ № 10-03-28/110 "Про порядок обліку товарно-матеріальних цінностей, що надходять до бюджетних установ як гуманітарна допомога".

В бухгалтерському обліку приймання основних засобів провадиться згідно з Актом приймання-передачі основних засобів типової форми № 03-1 (Бюджет).

Надходження основних засобів супроводжується відкриттям інвентарних карток їх обліку, присвоєнням їм інвентарних номерів і здійсненням необхідних записів у реєстрах аналітичного обліку. Дозволяється оформляти прийняття первинних предметів безпосередньо на підставі первинних документів (рахунків-фактур тощо). На цих документах матеріально відповідальна особа робить запис про прийняття основних засобів на відповідальне зберігання і занесення їх до інвентарного списку за місцем знаходження.

Усі основні засоби мають перебувати на відповідальному зберіганні посадових осіб, призначених наказом керівника установи. З посадовими особами, які відповідають за зберігання матеріальних цінностей, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. Перелік посадових осіб, з якими можуть укладатися письмові договори про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, і зразок типового договору наведені в постанові Державного комітету Ради Міністрів СРСР з праці та соціальних питань і Секретаріату ВЦРПС від 28. 12. 77 р. № 447/24 "Про затвердження переліку посадових і робіт, котрі замінюються або виконуються працівниками, з якими підприємством, установою, організацією можуть укладатися письмові договори про повну матеріальну відповідальність за незабезпечення схоронності цінностей, переданих їм для зберігання, оброблення, продажу (відпуску), перевезення або вистосування у процесі виробництва, а також типового договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність".

Особи, відповідальні за зберігання основних засобів, ведуть інвентарні списки основних засобів (типова форма № 03-11 (бюджет)). У випадку відповідальності особи провадиться інвентаризація основних засобів, які перебувають на її зберіганні, про що складається приймально-здавальний акт, який затверджується керівником установи. Порядок проведення інвентаризації визначено Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних акцій, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженого наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.98 р. № 90.

Основні засоби відображаються в бухгалтерському обліку і звітності первісною вартістю, тобто за фактичними витратами на їх придбання, спорудження і виготовлення, а об'єкти (предмети), первісна вартість яких змінюється, – за відновною вартістю. Зміна первісної вартості основних засобів проводиться у випадках індексації їх балансової вартості згідно з розпорядженнями Кабінету Міністрів України, в разі добудовування, доукомплектування, реконструкції та часткової ліквідації відповідних об'єктів.

Облік усіх основних засобів, ведеться в повних гривнях без копійок. Суми копійок, сплачених за придбання основні засоби, відносяться відразу на витрати установи.

Однією з найпоширеніших помилок в обліку основних засобів є виключення з їх складу окремих інвентарних об'єктів. Обґрунтуванням такої дії є зміна граничної вартості одиниці предметів, які не включаються до складу основних засобів. З метою запобігання цій помилці пунктом 2 наказу Міністерства фінансів України від 17.12.98 р. № 258 окремо підкреслено "...зазначені розміри граничної вартості предметів застосовуються для зарахування на баланс придбаних (споруджених, виготовлених) предметів і списання на видаток предметів, які передані у виробництво або експлуатацію – 2 січня 1999 р."

Витрати на капітальний ремонт на збільшення вартості основних засобів не відносяться.

Книжки, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковуються за номінальними цінами, включаючи вартість початкових палітур

робіт, за груповим обліком. Витрати на ремонт і реставрацію книг, у тому числі й на повторні палітурні роботи, на збільшення вартості книг не відносяться і списуються на витрати за кошторисом установи.

Суми податку на додану вартість, сплачувані при придбанні основних засобів, не враховуються у вартості основних засобів і відносяться на статтю витрат на придбання цих засобів.

Облік основних засобів ведеться за місцем їхнього зберігання відповідними особами у розрізі інвентарних об'єктів.

Окремим інвентарним об'єктом вважається конструктивно закінчений прилад з усіма належними йому пристосуваннями і пристроями, конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів, що складають єдине ціле і спільно виконують певну роботу.

Інвентарним об'єктом, котрий має обліковуватися на субрахунок "Будинки", є кожний будинок, що стоїть окремо, або його частина, котрі на правах власності належать установі. До складу будинку входять всі необхідні для експлуатації та розміщені всередині нього комунікації, тобто система опалення, включаючи й котельну установку (якщо остання знаходиться в самому приміщенні), внутрішня мережа водогазопроводу і каналізації з усіма приладами, внутрішня мережа силової та освітлювальної електропроводки з усією освітлювальною арматурою, внутрішні телефонні та сигнальні мережі і вентиляційні прилади загальносанітарного значення, підіймачі (ліфти).

Надвірні будівлі, загороди й інші надвірні споруди, що обслуговують будинок (сарай, паркан, колодязь тощо), складають разом з ним один інвентарний об'єкт. Якщо ці будівлі і споруди обслуговують два чи більше будинків, вони вважаються самостійними інвентарними об'єктами. Добудовування до будинку, які мають самостійне господарське значення, будівлі котелень, що стоять окремо, а також капітальні надвірні будівлі (склади, гаражі тощо) є самостійними інвентарними об'єктами.

Певними особливостями характеризується облік основних засобів, отриманих безоплатно як гуманітарна допомога або спонсорські пожертвування, їх приймання здійснюється комісією, створеною наказом керівника установи,

до складу якої обов'язково входять працівник бухгалтерії і представник організації. Комісія складає акт, в якому зазначаються найменування, кількості отриманих матеріальних цінностей за ринковими (вільними) цінами аналогічні їм види. При одержанні основних засобів, що були в користуванні, вказується відсоток їхнього зносу. Дані акта відображаються в бухгалтерському обліку. Водночас проставляється інвентарний номер у встановленому порядку про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

Облік цінностей, отриманих як гуманітарна допомога, здійснюється окремо від матеріально відповідальною особою в загальному порядку, окремо від матеріальних цінностей, придбаних установою за рахунок бюджетних коштів.

Для обліку власних та отриманих на умовах фінансового лізингу основних засобів передбачено рахунок 10 "Основні засоби", який розподіляється на субрахунки:

- 101 "Земельні ділянки";
- 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель";
- 103 "Будинки та споруди";
- 104 "Машини та обладнання";
- 105 "Транспортні засоби";
- 106 "Інструменти, прилади та інвентар";
- 107 "Робочі і продуктивні тварини";
- 108 "Багаторічні насадження";
- 109 "Інші основні засоби".

На субрахунок 101 "Земельні ділянки" обліковується земля, яка згідно з чинним законодавством придбана та / або надана для користування установі, тому числі здана в оренду.

На субрахунок 102 "Капітальні витрати на поліпшення земель" обліковуються капітальні витрати на покращення земель. До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від

залишків і вилучення, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення вододійних каналів).

На субрахунок 103 "Будинки та споруди" обліковуються із виділенням в окремі підгрупи:

- 1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі учбових закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків інтернатів для престарілих та інвалідів, дитячих садків, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій та цехів та іншими установами;
- 2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;
- 3) водоканали, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, сквери і загальних садів та інше.

На субрахунок 104 "Машини та обладнання" обліковуються силові машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірвальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання з виділенням в окремі підгрупи:

- 1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію та ін.) в механічну, тобто в енергію руху;
- 2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, силових машин та тварин;
- 3) вимірвальні прилади-дозатори, амперметри, барометри, вагметри, вольтметри, вакуумметри, вапорметри, вольтметри, висотометри, гальванометри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, компаси, манометри, хронометри, спеціальні ваги, мірники, касові апарати та ін.;
- 4) регулюючі прилади та пристрої – киснево-дыхальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного

управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої дистанційного контролю та ін.;

5) лабораторне обладнання – пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологості, перегінні куби, лабораторні копирі, прилади для вимірювання на газонепроникність, прилади для випробування міцності зварювання на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи та ін.;

6) обчислювальна техніка – електронно-обчислювальні, керуючі та вимірювальні машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої (клавійні обчислювальні та підсумовуючі машини та ін.);

7) медичне обладнання – медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка з спеціальним обладнанням та ін.), спеціальне декоративне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові та ін.;

8) комп'ютерна техніка і її комплектуючі – комп'ютери, монітори, периферійне і сітьове обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів;

9) інші машини та обладнання – машини, апарати та інше обладнання, не назване у вищеперерахованих підгрупах. До інших машин та обладнання відносяться: обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та майстерень в учбових закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини на автомобільному та кінному ході, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники, пылесоси та ін.

На субрахунок 105 "Транспортні засоби" з виділенням на окремі підгрупи обліковуються усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів незалежно від вартості:

1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі та барки,

та інші судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автотрактори, трактори-тягачі та ін.);

2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);

3) гужовий транспорт (вози, сани та ін.);

4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки та ін.);

5) усі види спортивного транспорту;

6) власні частини до транспортних засобів, які за своєю вартістю за одиницю відносяться до основних засобів.

На субрахунок 106 "Інструменти, прилади та інвентар" обліковуються:

1) лінійні електропередачі, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживачів;

2) інструменти – механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів. До них відносяться: різальні, ударні, натискувальні та ушільнюючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря та ін. (електродрелі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти та ін.), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін. (лещата, пагрони, ділильні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного валу на автомобілях та ін.);

3) виробничий інвентар та приладдя – предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи: робочі столи, верстаки, кафедрні, парті та ін.; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами та ін.);

4) господарський інвентар – предмети конторського та господарського обладнання, конторська обстановка, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи та ящики вогнетривкі, друкарські ма-

шини, гектографи, шапірографи та інші ручні розмножувальні та нумерувальні апарати, переносні юрти, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок із спеціальним обладнанням), килими, портьєри та інші господарський інвентар, також предмети протипожежного значення – гідропульги, стендери, драбини ручні, та ін. (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ходу та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунок 104 "Машини та обладнання").

На субрахунок 107 "Робочі і продуктивні тварини" обліковуються із виділенням на окремі підгрупи:

- 1) робоча худоба – коні, воли, осли та інші робочі тварини (включено транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин);
- 2) продуктивна та племінна худоба – корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, вербледи-плідники і матки (неробочі), олені-матки і самці (рогачі), кнури та свиноматки, вівцематки, кози, барани та інші;
- 3) службові собаки;
- 4) декоративні тварини;
- 5) підслідні тварини (собаки, щури, морські свинки та інші).

На субрахунок 108 "Багаторічні насадження" обліковуються багаторічні насадження. До них відносяться штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленовальні та декоративні насадження на вулицях, площах, в парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків, живі огорожі, снігозахисні та полізахисні смуги, насадження для укріплення пісків і берегів річок, яро-балочні насадження та ін.; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та учбових закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження. Багаторічні насадження збільшуються на суму капітальних вкладень. Молоді насадження усіх видів враховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зімкнення крон та ін.

На субрахунок 109 "Інші основні засоби" обліковуються з виділенням на окремі групи:

- 1) сценічно-постановочні засоби вартістю понад 10 гривень за одиницю (декорації, меблі і реквізити, бутафорія, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки);
- 2) документація з типового проектування незалежно від вартості;
- 3) навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети.

За дебетом субрахунків рахунку 10 і кредитом відповідних субрахунків рахунку 3 "Кошти, розрахунки та інші активи" або 6 "Поточні зобов'язання" відображається вартість придбаних основних засобів. Одночасно робиться запис у дебет відповідного субрахунку класу 8 "Витрати" і кредит субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами".

За кредитом субрахунків рахунку 10 і дебетом субрахунків 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами", 131 "Знос основних засобів" здійснюється списання сум вибуття основних засобів.

Основні засоби, що стали непридатними, підлягають списанню згідно з типовою інструкцією про порядок списання основних засобів бюджетних установ, затвердженою наказом Головного управління Державного казначейства України і Міністерства економіки України від 02.12.97 р. № 126/137.

Відповідно до п. 2 зазначеної Інструкції з балансів установ можуть списуватися будинки, споруди, обладнання, прилади, пристрої, транспортні засоби, інвентар та інші основні засоби, що стали непридатними для подальшого використання: морально застарілі, зношені, пошкоджені внаслідок аварії або стихійного лиха за умови, що їх відновлення є неможливим або економічно нецільним і вони не можуть бути реалізовані. Крім того, погрібно списувати будинки, споруди, що підлягають знесенню у зв'язку з будівництвом нових об'єктів, і такі, що зруйновані часом.

Для визначення непридатності основних засобів і встановлення неможливості або неефективності проведення їх відновного ремонту, а також для оформлення необхідної документації на списання цих засобів наказом керівника установи щорічно створюється постійно діюча комісія у складі:

- керівника або його заступника (голова комісії);
- головного бухгалтера або його заступника (в установах і організаціях в яких штатним розкладом посада головного бухгалтера не передбачена, - особи, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку);
- особи, на яку покладено відповідальність за збереження основних засобів;
- інших посадових осіб (на розсуд керівника установи).

Для участі в роботі комісії щодо встановлення непридатності автомобілів, нагрівальних котлів, підіймачів та інших основних засобів, які перебувають під наглядом державних інспекцій, запрошуються представники відповідної інспекції, що підписує акт про списання або передає комісії свій письмовий висновок, який додається до акта. В тих установах, де технічне обслуговування здійснюється своїми штатними фахівцями, акт або довідка підготовляється ними. У цьому випадку до складу комісії входить відповідний фахівець цієї установи.

Постійно діюча комісія установи провадить огляд основних засобів з метою встановлення неможливості відновлення і подальшого використання об'єкта в цій установі та вносить пропозиції про його продаж, передачу або списання. Також установлюються конкретні причини списання об'єкта: фізичний або моральний знос, реконструкція, порушення нормальних умов експлуатації, аварія та ін.; установлюються особи, з вини яких відбулося передчасне вибуття основних засобів з експлуатації; визначається можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів списаного об'єкта і провадиться їх оцінка.

Варто зазначити, що при списанні основних засобів з їх подальшою реалізацією доцільним є залучення експерта - оцінника для визначення технічного стану і ринкової ціни такого інвентарного об'єкта. Наявність акта оцінки, виданого незалежним експертом, як правило, знімає питання з боку контролюючих органів стосовно обґрунтованості списання і ціни продажу.

За результатами обстеження комісією складаються акти на списання основних засобів за встановленими формами. Для оформлення списання основних засобів, які стали непридатними, застосовуються: акт про списання основ-

них засобів у бюджетних установах (типова форма № 03-3 (бюджет)), акт про ліквідацію транспортних засобів (типова форма № 03-4 (бюджет)), акт на списання вилученої з бібліотеки літератури в бюджетних установах (типова форма № 03-5 (бюджет)).

В актах на списання вказуються дані, що характеризують об'єкт: рік виготовлення або будівництва, дата його одержання установою, первісна вартість (для проіндексованих - відновна), сума нарахованого зносу за даними бухгалтерського обліку, кількість проведених капітальних ремонтів та ін.

В акті докладно зазначаються причини вибуття об'єкта, стан основних частин, деталей і вузлів, конструктивних елементів і обґрунтовується недоцільність і неможливість їхнього відновлення.

При списанні з балансів установ і організацій основних засобів, котрі виступили наслідком аварій, до акта про списання додається копія акта про аварію, де вказуються причини, що викликали аварію, і вказуються заходи, вжиті стосовно винних осіб.

Складені комісією акти на списання основних засобів затверджуються керівником установи.

Списання з балансів основних засобів, здійснюється в такому порядку:

- а) з балансів бюджетних установ, які утримуються за рахунок державного бюджету:
 - вартістю за одиницю в розмірі до 150 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян - з дозволу керівника установи;
 - вартістю за одиницю в розмірі від 150 до 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян - з дозволу вищої організації;
 - вартістю за одиницю в розмірі понад 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян - з дозволу міністерства або іншого центрального органу виконавчої влади;
- б) з балансів бюджетних установ, які утримуються за рахунок місцевих бюджетів:

- вартістю за одиницю в розмірі до 75 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян - керівниками установ, які є розпорядниками коштів;

- вартістю за одиницю в розмірі від 75. до 150 неоподатковування мумів доходів громадян - з дозволу вищої установи;
- вартістю за одиницю в розмірі понад 150 неоподатковуваних мнів доходів громадян - з дозволу місцевої державної адміністрації органу місцевого самоврядування, уповноваженого на управління мунальною власністю.

Списання основних засобів з балансів міністерств, інших центральних ганів виконавчої влади, місцевих державних адміністрацій провадиться з дозволу їх керівників незалежно від вартості таких засобів.

Розбирання і демонтаж основних засобів до затвердження актів на їх списання не допускаються.

Усі деталі, вузли і агрегати розібраного і демонтованого обладнання придатні для ремонту іншого обладнання, а також матеріали, отримані від віддачі основних засобів, прибуткуються на відповідних субрахунках бухгалтерського обліку, а непридатні деталі та матеріали прибуткуються як вторинна сировина і обов'язково пред'являються установі, на яку покладено обов'язок збирання такої сировини.

Вилучені після демонтажу, основних засобів деталі та вузли, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, згідно з Положенням про порядок збирання і здавання відходів і брухту дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння від 23.06.94 р. № 54/11/161/91/15, затвердженим Міністерством фінансів України, Міністерством економіки України, Державним комітетом України по матеріальних ресурсах, Національним банком України, Держдодорогметом і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 09.07.94 р. за № 158/367, підлягають здаванню на спеціалізовані підприємства України, які здійснюють приймавання і перероблення відходів і брухту дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння. Такі підприємства повинні мати ліцензію на цей вид діяльності.

Виготовлені з кольорових металів деталі та вузли, що не використовуються в цій установі для ремонту машин, інструментів, приладів, обладнання, підлягають обов'язковому пред'явленню установам, на які покладено обов'язок збирання такої сировини.

Вартість матеріалів, отриманих від розбирання окремих об'єктів основних засобів і залишених для господарських потреб установ, відноситься на збільшення коштів бюджетного фінансування.

Суми, отримані установами від продажу основних засобів (крім будинків і споруд), а також від продажу матеріалів з розбирання окремих об'єктів основних засобів, залишаються в розпорядженні установи з правом наступного їх використання для ремонту, модернізації або придбання нових основних засобів того ж призначення. При цьому кошти від реалізації та розбирання основних засобів, придбаних за рахунок позабюджетних коштів, використовуються після вичерпання встановлених законодавством податків.

Слід звернути увагу на відмінність у використанні коштів, отриманих бюджетними установами від реалізації дорогоцінних металів у 1999 році: пунктом 3 статті 3 Закону України "Про Державний бюджет України на 1999 рік" передбачено спрямування до держбюджету 80 % суми за здані у вигляді брухту золота, платину, метали платинової групи і дорогоцінне каміння, а також 50 % суми за здавання у брухт срібла. Відповідно 20 і 50 % отриманих від здавання суми нараховуються до бюджету цієї установи.

Варто зазначити досить поширену помилку, що допускається в бюджетних установках при реалізації легкового автотранспорту. Так, відповідно до статті 3 Декрету Кабінету Міністрів України "Про акційний збір від 26.12.92 р. № 18-92 обороти з реалізації легкових автомобілів, придбаних до 01.01.92 р., підлягають обкладенню акцизним збором. Сума зазначеного збору має бути передбачена в ціні продажу і перерахована до державного бюджету після надходження коштів від покупця продавцю. Помилка полягає в тому, що відповідні суми акцизного збору не нараховуються і не сплачуються до бюджету.

Суми, отримані установами від продажу будинків і споруд, вносяться в дохід того бюджету, за рахунок якого утримується така установа.

Аналітичний облік основних засобів ведеться в інвентарних картках типових форм № 03-6 (бюджет), № 03-8 (бюджет). Картки заводяться на кожний інвентарний об'єкт (предмет). Однотипові предмети обліковуються на картках типової форми № 03-9 (бюджет).

Порядок ведення інвентарних карток з обліку основних засобів передбачено в Інструкції зі складання типових форм з обліку і списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевого бюджетів, затвердженій наказом Головного управління Державного казначейства України і Державного комітету статистики України від 02.12.97 р. № 125/70.

Інвентарні картки зберігаються в картотеках бухгалтерії, в яких вони розподіляються за відповідними субрахунками і підгрупами з внутрішнім розподілом по матеріально відповідальних особам, а в централізованих бухгалтеріях по обслуговуваних установах.

Інвентарні картки типових форм № 03-6 (бюджет), № 03-8 (бюджет) № 03-9 (бюджет) реєструються в опісі інвентарних карток з обліку основних засобів типової форми № 03-10 (бюджет), який ведеться в одному примірному Інвентарні картки списаних основних засобів типових форм № 03-6 (бюджет) № 03-8 (бюджет), № 03-9 (бюджет) після внесення до них позначок про списання здаються до архіву.

Опис інвентарних карток з обліку основних засобів здається до архіву тільки, коли до останньої інвентарної картки вноситься позначка про списання об'єкта основних засобів. Термін зберігання інвентарних карток і журналів обліку основних засобів в установах становить 3 роки після ліквідації цих основних засобів. Інвентарна картка обліку реалізованих або ліквідованих основних засобів додається до документів (актів, накладних), якими було оформлено реалізацію або ліквідацію таких основних засобів.

Для контролю за правильністю бухгалтерських записів на рахунках синтетичного і аналітичного обліку складаються оборотні відомості форми № 285 № 326 по кожній групі аналітичних рахунків, об'єднаних відповідним синтетичним рахунком. Підсумок оборотів і залишки на кожному аналітичному рахунку оборотних відомостей звіряються з підсумком оборотів і залишками на цих субрахунках у книзі "Журнал-головна".

Оборотні відомості по основних засобах складаються цоквартально.

Облік операцій з вибуття і переміщення основних засобів ведеться в на копичувальній відомості форми № 438 (меморіальний ордер № 9). Записи в на-

випадковий відомості здійснюються по кожному об'єкту окремо. При цьому графа "Ріном" записується сума тих, що вибули, і переміщених матеріальних засобів, яка повинна дорівнювати сумі записів по дебету субрахунків. Після закінчення місяця підсумки на субрахунках записуються до книги "Журнал-головна".

Для інших необоротних матеріальних активів, що не ввійшли до рахунок обліку за якими застосовується спрощений або інший специфічний порядок обліку, призначений рахунок 11 "Інші необоротні матеріальні активи", що поділяється на субрахунки:

111 "Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок";

112 "Бібліотечні фонди";

113 "Малоцінні необоротні матеріальні активи";

114 "Близна, постільні речі, одяг та взуття";

115 "Тимчасові нетитульні споруди";

116 "Природні ресурси";

117 "Інвентарна тара";

118 "Матеріали довготривалого використання для наукових цілей".

На субрахунок 111 "Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок" обліковуються:

1) музейні цінності (незалежно від вартості), крім предметів мистецтва та природознавства, старовини і народного побуту та експонатів наукового, історичного і технічного значення, які обліковуються у порядку, встановленому для обліку цих цінностей у державних музеях;

2) експонати тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їх вартості.

На субрахунок 112 "Бібліотечні фонди" обліковуються бібліотечні фонди, незалежно від вартості окремих примірників книг. До бібліотечного фонду належать: наукова, художня і навчальна література, спеціальні види літератури та інші видання.

Книги, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковуються за номінальними цінами, включаючи вартість початкових палітурних робіт, за груповим обліком. Витрати на ремонт і реставрацію книг, у тому

числі й на повгортні палітурні роботи, на збільшення вартості книг не відносяться і списуються на витрати за кошторисом установи.

На субрахунку 113 "Малоцінні необоротні матеріальні активи" обліковуються малоцінні та необоротні предмети, термін експлуатації яких перевищує один рік.

На субрахунку 114 "Білизна, постільні речі, одяг та взуття" в загальному охорони здоров'я, соціального забезпечення, освіти та інших установах обліковуються з виділенням в окремі групи:

- 1) білизна (сорочки, халати);
- 2) постільні речі (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підоділля, наволочки, покривала, мішки спальні і т. ін.);
- 3) одяг і обмундирування, включаючи спецодяг (костюми, пальта, плащі, кофти, куртки, штани і т. ін.);
- 4) взуття, включаючи спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки і т. ін.);
- 5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики і т. ін.).

На субрахунку 115 "Тимчасові нетитульні споруди" обліковуються тимчасові (нетитульні) споруди, пристосування і пристрої.

На субрахунку 116 "Природні ресурси" обліковуються мінеральні копалини, нафтові свердловини, родовища корисних копалин внутрішніх вод, смуги будівельного лісу, що згідно з чинним законодавством належать бюджетній установі.

На субрахунку 117 "Інвентарна тара" обліковуються інвентарна тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховища для зберігання рідких та силючих речовин (баки, скрині, чани, засіки та ін.); шафи торговельні та стелажі; інша інвентарна тара.

На субрахунку 118 "Матеріали довготривалого використання для наукових цілей" обліковуються матеріали, одержані зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи науково-дослідних інститутів, вузів для наукових дослідних робіт, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріали, що є об'єктами наукових досліджень.

На цьому субрахунку в установах культури обліковуються дорогі матеріальні цінності зі складу для реставрації і ремонту видань мистецтва, музейних предметів та пам'яток архітектури.

На дебетом субрахунків рахунку 11 і кредитом відповідних субрахунків рахунку 1 "Контри, розрахунки та інші активи" або 6 "Поточні зобов'язання" відображаються вартість придбаних інших необоротних матеріальних активів. Одразу робиться запис у дебет відповідного субрахунку класу 8 "Витрати" і кредит субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами".

На кредитом субрахунків рахунку 11 і дебетом субрахунків 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами", 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів" здійснюється запис сум вибуття інших необоротних матеріальних активів.

Активи, що не мають фізичної та / або матеріальної форми, використовуються установою в процесі її господарської діяльності більше року, обліковуються на рахунку 12 "Нематеріальні активи" з розподілом на субрахунки:

121 "Авторські та суміжні з ними права";

122 "Інші нематеріальні активи".

На субрахунку 121 "Авторські та суміжні з ними права" обліковуються права установи на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо.

На субрахунку 122 "Інші нематеріальні активи" обліковуються інші нематеріальні активи з розподілом за такими групами:

1) права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

2) права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

3) права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);

4) права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобробовісної конкуренції тощо);

5) гудвіл;

6) інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

За дебетом субрахунків рахунку 12 і кредитом відповідних субрахунків класу 3 "Кошти, розрахунки та інші активи" або 6 "Поточні зобов'язання" бражається вартість придбаних нематеріальних активів. Одночасно робиться запис у дебет відповідних субрахунків класу 8 "Витрати" і кредит субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами".

За кредитом субрахунків рахунку 12 і дебетом субрахунків 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами", 133 "Знос нематеріальних активів" знімаються суми вибуття нематеріальних активів.

Знос основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів ведеться на рахунку 13 "Знос необоротних активів" з розписом на субрахунки:

131 "Знос основних засобів";

132 "Знос інших необоротних матеріальних активів";

133 "Знос нематеріальних активів".

На субрахунку 131 "Знос основних засобів" обліковується знос будівель споруд, передавальних пристроїв, машин та обладнання, робочої худоби транспортних засобів, виробничого (включаючи пристрої) та господарського інвентарю, багаторічних насаджень, які досягли експлуатаційного віку.

Знос не нараховується на наступні основні засоби: на земельні ділянки, будинки і споруди, які є унікальними пам'ятками архітектури та мистецтва; обладнання, експонати, зразки, діючі і недіючі моделі, макети та інші научні посібники, що знаходяться в кабінетах та лабораторіях і використовуються для учбових та наукових цілей; продуктивну худобу, буйволів, волів, оленів, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, фільмофонди, сценічно-постановочні засоби.

На субрахунку 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів" обліковується знос інших матеріальних необоротних активів. Знос не нараховується на експонати тваринного світу (в зоопарках та інших аналогічних установах),

фонди і художні цінності, бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, білизну, постільні речі, одяг та взуття, природні ресурси.

На субрахунку 133 "Знос нематеріальних активів" обліковується знос нематеріальних активів.

Знос не визнається за необоротними активами установ, які знаходяться в ліквідації.

За кредитом субрахунків рахунку 13 і дебетом субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами" нараховується знос на необоротні активи.

2. 2. Облік оборотних матеріальних активів

Для обліку оборотних матеріальних активів використовують рахунки 2 "Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, що належать установі, реалізацію та витрачання яких планується здійснити протягом року. До них належать: виробничі запаси, тварини на вирощуванні та відгодівлі, матеріали та швидкозношувані предмети, матеріали і продукти харчування, готові до продажу, продукція сільськогосподарського виробництва.

Основними задачами обліку матеріальних запасів є: забезпечення цілості контролю за рухом і правильним використанням усіх матеріальних цінностей; дотримання встановлених норм запасів і витрат; своєчасне виявлення невикористовуваних матеріалів, які підлягають реалізації у встановленому порядку; одержання точних відомостей про залишки на складах бюджетних організацій.

З метою забезпечення цілості і правильної постановки обліку матеріальних цінностей необхідно забезпечити належну організацію складського обліку. Вирощення матеріальних цінностей повинно провадитися в спеціально пристосованих помешканнях (складах). Порядком розміщення матеріальних цінностей у складських приміщеннях повинен забезпечувати швидкість операцій по їхньому прийманню, видачі і проведенню інвентаризацій. Відповідальність за приймання, збереження і відпуск матеріальних цінностей покладається на відповідних матеріально-відповідальних осіб, призначених наказом керівника організації, із якими в обов'язковому порядку заключається договір про повну матеріальну відповідальність. Зміна цих осіб повинна супроводжуватися повною

інвентаризацією складів і упорядкуванням примально-здавальних актів, підтверджуються керівником організації.

Місця збереження матеріальних цінностей повинні бути оснащені необхідним ваговим устаткуванням, вимірвальними приладами, мірною тарою і іншими контрольними пристосуваннями. Крім цього, керівник організації, відповідно до статті 131 Кодексу законів про працю, повинний створити матеріально-відповідальним особам умови, необхідні для нормальної роботи і забезпечення повної цілості довіреного їм майна. У свою чергу працівники зобов'язані бережно ставитися до майна організації і вживати заходів до запобігання розкрадань, а у випадку їх учинення, відповідно до статті 130 Кодексу законів про працю, такі працівники несуть матеріальну відповідальність за порушення покладених на них трудових обов'язків.

До матеріальних запасів у бюджетних організаціях відносяться: будівельні матеріали, устаткування до установок, матеріали, продукти харчування, паливо і пальне, корма, фураж, тара, запасні частини до машин і устаткування, продукція і виробні підсобних господарств, молодяч тварин і тварини на відгодівлі, матеріали для навчальних, наукових і інших цілей, матеріали тривалого використання і на лабораторному іспиті, спецобладнання для господарств науково-дослідних робіт, малоцінні і швидкозношувані предмети.

Облік матеріальних цінностей у бухгалтерії ведеться в кількісному і сумовому вираженні по найменуваннях і матеріально-відповідальних особах. Матеріали і продукти харчування обліковують по вартості їх придбання або по роздрібних цінах.

Облік матеріальних цінностей на складі ведеться матеріально-відповідальною особою в книзі складського обліку матеріалів форми М-17 або в картках складського обліку матеріалів форми М-17 тільки по найменуваннях, сортам і кількості.

Бухгалтерія систематично здійснює контроль за надходженням і витратою матеріальних цінностей, що знаходяться на складах, а також проводить звірку даних бухгалтерського обліку матеріальних цінностей із даними, що ведуться на складі, про що робляться позначки в книгах складського обліку або в картках складського обліку.

На рахунок 20 "Виробничі запаси" обліковується обладнання, яке підлягає встановленню на об'єктах, що будуються або реконструюються, будівельні матеріали, конструкції, деталі та інші матеріальні цінності, придбані за рахунок коштів, виділених на капітальне будівництво, матеріали для науково-дослідних робіт, а також спеціальне обладнання, придбане для виконання науково-дослідних робіт за господарськими договорами. Він розподіляється на субраховунки:

201 "Сировина і матеріали";

202 "Обладнання, конструкції і деталі до установок";

203 "Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами";

204 "Будівельні матеріали";

205 "Інші матеріали".

На субрахунок 201 "Сировина і матеріали" обліковуються сировина та матеріали короткотермінового використання для науково-дослідних робіт та іншого будівництва.

На субрахунок 202 "Обладнання, конструкції і деталі до установок" обліковуються будівельні конструкції і деталі, зокрема: металеві, залізобетонні і дерев'яні конструкції, блоки і збірні частини будівель і споруд; збірні елементи; обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної системи (опалювальні котли, радіатори і т. ін.). На цьому субрахунку також обліковуються вітчизняне та імпортоване обладнання, що потребує монтажу і призначене для встановлення, та інші матеріальні цінності, необхідні для будівництва. До обладнання, яке потребує монтажу, належить таке, що може бути введено в дію тільки після збирання його частин і прикріплення до фундаменту або опор будівель і споруд, а також комплекти запасних частин такого обладнання. До складу обладнання включаться і контрольно-вимірвальна апаратура або інші прилади, призначені для монтажу в складі встановленого обладнання.

На субрахунок 203 "Спецобладнання для науково-дослідних робіт за господарськими договорами" у науково-дослідних установах і вищих навчальних закладах обліковується спецобладнання, придбане для виконання науково-

дослідних робіт за господарським договорами за конкретною темою змовлено з метою подальшої передачі його до наукового підрозділу.

На субрахунок 204 "Будівельні матеріали" обліковуються будівельні матеріали, що придбані за рахунок коштів, призначених на капітальне будівництво, і використовуються в процесі будівельних та монтажних робіт.

До будівельних матеріалів належать:

- 1) силікатні матеріали (цемент, пісок, гравій, вапно, камінь, цегла, черепиця); лісові матеріали (ліс круглий, пиломатеріали, фанера і т. ін.); будівельний метал (залізо, жесть, сталь, цинк листовий і т. ін.); металовироби (шпильки, болти, залізні вироби і т. ін.);
- 2) санітарно-технічні матеріали (крани, муфти, трійники і т. ін.); електричні матеріали (кабель, лампи, патрони, ролики, шнур, провід, запобіжники, ізолятори тощо); хімічно-москательні (фарба, оліфа, толь і т. ін.) та інші аналогічні матеріали.

На цьому субрахунку в підсобних сільських господарствах обліковуються посадковий матеріал, придбаний за рахунок капітальних вкладень для закладення садів, ягідників, виноградників тощо.

На субрахунок 205 "Інші матеріали" обліковуються усі інші запаси, які використовуються для науково-дослідних робіт за господарськими договорами та капітального будівництва і не ввійшли в субрахунки 201-204.

На суму придбаних запасів дебетується субрахунок рахунку 20 і кредитується відповідний субрахунок класів 3 "Кошти, розрахунки та інші активи" або 6 "Поточні зобов'язання".

За використаними запасами кредитується субрахунок рахунку 20 і дебетується субрахунок класу 8 "Витрати".

На рахунок 21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі" обліковуються усі види тварин і тварини на відгодівлі, птахи, кролі, хутрові звірі, сім'ї бджіл незалежно від їх вартості з розподілом на субрахунки:

211 "Молодняк тварин на вирощуванні";

212 "Тварини на відгодівлі";

213 "Птиця";

214 "Звірі";

215 "Кролі";

216 "Сім'ї бджіл";

217 "Доросла худоба, вибраквана з основного стада";

218 "Худоба, прийнята від населення для реалізації".

На субрахунок 211 "Молодняк тварин на вирощуванні" ведеться облік наявності, надходження і вибуття молодняка великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз та коней за групами:

- 1) велика рогата худоба, телятки (за роками народження); бички (за роками народження); нетелі, корови первістки для реалізації;
- 2) свині: поросята до двох місяців (до відлучки від матки); поросята від двох до чотирьох місяців; ремонтні свинки; ремонтні кабанчики; свиноматки, що перевіряються; молодняк свиней на відгодівлі;
- 3) вівці і молодняк народження поточного року; молодняк народження минулих років і ярки (до переведення в основне стадо). Облік за кожного групою ведеться окремо за руками: тонкорунні, напівтонкорунні, напівгубовоювонні, губововняні;
- 4) кози: молодняк народження поточного року; молодняк народження минулого року;
- 5) коні: молодняк робочих коней (за роками народження і статтю); молодняк племінних коней (за роками народження і статтю).

Молодняк племінних тварин усіх видів обліковується також за породами.

На субрахунок 212 "Тварини на відгодівлі" ведеться облік наявності, надходження і вибуття дорослої худоби, переведеної з основного стада на відгодівлю і нагул за видами худоби: велика рогата худоба на відгодівлі і нагулі; свині на відгодівлі; вівці на нагулі та відгодівлі; кози на нагулі та відгодівлі.

На субрахунок 213 "Птиця" ведеться облік наявності, надходження і вибуття всієї птиці, як молодняка, так і дорослої, за такими обліковими групами:

1) кури яєчного напрямку: молодняк; маточне стадо несучок; промислове стадо несучок; ремонтний молодняк;

2) кури м'ясного напрямку: молодняк; м'ясні курчата (бройлери); маточне стадо;

- 3) качки: молодняк; доросле стадо;
- 4) гуси: молодняк; доросле стадо;
- 5) індики: молодняк; доросле стадо;
- 6) цесарки: молодняк; доросле стадо;
- 7) перепілки: молодняк; доросле стадо.

На субрахунку 214 "Звірі" ведеться облік наявності, надходження і витрати хутрових звірів за видами, окремо молодняка і основного стада.

На субрахунку 215 "Кролі" ведеться облік наявності, надходження і витрати кролів за породами, окремо молодняка і основного стада.

На субрахунку 216 "Сім'ї бджіл" ведеться облік наявності, надходження і витрати бджолиних сімей за кількістю сімей, їх вартістю в цілому на пасіці.

На субрахунку 217 "Доросла худоба, вибракувана з основного стада" ведеться облік поголів'я і балансової вартості вибракуваних і реалізованих або битих на м'ясо в господарстві без відгодівлі продуктивних тварин і робочої худоби за видами.

На субрахунку 218 "Худоба, прийнята від населення для реалізації" ведеться облік руху тварин за видами, прийнятих від населення для реалізації.

Закуплені молодняк худоби і доросла худоба для відгодівлі оприбутковуються за вартістю придбання на дебет рахунку 21 з кредиту відповідного субрахунку класу 6 "Поточні зобов'язання".

Наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, термін експлуатації яких не перевищує один рік, відображається на субрахунку 221 "Малоцінні та швидкозношувані предмети, що перебувають на складі і в експлуатації".

Придбання малоцінних і швидкозношуваних предметів відображається за дебетом субрахунку 221 і кредитом відповідного субрахунку класу 3 "Кошти, розрахунки та інші активи", 6 "Поточні зобов'язання". Одночасно робиться другий запис за дебетом відповідного субрахунку класу 8 "Витрати" і кредитом субрахунку 411 "Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами".

Витуття малоцінних та швидкозношуваних предметів відображається за дебетом субрахунку 221 і дебетом субрахунку 411 "Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами".

Матеріали і продукти харчування, що знаходяться в установах за їх природною характеристикою незалежно від коду економічної класифікації видатків на рахунок якої вони були придбані, обліковуються на рахунку 23 "Матеріали і продукти харчування", який поділяється на субрахунки:

- 231 "Матеріали для учбових, наукових та інших цілей";
- 232 "Продукти харчування";
- 233 "Медикаменти і перев'язувальні засоби";
- 234 "Господарські матеріали і канцелярське приладдя";
- 235 "Паливо, горючі і мастильні матеріали";
- 236 "Тара";
- 237 "Матеріали в дорозі";
- 238 "Запасні частини до машин і обладнання";
- 239 "Інші матеріали".

На субрахунку 231 "Матеріали для учбових, наукових та інших цілей" обліковуються реактиви і хімікати, скло і хімпосуд, метали, електроматеріали і радіоматеріали, радіолампи, фотоприладдя, папір призначений на видання спеціальних програм, посібників та наукових робіт, підослідні тварини та інші матеріали для навчальної мети і науково-дослідних робіт, а також дорожні інші метали для протезування.

Облік дорожніх металів для протезування ведеться у відповідності з Положенням про порядок збирання і здавання відходів і лому дорожніх металів і дорожнього каміня, затвердженим спільним наказом Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України, Державного комітету України з матеріальних ресурсів, Національного банку України, Державного комітету України по рідкісних, дорожніх металів та дорожньому каміню від 23.06.94 р. № 54/11/161/91/15 та зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 09.07.94 р. за № 158/367.

На субрахунку 232 "Продукти харчування" обліковуються продукти харчування в установах, у кошторисах яких передбачені асигнування за кодовою економічною класифікацією видатків 1133 "Продукти харчування".

На субрахунку 233 "Медикаменти і перев'язувальні засоби" обліковуються медикаменти, компоненти, бактерицидні препарати, сироватки, вакцини кров та перев'язувальні засоби в лікарнях, лікувально-профілактичних, лікувально-ветеринарних та інших закладах, у кошторисах яких передбачені асигнування за кодом 1132 економічної класифікації видатків "Медикаменти та перев'язувальні матеріали".

На цьому субрахунку також обліковуються допоміжні та аптекарські матеріали в лікувальних закладах, які мають свої аптеки.

На субрахунку 234 "Господарські матеріали і канцелярське приладдя" обліковуються господарські матеріали, що використовуються для поточних потреб установ (електричні лампи, мило, щітки та ін.), будівельні матеріали для поточного ремонту. Тут обліковуються медикаменти і перев'язувальні засоби установ, у кошторисах яких асигнування на цю мету передбачаються за кодом 1131 економічної класифікації видатків "Предмети, матеріали, обладнання та інвентар".

На субрахунку 235 "Паливо, горючі і мастильні матеріали" обліковуються всі види палива, пального і мастильних матеріалів, що знаходяться на складах або в коморах (дрова, вугілля, торф, бензин, газ, мазут, автол і т. ін.), а також безпосередньо у матеріально відповідальних осіб.

На субрахунку 236 "Тара" обліковується поворотна тара, обмінна тара (бочки, бідони, ящики, банки скляні, пляшки і т. ін.), як порожня, так і та, що вміщує матеріальні цінності.

На субрахунку 237 "Матеріали в дорозі" обліковуються матеріали, оплачені установами за поставками, які не надійшли до кінця місяця на склад і за якими надійшли транспортні документи, а також матеріали, одержані на складі груп централізованого постачання і не розподілені за установами. При надходженні матеріалів вони розписуються за субрахунками.

На субрахунку 238 "Запасні частини до машин і обладнання" обліковуються запасні частини, призначені для ремонту і заміни спрацьованих частин

виробничих, медичних, електронно-обчислювальних та ін.), обладнання, тракторів, тракторів, транспортних засобів (мотори, автомобільні шини, вклучаючи по-дшипники, камери і обідні стрічки тощо), що не обліковуються на субрахунку 105 "Транспортні засоби".

На субрахунку 239 "Інші матеріали" обліковується сіно, овес, інші види кормів та фуражу для худоби та інших тварин, а також насіння, добрива та інші матеріали.

За дебетом субрахунків рахунку 23 обліковуються матеріали і продукти харчування, що придбані установою. При цьому кредитується відповідний субрахунок рахунку класу 3 "Кошти, розрахунки та інші активи", 6 "Поточні зобов'язання".

За кредитом субрахунку рахунку 23 здійснюється списання матеріалів і продуктів харчування. При цьому кредитується відповідний субрахунок класу 8 "Витрати".

Облік готових виробів, виготовлених у виробничих (навчальних) майстернях, а також готової друкованої продукції ведеться на субрахунку 241 "Вироби виробничих (навчальних) майстерень".

Оприбуткування готової продукції супроводжується записом за дебетом субрахунку 241 і кредитом субрахунку 821 "Витрати виробничих (навчальних) майстерень".

На суму реалізованої готової продукції кредитується субрахунок 241 і дебетується субрахунок 721 "Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень".

Облік протягом року продукції підсобних сільських і навчально-дослідних господарств ведеться на субрахунку 251 "Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств".

Оприбуткування готової продукції супроводжується записом за дебетом субрахунку 251 і кредитом субрахунку 822 "Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств".

На суму реалізованої готової продукції кредитується субрахунок 251 і дебетується субрахунок 722 "Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств".

Всі бюджетні організації зобов'язані, відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і документів і розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 26.08.1994 р. № 202/412 проводити інвентаризацію матеріалів і цінностей перед упорядкуванням річного звіту, але не раніше 1 жовтня. Крім того проводяться позапланові інвентаризації: при зміні матеріально-відповідальних осіб, при зміні вицестоящої організації, при виявленні фактів розкрадання, зловживань, псування цінностей, після стихійних лих, а також відповідно до розпоряджень судово-слідчих органів.

Для проведення інвентаризації, наказом керівника створюється інвентаризаційна комісія, яку очолює керівник, з обов'язковою участю головного бухгалтера. При великих обсягах інвентаризації створюються робочі інвентаризаційні комісії. У наказі на проведення інвентаризації вказуються терміни початку і закінчення інвентаризації.

При проведенні інвентаризації проводиться обов'язковий підрахунок промір усіх матеріалів і МШП і їхнє звірення з даними бухгалтерського обліку. У ході інвентаризації складається інвентаризаційний опис і порівнювальна відомість. Після проведення інвентаризації проводиться засідання інвентаризаційної комісії, що приймає рішення про регулювання інвентаризаційних різниць.

Всі виявлені надлишки підлягають оприбуткуванню і відносяться на відповідний рахунок. Комісія встановлює причини їх виникнення і винних осіб.

Суми недостач утримуються з винних матеріально-відповідальних осіб. У випадку, якщо винні особи не встановлені, або про стягнення з них відмовлено слідчими органами, суми недостач списуються за рахунок бюджетної організації.

Розмір збитків від розкрадань, недостач або псування матеріальних цінностей встановлюється в порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України від 22 січня 1996 року № 116 "Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостач, псування матеріальних цінностей".

9. 3. Облік коштів, розрахунків та інших актів

Для обліку коштів, розрахунків та інших активів використовують рахунки касової книги, рахунки бухгалтерського обліку бюджетних установ, які призначені для відображення поточних фінансових активів: коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства України, у розрахунках з дебіторами.

Облік касових операцій ведеться згідно з порядком ведення касових операцій в національній валюті України. Порядок введений в дію 14 листопада 1997 року.

Цим Порядком передбачається, що всі грошові кошти зберігаються на рахунках в банку, а через касу вони витрачаються на виплату заробітної плати, пенсій, господарські потреби, допомоги по тимчасовій непрацездатності. Передбачене строгі лімітування залишку готівки на кінець робочого дня.

Відмінні норми витрачання готівки на господарські потреби, при цьому по відраджених готівка повинна бути здана в банк на протязі 3 робочих днів після повернення з відрадження, а на господарські потреби прогнятом 10 днів. В іншому випадку залишки підвітних сум включаються до залишку готівки в касі, порівнюється з лімітом. Ліміт залишку грошей в касі встановлюється з врахуванням тієї обставини, що бюджетна установа може мати регістраційний рахунок і поточний рахунок по спеціальних коштах.

Порядок ведення первинних документів, касових ордерів, їх виписки, реєстрація, порядок ведення касової книги, обов'язки касира аналогічні.

Облік руху та наявності грошей у касі установи або централізованої бухгалтерії ведеться на рахунку 30 "Каса" з розподілом на субрахунки:

301 "Каса в національній валюті";

302 "Каса в іноземній валюті".

На субрахунку 301 "Каса в національній валюті" ведеться облік готівки в національній валюті.

На субрахунку 302 "Каса в іноземній валюті" обліковується рух та наявність готівки в іноземній валюті за кожним видом валюти окремо.

За дебетом субрахунків рахунку 30 записуються надходження в касу, а за кредитом — видані кошти.

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

- 311 "Поточні рахунки на видатки установи";
- 312 "Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам";
- 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів";
- 314 "Поточні рахунки для обліку сум за дорученнями";
- 315 "Поточні рахунки для обліку депозитних сум";
- 316 "Поточні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів";
- 317 "Поточні рахунки сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів";
- 318 "Поточні рахунки в іноземній валюті";
- 319 "Інші поточні рахунки".

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

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

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

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

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

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

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

На субрахунку 318 "Поточні рахунки в іноземній валюті" обліковуються кошти в іноземній валюті, що належать установі.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Аналітичний облік ведеться в розрізі реєстраційних рахунків, відкритих за кодами функціональної класифікації видатків.

Рух і наявність коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках, в оплачених талонах на бензин, мазут, харчування і т. ін., оплачених путівках у будинки відпочинку, санаторії, турбази, у повідомленнях на поштові перекази, у митних марках, у бланках трудових книжок і вкладишах до них та в інших грошових документах, обліковуються на рахунку 33 "Інші кошти", який розподіляється на субрахунки:

331 "Грошові документи в національній валюті";

332 "Грошові документи в іноземній валюті";

333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті";

334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті".

На субрахунку 331 "Грошові документи в національній валюті" обліковуються грошові документи установи в національній валюті.

На субрахунку 332 "Грошові документи в іноземній валюті" ведеться облік грошових документів в іноземній валюті, що належать установі.

На субрахунку 333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті" обліковуються кошти, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні / поточні рахунки, але будуть зараховані в наступному місяці.

На субрахунку 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті" обліковуються кошти в іноземній валюті, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні / поточні рахунки, а будуть зараховані в наступному місяці.

Короткострокові векселі, що одержані установою у випадках, дозволених нормативно-правовими актами України, обліковуються на рахунку 34 з розподілом на субрахунки:

341 "Векселі, одержані в національній валюті";

342 "Векселі, одержані в іноземній валюті".

На субрахунку 341 "Векселі, одержані в національній валюті" обліковуються короткострокові векселі, одержані в національній валюті.

На субрахунку 342 "Векселі одержані в іноземній валюті" обліковуються короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті.

Зарахування коштів на рахунки відображається за дебетом субрахунків рахунку 34, а перерахування – за кредитом.

На рахунку 35 "Розрахунки з покупцями та замовниками" обліковуються розрахунки з покупцями та замовниками за виконані роботи і надані послуги, що мають авансові платежі, умови угод яких передбачають попередню оплату.

Рахунок 35 застосовується тільки в науково-дослідних установах, навчальних закладах професійно-технічної освіти, виробничих (навчальних) майстернях та підсобних (навчальних) сільських господарствах.

На субрахунку 351 "Розрахунки із замовниками з авансів на дослідні роботи" обліковуються аванси, одержані від замовників у рахунок виконання науково-дослідних робіт за договорами.

Суми отриманих авансів записуються за кредитом субрахунку 351 і дебетом субрахунку 351 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів" або 323 "Спеціальні рахунки для обліку спеціальних коштів".

За дебетом субрахунку 351 і кредитом 634 "Розрахунки із замовниками на науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті" записуються суми авансів зарахованих при оплаті рахунків.

На рахунку 36 "Розрахунки з різними дебіторами" обліковуються рахунки бюджетної установи з різними дебіторами з розподілом на субрахунки 361 "Розрахунки в порядку планових платежів";

362 "Розрахунки з підзвітними особами";

363 "Розрахунки з відшкодування завданих збитків";

364 "Розрахунки з іншими дебіторами".

На субрахунку 361 "Розрахунки в порядку планових платежів" обліковуються розрахунки з постачальниками в порядку планових платежів, коли умовами угоди передбачена сплата не за окремими операціями, а шляхом періодичного перерахування в певні строки і в установленних розмірах.

На субрахунку 362 "Розрахунки з підзвітними особами" обліковуються розрахунки з працівниками установи за виданий аванс на господарські видатки або видатки на відрядження.

На субрахунку 363 "Розрахунки із відшкодування завданих збитків" обліковуються суми недостач і крадіжок коштів та матеріальних цінностей, суми збитків за псування матеріальних цінностей, віднесені на рахунок винних осіб, та інші суми, що підлягають утриманню в установленому порядку.

На субрахунку 364 "Розрахунки з іншими дебіторами" обліковуються розрахунки з іншими дебіторами установи.

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

4. Облік власного капіталу

Для обліку власного капіталу використовують рахунки 4 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, що призначені для обліку витрат та визначення результатів виконання кошторисів установи, а також витрат на матеріальних засобів, інших необоротних матеріальних активів, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів на певний рік.

На субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами" обліковуються вкладаєння у фонд основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів (з урахуванням зносу), що перебувають у безпосередньому розпорядженні установи.

Вартість придбаних необоротних активів супроводжується записом за дебетом субрахунку класу 1 "Необоротні активи" та кредитом субрахунків класу 1 "Кошти, розрахунки та інші активи" та класу 6 "Поточні зобов'язання". Водночас проводиться другий запис за кредитом субрахунку 401 та дебетом відповідного субрахунку класу 8 "Витрати".

При безоплатному отриманні необоротних активів проводиться запис у кредит субрахунків 401 і відповідного субрахунку рахунку 13 "Знос необоротних активів" і в дебет відповідних субрахунків класу 1 "Необоротні активи".

При вибутті, ліквідації і безоплатній передачі необоротних активів дебетуються субрахунок 401 і відповідний субрахунок рахунку 13 "Знос необоротних активів" (на суму зносу) і кредитуються відповідні субрахунки класу 1 "Необоротні активи".

На субрахунку 411 "Фонд у малоцінних та швидкозношуваних предметах за їх видами" обліковується вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що перебувають у безпосередньому розпорядженні установи і термін експлуатації яких не перевищує один рік.

Вартість придбаних малоцінних і швидкозношуваних предметів записується в кредит субрахунку 411 і в дебет відповідного субрахунку класу 8 "Витрати". На суму малоцінних і швидкозношуваних предметів, що вибули з експлуатації проводиться запис у дебет субрахунку 411 і в кредит субрахунку 221 "Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації".

Залишок на субрахунку 411 повинен дорівнювати сумі залишків на рахунку 221 "Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться в складі і в експлуатації".

Для визначення результатів виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів (міст районного підпорядкування) бюджетів визначено субрахунок 421 "Залишки виконання сільських, селищних та міських (міст районного підпорядкування) бюджетів".

Результати виконання бюджетів визначаються після закінчення року кредит субрахунку 421 записуються залишки на субрахунку 731 "Доходи бюджетів" і кредитовий оборот за субрахунком 691 "Кошти, передані й отримані у дебет субрахунку 421 записуються залишки за субрахунком 803 "Видатки сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів" дебетовий оборот за субрахунком 691 "Кошти, передані й отримані".

Кредитовий залишок за субрахунком 421 на кінець року визначає результати виконання сільського, селищного, міського (міст районного підпорядкування) бюджету.

Рахунок 43 "Результати виконання кошторисів" передбачений для визначення результату установи від надання державних послуг, реалізації продукції, надання інших послуг відповідно до кошторису установи, як за загальним, так і за спеціальним фондами, за результатами року.

Рахунок розподіляється на субрахунки:

431 "Результат виконання кошторису за загальним фондом";

432 "Результат виконання кошторису за спеціальним фондом".

Рахунок 44 "Результати переоцінок" застосовується для відображення ре-

зультатів переоцінок матеріальних, нематеріальних і фінансових активів. Він розподіляється на субрахунки:

441 "Переоцінка матеріальних активів";

442 "Інша переоцінка".

2. 5. Облік довгострокових та поточних зобов'язань

Для обліку довгострокових та поточних зобов'язань призначені рахунки 50 і 51 класу Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, які застосовуються для обліку зобов'язань установи, що не виникають у процесі звичайної діяльності, не є характерними для установи і погашення яких відбудеться після завершення поточного бюджетного року.

На рахунку 50 "Довгострокові позики" обліковуються суми довгострокових позик, одержані установами, з розподілом на субрахунки:

501 "Довгострокові кредити банків";

502 "Відстрочені довгострокові кредити банків";

503 "Інші довгострокові позики".

На субрахунку 501 "Довгострокові кредити банків" обліковуються суми довгострокових кредитів, одержані в установах банків у національній та іноземній валюті у відповідності з чинним законодавством, термін сплати яких настане в наступні бюджетні роки.

На субрахунку 502 "Відстрочені довгострокові кредити банків" обліковуються суми відстрочених довгострокових кредитів, одержаних в установах банків.

На субрахунку 503 "Інші довгострокові позики" обліковуються суми інших довгострокових позик, одержаних установою у відповідності з чинним законодавством.

На субрахунку 511 "Видані довгострокові векселі" ведеться облік векселів, виданих установою згідно з нормативно-правовими актами України і термін сплати яких установлено в наступні роки.

На субрахунку 521 "Інші довгострокові фінансові зобов'язання" ведеться облік випущених облігацій та інших позикових коштів (крім тих, що обліковуються на субрахунках рахунку 50 "Довгострокові позики"), на які нараховуються відсотки.

Облік зобов'язань установи, що виникають протягом звичайної її діяльності, тобто при виконанні кошторису доходів та видатків, і погашення яких очікується протягом поточного бюджетного року, ведеться на субрахунках класу 6 "Поточні зобов'язання".

На рахунку 60 "Короткострокові позики" обліковуються суми короткострокових позик, одержаних у відповідності з чинним законодавством з розміром на субрахунки:

601 "Короткострокові кредити банків";

602 "Відстрочені короткострокові кредити банків";

603 "Інші короткострокові позики";

604 "Прострочені позики";

605 "Короткострокові позики з бюджету".

На субрахунку 601 "Короткострокові кредити банків" обліковуються суми короткострокових кредитів, одержаних установою в банках в національній та іноземній валюті у відповідності з чинним законодавством.

На субрахунку 602 "Відстрочені короткострокові кредити банків" обліковуються суми короткострокових кредитів, одержаних в установах банків у національній та іноземній валюті, які були відстрочені.

На субрахунку 603 "Інші короткострокові позики" обліковуються суми короткострокових позик, які були одержані установою з бюджету, банків та інших юридичних осіб у національній та іноземній валюті.

На субрахунку 604 "Прострочені позики" обліковуються суми прострочених позик, що були одержані з бюджету, в установах банків, в інших юридичних осіб у національній та іноземній валюті у відповідності з чинним законодавством.

Субрахунок 605 "Короткострокові позики з бюджету" використовується сільськими, селищними, міськими (міст районного підпорядкування) бюджетами для обліку сум короткострокових позик, одержаних з вищестоящого бюджету (районного, міського, обласного).

На субрахунках рахунку 61 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями" обліковується поточна заборгованість за зобов'язаннями, термін сплати за якими настане в наступні роки. У розрізі видів зобов'язань рахунок 61 розподіляється на субрахунки:

611 "Поточна заборгованість за довгостроковими позиками";

612 "Поточна заборгованість за довгостроковими векселями";

613 "Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями".
На субрахунку 611 "Поточна заборгованість за довгостроковими позиками" обліковується поточна заборгованість за довгостроковими кредитами банків та іншими довгостроковими позиками.

На субрахунку 612 "Поточна заборгованість за довгостроковими векселями" ведеться облік поточної заборгованості за довгостроковими векселями.

На субрахунку 613 "Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями" обліковується поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями.

На субрахунку 621 "Видані короткострокові векселі" ведеться облік векселів, виданих установою згідно з нормативно-правовими актами України і термін сплати яких встановлено протягом поточного бюджетного року.

В процесі здійснення фінансово-господарської діяльності бюджетні установи вступають у взаємовідносини з іншими організаціями, підприємствами і установами. При цьому виникають різні розрахунково-грошові відносини з постачальниками матеріальних цінностей; споживачами за надані послуги та виконані роботи; органами соціального страхування та пенсійним фондом; бюджетом; робітниками і службовцями по заробітній платі; стипендіатами – по стипендіях; з підзвітними особами. Всі ці розрахунки можна поділити на дві групи: безготівкові та готівкові. Безготівкові розрахунки здійснюються через установи Національного банку України на договірній основі.

Порядок здійснення безготівкових розрахунків регламентований інструкцією № 7 Про безготівкові розрахунки в господарському обороті України, затвердженою Правлінням Національного банку України від 2 серпня 1996 р. № 204. Інструкція визначає загальні принципи організації безготівкових розрахунків, їх форми, стандарти документів і документообороту, що впроваджені в господарський оборот України.

Підприємства самостійно обирають форми розрахунків, передбачені цією Інструкцією та вказують їх і укладених між ними договорами.

Безготівкові розрахунки в Україні можуть здійснюватися з допомогою форм розрахункових документів:

- платіжними дорученнями;
- платіжними вимогами-дорученнями;
- чеками;
- акредитивами;
- векселями;
- платіжними вимогами;
- інкасовими дорученнями (розпорядженнями).

Платіжні вимоги та інкасові доручення (розпорядження) застосовуються у випадках, передбачених чинним законодавством та нормативними актами Національного банку України.

Найбільш поширеними і зручними для бюджетних установ виявилися розрахунки платіжними дорученнями.

Всі розрахункові документи приймаються банком до виконання без обмеження максимального або мінімального розміру суми (але в межах наявних грошових коштів на рахунку).

Платіжне доручення – це письмово оформлений документ клієнта банку, який його обслуговує, на перерахування визначеної суми коштів зі свого рахунку на рахунок іншої установи за надані послуги, передані матеріальні цінності чи інше.

Доручення приймаються до виконання банком протягом десяти календарних днів з дня виписки. День заповнення доручення не враховується.

Розрахунки платіжними дорученнями можуть здійснюватися:

- за фактично відвантаженою продукцію (виконані роботи, надані послуги);
- в порядку попередньої оплати;
- для завершення розрахунків за актами звірки взаємної заборгованості підприємств.

Платіжна вимога-доручення – це комбінований розрахунковий документ, який складається з двох частин:

- верхня – вимога постачальника (одержувача коштів) безпосередньо до покупця (платника) сплатити вартість поставленої йому за договором продукції (виконаних робіт, наданих послуг);

нижня – доручення платника своєму банку перерахувати з його рахунка суму, яка поставлена у рядку "сума до оплати літерами".

У разі згоди здійснити оплату, платник заповнює нижню частину вимоги-доручення і здає його в банк, що його обслуговує.

Строки подання платником вимоги-доручення у банк визначаються строками у договорі і банком не контролюються.

Розрахунковий чек – це документ, що містить письмове розпорядження платника чека (чекодавця) установі банку (банку-емітента), яка веде його рахунок, оплатити чекодержателю зазначену в чеку суму коштів.

Чекодавцем – юридична або фізична особа, яка здійснює платіж за допомогою чека та підписує його.

Чекодержателем – підприємство, яке є отримувачем коштів за чеком.

Банк-емітент – банк, що видає чекову книжку (розрахунковий чек) підприємству або фізичній особі. Щоб одержати чекову книжку установка повинна подати банку заяву з підписом осіб, уповноважених правом підпису документів для здійснення операцій на поточному рахунку та з відтиском печатки. Крім того подається також платіжне доручення для депонування коштів на окремому рахунку чекодавця.

При видачі чекової книжки в банку на палітурці проставляється ліміт (гранична сума), який затверджується підписом керуючого і відтиском печатки банку.

Чеки брешують в чекові книжки в залежності від потреби по 10, 20, 25 та 50 аркушів.

Чекові книжки (розрахункові чеки) є бланками суворої звітності, їх обліковують на субрахунок № 131 "Лімітовані чекові книжки". По дебету записують депоновані суми по лімітованих чекових книжках. Суми, сплачені по чеках на придбані матеріальні цінності, записують в кредит субрахунку 131 і в дебет відповідних субрахунків в залежності від економічного змісту господарської операції. В кінці місяця підраховують підсумки по дебету і кредиту субрахунку 131 і визначають залишок вільного ліміту на кінець місяця, який повинен відповідати залишку ліміту по лімітованих чекових книжках.

Строк дії чекової книжки – один рік. За погодженням з установою банк може продовжити строк дії невикористаної чекової книжки.

При розрахунках чеками – чеки з чекової книжки виписуються в момент здійснення платежу і видаються чекодавцем за отримані ним товари та послуги.

Чеки повинні бути підписані особою, яка має право підписувати розрахункові документи та мати відбиток печатки чекодавця (крім фізичних осіб).

Якщо чек підписується службовою особою чекодавця за дорученням керівника підприємства, то у ньому перед підписом робиться напис "За дорученням від " _____ 199__ р. ".

Акредитив – це форма розрахунків, при якій банк-емітент за дорученням свого клієнта (заявника кредитива) зобов'язаний:

- виконати платіж третій особі (бенефіціару) за поставлені товари, виконані роботи та надані послуги;
- надати повноваження іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж.

Заявник кредитива – платник, який звернувся до банку, що його обслуговує, для відкриття кредитива.

Щоб відкрити кредитив установка подає банку-емітенту заяву, що містить такі дані:

- назву заявника та бенефіціара та їх ідентифікаційні коди за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України;
- назву банку-емітента та банку, виконуючого кредитив;
- вид кредитива;
- строк дії кредитива (число і місяць закриття кредитива у виконуючому банку);
- суму кредитива;
- дату і номер договору (угоди), яким передбачається відкриття кредитива;
- умови кредитива (види товарів, які проплачуються, розрахункові документи, порядок оплати цих документів – з акцептом уповноваженого платника або без акцепту та інше).

Ці реквізити є обов'язковими і у разі відсутності одного з них кредитив відхиляється.

Банк-емітент – банк платника, що відкриває кредитив своєму клієнту. Оплата матеріальних цінностей при кредитивній формі розрахунків, проводиться по місцю знаходження постачальника, а не платника.

Акредитиви можуть виставлятися як за рахунок бюджетних, так і за рахунок позабюджетних коштів.

Банк-емітент може відкривати такі види кредитивів:

а) *покритий* – кредитив для здійснення платежів, при якому завчасно проноються кошти платника в повній сумі на окремому рахунку в банку-емітенті або виконуючому банку;

б) *непокритий* – кредитив, оплата за яким, у разі тимчасової відсутності коштів на рахунку платника, гарантується банком-емітентом за рахунок банківського кредиту.

На кожному кредитиві повинно бути вказано, чи є він відзивним або безвідзивним. У разі відсутності такої вказівки кредитив вважається безвідзивним.

Відзивний кредитив – це кредитив, який може бути змінений або анульований банком-емітентом без попереднього погодження з бенефіціаром (наприклад, у разі недотримання умов, передбачених договором, дострокової відмови банку-емітента від гарантування платежів за кредитивом).

Безвідзивний кредитив – кредитив, який може бути змінений або анульований тільки за згодою бенефіціара, на користь якого він був відкритий.

Кожний кредитив призначається для розрахунків тільки з одним бенефіціаром і не може бути переадресований.

Строк дії кредитива в банку-емітенті встановлюється покупцем у межах 15 днів з дня відкриття, не враховуючи нормативний термін проходження документів спеціальним між банками.

Акредитив закривається банком-емітентом у випадках, коли закінчується строк, вказаний в кредитиві або за ініціативою заявника або банку-емітента при відзивному кредитиві, а також в зв'язку з розірванням договору між банком-емітентом і бенефіціаром.

В бухгалтерії облік акредитивів ведуть на субрахунок 130 "Акредитивні При виставленні акредитиву дебетується субрахунок 130 і кредитується відповідні бюджетні або поточні рахунки.

На суму використаних акредитивів кредитується субрахунок 130 і дебетуються відповідні субрахунки матеріальних цінностей і інші. Невикористані суми акредитивів зараховують на відповідні бюджетні чи поточні рахунки. Розрахунки з постачальниками, підрядниками і замовниками за виконання роботи з капітального будівництва і надання послуг у наукових бюджетних установах, виробничих (навчальних) майстернях та підсобних (навчальних) сільських господарствах обліковуються на рахунок 63 "Розрахунки за виконання роботи", який розподіляється на субрахунки:

631 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками";

632 "Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки з бюджетної тематики";

633 "Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги із позабюджетних коштів";

634 "Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті";

635 "Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт із господарськими договорами".

На субрахунок 631 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" обліковуються розрахунки з постачальниками за будівельні матеріали, конструкції та деталі, обладнання для устаткування тощо, та розрахунки з підрядниками за конструкції і деталі, передані їм для будівництва та монтажу, і за виконані будівельно-монтажні роботи.

За дебетом субрахунок 631 записуються суми сплачених рахунків за будівельні матеріали, конструкції та деталі, при цьому кредитуються відповідні субрахунки: 311 "Поточні рахунки на видатки установи", 321 "Реєстраційні рахунки" або 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів", 323 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних коштів". На вартість цінностей, отриманих від постачальників на склад, дебетується субрахунок 202 "Обладнання, конструкції і деталі до установок", 204 "Будівельні матеріали" або

311, якщо цінності передані підряднику поза складом, і кредитується субрахунок 631.

За розрахунками з підрядниками в дебет субрахунок 631 записуються суми, перераховані за виконані будівельно-монтажні роботи і передані підрядникам конструкції та деталі, будівельні матеріали для будівельно-монтажних робіт, при цьому кредитується субрахунок 201 "Сировина і матеріали", 204 "Будівельні матеріали", 311 "Поточні рахунки на видатки установи", 322 "Особові рахунки", 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів", 323 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних коштів". На суми виконаних підлітком будівельно-монтажних робіт проводяться записи в дебет субрахунок 401 "Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи" або 811 "Видатки за спеціальними коштами" і в кредит субрахунок 631.

На субрахунок 632 "Розрахунки з часткової оплати замовлень на дослідно-конструкторські розробки, що виконуються за рахунок бюджетних коштів" обліковуються розрахунки з підприємствами та організаціями з виконаннями замовлень на дослідно-конструкторські розробки для науково-дослідних установ.

За дебетом субрахунок 632 записуються перераховані суми авансу та розрахунки за виконану роботу. При цьому кредитується субрахунок: 311 "Поточні рахунки на видатки установи", 312 "Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам" – якщо установа не переведена на казначейське обслуговування; 321 "Реєстраційні рахунки", 322 "Особові рахунки" – при казначейському обслуговуванні кошторисів установи.

За кредитом субрахунок 632 і дебетом субрахунків класів 1 "Необоротні активи" і 2 "Запаси" записуються прийняті вироби.

На субрахунок 633 "Розрахунки із замовниками за виконані роботи і надані послуги із позабюджетних коштів" у навчальних закладах професійно-технічної освіти обліковуються розрахунки із замовниками за виконані роботи або надані послуги і за реалізовані готові вироби, а також розрахунки з підприємствами і організаціями за роботи, виконані учнями в процесі виробничого навчання.

За дебетом субрахунку 633 і кредитом субрахунків 669 "Інші розрахунки за виконані роботи", 721 "Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень", 713 "Доходи за іншими коштами" записуються вартість наданих послуг реалізованих готових виробів, виготовлених в учбово-виробничих майстернях а також суми винагород, які підлягають виплаті учням учбових закладів за виконані ними роботи на підприємствах і в організаціях, і суми, направлені на розширення учбової бази, поліпшення культурно-побутового обслуговування учнів і т. ін.

Надходження коштів записується за кредитом субрахунку 633 і дебетом субрахунку 316 "Поточні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів" або 326 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших позабюджетних коштів".

На субрахунку 634 "Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи, що підлягають оплаті" обліковуються розрахунки із замовниками за виконані згідно з договорами науково-дослідні роботи.

За дебетом субрахунку 634 записуються суми за наданими рахунками і кредитуванням субрахунку 723 "Реалізація науково-дослідних робіт за договорами". У кредит субрахунку 634 та дебет субрахунку 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів" або 323 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних коштів" записуються суми, які надійшли до сплати за рахунком та за кредитом 351 "Розрахунки із замовниками з авансів на науково-дослідні роботи" – суми зарахованого авансу.

На субрахунку 635 "Розрахунки із залученими співвиконавцями для виконання робіт за господарськими договорами" обліковуються розрахунки з виконавцями, які залучені для виконання окремих науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт за господарськими договорами науково-дослідної установи.

Суми, перераховані співвиконавцям за виконані роботи, записуються за дебетом субрахунку 635 і кредитом 313 "Поточні рахунки для обліку спеціальних коштів" або 323 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку спеціальних коштів". Прийняті роботи відображаються записом за кредитом субрахунку 635 і дебетом 823 "Витрати на науково-дослідні роботи за договорами".

На рахунку 64 "Розрахунки із податків і платежів" обліковуються розрахунки установи з податків і зборів (обов'язкових платежів) згідно з чинним законодавством з розподілом на субрахунки:

641 "Розрахунки за платежами і податками в бюджет";

642 "Інші розрахунки з бюджетом".

На субрахунку 641 "Розрахунки за платежами і податками в бюджет" обліковуються розрахунки установи з бюджетом з податків і платежів.

Аналітичний облік субрахунку 641 ведеться з розподілом на види податків і зборів, які сплачуються установою.

На субрахунку 642 "Інші розрахунки з бюджетом" обліковуються інші розрахунки установи з бюджетом.

На субрахунках рахунку 65 "Розрахунки із страхування" обліковуються розрахунки із страхування з розподілом на субрахунки:

651 "Розрахунки з пенсійного забезпечення";

652 "Розрахунки із соціального страхування";

653 "Розрахунки із страхування на випадок безробіття";

654 "Розрахунки з інших видів страхування".

На субрахунку 651 "Розрахунки з пенсійного забезпечення" обліковуються розрахунки збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з Пенсійним фондом України.

За дебетом субрахунку 651 обліковуються суми перерахованих зборів, а за кредитом – суми нарахованих зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України.

На субрахунку 652 "Розрахунки із соціального страхування" обліковуються розрахунки збору на обов'язкове соціальне страхування з органами соціального страхування. Нарахування зазначених зборів проводиться у встановлених відсотках згідно з чинним законодавством.

За дебетом субрахунку 652 записуються суми нарахованої допомоги працівникам у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, інші виплати за рахунок коштів збору на обов'язкове соціальне страхування, а також суми перерахованих зборів.

За кредитом субрахунку 652 записуються суми нарахованих зборів на обов'язкове соціальне страхування та суми, що надійшли в рахунок погашення заборгованості.

На субрахунку 653 "Розрахунки із страхування на випадок безробіття" обліковуються розрахунки збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

За дебетом субрахунку 653 обліковуються суми перерахованого збору, а за кредитом відображається суми нарахованого збору на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунку 654 "Розрахунки з інших видів страхування" обліковуються розрахунки з інших видів страхування. За дебетом субрахунку 654 обліковуються суми перерахованих страхових внесків, а за кредитом відображаються суми нарахованих страхових внесків.

Як і в господарських розрахунках підприємств в бюджетних установах праця носить доцільний характер. Однак направлена вона не на предмети праці, а на людину або на суспільство в цілому.

Джерелами виплати заробітної плати є бюджетні та позабюджетні кошти. Економічні, організаційні та правові питання праці та її оплати регулюються законами України і відомчими інструкціями.

Заробітна плата в бюджетних установах займає найбільшу питому вагу у видатках – приблизно до 70%.

Основні задачі обліку:

- контроль за своєчасністю виходу на роботу, виходу з роботи та механізмом робочого часу;
 - контроль за дотриманням штатної дисципліни;
 - контроль за правильністю і своєчасністю нарахування заробітної плати та утримань з неї;
 - контроль за дотриманням фонду заробітної плати;
 - контроль за своєчасністю розрахунків по заробітній платі.
- В бюджетних установах чисельність працюючих визначається штатним розписом, який затверджується разом з єдиним кошторисом.

Весь персонал бюджетних установ в залежності від виконуваних функцій

можна поділити на 3 групи:

1) Основний персонал – на них покладені функції, заради яких функціонує сама установа; до них відносяться: професорсько-викладацький склад, лікари, службовці і т. д.;

2) Допоміжний – обслуговувати основних робітників під час роботи – учбово-методичний персонал, медсестри;

3) Адміністративно-господарський і молодший обслуговуючий персонал: їх задача – забезпечити узгодженість роботи між структурними підрозділами: бібліотекарі і т. д.; утримання приміщень: няні.

Всього в бюджетних установах налічується більше 100 основних спеціальних професій, які включають від 50 до 75 найменувань спеціальностей.

Для виконання окремих робіт можуть залучатися робітники, які не знаходяться в штаті за трудовим договором.

Оперативний облік руху персоналу веде відділ кадрів на підставі наказів та інших типових документів.

В бюджетних установах, які виконують функції управління, його робітники мають статус державного службовця, яким присвоюються ранги і категорії, є 7 категорій і 15 рангів.

Облік використання робочого часу ведеться в табелях виконання робочого часу. При цьому немає спеціальних посад табельника.

Табель є основним документом для нарахування заробітної плати.

В ньому в розрізі підрозділів на протязі місяця по кожному працюючому представляється кількість відпрацьованого часу або відсутність на роботі.

Підписаний табель 1 або 2 підписами раз в місяць здається в бухгалтерію для нарахування заробітної плати.

Робоча неділя складає 40 годин.

Для окремих категорій – скорочений робочий день (Наприклад, вузів – 6 год., наукових працівників, лікарів, окрім категорій робітників) ведеться сумовий облік відпрацьованого часу в неділю або на рік.

Використання часу ведеться в календарних або академічних годинах.

Крім табельного обліку здійснюється нормування виконаних робіт в годинах. Наприклад, в вузах встановлені норми на перевірку контрольних, курсових робіт і т. д. Існують норми і для лікарів – норми прийому хворих.

Бюджетні установи працюють по графіку 5-ої або 6-ої робочої неділі. Контроль приходу і виходу з роботи здійснюється по пропусках або по портно-відомчій системі.

Основними формами оплати праці є почасова і відрядна, які мають свої системи.

Так, **почасова** виступає у вигляді штатно-окладної системи оплати праці згідно з якою працівникам встановлюється посадовий оклад в залежності від посади і деяких факторів.

Оплата праці працівників бюджетних установ регулюється Постановою КМУ "Про упорядкування умов оплати праці окремих галузей бюджетної сфери" від 29 травня 1996 року № 565. Згідно до неї відмінені розряди і встановлюються місячні посадові оклади або ставки заробітної плати в гривнях.

Окремі міністерства розробляють інструкції, які деталізують встановлені види оплати.

Почасова оплата виступає як у вигляді *годинної*.

Фактори, від яких залежить заробітна плата:

- освіта;
- вчені звання;
- присвоєна категорія.

Для виконання окремих робіт залучаються почасовики, робітники з погодинною оплатою.

Відрядна форма оплати праці, а також преміювання мають обмежений характер.

В середніх школах і медичних закладах проводиться кожного року тарифікація, при цьому складається тарифікаційний список, в якому встановлюється розмір місячної заробітної плати.

Практикується конкурсний відбір на роботу, контрактна форма прийому на роботу.

Розрізняють основну і додаткову заробітну плату.

Згідно Закону "Про оплату праці" основною в бюджетних установах є заробітна плата (винагорода) за виконану роботу згідно з посадовими обов'язками.

Вона встановлюється у вигляді місячних ставок і посадових окладів.

Має широке застосування і додаткова **заробітна плата** – винагорода за працю понад встановлені норми або за особливі умови праці:

- доплати за сумісництво;
- доплати за сумління;
- розширення зон обслуговування;
- виконання збільшеного об'єму робіт;
- доплати за роботу в святкові дні;
- сверхурочна;
- за роботу в нічний час (з 10 до 6);
- за виконання додаткових робіт (перевірка зошитів, керівництво гуртками);
- особливі умови праці;
- надбавки, встановлені за більш високу кваліфікацію (за знання та застосування іноземних мов, народний вчитель і т. д.).

Деякі виплати проводяться, виходячи із середньомісячного заробітку за календарний або робочий день

- відпустки, соціальні відпустки;
- за виконання громадських державних обов'язків;
- за час відрядження.

Основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, а також інші злочувальні та компенсаційні виплати становлять фонд заробітної плати.

Інструкція "По статистиці заробітної плати" Мінстату від 11.12.95 р. № 323.

Крім виплат із фонду заробітної плати працюючі можуть отримувати допомогу по тимчасовій непрацездатності, по народженню дитини, на поховання, та інші виплати, які не входять у фонд заробітної плати.

Із заробітної плати в бюджетних установах утримують:

- 1) прибутковий податок;

- 2) до Пенсійного фонду;
- 3) по страхуванню на випадок безробіття;
- 4) профспілкові внески;
- 5) по виконавчих листах;
- 6) штрафи та нарахування.

1 - здійснюється згідно з Інструкцією "Про прибутковий податок з громадян" ("Все про бухгалтерський облік" № 95).

Неоподатковуваний мінімум 17 грн.
Мінімальна заробітна плата 55 грн.

Об'єктом оподаткування є сукупний річний дохід, який складається із сукупного місячного доходу. Окремі суми не включаються в сукупний дохід матеріальна допомога - до 12 неоподатковуваних мінімумів в рік, пенсії, пенсії види допомоги по соціальному страхуванню.

Діє шкала оподаткування.

За місцем основної роботи прибутковий податок отримують шах 40%, 40% і більше 100 неоподатковуваних мінімумів + 1 грн. Ставки з 1 січня 1993 р. Не за місцем основної роботи 20%, із дивідендів 15%.

Діють пільги для окремих категорій.
1% буде 2%.

По безробіттю 0, 5%.

Профспілкові внески максимум 1%.

Загальна сума не повинна перевищувати 50%.

Розрахунки з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій та інших подібних виплат обліковуються на рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці", який розподіляється на субрахунки:

- 661 "Розрахунки із заробітної плати";
- 662 "Розрахунки зі стипендіатами";
- 663 "Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит";
- 664 "Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках";

665 "Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внаслідок договорів добровільного страхування";

666 "Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями членських профспілкових внесків";

667 "Розрахунки з працівниками за позиками банків";

668 "Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання";

669 "Інші розрахунки за виконанні роботи".

На субрахунку 661 "Розрахунки із заробітної плати" обліковуються розрахунки з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті установ за різними видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

На суму нарахованої заробітної плати і допомоги здійснюється запис у кредит субрахунку 661 і дебет відповідних субрахунків класу 8 "Витрати".

Виплачена заробітна плата записується в дебет субрахунку 661 і кредит субрахунку 301 "Каса в національній валюті".

На субрахунку 662 "Розрахунки зі стипендіатами" обліковуються розрахунки із стипендій з учнями, студентами й аспірантами.

Стипендія - це грошове забезпечення, яке виплачується учням і студентам денної форми навчання державних вузів, аспірантам і докторантам.

Стипендія виконує дві функції:

1) стимулюючу;

2) соціальну

і виплачується в межах доведених лімітів перш за все дітям-сиротам, малозабезпеченим і учням, які мають середній бал не менше 4.

Стипендія призначається за результатами підсумкового контролю 2 рази на рік, а виплачується щомісячно.

Розмір стипендії залежить від середнього балу і коливається, наприклад, в межах - від 9 грн. 09 коп. (3 сер. бал) до 15 грн. 68 коп. (5 сер. бал).

Аспіранти, які не мають стажу роботи - 103 грн., які мають стаж - 173 грн., докторанти - 260 грн.

З стипендії утримується прибутковий податок за ставкою 10%, не нараховується соціальне страхування, Пенсійний фонд, не входить в фонд заробітної плати.

Стипендіатам не видається листок непрацездатності.

Передбачені спеціальні стипендії, іменні стипендії.

Підвищені стипендії – по спеціальним спеціальностям – атомна фізика і л., сиротам, чорнобильцям.

За рахунок стипендіального фонду, який планується і обліковується по коду 1342 – стипендії, утворюється фонд соціального захисту студентів в розмірі не менше 10% стипендіального фонду. За його рахунок виплачуються пенсії до стипендії, премії, матеріальна допомога, на оздоровлення.

На суми нарахованих стипендій проводиться запис у кредит субрахунку 662, а в дебет цього субрахунку записуються суми проведених утримань, виданих і не одержаних у строк стипендій.

На субрахунок 663 "Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит" обліковуються суми, утримані із заробітної плати за дорученнями зобов'язанними працівників за товари, продані в кредит торговельними організаціями.

На субрахунок 664 "Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках" обліковуються суми, утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремо кожного працівника, що виявив бажання перерахувати заробітну плату за безготівковим рахунком на поточний рахунок в установі банку.

На субрахунок 665 "Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування" обліковуються суми, утримані із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів за договорами добровільного страхування шляхом безготівкових розрахунків.

На субрахунок 666 "Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків" обліковуються утримані із заробітної плати за заявами працівників членські профспілкові внески при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями.

На субрахунок 667 "Розрахунки з працівниками за позиками банків" обліковуються суми, утримані із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку у відповідності з чинним законодавством.

На субрахунок 668 "Розрахунки за виконавчими документами та інші рішення" обліковуються суми, утримані із заробітної плати, стипендій і пенсій виконавчими листами та іншими документами.

На субрахунок 669 "Інші розрахунки за виконані роботи" обліковуються розрахунки за суммами гонорару, що виплачуються позаплатному складу (композиторам, артистам, авторам т. ін.) за роботи і виступи за договорами і разовими замовленнями.

У кредит субрахунку 669 записуються суми нарахованих гонорарів, при цьому дебетуються відповідні субрахунки класу 8 "Витрати". Утримання сум з гонорару записується за дебетом субрахунку 669.

На рахунок 67 "Розрахунки за іншими операціями і кредиторами" обліковуються розрахунки установи за іншими операціями з розподілом на субрахунки:

671 "Розрахунки з депонентами";

672 "Розрахунки за депозитними сумами";

673 "Розрахунки за коштами, одержаними на видатки за дорученнями";

674 "Розрахунки за спеціальними видами платежів";

675 "Розрахунки з іншими кредиторами".

На субрахунок 671 "Розрахунки з депонентами" обліковуються операції з розрахунками з депонентами – суми заробітної плати і стипендій, які не одержані працівниками та стипендіатами в установлений термін.

У дебет субрахунку 671 записуються також суми депонентської зборгованості, строк позовної давності яких минув і які підлягають унесенню в доходи відповідних бюджетів. При цьому кредитується субрахунок 642 "Інші розрахунки з бюджетом".

На субрахунок 672 "Розрахунки за депозитними сумами" ведеться облік депозитних сум.

У кредит субрахунку 672 записуються суми, що надійшли на ім'я установи від фізичних та / або юридичних осіб. При цьому дебетується субрахунок 30 або субрахунок 315 "Поточні рахунки для обліку депозитних сум".
325 "Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум". Перерозподіл сум за належністю здійснюється за дебетом субрахунку 672.

На субрахунку 673 "Розрахунки за коштами, одержаними на видатки на доручення" ведеться облік операцій, проведених за коштами, одержаними на видатки за окремими дорученнями.

За кредитом субрахунку 673 записується надходження сум, призначені на виконання окремих доручень. Виконані окремі доручення супроводжуються записом за дебетом субрахунку 673.

На субрахунку 674 "Розрахунки за спеціальними видами платежів" ведуться розрахунки: з батьками за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах; за навчання дітей в музичних школах; за утримання дітей в школах інтернатах; з працівниками за формений одяг, за харчування дітей в інтернатах при школах.

На суму отриманих коштів кредитується субрахунок 674, нарахованні сум здійснюється за дебетом субрахунку 674.

На субрахунку 675 "Розрахунки з іншими кредиторами" ведуться розрахунки з іншими кредиторами, а також із аспірантами, студентами та учнями навчальних закладів за користування гуртожитком.

Суми отриманих матеріальних цінностей записуються за кредитом, а перераховані кошти за відповідні матеріальні цінності та надані послуги записуються за дебетом субрахунку 675.

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

681 "Внутрішні розрахунки за загальним фондом";

682 "Внутрішні розрахунки за спеціальним фондом".

На субрахунок 681 "Внутрішні розрахунки за загальним фондом" нижчестоящі розпорядники коштів обліковують суми загального фонду, одержані від

вищестоящих розпорядників коштів. Вищестоящі розпорядники коштів на цьому субрахунку обліковують суми проведеного перерахування із загального фонду підвідомчим установам.

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

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

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

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

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

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

На субрахунок 691 "Кошти, передані й отримані" обліковуються кошти, одержані сільським, селищним, міським (міст районного підпорядкування) бюджетом із вищестоящого бюджету та передані з цього бюджету вищестоящому бюджету (районного, міського, обласного).

2. 6. Облік доходів

Доходи установи, які вона отримує за рахунок загального і спеціального фонду та сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів, обліковуються в класі 7 "Доходи" Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

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

- 701 "Асигнування з державного бюджету на видатки установи та інші доходи";
- 702 "Асигнування з місцевого бюджету на видатки установи та інші доходи".

У кредит субрахунків 701-702 записуються:

- суми бюджетних коштів, що надійшли на видатки, передбачені кошторисом, згідно із затвердженим бюджетом;
 - суми виявлених лишків матеріалів і грошей у касі, а також безоплатно одержані матеріали.
- У дебет субрахунків 701-702 записуються:
- суми відкликаних коштів;
 - суми фактичних видатків, що списуються в кінці року на підставі річних звітів;
 - суми списаних недостач матеріалів і безнадійних до одержання боргів.

На рахунку 71 "Доходи спеціального фонду" обліковуються власні кошти установи на її утримання з розподілом на субрахунки:

- 711 "Доходи за спеціальними коштами";
- 712 "Доходи за іншими власними надходженнями";
- 713 "Доходи за іншими коштами";
- 714 "Кошти батьків за надані послуги";
- 715 "Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду";
- 716 "Доходи за витратами майбутніх періодів".

На субрахунок 711 "Доходи за спеціальними коштами" обліковуються доходи зі спеціальних коштів, які отримує установа згідно з кошторисом доходів та видатків.

Нормативно-правовими актами, що дають бюджетним організаціям право одержувати прибутки за надання платних послуг, є Положення про порядок ліцензування підприємницької діяльності, затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 3 липня 1998 р. № 1020 і Перелік платних послуг, які можуть надаватися бюджетними організаціями.

До них відносять:

- 1) у вищих навчальних державних закладах, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 20 січня 1997 р. № 38 і статті 61 Закону України "Про освіту" від 23 травня 1991 р., Постанови Кабінету Міністрів України від 5 вересня 1996 р. № 1074:

- ✓ навчання іноземних і вітчизняних студентів у вищих навчальних закладах (понад державне замовлення);
- ✓ одержання другої вищої освіти;
- ✓ післядипломна освіта;
- ✓ підготовка працівників різноманітних професій (понад державне замовлення);
- ✓ навчання слухачів підготовчих відділень;
- ✓ переведення з одного вищого навчального закладу в інший і відновлення навчання студентів;
- ✓ підготовка аспірантів і докторантів (понад державне замовлення);
- ✓ прийом кандидатських іспитів;
- ✓ курси водіїв, гуртки (факультативи), лекції;
- ✓ надання послуг із легалізації документів про освіту;
- ✓ утримання дітей у дошкільних і інтернатних навчальних закладах;
- ✓ проведення занять поверх норми, установлені навчальними планами;
- ✓ проживання в гуртожитках навчальних закладів;
- ✓ деякі види побутових послуг відповідно до переліку;

- 2) у державних архівних організаціях, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 7 травня 1998 р. № 639 і статті 35 Закону України "Про

Національний архівний фонд і архівні організації" від 24 грудня 1991 р. № 3814-ХП:

- ✓ підготовка тематичних оглядів і тематичне виявлення документів;
- ✓ перевірка правильності посилянь у публікаціях документів, монографій і дисертаційних робіт;
- ✓ підготовка довідок на запити громадян і юридичних осіб;
- ✓ видача документів з архівозберігання;
- ✓ виготовлення копій документів;
- ✓ звіряння текстів документів після друку;
- ✓ послуги в сфері забезпечення збереження архівних документів, наприклад: реставрація, систематизація, експертиза цінності документів, друкарські роботи, достроковий прийом документів на державне збереження;
- 3) в органах державної статистики, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 3 серпня 1998 р. № 1214 і Указу Президента України від 22 листопада 1997 р. № 1299:

- ✓ консультації з питань організації і проведення статистичних досліджень;
- ✓ опрацювання і виконання статистичного аналізу інформації, зібраної іншими організаціями;
- ✓ поширення статистичної й іншої інформації;
- ✓ підготовка, підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку, статистики й аудита;

4) у Комітеті нагляду по охороні праці, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 1 квітня 1999 р. № 524:

- ✓ експертиза документації, надання консультацій, пов'язаних із видачею дозволів на початок роботи підприємств, установ і організацій усіх форм власності і видів діяльності, введення в експлуатацію нових і реконструйованих об'єктів виробничого і соціально-культурного призначення, робота нових технологій, виготовлення і використання нових машин, механізмів;
- ✓ надання підприємствам, установам і організаціям (на їхній запит) консультаційної допомоги з питань застосування законодавства по охороні праці, проведення навчання з питань охорони праці;

5) у центрах соціальних служб для молоді, згідно з наказом Міністерства України по справах сім'ї і молоді від 19 травня 1998 р. № 186, постановою Кабінету Міністрів України від 21 січня 1998 р. № 63:

- ✓ організація стажування спеціалістів соціальної сфери;
- ✓ консультації, лекції;
- ✓ організація гуртків;
- ✓ соціальна і психологічна реабілітація хворих на алкоголізм;
- ✓ догляд за хворими вдома при їхньому бажанні;
- ✓ проведення соціологічних, соціально-педагогічних і інших досліджень;
- ✓ виготовлення відеофільмів і друкарської продукції;
- ✓ організація і проведення масових, культурних і інших заходів;
- ✓ організація міжнародних обмінів молоді;
- ✓ надання послуг по переведенню текстів;

6) в органах реєстрації актів цивільного стану, згідно з наказом міністра юстиції України від 6 липня 1997 р. № 43/5:

- ✓ надання консультацій із питань застосування сімейного законодавства;
 - ✓ перевірка даних наявності запису про реєстрацію шлюбу і видача довідок про родинний стан;
 - ✓ огляд документів;
 - ✓ переведення з іноземної мови документів, необхідних для реєстрації актів цивільного стану;
 - ✓ організація і проведення індивідуальних урочистих сімейних подій;
 - ✓ забезпечення громадян службовими бланками;
 - ✓ обслуговування громадян у не прийомні дні і години.
- Одним із джерел прибутків бюджетної організації є прибутки від здачі в оренду помешкань і іншого майна.

При оформленні договорів оренди необхідно користуватися Цивільним кодексом України, Законом України від 16 грудня 1997 р. № 723/97-ВР "Про лізинг", Законом України від 22 травня 1997 р. № 238/97-ВР "Про оподаткування прибутку підприємств", Постановою Кабінету Міністрів України від 31 серпня 1996 р. № 1033 "Про заходи по притягненню додаткових надходжень у бюджет і підвищення ефективності використання бюджетних коштів для забезпе-

чення фінансування спеціальних виплат населенню", Законом від 10 вересня 1992 р. № 2269-ХІІ "Про оренду державного і комунального майна" і змінними прийнятими Законом України від 20 травня 1999 р. № 685-ХІV внесення змін до Закону України "Про оренду державного і комунального майна".

У договір оренди включаються безпосередньо сума орендної плати, а також сума комунальних послуг, що надаються орендарям.

У випадку здачі в оренду державного майна бюджетні організації відомо до Закону України від 19 вересня 1996 р. "Про плату за землю" повинні сплачувати в бюджет плату за землю пропорційно питомій вазі площ, що надається в оренду або використовуються утвореними або госпрозрахунковими підприємствами, загальної площі будинку.

На субрахунок 712 "Доходи за іншими власними надходженнями" обліковуються доходи за іншими власними надходженнями, які отримує установа в витрати яких здійснюються згідно з кошторисом доходів та витратів.

На субрахунок 713 "Доходи за іншими коштами" обліковуються доходи за іншими коштами, які отримує установа для витрати згідно з кошторисом доходів та витратів.

На субрахунок 714 "Кошти батьків за надані послуги" обліковуються надходження за рахунок коштів батьків на утримання дітей у дитячих закладах та за інші послуги, крім шкіл-інтернатів.

На субрахунок 715 "Доходи, спрямовані на покриття дефіциту загального фонду" обліковуються кошти спеціального фонду, спрямовані на покриття дефіциту бюджету.

На субрахунок 716 "Доходи за витратами майбутніх періодів" обліковуються суми коштів за договорами з фізичними або юридичними особами за надані послуги, що надійшли у звітному році і не використані, але які будуть витрачені в наступному році на видатки, передбачені договорами.

Реалізація готових виробів і продукції виробничих (навчальних) майстерень, підсобних сільських та навчально-дослідних господарств, готової друкованої продукції, наданих послуг, а також реалізація науково-дослідних робіт за

іншими обліковується на рахунок 72 "Доходи від реалізації продукції, виконаних робіт", який розподіляється на субрахунки:

721 "Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень";

722 "Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств";

723 "Реалізація науково-дослідних робіт за договорами".

На субрахунок 721 "Реалізація виробів виробничих (навчальних) майстерень" обліковується реалізація готових виробів, що випускають виробничі (навчальні) майстерні, а також готової друкованої продукції і наданих послуг.

Кредитовий залишок за субрахунком 721 відображає суму прибутку, а дебетовий – збитки від реалізації виробів, друкованої продукції і наданих послуг.

Результати реалізації після закінчення звітного року відносяться на рахунок 43 "Результати виконання кошторисів".

На субрахунок 722 "Реалізація продукції підсобних (навчальних) сільських господарств" обліковується реалізація продукції, що випускається підсобними сільськими і навчально-дослідними господарствами.

Кредитовий залишок цього субрахунку відображає суму прибутку, а дебетовий – збитки від реалізації продукції.

Результати після закінчення року відносяться на рахунок 43 "Результати виконання кошторисів".

На субрахунок 723 "Реалізація науково-дослідних робіт за договорами" обліковується вартість виконаних і зданих науково-дослідних і конструкторських робіт замовникам за договорами.

Списання результатів від реалізації науково-дослідних і конструкторських робіт, виконаних за договорами, провадиться за закінченими темами, які здані за актами замовникам.

Рахунок 73 передбачений для обліку коштів сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

На субрахунок 731 "Доходи сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів" обліковуються доходи, що надійшли на поточний рахунок в установу банку або орган Державного казначейства на ім'я сіль-

ської, селищної, міської (міст районного підпорядкування) рад, а також органів з повернення цих сум.

2. 7. Облік витрат

Клас 8 Плану рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установ "Витрати" застосований для обліку фактичних витратків і витрат бюджетних установ та касових витратків сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

Облік витратків з бюджету ведеться на рахунку 80 "Видатки із загального фонду" з розподілом на субрахунки:

- 801 "Видатки з державного бюджету на утримання установ та інші заходи"
- 802 "Видатки з місцевого бюджету на утримання установ та інші заходи"
- 803 "Видатки сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів".

На субрахунку 801 "Видатки з державного бюджету на утримання установ та інші заходи" обліковуються фактичні витатки за рахунок коштів державного бюджету на утримання установ та на інші заходи.

Видатки бюджетних коштів проводяться у відповідності з затвердженням кошторисом.

Після закінчення року субрахунок 801 у головних розпорядників коштів закривається шляхом списання проведених протягом року витратків у дебет субрахунку 701 "Асигнування з державного бюджету на витатки установ та інші заходи". У нижчестоящих розпорядників коштів списання витратків проводиться в дебет субрахунку 681 "Внутрішні розрахунки за загальним фондом".

У кінці року фактичні витатки списуються з кредиту субрахунку 801 у дебет субрахунку 431 "Результат виконання кошторису за загальним фондом".

На субрахунку 802 "Видатки з місцевого бюджету на утримання установ та інші заходи" обліковуються фактичні витатки, проведені установами за рахунок коштів, одержаних з місцевого бюджету на виконання заходів, передбачених кошторисом даної установи.

Після закінчення року витатки із субрахунку 802 списуються у головних розпорядників коштів у дебет субрахунку 702 "Асигнування з місцевого бю-

джету на витатки установи та інші заходи", а у нижчестоящих розпорядників коштів - у дебет субрахунку 681 "Внутрішні розрахунки за загальним фондом".

У кінці року фактичні витатки списуються з кредиту субрахунку 803 у дебет субрахунку 431 "Результат виконання кошторису за загальним фондом".

На субрахунку 803 "Видатки сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів" обліковуються касові витатки в централізованих бухгалтеріях сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетах.

У дебет субрахунку 803 записуються суми проведених касових витатків. У кінці року касові витатки списуються з кредиту субрахунку 803 у дебет субрахунку 421 "Результат виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів".

Облік фактичних витатків за рахунок спеціального фонду згідно з кошторисами ведеться на рахунку 81 "Видатки спеціального фонду", який розподіляється на субрахунки:

- 811 "Видатки за спеціальними коштами";
- 812 "Видатки за іншими власними надходженнями";
- 813 "Видатки за іншими коштами".

На субрахунку 811 "Видатки за спеціальними коштами" обліковуються фактичні витатки спеціального фонду за кошторисами доходів та витратків у частині спеціальних коштів установ. При здійсненні витратків спеціальних коштів дотримуються такого самого порядку, який встановлено щодо бюджетних коштів. На цьому субрахунку за рішенням головного бухгалтера можуть також обліковуватися витрати підсобних господарств.

На субрахунку 812 "Видатки за іншими власними надходженнями" обліковуються фактичні витатки спеціального фонду за кошторисами доходів та витратків у частині інших власних надходжень установ. При витрачанні інших власних надходжень дотримуються такого самого порядку, що його встановлено щодо бюджетних коштів.

На субрахунку 813 "Видатки за іншими коштами" обліковуються фактичні витатки спеціального фонду кошторису доходів і витратків у частині інших

коштів. При здійсненні видатків інших власних надходжень дотримується порядок, що його встановлено щодо бюджетних коштів.

Для обліку витрат на виробництво призначено рахунок 82 "Виробничі витрати", який розподіляється на субрахунки:

821 "Витрати виробничих (навчальних) майстерень";

822 "Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств";

823 "Витрати на науково-дослідні роботи за договорами";

824 "Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв";

825 "Витрати на заготівлю і переробку матеріалів".

На субрахунку 821 "Витрати виробничих (навчальних) майстерень" обліковуються витрати на випуск готових виробів у виробничих (навчальних) майстернях, а також видання друкованої продукції та надання послуг.

На дебет субрахунку 821 зараховуються всі витрати на виготовлення виробів, видання друкованої продукції і на надані послуги.

Залишок субрахунку 821 відображає суму витрат незавершеного виробництва продукції (що знаходиться в процесі виробництва).

На субрахунку 822 "Витрати підсобних (навчальних) сільських господарств" обліковуються витрати підсобних сільських і навчально-дослідних господарств. Облік витрат ведеться окремо за галузями господарства (тваринництво, рослинництво), за їх видами. Щодо рослинництва ведеться окремо облік витрат на рілляництво, оочівництво, садівництво. При потребі облік може бути організовано за окремими культурами (зерном, овочами, картоплею і т. ін.). Щодо тваринництва обліковуються окремо витрати на велику рогату худобу, вівчарство, свинарство і т. ін.

Усі витрати виробництва, а також витрати, що сталися внаслідок падежу молодняка тварин, відносяться до дебету субрахунку 822.

На субрахунку 823 "Витрати на науково-дослідні роботи за договорами" обліковуються витрати на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами з підприємствами і установами. При укладенні договору у вартість робіт включаються всі видатки, пов'язані з виконанням теми (роботи), у тому числі й витрати на придбання спеціального обладнання, необхідного для проведення робіт. Спеціального обладнання, придбане для виконання науково-дослідних і

конструкторських робіт за господарськими договорами, обліковуються в складі витрат незавершеного виробництва (за дебетом субрахунку 823).

До дебету субрахунку 823 відносяться всі витрати на виконання науково-дослідних робіт. Залишок за субрахунком 823 на кінець року може бути за невикінченими роботами.

Фактична вартість виконаних науково-дослідних робіт і зданих замовникам списується з кредиту субрахунку 823 у дебет субрахунку 723 "Реалізація науково-дослідних робіт за договорами".

На субрахунку 824 "Витрати на виготовлення експериментальних пристроїв" обліковуються витрати на виготовлення різних експериментальних пристроїв (установок, зразків машин і приладів, стендів для випробування) для проведення наукових дослідів за роботами, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету.

На субрахунку 825 "Витрати на заготівлю і переробку матеріалів" обліковуються операції із заготівлі і переробки матеріалів господарським способом (пошиття білизни, заготівля палива, переробка овочів тощо). На цьому субрахунку відображається собівартість заготовлених і перероблених матеріалів. На дебет субрахунку 825 зараховуються всі видатки, пов'язані із заготівлею і переробкою матеріалів, їх вартість, а також видатки на доставку, зберігання та ін. Після завершення заготівлі або переробки того чи іншого виду матеріалів складається акт за підписом відповідних осіб, у якому зазначаються кількість цінностей, одержаних при переробці або від заготівлі, витрати на ці роботи та їх собівартість. Акт затверджується керівником установи і є документом, що дає право на списання з цього рахунку сум витрат після оприбуткування одержаних цінностей за відповідними рахунками.

2. 8. Позабалансовий облік

На позабалансових рахунках обліковуються матеріальні цінності, інші активи та зобов'язання, що належать установі або перебувають у тимчасовому розпорядженні.

Для обліку зазначених цінностей застосовуються такі забалансові рахунки:

01 "Орендовані необоротні активи". На цьому рахунку обліковуються необоротні активи, прийняті від сторонніх організацій за договором оренди, вартістю, передбаченою договором.

02 "Активи на відповідальному зберіганні". На цьому рахунку обліковуються:

товарно-матеріальні цінності, прийняті установою на відповідальне зберігання, включаючи спецобладнання, придбане для виконання науково-дослідних і конструкторських робіт за договорами;

товарно-матеріальні цінності, оплачені вищестоящим органом із державного та місцевих бюджетів і відвантажені установам своєї системи, які перебувають на інших бюджетах;

усі види обладнання і предмети тирів, спортивних стрільбищ, кабінетів військової дисципліни учбових закладів тощо.

04 "Непередбачені активи і зобов'язання". На цьому рахунку враховуються перехідні призи, прапори, кубки, які засновані різними організаціями і отримані від них для нагороди команд-переможців. Призи, прапори, кубки враховуються на протязі всього періоду їх знаходження в даній установі.

05 "Гарантії та забезпечення". На цьому рахунку враховується заборгованість за учнями і студентами за не повернене ними обладнання, білизну, інструменти та інші цінності.

Списання з балансу навчального закладу матеріальних цінностей, які чиняться за учнями та студентами, що вибули проводяться на підставі наказу про їх відрахування. Не повернені учнями і студентами матеріальні цінності приймаються на позабалансовий облік і до них пред'являється позов у встановленому чинним законодавством порядку.

07 "Списані активи та зобов'язання". На цьому рахунку обліковується заборгованість на протязі п'яти років з моменту списання для нагляду за можливістю її стягнення у разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів та кредиторська заборгованість, яка виникла через недофінансування.

08 "Бланки суворого обліку". На цьому рахунку обліковуються: бланки суворого обліку, що перебувають на зберіганні і видаються в підвіт (квитанційні книжки, атестаги, дипломи, бланки посвідчень тощо); бланки суворого зві-

ності у відповідності з переліками, затвердженими міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади. Також на цьому рахунку обліковуються путівки, отримані безоплатно від громадських, профспілкових та інших організацій. Путівки повинні зберігатися в касі нарівні з грошовими документами.

09 "Призначення та зобов'язання". На цьому рахунку сільські, селищні, міські (міст районного підпорядкування) ради обліковують суми коштів загального та спеціального фондів, планові асигнування та зобов'язання установ, що утримуються із сільських, селищних, міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

2. 9. Звітність

Звітність є завершальним елементом методу бухгалтерського обліку і тою системою показників, що відображають результати фінансово-господарської діяльності організації і установ за звітний період. Її складають по типових формах і інструкціях по їх заповненню.

Звітність повинна відображати склад майна і джерела його формування, враховуючи також майно виробництв і господарств, інших підрозділів, виділених на окремий баланс.

Звітність, яку складають централізовані бухгалтерії, що ведуть облік по групі організації і установ, повинна відображати склад майна цих установ і організації і джерела їх формування.

Звітність міністерств, відомств і інших органів управління є зведеною звітністю підвідомчих їм установ і організації, яку називають консолідованою.

Звітність складають за певний звітний період – місяць, квартал, рік тощо. Річні звіти складаються за звітний рік. Звітним роком вважається період з 1 січня до 31 грудня включно. Для новостворених установ звітним періодом вважається строк з дня утворення установи до 31 грудня включно, а для установ, що утворені після 1 жовтня – з дня утворення установи до 31 грудня наступного року включно (крім створених шляхом реорганізації та на базі ліквідованих установ).

Ця інструкція розроблена з метою встановлення єдиних вимог до складання річних бухгалтерських звітів установами та організаціями, які здійснюють за рахунок державного та / або місцевих бюджетів.

Річні бухгалтерські звіти установ та організацій, які утримуються за рахунок державного та / або місцевих бюджетів, повинні гарантувати достовірну повну інформацію про фінансовий та майновий стан установ. Така достовірність досягається за умови складання звітів з дотриманням діючих нормативних методологічних документів України з бухгалтерського обліку.

Перед складанням звітів проводиться звірка оборотів і залишків на рахунках аналітичного обліку з оборотами і залишками на рахунках синтетичного обліку. Перед складанням річного балансу проводиться інвентаризація основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу з метою більш об'єктивного відображення даних у звітності.

Розрахунки з дебіторами і кредиторами до кінця року повинні бути завершені. По розрахунках з підзвітними особами залишки невикористаних коштів повинні бути повернені, а по використаних коштах – складені авансові звіти.

З моменту впровадження казначейської системи виконання державного бюджету в річних бухгалтерських звітах установ змінюється порядок відображення даних про одержані та використані кошти державного бюджету.

Установи складають річні бухгалтерські звіти за такими формами: форма № 1 "Баланс виконання кошторису видатків", форма № 2 "Звіт про виконання кошторису установи по бюджетних асигнуваннях";

"Довідка про виконання кошторису установи на бюджетні асигнування за рік";

форма № 3 "Звіт про виконання плану по штатах і контингентах";

форма № 4 "Звіт про використання спеціальних коштів установ";

"Довідка про позабюджетні кошти";

форма № 5 "Звіт про рух основних засобів";

"Дані про наявність та рух основних засобів установ, що перебувають на управлінні бюджеті", подається тільки головними розпорядниками коштів, форма № 6 "Звіт про рух матеріальних цінностей";

форма № 7 "Звіт про заборгованість бюджетних установ";

форма № 15 "Звіт про недостачі і крадіжки грошових коштів та матеріальних цінностей в бюджетних установах";

довідка установи банку або органу Державного казначейства, що підтверджує залишки коштів на бюджетних або реєстраційних рахунках станом на 1 січня наступного за звітним року;

пояснювальна записка до річного звіту.

У такому ж обсязі складаються і зведені річні бухгалтерські звіти про виконання кошторисів доходів і видатків головними розпорядниками бюджетних коштів.

Річні бухгалтерські звіти установ складаються в гривнях, а зведені звіти головних розпорядників коштів – у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Річні бухгалтерські звіти подаються:

⇨ вищестоящій установі;

⇨ органу Державного казначейства – при отриманні асигнувань з Державного бюджету;

⇨ органу Державної статистики – при окремих вказівках.

Зведені річні звіти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади подаються до управління бухгалтерського обліку та звітності Головного управління Державного казначейства України керівниками бухгалтерських служб цих установ після перевірки даних про асигнування управлінним оперативно-касовою планування видатків державного бюджету Головного управління Державного казначейства України та перевірки ф. № 3 "Звіт про виконання плану по штатах і контингентах" галузевими управліннями Міністерства фінансів України.

Строки подання звітів установами встановлюються органами, до яких подаються ці звіти.

Строки подання зведених звітів міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади до Головного управління Державного казначейства України встановлюються наказом Міністерства фінансів України.

Річні бухгалтерські звіти та пояснювальні записки до них підписуються керівниками і головними бухгалтерами. Без таких підписів звіти вважаються недійсними.

В бухгалтерських звітах і балансах не повинно бути ніяких підцисток і помарок. Виправлення помилок у звітах здійснюється з дотриманням Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88.

Вищенаведений порядок складання річних бухгалтерських звітів установами, що утримуються за рахунок державного та / або місцевих бюджетів, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади доводять до відома підвідомчих установ.

Кореспонденція рахунків економічного змісту господарських операцій з обліку руху основних засобів та інших необоротних матеріальних активів бюджетних установ

№ п/п	Зміст операції	Дт	Кт
1	2	3	4
1.	Вартість придбаних основних засобів, інших необоротних матеріальних активів - прийняття в експлуатацію новозбудованих будинків, споруд або робіт з реконструкції будинків і споруд - за рахунок бюджетних коштів	103 101-109 111-118	401 311, 317
	сума ПДВ і транспортних витрат - за рахунок спеціальних коштів	801-803 101-109, 111-118	311, 317 313
	сума ПДВ і транспортних витрат - за рахунок сум по дорученнях	801-803 101-109, 111-118	313 314
	сума ПДВ і транспортних витрат - за рахунок позабюджетних коштів	801-803 101-109, 111-118	314 316
	сума ПДВ і транспортних витрат - за рахунок іноземної валюти	801-803 101-109, 111-118	316 318
	сума ПДВ і транспортних витрат Одночасно роблять другий запис	801-803 101-109, 111-118	318 401
2.	Списання суми копійок по основних засобах, інших необоротних матеріальних активах	801-803, 811-813, 821-825	101-109, 111-118
3.	Безкоштовне одержання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів І одночасно на суму зносу (якщо знос був нарахований)	101-109, 111-118 101-109, 111-118	401 131-132
4.	Оприбуткування основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, виготовлених господарським способом	102, 103, 106, 108, 109, 113, 114, 117	825

1	2	3	4
	І одночасно роблять другий запис	102, 103, 106, 108, 109, 113, 114, 117	401
5.	Оприбуткування залишків основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, виявлених під час інвентаризації	101-109, 111-118	401
6.	Безкоштовна передача основних засобів, інших необоротних матеріальних активів	401	101-109, 111-118
7.	Продаж основних засобів, інших необоротних матеріальних активів – реалізовані основні засоби, інші необоротні активи, нематеріальні активи І одночасно роблять другий запис	401, 131-132 673, 311-313, 317, 318, 319 401, 131- 133 673, 311-313, 317, 318, 319	101-109, 111-118 641
	– реалізовані основні засоби, інші необоротні активи, які придбані за рахунок бюджетних коштів І одночасно на суму коштів, отриманих від реалізації, роблять другий запис	673, 311-313, 317, 318, 319	101-109, 111-118 701, 702, 681, 682
	на суму ПДВ, сплаченого під час придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів	673, 311-313, 317, 318, 319	681, 682, 701, 702
	– реалізація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, придбаних за рахунок позабюджетних коштів І одночасно на суму отриманих засобів роблять другий запис	401, 131-132 675, 313, 332	101-109, 111-118 641, 711
8.	Списання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, які стали непридатними на основі актів	401, 131-132	103-109, 111-118
9.	Оприбуткування вартості матеріалів, одержаних від ліквідації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, які придбані		

1	2	3	4
	а) за рахунок бюджетних коштів і залишених для ремонту й інших господарських потреб установи б) за рахунок позабюджетних коштів	238, 239 238, 239	701, 702, 681, 682 711
10.	Списання за рахунок установи виявлених при інвентаризації нестач основних засобів, інших необоротних матеріальних активів	401, 131-132	103-109, 111-118
11.	Списання нестачі основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, віднесеної на рахунок винних осіб за результатами інвентаризації або внаслідок установалення факту розкрадання І одночасно роблять другий запис на суми, що підлягають стягненню з винних осіб і зарахуванню в дохід бюджету (до моменту одержання висновку слідчих –органів)	401, 131-132	103-109, 111-118
12.	Переведення предметів зі складу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів до складу малоцінних і швидкозношувальних предметів І одночасно роблять запис на оприбуткування малоцінних і швидкозношувальних предметів	401, 131, 132	104-107, 109, 112- 115, 117, 118
13.	Нарахування суми зносу в останній робочий день грудня місяця	221 401	411 131, 132

**Кореспонденція рахунків економічного змісту
господарських операцій з обліку діяльності
бюджетних установ і організацій**

№ п/п	Зміст операції	Дт	Кт
1.	Нарахування заробітної плати працівникам бюджетних установ	801-803	661
2.	Нараховано збори від фонду оплати праці працівників установ: – до Пенсійного фонду (32%) – до Фонду соціального страхування (4%) – до Фонду на випадок безробіття (1,5%)	801-803 801-803 801-803	651 652 653
3.	Перераховано з рахунків установ: – внески Пенсійному фонду – внески органам соціального страхування – Фонду на випадок безробіття	651 652 653	311,321 311,321 311,321

1	2	3	4
30.	Перерахування сум за виконані будівельно-монтажні роботи і передані підряднику конструкції та деталі, будівельні матеріали для будівельно-монтажних робіт	631	201,204 311,313
31.	На суми виконаних підрядником будівельно-монтажних робіт	801,811	631
32.	Списання фактичних витратів бюджетної установи в кінці року		
	- проведених головними розпорядниками коштів	701	801
	- проведених підрядними установами	681	801
	- на результати виконання кошторису за загальним фондом	431	801,802

Кореспонденція рахунків економічного змісту господарських операцій з обліку господарсько-виробничої діяльності бюджетних установ

№ п/п	Зміст операції	Дтп	Ктп
1.	Налішки матеріальні запаси: - вартість без ПДВ	3	4
	- сума ПДВ	221,234,235, 236,238,239	675
2.	Оплачено рахунки постачальників за попередньо оформлені матеріальні запаси: - перерахована або сплачена готівкою сума	641	675
3.	Акцептовано рахунки підприємств, установ і організацій за надані ними послуги та виконані роботи: а) в частині, що відносяться до оподаткованих оборотів податком на додану вартість і підлягають віднесенню на прямі видатки по виготовленню продукції (робіт чи послуг) - вартість без ПДВ - на суму ПДВ б) в частині, що відносяться до неоподаткованих ПДВ оборотів і підлягають віднесенню на виготовлення продукції (робіт, послуг) - сума разом з ПДВ	675	311,313,301
4.	Оплативно рахунки постачальників	821,822 641	675 675
		821	675
		675	311,313,301

1	2	3	4
5.	Списання матеріальних запасів на виготовлення продукції (робіт чи послуг)	821,822	221,234,235, 236,238,239
6.	Нарахована заробітна плата робітникам і службовцям	821,822	661
7.	Утримання із заробітної плати - прибутковий податок з громадян - внески до Пенсійного фонду (1%) - внески до Фонду на випадок безробіття - профспілкові внески (якщо працівники є членами профспілки) - за виконавчими документами (апінменти) - за товари, продані в кредит - на рахунки з вкладів у банках за безготівковими переказами - внесків за договорами добровільного страхування - за позики банків	661 661 661 661 661 661 661 661 661	641 651 653 666 668 663 664 665 667
8.	Нараховано збори від оплати праці робітників і службовців: - до Пенсійного фонду - до Фонду соціального страхування - до Фонду на безробіття	821,822 821,822 821,822	651 652 653
9.	Перераховано кошти: - Пенсійному фонду - Фонду соціального страхування - Фонду на безробіття	651 652 653	311,313 311,313 311,313
10.	Оприбутковано готову продукцію	241,251	821,822
11.	Реалізовано готову продукцію - собівартість реалізованої продукції - виручка від реалізації з ПДВ - ПДВ	721,722 313 721,722	241,251 721,722 641
12.	Визначено результат від реалізації продукції (робіт чи послуг) - прибуток - збитки	721,722 43	43 721,722
13.	Нараховано податок на прибуток установами і організаціями, які є платниками цього податку	43	641
14.	Перераховано податок на прибуток	641	313

Кореспонденція рахунків економічного змісту господарських операцій з позабюджетними коштами

№ п/п	Зміст операції	Дт	Кт
2			
Спеціальні кошти			
1.	Нарахування сум доходів від орендної і квартирної плати, за роботу транспорту та інших послуг у строки, передбачені договорами при випусканні рахунку на оплату (без ПДВ)	675	711
2.	Надходження коштів на поточний рахунок від орендної і квартирної плати, за роботу транспорту та інші послуги	313	641
3.	Одночасно нарахована на отримані кошти сума ПДВ	675	641
4.	Нарахована плата за розрахунками за навчання учнів у гуртках при школах	674	711
4.	Надходження коштів за навчання учнів в гуртках при школах	313	674
5.	Надходження сум на поточний рахунок спеціальних коштів із каси установи або від підзвітної особи	313	301,362
6.	Нарахування (списання) видатків за спеціальними коштами	821	64-67
7.	Списання матеріалів і продуктів харчування	821	20-23
8.	Придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів		
	- вартість без ПДВ	101-109, 111-118	313,675
	- сума ПДВ	641	313,675
9.	Водночас проводиться другий запис	821	401
	Надходження матеріалів і продуктів харчування:		
	- вартість без ПДВ	231-239	313,675
	- сума ПДВ	641	313,675
10.	Оприбуткування лишків продуктів харчування, виявлених під час інвентаризації	232	711
11.	Списання використаних матеріалів і продуктів харчування на підставі виправдальних документів	821	231-239
12.	Придбання малоцінних та швидкозношуваних предметів		
	- вартість без ПДВ	221	313,675
	- сума ПДВ	641	313,675
	Водночас проводиться другий запис	821	411

1	2	3	4
13.	Передача матеріалів і продуктів харчування в переробку (без ПДВ)	825	232,234,239
14.	Оплата послуг з переробки матеріалів	825	313,675
15.	Оприбуткування основних засобів, виготовлених господарським способом	106,109	825
	Водночас проводиться другий запис	821	401
16.	Оприбуткування матеріалів, що надійшли із переробки	232,234,239	825
17.	Оприбуткування малоцінних та швидкозношуваних предметів, що надійшли із переробки	221	825
	Водночас робиться другий запис	821	411
18.	Перерахування сум з поточного рахунку	20,82,30, 362,63,65,66	313
19.	Сплачено ПДВ у встановлений строк	641	313
20.	Списання видатків, проведених протягом року	711	821
21.	Суми доходів за договорами, що залишені у звітному році на передбачені договорами видатки наступного року	711	43
22.	Списані видатки, проведені в поточному році за договорами минулого року	43	821
23.	Сплачено податок на прибуток	641	313
Суми за дорученнями			
1.	Надходження коштів на поточний рахунок для виконання певних доручень	314	673
2.	Перераховано кошти на придбання товарів, основних засобів та інші придбання, зазначені в документах	675	314
3.	Отримані матеріали	231-239	675
4.	Списані використані матеріали	673	231-239
5.	Придбані основні засоби, інші необоротні матеріальні активи	10,11	675
	Водночас проводиться другий запис	673	401
6.	Придбані малоцінні та швидкозношувані предмети	221	675
	Водночас проводиться другий запис	673	411
7.	Внесено готівкові кошти на придбання санаторно-курортної путівки	314,301	673
8.	Перераховані кошти для придбання путівки	675	314
9.	Надійшли кошти на придбання в централізованому порядку бланків документації з бухгалтерського обліку та звітності	314	673

1	2	3	4
10.	Надійшли кошти учбовим закладам системи профтехосвіти на підготовку кадрів і підвищення кваліфікації понад держзамовлення	314	813
11.	Проведені видатки за навчання	813,661	221
12.	Списання в кінці року видатків з підготовки кадрів і підвищення кваліфікації понад держзамовлення	673	674
Депозитні суми			
1.	Надходження депозитних сум на поточний рахунок	316	661
2.	Отримання депозитних сум до каси установи	301,362	
3.	Повернення депозитних сум з поточного рахунка	315	
Інші позабюджетні кошти			
1.	Нарахування плати за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах, за навчання в державних школах естетичного виховання	674	714
2.	Надходження плати за утримання дітей в дитячих дошкільних закладах, в державних школах естетичного виховання	311,319,301	674
3.	Повернення плати за утримання дітей	674	
4.	Внесення студентами плати за проживання в гуртожитку	311,319,301	311,319,301
5.	Нарахування плати за харчування дітей в школах-інтернатах	674	675
6.	Надходження плати за харчування (або продуктів харчування замість плати)	232,313,301	711
7.	Надходження сум у фонд всеобучу	313	674
8.	Розрахунки з робітниками за харчування за місцем роботи відповідно до чинного законодавства	674	711
9.	Надходження до каси установи плати за харчування робітників за місцем роботи	313,319,301	232
10.	Кошти, що надійшли учбовим закладам системи профтехосвіти на підготовку кадрів і підвищення кваліфікації	316	674
11.	Повернення невикористаних залишків коштів за іншими позабюджетними коштами	673	673
12.	Надходження сум штрафів відповідно до чинного законодавства	316	316
13.	Нараховані суми, що відповідно до норм відрхувань належать перерахуванню в доход бюджету	316	673
14.	Перерахування належної частини штрафів до бюджету	673	641
15.	Проведені видатки за рахунок отриманих штрафів, що залишаються в установі для розширення матеріально-технічної бази	641	316
		813	316,675

1	2	3	4
	Списані в кінці року видатки за рахунок коштів від отриманих штрафів	673	813
	Розрахунки з робітниками за формений одяг	674	221
	Надходження до каси установи плати за формений одяг робітників	301	674
Погашення заборгованості з заробітної плати за рахунок позабюджетних (спеціальних) коштів			
	Нарахована заробітна плата	801	661
	Спрямовані доходи за спеціальними коштами на виплату заробітної плати	301	313
	Отримано кошти в касу установи на виплату заробітної плати	661	301
	Виплачена заробітна плата	673,65	313
	Зменшено видатки по бюджету	821	801
	Відшкодовано видатки при надходженні бюджетних коштів		
	Надійшло бюджетних коштів	311	701,702
	Перераховано кошти з реєстраційного / поточного рахунку на видатки установи	715	311
	Поновлені доходи за спеціальними коштами, зараховуються на поточний рахунок по спеціальних коштах	313	711
	Поновлені видатки по бюджету	801	821

ПЕРЕЛІК

головних розпорядників коштів державного бюджету

Управління справами Верховної Ради України
Адміністрація Президента України
Господарське управління Кабінету Міністрів України
Верховний суд України
Вищий арбітражний суд України
Конституційний Суд України
Генеральна прокуратура України
Міністерство внутрішніх справ
Міністерство палива і енергетики
Міністерство економіки
Міністерство закордонних справ
Державний комітет інформаційної політики, телебачення і радіомовлення
Міністерство культури і мистецтв
Міністерство оборони
Міністерство освіти і науки
Міністерство охорони здоров'я
Міністерство екології та природних ресурсів
Міністерство праці та соціальної політики
Міністерство аграрної політики
Державний комітет статистики
Міністерство транспорту.
Міністерство з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи
Державний комітет молодіжної політики, спорту і туризму
Міністерство фінансів
Міністерство фінансів (загальнодержавні видатки)

Міністерство юстиції
Державна митна служба
Державний комітет у справах охорони державного кордону
Державний комітет зв'язку та інформатизації
Вища рада юстиції
Автономнопольний комітет
Вища атестаційна комісія
Державний комітет архівів
Державний комітет з питань регуляторної політики та підприємництва
Головне управління державної служби
Державна податкова адміністрація
Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку
Національна комісія регулювання електроенергетики
Національне космічне агентство
Національна рада з питань телебачення і радіомовлення
Рада національної безпеки і оборони України
Рахункова палата
Служба безпеки
Національна академія наук
Управління державної охорони
Фонд державного майна
Центральна виборча комісія
Рада міністрів Автономної Республіки Крим
Вінницька обласна державна адміністрація
Волинська обласна державна адміністрація
Дніпропетровська обласна державна адміністрація
Донецька обласна державна адміністрація
Житомирська обласна державна адміністрація
Закарпатська обласна державна адміністрація
Запорізька обласна державна адміністрація
Івано-Франківська обласна державна адміністрація

- Київська обласна державна адміністрація
- Кіровоградська обласна державна адміністрація
- Луганська обласна державна адміністрація
- Львівська обласна державна адміністрація
- Миколаївська обласна державна адміністрація
- Одеська обласна державна адміністрація
- Полтавська обласна державна адміністрація
- Рівненська обласна державна адміністрація
- Сумська обласна державна адміністрація
- Тернопільська обласна державна адміністрація
- Харківська обласна державна адміністрація
- Херсонська обласна державна адміністрація
- Хмельницька обласна державна адміністрація
- Черкаська обласна державна адміністрація
- Чернівецька обласна державна адміністрація
- Чернігівська обласна державна адміністрація
- Київська міська державна адміністрація
- Севастопольська міська державна адміністрація

Облік фінансування грошових коштів та витратів бюджетних та наукових установ

Схема обліку фактичних витратів

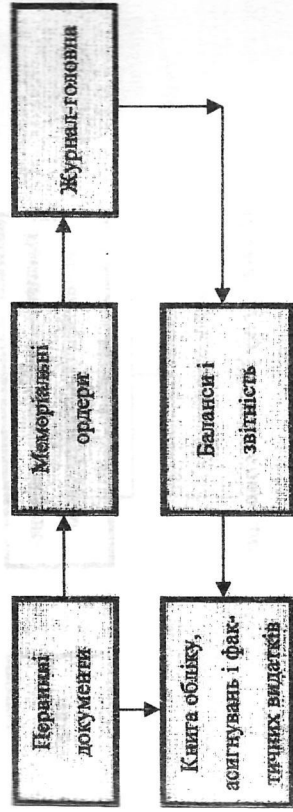
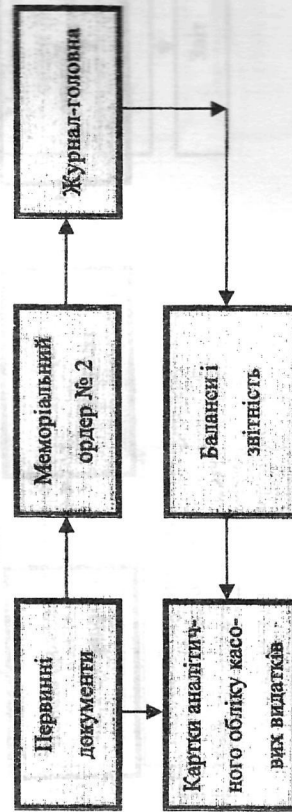


Схема обліку касових витратів



Облік праці, заробітної плати та стипендій

Схема документообігу по нарахуванню і виплаті стипендій

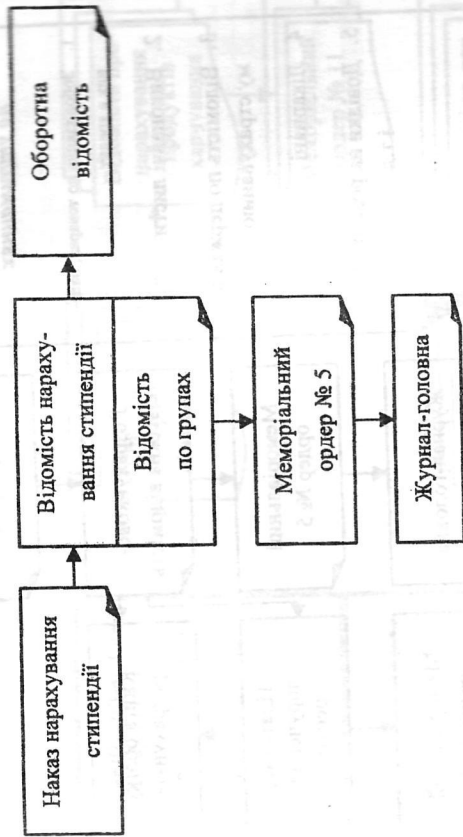


Схема обліку операцій по нарахуванню заробітної плати

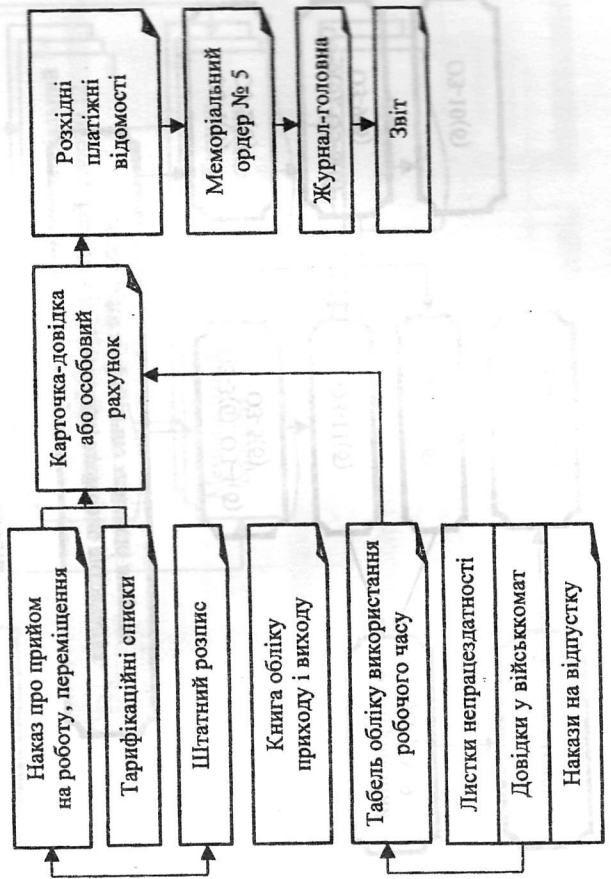


Схема обліку фінансування

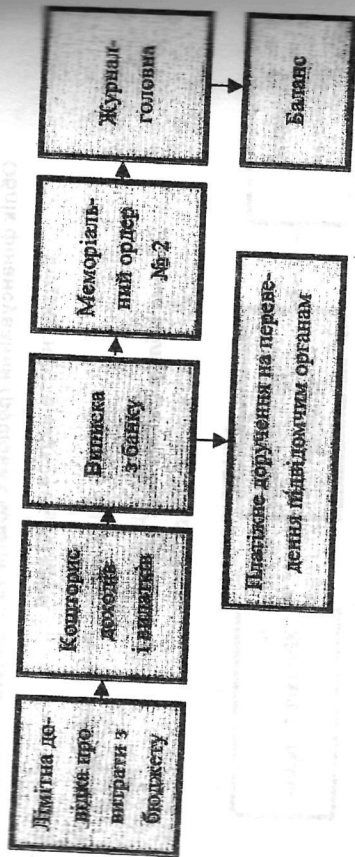


Схема обліку касових операцій

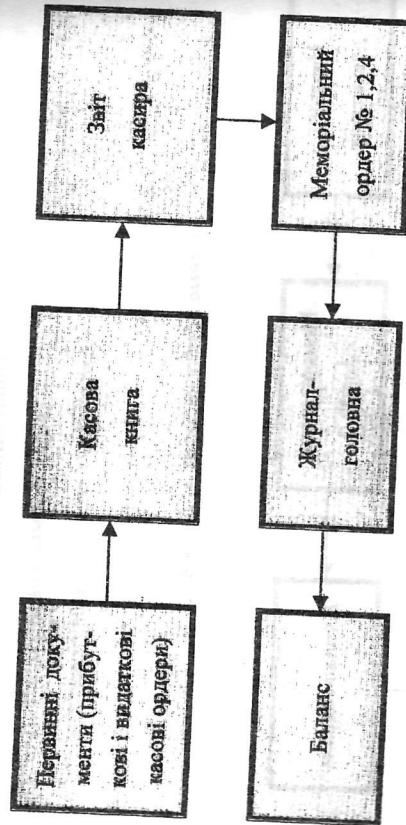
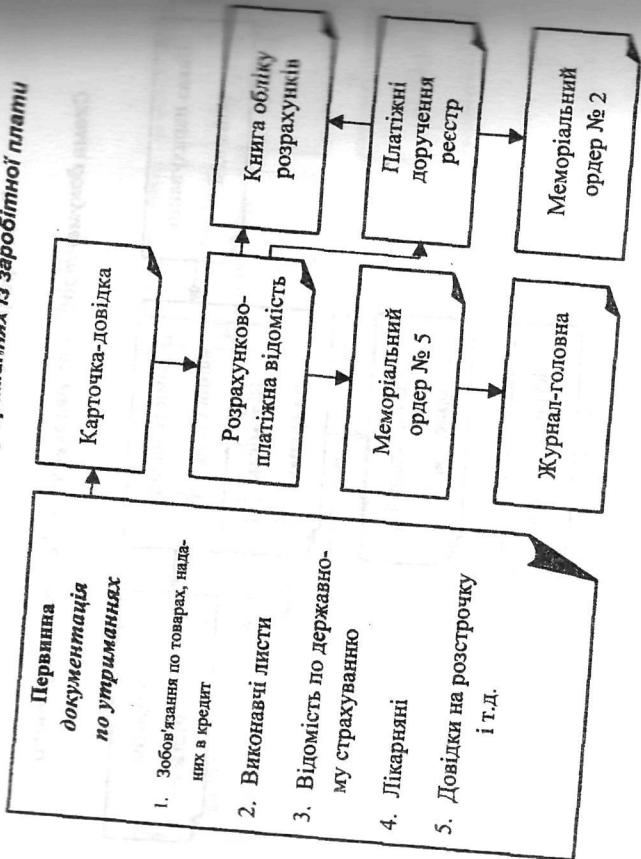
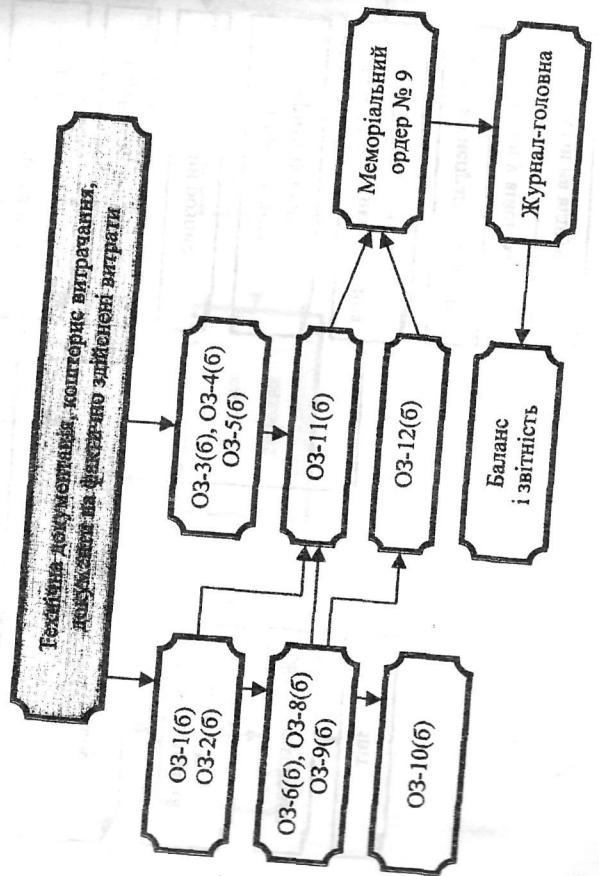


Схема обліку операцій по утриманнях із заробітної плати

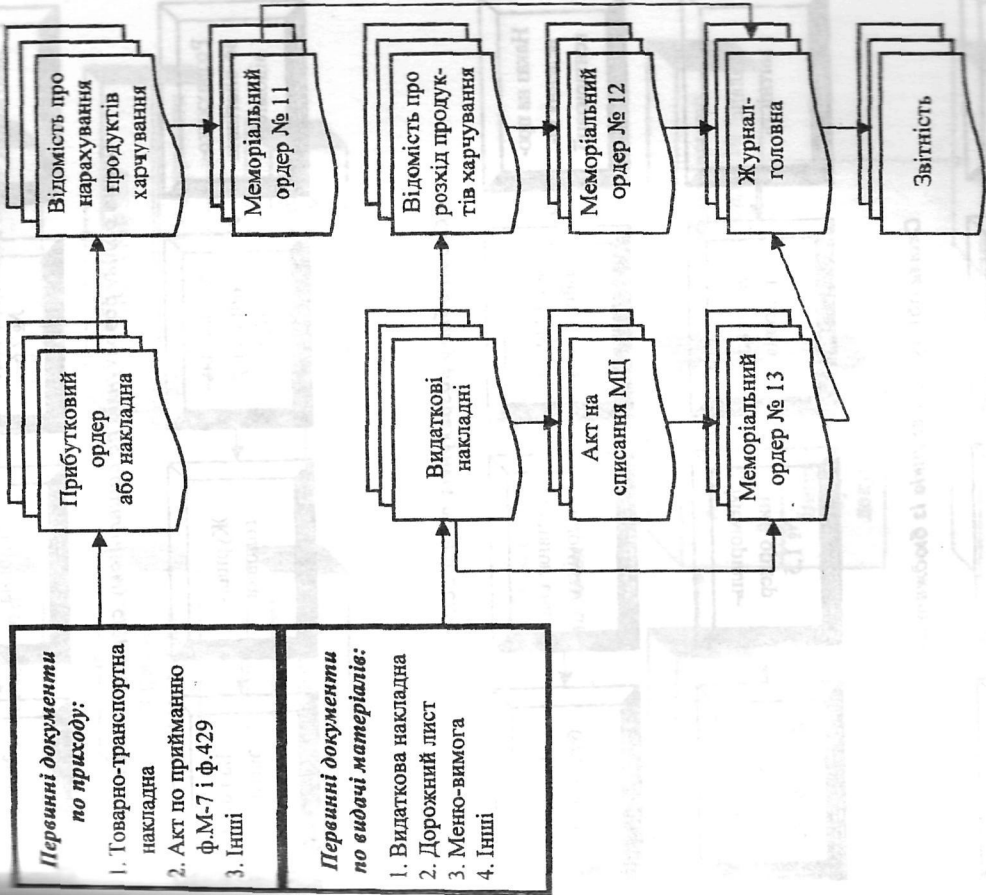


Облік основних засобів



Облік матеріалів, МШП

Схема обліку матеріальних цінностей



Облік розрахунків

Схема обліку розрахунків з різними дебіторами і кредиторами

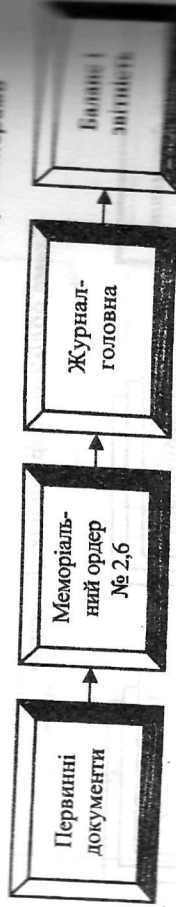


Схема обліку розрахунків по соціальному страхуванню

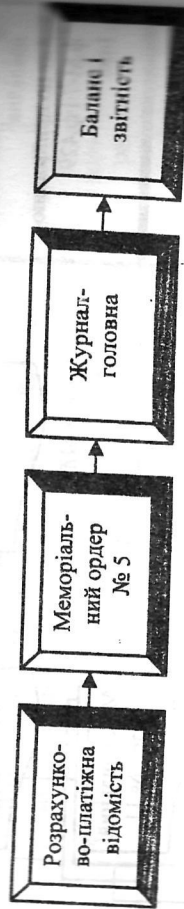


Схема обліку розрахунків по недостачах

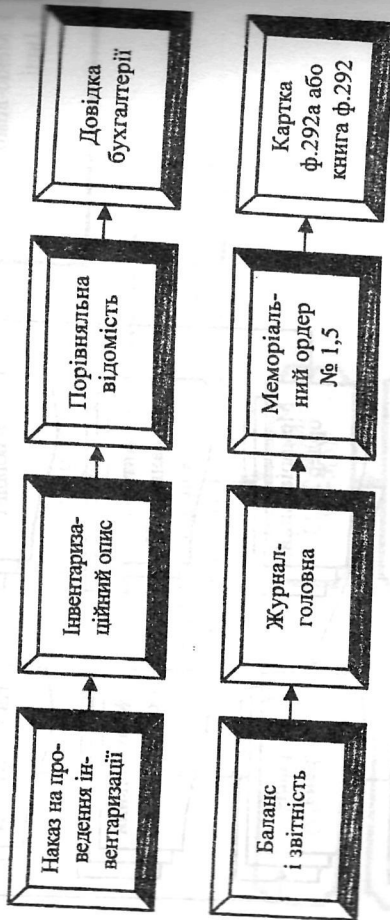


Схема обліку розрахунків із бюджетом

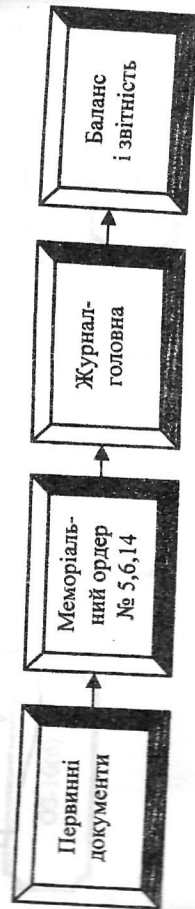


Схема обліку витрат по відрахуваннях

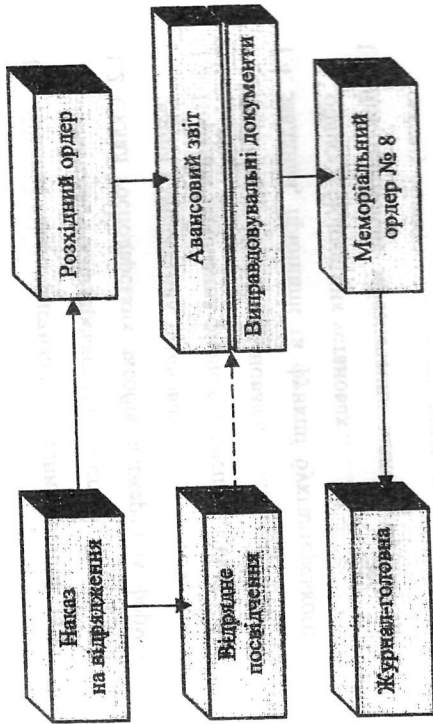
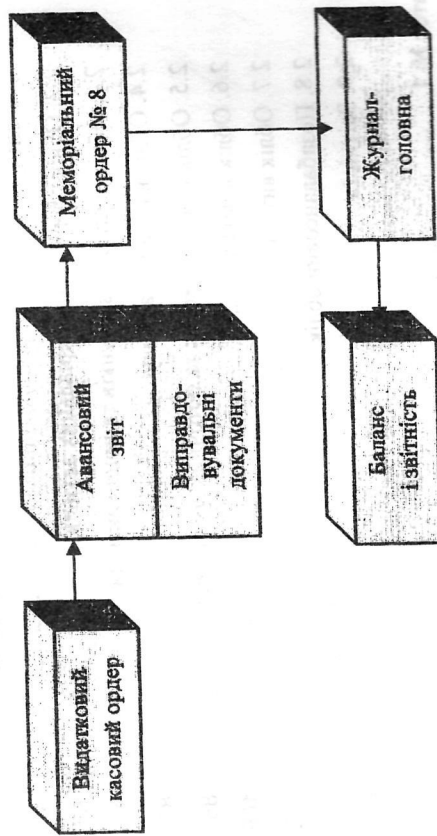


Схема обліку підзвітних сум, виданих на господарські потреби



З М І С Т

Розділ I. Основи організації обліку в бюджетних установах.....	
1.1. Загальна характеристика бюджетних установ та їх фінансово-господарської діяльності.....	4
1.2. Склад господарських засобів та джерел їх формування в бюджетних установах.....	7
1.3. Порядок здійснення фінансово-господарської діяльності бюджетними установами.....	20
1.4. Завдання, принципи та функції бухгалтерського обліку в бюджетних установах.....	20
1.5. Документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку.....	37
1.6. План рахунків бухгалтерського обліку в бюджетних установах.....	48
Розділ II. Основи методики бухгалтерського обліку в бюджетних установах.....	
2.1. Облік необоротних і нематеріальних активів та їх зносу.....	48
2.2. Облік оборотних матеріальних активів.....	67
2.3. Облік коштів, розрахунків та інших активів.....	77
2.4. Облік власного капіталу.....	83
2.5. Облік довгострокових та поточних зобов'язань.....	85
2.6. Облік доходів.....	106
2.7. Облік витрат.....	112
2.8. Позабалансовий облік.....	115
2.9. Звітність.....	117
Додаток № 1.....	121
Додаток № 2.....	132
Додаток № 3.....	135