

Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку і оподаткування

Міждисциплінарна курсова робота

на тему:

«Облік видатків суб'єктів державного сектору»

Студентки 5 курсу групи ОДСм-11

Кватюри Л. А.

Керівник:

доц. к.е.н. Бенько І.Д.

Національна шкала _____

Кількість балів _____

Оцінка ECTS _____

Члени комісії: _____
(Прізвище та ініціали)

(Прізвище та ініціали)

(Прізвище та ініціали)

Тернопіль – 2020

ЗМІСТ

Вступ	3
1. Особливості діяльності бюджетної установи.....	5
2. Облік видатків установ державного сектору економіки.....	10
3. Вдосконалення обліку установ державного сектору.....	27
Висновки.....	32
Список використаних джерел.....	35
Додатки	39

ВСТУП

Актуальність дослідження. Система бухгалтерського обліку державних установ формується за схемами її модернізації, що визначено на законодавчому рівні. Вдосконалення організації обліку і контролю видатків бюджетних установ, що передбачає розробку як теоретичних, так і методичних засад практичного впровадження дієвих підходів з організації та методики обліку і контролю доходів і витрат. Змінилися методики обліку виконання кошторисів доходів і витрат бюджетних установ, інших господарських операцій відповідно до специфіки їх діяльності. Зазнала змін також економічна класифікація витрат, запроваджено поділ операцій на обмінні та необмінні відповідно до статистики державних фінансів та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору.

Реформування облікової системи змінює організацію доходів і видатків, їх облік, аналіз і порядок контролю. Особливо важливо у цьому зв'язку забезпечити прозорість та достовірність облікової інформації про доходи і видатки установ державного сектору України.

Питання обліку і контролю доходів і витрат бюджетних установ розглядалися в працях відомих вітчизняних учених-економістів. Порядок класифікації доходів і витрат бюджетних установ вивчали Бондаренко Н. М., Дейкало Л. Є. та Юрченко О. Б. Дослідженням сутності поняття «витрати бюджетних установ» займалися ряд дослідників, зокрема детально вивчали: Карпенко Н. Г., Котова С. С., Тополенко Н. М., Лондаренко О. О., та інші.

Мета дослідження. Особливості обліку, аналізу та контролю видатків установ державного сектору з врахуванням специфіки діяльності об'єкту дослідження. На прикладі Тернопільської регіональної державної лабораторії Держпродспоживслужби.

Завдання дослідження:

- визначити особливості діяльності бюджетної установи;

- дослідити теоретичні основи організації обліку видатків;
- дослідити економічну класифікацію видатків установ державного сектору;
- дослідити стан організації бухгалтерського обліку видатків в установах державного сектору;
- розробити шляхи вдосконалення організації обліку і контролю витрат бюджетної установи.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку видатків бюджетної установи ТРДЛ Держпродспоживслужби.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методичних аспектів обліку доходів та видатків установ державного сектору.

Методи дослідження. Методика дослідження базується на теоретичних розробках та науковому інструментарії, що включав критичний аналіз фінансової звітності та кошториси підприємств державного сектору в Україні, а також аналіз нормативних документів, наукові праці, нормативно-правові акти з питань організації, методики обліку доходів та витрат за обмінними та необмінними операціями установ державного сектору, матеріали досліджуваної установи.

Обсяг і структура роботи. Дана курсова робота містить вступ, 3 питання, висновки, список використаних джерел та додатки.

1. ОСОБЛИВОСТІ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

Тернопільська Регіональна державна лабораторія Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів - скорочена назва ТРДЛ Держпродспоживслужби є державною установою ветеринарної медицини, створена відповідно до Законів України «Про ветеринарну медицину»[13], «Про основні принципи та вимоги до безпеки та якості харчових продуктів»[14]. Лабораторія є підлеглою головному управлінню Держпродспоживслужби в області. Також належить до управління Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів.

Лабораторія була заснована 09.10.1995, як Тернопільська регіональна державна лабораторія ветеринарної медицини. 22.08.2017 назва змінилася: Тернопільська регіональна державна лабораторія Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів.

Адреса: 46006, Тернопільська обл., місто Тернопіль, ВУЛИЦЯ Кн.Острозького, будинок 68. Код ЄДРПОУ : 00704913.

Головним документом де регламентується завдання, обов'язки, компетенція, права установи та інша загальна інформація є Положення про Тернопільську Регіональну державну лабораторію Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів (див. додаток А).

Лабораторія у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, наказами Міністерства аграрної політики та продовольства України, Головного управління Держпродспоживслужби в області, актами Кабінету Міністрів України, Президента України, Верховної Ради України.

Державний науково-дослідний інститут з лабораторної діагностики та ветеринарно-санітарної експертизи виконує методичне забезпечення діяльності установи.

Лабораторія є правонаступником Обласної державної лабораторії

ветеринарно-санітарної експертизи. Є правонаступником Тернопільської регіональної державної лабораторії ветеринарної медицини. Також Бережанської, Бучацької, Кременецької та Тербовлянської міжрайонної державної лабораторії ветеринарної медицини.

Основними завданнями Лабораторії є [28]:

1. проведення лабораторних досліджень діагностики хвороби тварин, безпечності показників харчових продуктів і інших об'єктів санітарних заходів, побічних продуктів тваринного походження, кормових добавок, преміксів, кормів, репродуктивного матеріалу, біологічних продуктів та продуктів біотехнології, ґрунту, води питної та води для тварин, засобів захисту рослин, факторів середовища життєдіяльності людини, що мають шкідливий вплив на здоров'я населення, якості і незалежної експертизи товарів, якості насіння і садивного матеріалу, також інших випробувань;

2. діагностика і профілактика інфекційних, інвазійних та незаразних тварин;

3. забезпечення організації і проведення планових та непланових діагностичних досліджень;

4. удосконалення діагностики, методичне керівництво діяльністю районних, міжрайонних, міських державних лабораторій ветеринарної медицини, державних лабораторій ветеринарно-санітарної експертизи на агропродовольчих ринках, контроль за дотриманням методики і виконання обов'язкового обсягу досліджень, режиму роботи та техніки безпеки.

5. підтримка технічної забезпеченості та проведення акредитації міських, районних, міжрайонних лабораторій ветеринарної медицини, державних лабораторій ветеринарно-санітарної експертизи на ринках, лабораторій суб'єктів господарювання, проведення на своїй основі досліджень матеріалів і видача результатів випробувань у встановленому порядку;

7. підвищення кваліфікації спеціалістів Лабораторії;

8. впровадження в практику досягнень ветеринарної медицини.

Лабораторія володіє матеріально-технічною базою, яка включає територію і будівлі, обладнання і апаратуру, віварій з піддослідними тваринами. Проводить у повному обсязі та на сучасному рівні патолого-анатомічні, гістологічні, мікроскопічні, мікробіологічні, бактеріологічні, біологічні, хіміко-токсикологічні, біохімічні, мікологічні, серологічні, імунологічні, вірусологічні, гельмінтологічні, гематологічні, радіологічні та інші лабораторні дослідження, а також державну ветеринарно-санітарну експертизу на агропродовольчих ринках.

До складу Лабораторії можуть входити такі структурні підрозділи: адміністрація; відділ бухгалтерського обліку та звітності; відділ правового забезпечення та управління персоналу; відділ внутрішнього контролю; загально-виробничий відділ; бактеріологічний відділ; відділ імунологічних досліджень; вірусологічний відділ; відділ відбору, реєстрації зразків продукції та оформлення документів; хіміко-токсикологічний відділ; відділ радіологічних та інструментальних досліджень; відділ епізоотології та патоморфології; відділ визначення ГМО; бережанський відділ; буцацький відділ; кременецький відділ; теребовлянський відділ; відділ ветеринарно-санітарної експертизи; відділ організаційно-методичної роботи; відділ управління якістю досліджень та метрологічного забезпечення.

До компетенції Лабораторії належать [28]:

1. проведення і організація лабораторно-діагностичних та інших досліджень;
2. лабораторний контроль на потужностях з виробництва або обігу об'єктів санітарних заходів;
3. участь у відборі зразків;
4. проведення клінічного аналізу тварин з метою профілактики, встановлення причин захворювання або загибелі тварин, а також проведення державної ветеринарно-санітарної експертизи на ринках та ярмарках;
5. участь у проведенні державної санітарно-епідеміологічної

експертизи;

6. видача експертних звітів, висновків та протоколів досліджень з рекомендаціями відповідно до законодавства;

7. надання консультативної, практичної та методичної допомоги з питань профілактики та діагностики, проведення відбору зразків та лабораторних досліджень, державної ветеринарно-санітарної експертизи харчових продуктів та їх оцінки, органам Держпродспоживслужби, державним лабораторіям ветеринарно-санітарної експертизи на агропродовольчих ринках, ліцензованим лікарям ветеринарної медицини та фізичним та юридичним особам області;

8. видача експертних висновків, звітів, протоколів дослідження з рекомендаціями відповідно до законодавства;

9. підвищення кваліфікації фахівців, проведення стажувань працівників лабораторії;

10. надання допомоги в організації та проведенні протиепізоотичних, ветеринарно-санітарних і санітарних заходів якщо виникають особливо небезпечні хвороби тварин, також спільних для тварин і людей та їх профілактики;

11. участь в апробації лабораторного обладнання, тест-систем, діагностикумів, тощо;

12. запровадження в практичну роботу державних лабораторій Держпродспоживслужби апробованих методик, настанов, нової лабораторної техніки, обладнання, новітніх технологій тощо;

13. проводити аналізування та узагальнення звітів лабораторій ветеринарної медицини області і подавати звітів в певному порядку;

14. брати участь у дослідженні виникнення та поширення інфекційних, масових неінфекційних захворювань, також отруєнь та радіаційних уражень людей;

15. підпорядкування і виконання доручень Головного управління;

16. виконання інших повноважень, які встановлені законодавством.

Лабораторія може пропонувати ефективне вирішення тих чи інших питань Головному управлінню і державним установам для покращення безпеки та певних показників харчових продуктів, кормових добавок, кормів, преміксів, репродуктивного матеріалу, біологічних продуктів, води питної та води для тварин, ґрунту. Також проводити перевірку передбачених відповідними інструкціями заходів, які забезпечують вчасну профілактику, діагностику і ліквідацію інфекційних та інвазійних хвороб тварин. Лабораторія має право отримувати необхідні документи та інформацію для вивчення епізоотичного та ветеринарно-санітарного стану.

Згідно із Законом України «Про наркотичні засоби, психотропні речовини і прекурсори» для виконання точних досліджень лабораторія має право та може здійснювати діяльність стосовно придбання, ввезення, вивезення, перевезення, використання, зберігання, відпуску та знищення наркотичних засобів, психотропних речовин та прекурсорів [15].

Річні плани роботи лабораторії затверджуються Головним управлінням. Складаються річні плати враховуючи кількості операторів ринку та підконтрольних Держпродспоживслужбі об'єктів, факторів середовища життєдіяльності, епізоотичного і ветеринарно-санітарного стану тваринництва області, а також інструкцій щодо профілактики і боротьби з хворобами тварин.

Лабораторія є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в органах Державного казначейства, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, штампами.

Бухгалтерський облік установи здійснюється відповідно вимогам законодавства. Лабораторія утримується за рахунок коштів загального та спеціального фондів Державного та/або місцевого бюджету.

Дана установа веде бухгалтерський облік за Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013р. №1203, зі змінами і доповненнями, внесеними наказом Міністерства фінансів України від

23.12.2016р. №1135 Для деталізації обліку грошових коштів, матеріальних цінностей, грошових документів, розрахунків використовувати субрахунок другого рівня залежно від виду коштів та джерел надходжень [22].

Положення про облікову політику лабораторії визначає методи оцінки, обліку і процедури, які застосовуються Лабораторією для складання і подання фінансової та бюджетної звітності та ведення бухгалтерського обліку [10]. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності та бюджетної звітності здійснюється згідно національного положення (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів КМУ, Мінфіну та Держаної казначейської служби України [30].

Форма бухгалтерського обліку – меморіально-ордерна з виконанням програмного комплексу (окремих програм) для обліку записів господарських операцій в облікових регістрах їх збереження на електронних носіях інформації та в паперовому вигляді.

2. ОБЛІК ВИДАТКІВ

Видатки - це кошти, які були витрачені бюджетними установами в процесі господарської діяльності згідно сум, встановлених кошторисом. Також під видатками розуміють державні платежі, які не підлягають поверненню. Вони бувають відплатними, тобто здійсненими в обмін на товари чи послугу, або невідплатними.

Основним обліковим стандартом, в установі державного сектору, обліку доходів і видатків виступають НП(С)БОДС 124 «Доходи», які вказують інформації про доходи від обмінних та необмінних операцій [24], та НП(С)БОДС 135 «Витрати» де йдеться про витрати та їх розкриття у фінансовій звітності [25].

Бюджетна установа отримує кошти як із бюджету, так і з інших джерел,

для ефективної діяльності. Кошти, які бюджетна організація отримує згідно асигнування, що виділяються їм із державного бюджетів, є власними коштами.

Основним плановим документом бюджетної установи є кошторис доходів і видатків. Кошторис затверджує повноваження для отримання доходів та здійснення видатків, визначає спрямування коштів та їх обсяг для виконання нею своїх функцій та досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень.

Порядок формування та затвердження кошторису установ державного сектору має свою специфіку, яка визначається нормативними документами, затвердженими Міністерством фінансів України та Державною казначейською службою. Головними документами при цьому Бюджетний кодекс[4] та Порядок затвердження, розгляду, складання та основних вимог для здійснення кошторисів бюджетних установ [31].

Детально складові кошторису бюджетної установи зображено на рисунку (рис. 2.1)



Рис.2.1. Складові кошторису бюджетної установи [1, с.22].

Кошторис складається з загального та спеціального фондів. Загальний фондмістить обсяг надходжень із загального фонду бюджету, а спеціальний фонд,це надходжень із спеціального фонду бюджету та здійснення видатків спеціального призначення, на реалізацію основних заходів, які пов'язані з виконанням основних функцій установою.

Фінансування ТРДЛ Держпродспоживслужбздійснюється за рахунок державного бюджету та коштів юридичних та фізичних осіб. Основний фінансовий плановий документ, котрий надає повноваження бухгалтерам та членам тендерного комітету лабораторії щодо здійснення видатків на купівлю товарів, робіт та послуг, становить кошторис, який визначає обсяг та напрямок коштів, визначених на рік відповідно до бюджетних призначення. Кошторис складається лабораторією на календарний рік. План користування бюджетних коштів затверджується разом із кошторисом і є обов'язковою частиною кошторису. Форму плану асигнувань затверджує Міністерство фінансів України. Кошторис затверджується за загальним та спеціальними фондами на рік, який дорівнює сумі цих фондівбез розподілу за періодами в обсязі.

Бюджетне асигнування - це повноваження розпоряднику бюджетних коштів на взяття зобов'язань і витрачання бюджетних коштів на визначену мету процесу виконання бюджету, яке надано відповідно до бюджетного призначення[9]. План асигнувань - щомісячний розподіл видатків, для загального фондузатверджених у кошторисі, за скороченою формою економічної класифікації, який регламентує взяття установою зобов'язань протягом року.

Установи державного сектору використовують казначейське обслуговування, тому рахунки та зберігання на обліку грошових коштів відкриваються в територіальних органах Державної казначейської служби України. Також через органи Державної казначейської служби України виконується відображення безготівкових фінансових активів установ державного сектору[29].

Для операцій з бюджетними коштами, бюджетні рахунки поділяються на: особові рахунки, які відкриваються розпорядникам коштів місцевих бюджетів; реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів; спеціальні реєстраційні рахунки розпорядників бюджетних коштів; рахунки одержувачів бюджетних коштів; рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами; рахунки для обліку операцій по загальнодержавних витратах.

Проведення видатків установ державного сектору, які є розпорядниками бюджетних коштів, за розрахунковими операціями, що виникають у процесі їх діяльності, проводять на основі розрахункових документів, таких як: меморіального ордеру, платіжного доручення, вимоги-доручення, розрахункових чеків, акредитивів, векселів, які мають містити реквізити й відповідати вимогам щодо їх заповнення відповідно до чинного законодавства.

Аналітичний облік доходів загального та спеціального фондів ведеться на картках аналітичного обліку отриманих асигнувань у розрізі видів надходжень за кодом бюджетної класифікації доходів[26]. Це забезпечує можливість здійснення контролю за виконанням кошторису за доходами та правильністю зарахування коштів, які надійшли на реєстраційні рахунки установи. Відповідно до виписки з реєстраційного рахунку здійснюються відмітки про отримані асигнування на базі КЕКВ.

Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів за обмінними та необмінними операціями відображено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Основні бухгалтерські проведення з обліку доходів за обмінними та необмінними операціями[3, с.72]

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Облік доходів за обмінними операціями		
Отримання асигнувань установам, які фінансуються за рахунок коштів державного бюджету	2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки»	7011 «Бюджетні асигнування»

Нарахування суми доходів від реалізації робіт, послуг, виробів і продукції	2111 «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги», 6212 «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги»	7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»
Оприбуткування основних засобів, раніше не врахованих на балансі, які були виявлені в результаті інвентаризації Водночас проведення другого запису	10 «Основні засоби» 7112 «Дохід від оприбуткування активів раніше не врахованих в балансі»	7112 «Дохід від оприбуткування активів раніше не врахованих в балансі» 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів»
Нарахування доходів від реалізації активів	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7211 «Дохід від реалізації активів»
Відображення відсотків і дивідендів, які підлягають отриманню відповідно до законодавства суб'єктом державного сектору	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів»
Нараховано плату за оренду майна	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість»	7411 «Інші доходи за обмінними операціями»
Встановлення корисності об'єктів основних засобів після відсторонення різних причин попереднього зменшення їх корисності	1411 «Знос основних засобів»	7411 «Інші доходи за обмінними операціями»
Облік доходів за необмінними операціями		
Відображено дохід від безкоштовно отриманих нематеріальних активів	2311 «Поточні рахунки в банку»	7511 «Доходи за необмінними операціями»
Отримання благодійних, спонсорських внесків та іншої гуманітарної допомоги	2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями»

Лабораторія ТРДЛ Держпродспоживслужби отримує фінансування за кодом та назвою програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету КПК 1209030, що належить до Міністерства розвитку

економіки, торгівлі та сільського господарства. Згідно даного кошторису здійснюється помісячно фінансування по таких основних КЕКВ, а саме:

КЕКВ 2111 «Заробітня плата»

КЕКВ 2120 «Нарахування та оплата праці»

КЕКВ 2210 «Предмети, матеріали, обладнання та інвентар»

КЕКВ 2220 «Медикаменти та перев'язувальні матеріали»

КЕКВ 2240 «Оплата послуг(крім комунальних)»

КЕКВ 2272 «Оплата водопостачання та водовідведення»

КЕКВ 2273 «Оплата електроенергії»

КЕКВ 2274 «Оплата природного газу»

Також лабораторія замовляє молоко працівникам, які виконують роботу і перебувають в шкідливих умовах праці в ТОВ «Кременецьке молоко» , ТОВ «Жива земля Потутори» та СПД ФО Газ М.В. Згідно кошторису на 2020 рік ці видатки відображаються на КЕКВ 2230.

Для проведення операцій за коштами спеціального фонду органами Державного казначейства відкривають бюджетним установам спеціальні реєстраційні рахунки з урахуванням груп спеціальних коштів у розрізі програмної класифікації видатків.

Щодо спецфонду, то він формується за рахунок лабораторних досліджень які надає лабораторія згідно законодавства, як приватним установам так і державним, а також як плата за оренду майна. Облік доходів спеціального фонду ведеться на рахунку 71 «Доходи спеціального фонду» обліковуються доходи спеціального фонду установи на її утримання з розподілом на субрахунки [5].

Основними контрагентами ТРДЛ Держпродспоживслужби, які користуються послугами лабораторії є ПрАТ «Тернопільський молокозавод», ПрАТ « Агро-продукт», ТОВ «Тернопільський м'ясокомбінат», ПМП «Лотос», ФГ «Масарівські Липки», ПАП «Агропродсервіс» та інші фермерські господарства, а також інші фізичні особи. Доходи отримані від контрагентів оформляються в Меморіальному ордері 14 «Накопичувальна

відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ».

Лабораторія Держпродспоживслужби надає такі лабораторні дослідження на фізико-хімічні та мікробіологічні дослідження, лейкоз, бруцельоз, лептоспіроз, сказ, радіологічні показники.

Види досліджень:

- дослідження зернових культури;
- дослідження ковбасних виробів;
- дослідження молочних продуктів;
- дослідження крові свійських тварин;
- дослідження води з свердловин;
- дослідження харчових продуктів;
- та ряд інших лабораторних послуг, які надає установа.

Кожний вид дослідження має свою ціну відповідно складеної калькуляції витрат, який відповідає Державним стандартам якості.

Видатки, залежно від джерел покриття, поділяються на видатки загального фонду і видатки спеціального фонду. Також видатки поділяються на касові та фактичні видатки залежно від етапу руху бюджетних коштів [19].

Касові видатки відображають касове виконання бюджету, це всі суми отримані або перераховані установою з рахунків у відповідних органах Державної казначейської служби для їх використання згідно з кошторисом. Варто зазначити, що касовими видатками є кошти, отримані готівкою в касу установи і суми, перераховані шляхом безготівкової оплати рахунків.

Фактичні видатки мають бути підтвержені відповідними документами, проведені за рахунок бюджету тим чи іншим установам у процесі виконання кошторису. Дані видатки дають повну уяву про витратну частину бюджету.

Облік фактичних і касових видатків, здійснюється за кодами економічної класифікації видатків бюджету. Порівняння касових і фактичних видатків із сумами фінансування за певними кодами економічної класифікації видатків дає можливість державі контролювати виконання

кошторису доходів та видатків, розрахунків з працівниками, постачальниками, різними кредиторами, за доцільністю використання виділених коштів згідно з їх цільовим призначенням.

Основні види касових і фактичних видатків у розрізі окремих кодів економічної класифікації видатків бюджету наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

Основні види касових і фактичних видатків бюджетних установ[19, с.37].

Коди видатків	Касові видатки	Фактичні видатки
2110	Одержано кошти в касу установи для виплати заробітної плати	Нараховано заробітну плату
2120	Перераховано єдиний соціальний внесок до Пенсійного фонду	Нараховано єдиний соціальний внесок
2210	Перераховано кошти за предмети, матеріали та обладнання	Списано предмети, матеріали та обладнання
2220	Перераховано кошти постачальникам за медикаменти та перев'язувальні засоби	Списано витрачені медикаменти і перев'язувальні засоби
2230	Перераховано кошти постачальникам за продукти харчування	Списано витрачені продукти харчування
2250	Видано кошти з каси під звіт на відрядження	Списано на видатки суму витрат на відрядження згідно затвердженого звіту
2273	Перераховано кошти за використану електроенергію	Списано на видатки вартість використаної електроенергії

Касові видатки обліковуються на синтетичному рахунку 23 «Грошові кошти на рахунках» з відповідними розрахунками. За дебетом - суми грошових коштів, які були одержані з фінансування і плати за надані послуги, а за кредитом відображаються використання коштів та повернення плати.

Облік операцій з руху грошових коштів ведеться в «Накопичувальних відомостях руху грошових коштів загального чи спеціального фонду в органах Державного казначейства України» - меморіальні ордери № 2 і № 3,

при меморіально-ордерній формі обліку. Для кожного виду коштів відкривається окремий меморіальний ордер.

Аналітичний облік касових видатків зображується у "Картці аналітичного обліку касових видатків" типової форми, яка виконується у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Складаються окремі картки для кожного виду коштів спеціального фонду, для кожного коду класифікації видатків, для загального і спеціального фондів[6].

На активних рахунках 8 класу, ведеться облік фактичних видатків і включає такі рахунки : 80 «Витрати виконання бюджетних програм» та 81 «Витрати на виготовлення продукції(надання послуг, виконання робіт)» 82 «Витрати з продажу активів», 83 «Фінансові витрати»,84 «Інші витрати за обмінними операціями»,85 «Інші витрати за необмінними операціями»,86 «Умовні витрати»у розрізі відповідних субрахунків. В бухгалтерському обліку за дебетом показують суми фактичних видатків, виконаних упродовж року, а за кредитом - списання фактичних видатків на результат виконання кошторису наприкінці року.

Облік фактичних видатків установ державного сектору ведеться у меморіальних ордерах №4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами», № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендії», № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами», № 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів», №8«Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами», №12 «Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування», № 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів»[20].

Аналітичний облік фактичних видатків здійснюється у спеціальній «Картці аналітичного обліку фактичних видатків». Картка фактичних видатків ведеться кожного місячно з використанням кодів економічної класифікації видатків. Також складають окремі картки для кожного коду функціональної класифікації видатків.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати» замінює термін «видатки» на «витрати»[25]. Їх поділяють на дві групи: за обмінними операціями та за необмінними операціями.

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат :

- оплата праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- матеріальні витрати;
- амортизація;
- фінансові витрати (відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу, тощо);
- інші витрати за обмінними операціями (втрати від зменшення корисності активів, курсові різниці, витрати з реалізацією активів, та інші).

До витрат за необмінними операціями відносять такі елементи витрат:

- трансферти (соціальні виплати, субсидії, гранти, тощо);
- інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, які передають бюджетні установи фізичним особам та іншим бюджетним установам для проведення цільових заходів, списана дебіторська заборгованість, неповернені депозити тощо)

На рахунках класу 8 відображаються видатки, які здійснюються установою державного сектору за обмінними та необмінними операціями і передбачені кошторисом[10].

Витрати розпорядників бюджетних коштів від обмінних операцій обліковуються на таких рахунках:

- оплата праці – на рахунках 8011, 8111 «Витрати на оплату праці»;
- відрахування на соціальні заходи – на рахунках 8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи»;

- матеріальні витрати – на рахунках 8013, 8113 «Матеріальні витрати»;
- амортизація – на рахунках 8014, 8114 «Амортизація»;
- фінансові витрати – на рахунку 8311 «Фінансові витрати»;
- інші витрати за обмінними операціями – на рахунках 82 «Витрати з продажу активів» та 8411 «Інші витрати за обмінними операціями».

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат за обмінними та необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Основні бухгалтерські проведення з обліку витрат за обмінними та необмінними операціями[3, с 94].

№	Господарська операція	Дебет	Кредит
облік витрат від обмінних операцій			
1	Оплата праці працівникам	8011, 8111 «витрати на оплату праці»	6511 «Розрахунки із заробітною платою»
2	Відрахування на соціальні заходи Нарахування ЄСВ	8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
3	Списано запаси за операціями внутрішнього переміщення	8013 «Матеріальні витрати»	2711 «Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками»
4	Списано МШП за операціями внутрішнього переміщення	8013 «Матеріальні витрати»	1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
5	Видано запаси на потреби установи	8013 «Матеріальні витрати»	15 «Виробничі запаси»
6	Відображено суми ПДВ, якщо установа не є платником	8013 «Матеріальні витрати»	6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
7	Затверджено звіт про виконання коштів, виданих на відрядження або під звіт	8013 «Матеріальні витрати»	2116 «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами»
8	Нарахована амортизація	8114 «Амортизація»	1411 «Знос основних засобів»
9	Нараховані відсотки за користуванням кредитом	8311 «Фінансові витрати»	6111 «Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами»
10	Вибуття фінансових інвестицій	82 «Витрати з продажу»	2511 «Придбані акції»

		активів»	
11	Нарахована курсова різниця при зменшенні валютного курсу	8411 «Інші витрати за обмінними операціями»	2311 «Поточні рахунки в банку»
12	втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів	8411 «Інші витрати за обмінними операціями»	1411 «Знос основних засобів»
13	Списання залишкової вартості об'єкта основних засобів при вибутті	8411 «Інші витрати за обмінними операціями»	10 «Основні засоби»
облік витрат від необмінних операцій			
14	Нараховано соціальні виплати	8511 «Витрати за необмінними операціями»	6414 «Розрахунки за спеціальними видами платежів»
15	Інші витрати		2113 «Розрахунки за авансами»

Економічна класифікація видатків має безпосереднє застосування в бухгалтерському обліку, оскільки саме стосовно її кодів здійснюється планування і облік видатків бюджетних установ. В межах зазначеної класифікації, згідно Наказу Міністерства фінансів України «Про бюджетну класифікацію», відокремлено такі основні напрямки видатків:

- поточні;
- капітальні ;
- нерозподілені видатки;
- кредитування з вирахуванням погашення.

Поточні видатки спрямовані на виконання бюджетних програм і забезпечують поточну діяльність бюджетних установ, надання поточних трансфертів населенню, підприємствам, установам тощо. Чимало елементів поточних видатків бюджетних установ є захищеними статтями бюджету, серед яких: видатки на оплату плати та сплату єдиного соціального внеску; видатки на придбання та використання матеріалів, інвентаря, продуктів харчування, медикаментів; видатки на оплату комунальних та інших послуг.

Капітальні видатки здійснюються на придбання основного капіталу, необоротних активів, на будівництво (придбання), реконструкцію, ремонт, на придбання капітальних активів; на створення державних запасів і резервів; компенсацію втрат, пов'язаних із пошкодженням основного капіталу [5].

Нерозподілені видатки – це видатки з резервних фондів державного і місцевих бюджетів та фондів непередбачених видатків обласних та місцевих

адміністрацій, виконкомів місцевих рад.

Кожен напрямок видатків має цільове призначення. Зокрема, поточні видатки (код 2000) за цільовим призначенням спрямовуються на:

- оплату праці і нарахування на заробітну плату – 2100;
- використання товарів і послуг – 2200;
- обслуговування боргових зобов'язань – 2400;
- поточні трансферти – 2600;
- соціальне забезпечення – 2700;
- Інші поточні видатки – 2800.

Сума витрат установи на оплату праці, соціальні заходи, матеріальні витрати, інші витрати за обмінними операціями підлягає відображенню у Звіті про фінансові результати.

Порядок відображення витрат на оплату праці та на соціальні заходи лабораторії на виконання бюджетних програм наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Відображення витрат на оплату праці та на соціальні заходи

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата	8011	6511
2	Нараховано лікарняні за перших 5 днів	8011	6511
3	Нараховано матеріальну допомогу на оздоровлення	8111	6511
4	Нараховано премію	8111	6511
5	Нараховано ЄСВ	8012	6313
6	Закрито рахунок витрат	5511	8011
		5511	8012

Аналітичний облік матеріальних витрат ведеться за загальним та спеціальним фондами і здійснюється за допомогою карток аналітичного обліку касових та фактичних видатків. Для синтетичного обліку матеріальних витрат призначено меморіальні ордери № 4, 6, 8, 10, 12, 13, 14, 17. Первинними документами щодо матеріальних витрат є акт списання,

накладні, роздаткові відомості, книга складського обліку запасів, платіжне доручення, виписка банку, квитанція, бухгалтерська довідка, акт розподілу витрат майбутніх періодів[10].

Порядок відображення в обліку матеріальних витрат установи на виконання бюджетних програм наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Відображення в обліку матеріальних витрат.

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Видано зі складу в експлуатацію МШП	8013	1812
2	Списано паливно-мастильні матеріали згідно з подорожніми листами	8013	1514
3	Списано запасні частини внаслідок нестачі	8013	1515
4	Списано витрати майбутніх періодів та включення їх до складу витрат звітного періоду	8013	2911
5	Закрито рахунок витрат	5511	8013

На субрахунку 8411 «Інші витрати за обмінними операціями» ведеться облік від зменшення корисності активів, суми уцінки необоротних активів, витрат на відрядження тощо. Відомості про інші витрати за обмінними операціями накопичує меморіальний ордер № 14. Відображення в бухгалтерському обліку інших витрат за обмінними операціями наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Відображення в бухгалтерському обліку інших витрат за обмінними операціями

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Прийнято авансовий звіт про витрачені підзвітні суми	8411	2116
2	Списана сировина на корм тварин	8411	1517
3	Закрито рахунок	5511	8411

Обов'язковою є щомісячна оплата комунальних послуг, а саме водопостачання та водовідведення, газопостачання, електроенергія не тільки в місті Тернопіль ай послуги міста Бережани, Бучач, Кременець і Тереховля оскільки вони є структурними підрозділами ТРДЛ Держпродспоживлужби.

Згідно Інструкції користування кодів економічної класифікації видатків бюджету за комунальні послуги:

- КЕКВ 2271 «Оплата тепlopостачання» - здійснюється оплата послуг тепlopостачання.
- КЕКВ 2272 «Оплата водопостачання і водовідведення» – оплата послуг з водопостачання і водовідведення.
- КЕКВ 2273 «Оплата електроенергії» - плата за електроенергію (у тому числі за освітлення вулиць), включаючи оплату послуг з її транспортування.
- КЕКВ 2274 «Оплата природного газу» - оплата природного газу.

Облік видатків на комунальні послуги установи наведено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

Облік видатків на комунальні послуги

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано асигнування на виконання повноважень	2313	7011
2	Сплачено за комунальні послуги	6211	2313
3	Відображено суму ПДВ	6311	6211

Усі видатки лабораторії відображаються в меморіальному ордері №6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами»

Розглянемо більш детально видатки бюджетних асигнувань ТРДЛ Держпродспоживлужби на прикладі КЕКВ 2240 «Оплата послуг(крім комунальних), КЕКВ 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв» на рисунку 2.2.



Рис. 2.2. Розроблено автором на основі бюджетних асигнувань

Згідно даного рисунку бачимо, що на рік держава здійснює помісячне фінансування на такі статті витрат як: КЕКВ 2240, КЕКВ 2272, КЕКВ 2273, КЕКВ 2274. Зокрема 2020 року на оплату послуг (крім комунальних) було профінансовано 2200 грн., на водопостачання та водовідведення було надійшло фінансування на суму 1400 грн. проте бачимо що у місяці квітень, червень, липень та жовтень фінансування не було і ці витрати повністю покривалися зі спеціального фонду. Протягом 2020 року держава профінансувала електроенергію на загальну суму 3600грн. та природній газ на загальну суму 9600грн. в рік. Незважаючи на бюджетне фінансування лабораторія оплачує усі рахунки частково з бюджетного та спеціального фондів.

Видатки досліджуваної установи згідно затвердженого кошторису склали 21 283 100,00 грн. Основну частку складають поточні видатки – 10 782 700,00 грн. (за загальним фондом), та 9 000 400,00 грн. за спеціальним фондом. Капітальні видатки лабораторії складають 1 500 000,00 грн. за спеціальним фондом.

Структуру поточних видатків подано на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Розроблено автором на основі кошторису 2020р.

Згідно структури поточних видатків бачимо, що найбільші видатки з загального фонду займають видатки на оплату праці та нарахування на оплату праці. Видатки на предмети, матеріали, обладнання та інвентар, оплата послуг та оплата комунальних послуг фінансуються в більшій мірі з спеціального фонду.

Також з спеціального фонду, згідно кошторису установи, фінансуються: поточні видатки на дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм за КЕКВ 2280, соціальне забезпечення за КЕКВ 2700, інші поточні видатки за КЕКВ 2800; та капітальні видатки за кодом економічної класифікації видатків 3000.

3. ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ УСТАНОВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Бухгалтерський облік у державних установах є найголовнішою системою контролювання за наявністю і рухом бюджетних та позабюджетних коштів. Особливими об'єктами обліку державного сектору є доходи, видатки і результати виконання кошторису.

Щоб робота бухгалтерського обліку була ефективна потрібно завжди приділяють значну увагу питанням удосконалення організації і ведення обліку в установах, зосереджуючись на ключовому напрямі – модернізації обліку та звітності через розробку й впровадження в державному секторі національних стандартів на основі міжнародних[18].

В умовах постійних змін бюджетного законодавства та необхідності приведення обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів виникає багато невирішених проблем, які ставлять нові завдання для наукових досліджень у даній сфері.

В Україні на даний час триває реформування в державному секторі системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності з врахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору шляхом запровадження національних положень(стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблених на основі МСБОДС, так як співпраця України з міжнародними організаціями потребують відкритості та прозорості інформації з економічних питань, з питань бухгалтерського обліку доходів і видатків, відповідності міжнародним стандартам (IPSAS).

Основними завданнями вдосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі є:

- удосконалення нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- удосконалення системи бухгалтерського обліку;
- підвищення прозорості та якості фінансової звітності;

- удосконалення системи підготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів і аудиторів в державному секторі;
- впровадження уніфікованої інформаційно-аналітичної облікової системи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору.

Отже, основою напрямку розвитку бухгалтерського обліку є його модернізація і перехід на методологічні засади, сформовані на основі міжнародних стандартів.

План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, створений з урахуванням бюджетної класифікації. Він містить субрахунок для подання в обліку інформації про операції з виконання бюджетів, розпорядників бюджетних коштів, державних цільових фондів, і порядок його застосування.

Планрахунків призначений для обліку діяльності всіх суб'єктів господарювання державного сектору: бюджетних установ, державних цільових фондів і органів Казначейства України з питань виконання бюджетів. За допомогою плану рахунків здійснюється групування господарських операцій за визначеними системними ознаками.

Особливістю нового Плану рахунків є те, що вперше введено 4-значні коди рахунків замість 3-значних. Кожна цифра рахунка має своє значення:

- перша цифра балансового рахунку означає клас рахунків;
- друга – номер синтетичного рахунку;
- третя – ідентифікатор суб'єкта державного сектору;
- четверта – номер субрахунку.

Третя цифра змінюється відповідно до виду суб'єкта державного сектору: 1 – розпорядник бюджетних коштів; 2 – державний цільовий фонд; 3 – державний бюджет; 4 – місцеві бюджети; 5 – рахунки органів Казначейства (крім рахунків класів 9 і 0).

Така особливість нового плану рахунків, дає можливість збільшити прозорість обліку та спрощує процедуру формування звітності.

Проте в новому плані не враховано різних джерел доходів і видатків. Синтетичні рахунки не розмежовуються за коштами загального та спеціального фондів бюджету, а акумулюватимуться в обліку на одному синтетичному рахунку.

Міністерство фінансів має на меті видати методичні рекомендації щодо визнання доходів і витрат у національних стандартах з бюджетною класифікацією доходів і видатків.

Облікова система в бюджетній сфері перебуває у перехідному стані, на разі повністю не відповідає сучасним потребам прозорості інформації про державні фінанси для зовнішніх користувачів та щодо забезпечення процесів прийняття рішень в системі державного управління та місцевого самоврядування[27].

Міжнародною практикою визначено чотири основні методи обліку державного сектора управління – касовий, модифікований касовий, модифікований метод нарахувань і метод нарахувань.

Методи обліку в державному секторі:

1) касовий метод – реєстрація всіх подій в обліку за рухом грошових коштів, використовується в обліку надходжень і вибуття грошових коштів на рахунках.

2) метод нарахування – визнання всіх операцій у момент їх виникнення і списання активів на витрати протягом усього терміну корисної служби.

3) модифікований касовий метод – реєстрація не тільки операцій за рухом грошових коштів, а й додаткових активів і зобов'язань.

4) модифікований метод нарахування – нарахування та визнання доходів і витрат як активів і зобов'язань під час операції.

Перехід на метод нарахування в обліку державних установ забезпечив відображення всіх прийнятих зобов'язань. Метод нарахування дає можливість нейтрально оцінювати фінансовий результат діяльності бюджетних установ, оптимізувати облік витратна послуги, що надаються.

Одним з недоліків є невідповідність методу нарахування через зіставлення касових доходів та нарахованому у звітному періоді видатків. Через певні неточності в обліку спотворюються показники фінансових результатів. Тому в установі штучно виникає прибуток через: недовиконання цільових програм; або придбання матеріальних цінностей, що не встигли витратити до кінця року; або коштів отриманих більше, ніж витрачено [17].

Для поступового переходу України до використання в обліку методу нарахування та визначення строків визнання доходів слід передбачити зміни в нормативно-правових актах, а саме: в Бюджетному кодексі України, Законі «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БОДС 124 «Доходи», Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в держсекторі на період до 2025 року. У них пропонується визначити метод формування доходів бюджетних установ, зазначених у Глосарії термінів МСБОДС. Для цього в Бюджетному кодексі України необхідно зазначити метод формування бюджету та метод визначення доходів бюджетних установ.

Також недоліком є відсутність в законодавстві єдиної методології відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо доходів і видатків бюджетних установ. Це не дає повних можливостей отримувати достовірну, прозору та зіставну, повну інформацію про фінансовий стан.

Для продовження реструктуризації системи бухгалтерського обліку установ державного сектору економіки та наближення його до міжнародної практики обліку і фінансової звітності необхідно здійснити ряд найважливіших заходів методологічного та інформаційно-консалтингового характеру [8].

Запровадження у бюджетних установах автоматизації ведення бухгалтерського обліку та введення електронного документообігу, робить роботу бухгалтера менш трудомісткою, проте часткова автоматизація не дозволяє систематизувати та відображати дані обліку їх одночасно в одній

базі даних та приймати оперативні рішення, використовуючи всю інформації, вивчивши всі фактори, що вплинули на певну ситуацію [18].

Вдосконалення шляхом уніфікації вимагає організація фінансово-бухгалтерських служб бюджетних установ й програмне забезпечення ведення обліку та складання звітності. Уніфіковані підходи, єдині бази даних та інформаційні системи надають можливість обміну інформацією між суб'єктами державного сектору, Міністерством фінансів та профільними міністерствами України, ДКСУ.

Застосування НП(С)БОДС в бухгалтерському обліку, розроблених на основі МСБОДС, потребує підвищення кваліфікації бухгалтерських кадрів. З метою якісного кадрового забезпечення під час зміни системи бухгалтерського обліку особливої уваги потребує подальше удосконалення формування структури бухгалтерських служб, поліпшення системи підготовки профільних спеціалістів, чітке визначення кваліфікаційних вимог та вдосконалення оцінювання роботи працівників.

Нова Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в держсекторі на період до 2025 року, зокрема, має визначити доцільність переходу на цьому етапі на ведення бухгалтерського обліку за методом нарахувань для операцій з виконання бюджетів. Перехід від одного методу до іншого здійснюється поетапно з використанням проміжного варіанту – модифікованого методу нарахування. Важливо те, що перехід на вдосконалену систему обліку повинен відбуватись під час реформування державного сектору в цілому. Такі заходи призведуть до спроможності державою забезпечити максимальну прозорість і відкритість облікових даних і визнання показників звітності у світовому співтоваристві.

ВИСНОВКИ

Тернопільська Регіональна державна лабораторія Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів - є державною установою ветеринарної медицини, яка створена відповідно до Законів України "Про ветеринарну медицину", "Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів" підпорядковується головному управлінню Держпродспоживслужби в області.

Організація проводить лабораторні дослідження показників харчових продуктів та інших об'єктів санітарних заходів, кормових добавок, кормів, ґрунту, води, експертизи на ринків у повному обсязі і на сучасному рівні патолого-анатомічні, гістологічні, мікроскопічні, мікробіологічні, бактеріологічні, біологічні, хіміко-токсикологічні, біохімічні, мікологічні, серологічні, імунологічні, вірусологічні, гельмінтологічні, гематологічні, радіологічні та інші лабораторні дослідження та видача в установленому порядку результатів випробувань.

Бюджетна установа в процесі своєї діяльності отримує кошти як із бюджету, так і з інших джерел. Кошти, які бюджетна організація отримує згідно асигнування, що виділяються їм із державного бюджетів, називають власними коштами.

Фінансування ТРДЛ Держпродспоживслужби здійснюється за рахунок державного бюджету та коштів юридичних та фізичних осіб. Основний фінансовий плановий документ, котрий надає повноваження бухгалтерам здійснення видатків становить кошторис, який визначає обсяг і спрямування коштів, визначених на рік відповідно до бюджетних призначення. Кошторис складається на календарний рік. План використання бюджетних асигнувань затверджується разом із цим кошторисом і є невід'ємною частиною кошторису. Форму плану асигнувань затверджує Міністерство фінансів України. Кошторис затверджується за загальним та спеціальними фондами на рік.

В установах державного сектору видатки обліковуються згідно до бюджетної класифікації. Визначення видатків регулюється Бюджетним кодексом України, згідно якого під видатками бюджету розуміють кошти, які спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. Отже, це фактично витрати, які необхідні для виконання установою державного сектору покладених на неї функцій.

Залежно від джерел покриття видатки поділяються на видатки загального фонду та видатки спеціального фонду. Залежно від етапу руху бюджетних коштів видатки поділяються на касові та фактичні видатки.

Порівняння касових і фактичних видатків із сумами одержаного фінансування за відповідними кодами економічної класифікації видатків створює можливість контролю з боку держави за станом виконання кошторису доходів та видатків, розрахунків з працівниками, постачальниками, різними кредиторами, за доцільністю використання виділених коштів згідно з їх цільовим призначенням.

Згідно НП(С)БОДС 135 «Витрати» витрати поділяють на дві групи: за обмінними операціями та за необмінними операціями. Витрати за обмінними операціями включають оплата праці; відрахування на соціальні заходи; матеріальні витрати; амортизація; фінансові витрати; інші витрати за обмінними операціями. До витрат за необмінними операціями відносять такі елементи витрат: трансферти; інші витрати за необмінними операціями.

Облік видатків установ державного сектору ведеться за допомогою рахунків 8 класу. На рахунках відображаються видатки, які здійснюються установою державного сектору за обмінними та необмінними операціями і передбачені кошторисом. За дебетом субрахунків відображають суму фактичних видатків, які здійснюються установою державного сектору протягом року, за кредитом субрахунків відображають списання видатків на фінансовий результат виконання кошторису установи в кінці звітнього року.

Для ефективної роботи бухгалтерського обліку потрібно завжди вдосконалювати організацію та ведення обліку. Останніми роками

лабораторія приділяють значну увагу питанням удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку в бюджетні установі, головним завданням якого є модернізації обліку та звітності.

В Україні триває процес реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі з урахуванням вимог міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору шляхом запровадження національних положень(стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, розроблених на основі МСБОДС, так як співпраця України з міжнародними організаціями потребують відкритості та прозорості інформації з економічних питань, з питань бухгалтерського обліку доходів і видатків, відповідності міжнародним стандартам (IPSAS).

Стратегія модернізації та вдосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі розроблена Міністерством фінансів на період до 2025 року. Вдосконалення обліку має важливе значення для майбутнього підвищення якості, повноти та достовірності даних фінансової звітності, так як на основі даних приймаються управлінські рішення у сфері державних фінансів.

Реалізація положень стратегії надасть можливість створити до 2025 року єдиний інформаційний простір в бухгалтерського обліку у державному секторі, також удосконалити управління державними фінансами, стратегічним бюджетним плануванням на середньостроковий та довгостроковий періоди, системою контролю за процесом виконання бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Амарчан М. С. Методика обліку доходів і витрат розпорядників бюджетних коштів. Економічний форум. 2016. № 3. С.22–34.
2. Атамас П. Й. Облік бюджетних установ: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009.
3. Михайлов М.Г., Телегунь М.І., Славкова О.П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посіб.; за заг. ред. М.Г. Михайлова. К.: ЦУЛ, 2018.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
5. Бюджетні установи: бухгалтерський облік, національні стандарти, оподаткування та звітність: навч. посібник/ за ред. В. І. Лемішовського. Львів: Західна аудиторська група, 2016.
6. Верига Ю.А., Облік у бюджетних установах: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 592 с.
7. Гевлич Л.Л., Гевлич І.І. Наявні результати та перспективи подальшого реформування вітчизняного бюджетного обліку. Финансы, учет, банки. 2014. № 1 (20). С. 84–91.
8. Горковенко І. В. Бухгалтерський облік бюджетних установ: стан та перспективи реформування. Вип. №9 (Ч.2). 2017. С. 176–179.
9. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підруч. К.: КНЕУ, 2007. 112 с.
10. Дідик А. М., Лемішовський В.І. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність: навч. посібн. Львів: Априорі, 2017. С.326–330.
11. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <http://www.rada.gov.ua>.
12. Закон України про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

13. Закон України Про ветеринарну медицину URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2498-12>
14. Закон України Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/771/97-%D0%B2%D1%80>
15. Законом України "Про наркотичні засоби, психотропні речовини і прекурсори". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/60/95-%D0%B2%D1%80>
16. Заросило, А.
Методичні підходи аналізу доходів і витрат розпорядниками бюджетних коштів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз умов глобалізації : міжнар. наук. журн. 2017. С. 95–104.
17. Зубілевич С. Я. Нові стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі України: проблеми запровадження. *Вісник НУВГП. Економіка* : зб. наук. праць. Рівне : НУВГП, 2016. Вип. 2(74). С. 61–72.
18. Китайчук Т. Г. Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі: проблеми перехідного періоду. *Вісник Економіка. Фінанси. Менеджмент актуальні питання науки і практики*. 2017. Вип. 7. С. 106–112.
19. Котова С.С. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та економічне значення. *Актуальні проблеми економіки*. 2016. № 2. С. 37 – 45.
20. Кравченко О.В. Доходи і видатки бюджетних установ у вітчизняній обліковій політиці. *Бухгалтерський облік*. 2012. № 28. С. 6–7.
21. Лемішовський В.І. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посібник. Львів: Інтелект-Захід, 2007. 1104 с.
22. Наказ МФУ «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» від 31.12.2013. – № 1203. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.
23. Наказ Міністерства фінансів України «Про

затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору» від 23.01.2015 №11. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568

26. Облік у бюджетних установах: навчальний посібник. 2-е вид., виправ. / за заг. ред. проф. Леня В. С. Київ: Каравела, 2017. 564 с.

27. Перчук, О. В. Удосконалення обліку доходів та видатків органів державного сектору. 2019. URL: <http://ephsheir.phdpu.edu.ua:8081/xmlui/handle/8989898989/2569>

28. Положення про регіональну державну лабораторію Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0467-17>

29. Порядок відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій по виконанню бюджетів в системі Державної казначейської служби України, затверджено наказом Державної казначейської служби України від 27.12.2013, № 217 URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

30. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 / URL: <http://www.rada.gov.ua>.

31. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

32. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудн. 2010 р. №1629 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0087-11#n17>

33. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України №1203 від 31 грудн. 2013 р.: за станом на 29 грудн. 2015 р. №1219 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

34. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: Наказ Міністерства фінансів України №1407 від 24.12.2012 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13>

35. Ткаченко І. Т. Звітність бюджетних установ: навч. посібник. 2-ге вид., допов. і переробл. – К.: КНЕУ, 2005. – 548 с.

36. Шара Є.Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях: навч. посіб. / Є. Ю. Шара, О. М. Андрієнко, Л. І. Жидеева – К.: Центр учбової літератури, 2011. – 440 с.

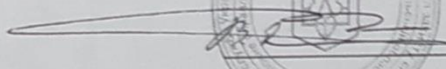
37. Яковишина Н.А. Касові та фактичні видатки бюджетних установ: їх суть та облік / Яковишина Н.А., Бородій Л.Ю., Хитрук Н.С.: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012.

ДОДАТКИ

Додаток А

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Головного управління
Держпродспоживслужби
в Тернопільській області
від «24» серпня 2018 р. № 85-09

Начальник Головного управління


В.П.Хомінець

ПОЛОЖЕННЯ
ПРО ТЕРНОПІЛЬСЬКУ РЕГІОНАЛЬНУ ДЕРЖАВНУ
ЛАБОРАТОРІЮ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ З ПИТАНЬ
БЕЗПЕЧНОСТІ ХАРЧОВИХ ПРОДУКТІВ
ТА ЗАХИСТУ СПОЖИВАЧІВ

(НОВА РЕДАКЦІЯ)

1. ТЕРНОПІЛЬСЬКА РЕГІОНАЛЬНА ДЕРЖАВНА ЛАБОРАТОРІЯ ДЕРЖАВНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ З ПИТАНЬ БЕЗПЕЧНОСТІ ХАРЧОВИХ ПРОДУКТІВ ТА ЗАХИСТУ СПОЖИВАЧІВ - скорочена назва ТРДЛ Держпродспоживслужби (далі - Лабораторія) є державною установою ветеринарної медицини, яка створена відповідно до Закону України "Про ветеринарну медицину", "Про основні принципи та вимоги до безпечності та якості харчових продуктів" та підпорядковується головному управлінню Держпродспоживслужби в Тернопільській області (далі - Головне управління) та належить до сфери управління Державної служби України з питань безпечності харчових продуктів та захисту споживачів (далі - Держпродспоживслужба).

Методичне забезпечення діяльності Лабораторії здійснює Державний науково-дослідний інститут з лабораторної діагностики та ветеринарно-санітарної експертизи.

Лабораторія є правонаступником Обласної державної лабораторії ветеринарно – санітарної експертизи.

Лабораторія є правонаступником Тернопільської регіональної державної лабораторії ветеринарної медицини.

Лабораторія є правонаступником Бережанської міжрайонної державної лабораторії ветеринарної медицини.

Лабораторія є правонаступником Буцацької міжрайонної державної лабораторії ветеринарної медицини.

Лабораторія є правонаступником Кременецької міжрайонної державної лабораторії ветеринарної медицини.

Лабораторія є правонаступником Тербовлянської міжрайонної державної лабораторії ветеринарної медицини.

2. Лабораторія у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, актами Кабінету Міністрів України, Верховної Ради України, Президента України, наказами Міністерства аграрної політики та продовольства України, Держпродспоживслужби, Головного управління Держпродспоживслужби в Тернопільській області та цим Положенням і має бути акредитована національним органом України з акредитації та/або іноземним органом з акредитації, який є повним членом ILAC - міжнародної організації зі співробітництва в галузі акредитації лабораторій, відповідно до стандартів ISO/IEC 17025, ДСТУ ISO 17025 або інших стандартів, якими їх замінено.

3. Лабораторія є державною установою ветеринарної медицини для лабораторної діагностики хвороб тварин та оцінки ветеринарно-санітарного стану харчових продуктів, побічних продуктів тваринного походження, кормових добавок, преміксів, кормів, репродуктивного матеріалу, біологічних продуктів та продуктів біотехнології, ґрунту, води питної та води для тварин, а також проведення лабораторних досліджень (випробувань) показників безпечності та якості об'єктів санітарних заходів, засобів захисту рослин, факторів середовища життєдіяльності людини, що мають шкідливий вплив на здоров'я населення, якості та незалежної експертизи товарів, якості насіння і садивного матеріалу, а також інших досліджень (випробувань) відповідно до галузі акредитації.

4. Лабораторія має матеріально-технічну базу (територію і будівлі, лабораторне обладнання і апаратуру, віварій з піддослідними тваринами тощо) та проводить у повному обсязі і на сучасному рівні патолого-анатомічні, гістологічні, мікроскопічні, мікробіологічні, бактеріологічні, біологічні, хіміко-токсикологічні, біохімічні, мікологічні, серологічні, імунологічні, вірусологічні, гельмінтологічні, гематологічні, радіологічні та інші лабораторні дослідження (випробування), а також державну ветеринарно-санітарну експертизу на агропродовольчих ринках та ярмарках.

До складу Лабораторії можуть входити структурні підрозділи (сектори, відділи, філії). Структурними підрозділами Лабораторії можуть бути державні лабораторії ветеринарно-санітарної експертизи на агропродовольчих ринках.

5. Утримання території, приміщень, обладнання Лабораторії, умови і режим праці в ній має відповідати Правилам охорони праці в лабораторіях ветеринарної медицини, затвердженим наказом Комітету по нагляду за охороною праці України Міністерства праці та соціальної політики України від 20 квітня 1999 року № 67, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 11 жовтня 1999 року за № 695/3988.

6. Річні плани роботи Лабораторії складаються з урахуванням кількості операторів ринку та підконтрольних Держпродспоживслужбі об'єктів, факторів середовища життєдіяльності, епізоотичного та ветеринарно-санітарного стану тваринництва області, а також інструкцій щодо профілактики та боротьби з хворобами тварин, погоджуються Державним науково-дослідним інститутом з лабораторної діагностики та ветеринарно-санітарної експертизи і затверджуються Головним управлінням.

7. Основними завданнями Лабораторії є:

1) проведення лабораторних досліджень (випробувань) щодо діагностики хвороб тварин, безпечності та окремих показників харчових продуктів та інших об'єктів санітарних заходів, побічних продуктів тваринного походження,

16. Лабораторія утримується за рахунок коштів загального та спеціального фондів Державного та/або місцевого бюджету. Ведення бухгалтерського обліку здійснюється згідно з вимогами законодавства.

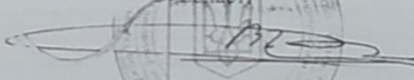
17. Лабораторія є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, рахунки в органах Державного казначейства, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, штампи.

18. У разі припинення Лабораторії її активи передаються одній або кільком неприбутковим організаціям відповідного виду або зараховуються до доходу бюджету.

Всього прошито, пронумеровано та
скріплено печаткою

9 (дев'ять) аркуш 16

Начальник Головного управління
Держпродспоживслужби в Тернопільській
області


В.П.Хомінець

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
28 січня 2002 року № 57
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
04.12.2015 № 1118)

Затверджений в сумі : Двадцять один мільйон двісті
вісімдесят три тисячі сто грн. 00 коп. (21283100,00 грн.)
(сума словами і цифрами)

Начальник Головного управління
Держпродспоживслужби в Тернопільській області
(посада)

В.П.Хомінець
(ініціали і прізвище)

13 січня 2020 року
(число, місяць, рік)

М.П.

КОШТОРИС на 2020 рік

00704913 Тернопільська регіональна державна лабораторія Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів

(код за ЄДРПОУ та найменування бюджетної установи)

м.Тернопіль

(найменування міста, району, області)

Вид бюджету **ДЕРЖАВНИЙ**

код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету 120 Міністерство розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства

код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету 1209030 Організація та регулювання діяльності установ в системі Державної служби України з питань безпеки харчових продуктів та захисту споживачів (код та назва програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів / Тимчасової класифікації видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу)*

Найменування	Код	Усього на рік		РАЗОМ
		Загальний фонд	Спеціальний фонд	
1	2	3	4	5
НАДХОДЖЕННЯ - усього	x	10 782 700,00	10 500 400,00	21 283 100,00
Надходження коштів із загального фонду бюджету	x	10 782 700,00	x	10 782 700,00
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у тому числі:	x	-	10 500 400,00	10 500 400,00
Надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством	25010000	x	10 500 400,00	10 500 400,00
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	25010100	X	10 470 400,00	10 470 400,00
Плата за оренду майна бюджетних установ	25010200	X		-
Надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна)	25010300	X	30 000,00	30 000,00
(розписати за підгрупами)				
Інші джерела власних надходжень бюджетних установ	25020000	x	-	-
(розписати за підгрупами)				
Інші надходження, у тому числі:		x	-	-
Інші доходи (розписати за кодами класифікації доходів бюджету)		x	-	-
фінансування (розписати за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання)		x	-	-
повернення кредитів до бюджету (розписати за кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету, класифікації кредитування бюджету)		x	**	**
ВИДАТКИ ТА НАДАННЯ КРЕДИТІВ - усього	x	10 782 700,00	10 500 400,00	21 283 100,00
Поточні видатки	2000	10 782 700,00	9 000 400,00	19 783 100,00
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	10 074 800,00	5 301 100,00	15 375 900,00
Оплата праці	2110	8 258 000,00	4 356 600,00	12 614 600,00
Заробітна плата	2111	8 258 000,00	4 356 600,00	12 614 600,00
Грошове забезпечення військовослужбовців	2112			-
Нарахування на оплату праці	2120	1 816 800,00	944 500,00	2 761 300,00
Використання товарів і послуг	2200	707 900,00	3 500 300,00	4 208 200,00
Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	2210	414 700,00	1 227 600,00	1 642 300,00
Медикаменти та нерез'язувальні матеріали	2220	276 400,00	212 200,00	488 600,00
Продукти харчування	2230		85 000,00	85 000,00

1	2	3	4	5
Оплата услуг (крім комунальних)	2240	2 200,00	1 235 000,00	1 237 200,00
Видатки на відрядження	2250	-	48 000,00	48 000,00
Видатки та заходи спеціального призначення	2260	-	-	-
Оплата комунальних послуг та енергоносіїв	2270	14 600,00	662 500,00	677 100,00
Оплата теплопостачання	2271	-	25 000,00	25 000,00
Оплата водопостачання та водовідведення	2272	1 400,00	13 500,00	14 900,00
Оплата електроенергії	2273	3 600,00	250 000,00	253 600,00
Оплата природного газу	2274	9 600,00	360 000,00	369 600,00
Оплата інших енергоносіїв та інших комунальних послуг	2275	-	14 000,00	14 000,00
Оплата енергосервісу	2276	-	-	-
Дослідження і розробки, окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм	2280	-	30 000,00	30 000,00
Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм	2281	-	-	-
Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку	2282	-	30 000,00	30 000,00
Обслуговування боргових зобов'язань	2400	-	-	-
Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань	2410	-	-	-
Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань	2420	-	-	-
Поточні трансферти	2600	-	-	-
Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	2610	-	-	-
Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	2620	-	-	-
Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів	2630	-	-	-
Поточні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям	2700	-	148 000,00	148 000,00
Соціальне забезпечення	2710	-	148 000,00	148 000,00
Виплати пенсій і допомоги	2720	-	-	-
Стипендії	2730	-	-	-
Інші виплати населенню	2800	-	51 000,00	51 000,00
Інші поточні видатки	3000	-	1 500 000,00	1 500 000,00
Капітальні видатки	3100	-	1 500 000,00	1 500 000,00
Придбання основного капіталу	3110	-	1 500 000,00	1 500 000,00
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування	3120	-	-	-
Капітальне будівництво (придбання)	3121	-	-	-
Капітальне будівництво (придбання) житла	3122	-	-	-
Капітальне будівництво (придбання) інших об'єктів	3130	-	-	-
Капітальний ремонт	3131	-	-	-
Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)	3132	-	-	-
Капітальний ремонт інших об'єктів	3140	-	-	-
Реконструкція та реставрація	3141	-	-	-
Реконструкція житлового фонду (приміщень)	3142	-	-	-
Реконструкція та реставрація інших об'єктів	3143	-	-	-
Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури	3150	-	-	-
Створення державних запасів і резервів	3160	-	-	-
Придбання землі та нематеріальних активів	3200	-	-	-
Капітальні трансферти	3210	-	-	-
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)	3220	-	-	-
Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів	3230	-	-	-
Капітальні трансферти урядам іноземних держав та міжнародним організаціям	3240	-	-	-
Капітальні трансферти населенню	4110	-	-	-
Надання внутрішніх кредитів	4111	-	-	-
Надання кредитів органам державного управління інших рівнів	4112	-	-	-
Надання кредитів підприємствам, установам, організаціям	4113	-	-	-
Надання інших внутрішніх кредитів	4210	-	-	-
Надання зовнішніх кредитів	9000	-	-	-
Нерозподілені видатки				

Керівник

(підпис)

О.Б.Васильків

(ініціали і прізвище)

Керівник бухгалтерської служби / начальник планово-фінансового підрозділу

(підпис)

О.Б.Зеленевич

(ініціали і прізвище)

13 січня 2020 року
(число, місяць, рік)

М.П.***

** Сума проставляється за кодом відповідно до класифікації кредитування бюджету та не вписується у рядку "НАДХОДЖЕННЯ - усього".

*** Заповнюється розпорядниками нижчого рівня, крім головних розпорядників та національних вищих навчальних закладів, крім безпосередньо встановлені призначення у державному бюджеті.