

К. В. Безверхий

# **ОБЛІК В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Київ  
«Центр учбової літератури»  
2020

УДК 657(075.8)

Б 39

*Затверджено на засіданні Вченої ради  
ПВНЗ «Міжнародний університет фінансів»  
(Протокол №2-19/20 від 30.09.2019 р.)*

**Рецензенти:**

**Гнилицька Л. В.** – доктор економічних наук, професор, професор кафедри бухгалтерського обліку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»;

**Лоханова Н. О.** – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту Одеського національного економічного університету;

**Свірко С. В.** – доктор економічних наук, професор, професор кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування Державного університету «Житомирська політехніка».

**Безверхий К. В.**

**Б 39 Облік в бюджетних установах:** Навч. посіб. / К. В. Безверхий. – Київ: «Центр учбової літератури», 2020. – 312 с.

**ISBN 978-611-01-1698-5**

Навчальний посібник «Облік в бюджетних установах» містить актуальні теми, з яких студент отримує необхідну кількість корисних знань стосовно основ побудови бухгалтерського обліку на підприємствах державного сектору економіки; обліку основних засобів бюджетних установ; обліку нематеріальних активів бюджетних установ; обліку запасів бюджетних установ; обліку фінансово-розрахункових операцій бюджетних установ; обліку зобов'язань; обліку розрахунків із заробітної плати та страхування; обліку результатів виконання кошторису бюджетних установ; обліку доходів і витрат бюджетних установ; інвентаризації в бюджетних установах; фінансової звітності бюджетних установ. У кінці кожної теми студентам запропоновано перевірити рівень якості засвоєння навчального матеріалу через контрольні питання та тестові завдання, що стимулює самостійну роботу.

Навчальний посібник призначений для студентів закладів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування», які навчаються за програмою підготовки бакалавра. Навчальний посібник рекомендується для підготовки керівників, економістів, бухгалтерів, менеджерів, аудиторів та спеціалістів, які займаються веденням та організацією бухгалтерського обліку на підприємствах державного сектору.

УДК 657(075.8)

**ISBN 978-611-01-1698-5**

© Безверхий К. В., 2020.

© Видавництво «Центр учбової літератури», 2020.

## ЗМІСТ

---

ПЕРЕДМОВА . . . . .	7
ТЕМА 1. ОСНОВИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ . . . .	9
1. Поняття бюджетних установ, суб'єктів державного сектору і правові засади їх діяльності. . . . .	9
2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. . .	11
3. Форма ведення бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору. . . . .	13
Питання для самоперевірки . . . . .	29
Тестові питання до теми 1. . . . .	29
Рекомендована література до теми 1 . . . . .	31
ТЕМА 2. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ .	33
1. Поняття, склад та оцінка основних засобів. . . . .	33
2. Документальне оформлення операцій з основними засобами. . .	39
3. Загальні положення обліку основних засобів бюджетної установи. . . . .	41
4. Відображення операцій з надходження основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку. . . . .	45
5. Облік зносу основних засобів. . . . .	52
6. Облік ремонту та поліпшення основних засобів. . . . .	57
7. Відображення операцій з вибуття основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку. . . . .	61
Питання для самоперевірки до теми 2 . . . . .	65
Тестові питання до теми 2. . . . .	65
Рекомендована література до теми 2 . . . . .	68
ТЕМА 3. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ . . . . .	70
1. Поняття, склад та оцінка нематеріальних активів . . . . .	70
2. Документальне оформлення операцій з нематеріальними активами . . . . .	72
3. Загальні положення обліку нематеріальних активів бюджетних установ . . . . .	76

4. Відображення операцій з надходження нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку . . . . .	77
5. Облік зносу нематеріальних активів. . . . .	86
6. Відображення операцій з вибуття нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку . . . . .	88
Питання для самоперевірки . . . . .	91
Тестові питання до теми 3. . . . .	92
Рекомендована література до теми 3 . . . . .	95
<b>ТЕМА 4. ОБЛІК ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ . . . . .</b>	<b>96</b>
1. Поняття, склад та оцінка запасів бюджетних установ . . . . .	96
2. Документальне оформлення наявності та руху запасів . . . . .	100
3. Відображення наявності та руху запасів бюджетних установ на рахунках бухгалтерського обліку . . . . .	102
Питання для самоперевірки . . . . .	110
Тестові питання до теми 4. . . . .	111
Рекомендована література до теми 4 . . . . .	113
<b>ТЕМА 5. ОБЛІК ФІНАНСОВО-РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ . . . . .</b>	<b>114</b>
1. Нормативно-правове регулювання грошових розрахунків . . . . .	114
2. Облік касових операцій бюджетних установ. . . . .	116
3. Облік грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства . . . . .	125
4. Облік розрахунків з різними дебіторами. . . . .	131
Питання для самоперевірки до теми 5 . . . . .	135
Тестові питання до теми 5. . . . .	135
Рекомендована література до теми 5 . . . . .	137
<b>ТЕМА 6. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА СТРАХУВАННЯ . . . . .</b>	<b>139</b>
1. Загальні засади обліку зобов'язань. . . . .	139
2. Облік одержаних бюджетними установами позик. . . . .	140
3. Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками. . . . .	147
4. Облік розрахунків за податками та зборами. . . . .	149
5. Облік розрахунків з оплати праці. . . . .	156
Питання для самоперевірки до теми 6 . . . . .	169
Тестові питання до теми 6. . . . .	169
Рекомендована література до теми 6 . . . . .	171

<b>ТЕМА 7. ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ . . . . .</b>	<b>173</b>
1. Основи складання кошторису бюджетних установ . . . . .	173
2. Порядок складання проектів кошторисів бюджетних установ . . . . .	176
3. Порядок розгляду і затвердження кошторисів бюджетних установ . . . . .	179
4. Основні вимоги щодо виконання кошторису бюджетних установ . . . . .	182
5. Загальні положення обліку результатів виконання кошторису бюджетних установ . . . . .	187
6. Відображення результату виконання кошторису на рахунках бухгалтерського обліку. . . . .	189
Питання для самоперевірки до теми 7 . . . . .	195
Тестові питання до теми 7. . . . .	195
Рекомендована література до теми 7 . . . . .	198
<b>ТЕМА 8. ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ . . . . .</b>	<b>199</b>
1. Класифікація доходів бюджетних установ та його визнання . . . . .	199
2. Оцінка доходів бюджетних установ . . . . .	202
3. Розкриття інформації про доходи бюджетних установ від обмінних та необмінних операцій . . . . .	203
4. Облік доходів бюджетних установ. . . . .	204
5. Класифікація, оцінка витрат бюджетних установ та порядок їх визнання . . . . .	214
6. Собівартість продукції, робіт, послуг. . . . .	216
7. Облік витрат бюджетних установ. . . . .	219
Питання для самоперевірки до теми 8 . . . . .	229
Тестові питання до теми 8. . . . .	229
Рекомендована література до теми 8 . . . . .	232
<b>ТЕМА 9. ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ . . . . .</b>	<b>234</b>
1. Загальні вимоги до проведення інвентаризації в бюджетних установах . . . . .	234
2. Порядок проведення інвентаризації . . . . .	235
3. Порядок створення інвентаризаційної комісії в бюджетних установах . . . . .	237
4. Узагальнення результатів інвентаризації в бюджетних установах, стягнення шкоди, відповідальність . . . . .	238
5. Проведення інвентаризації на вимогу контролюючих органів. . . . .	241
Питання для самоперевірки до теми 9 . . . . .	242

Тестові питання до теми 9. . . . .	243
Рекомендована література до теми 9 . . . . .	245
<b>ТЕМА 10. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ . . . .</b>	<b>247</b>
1. Загальні положення формування фінансової звітності бюджетних установ . . . . .	247
2. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності бюджетних установ . . . . .	248
3. Склад та елементи фінансової звітності бюджетних установ . . .	249
4. Періодичність подання фінансової та бюджетної звітності . . . .	254
Питання для самоперевірки до теми 10 . . . . .	258
Тестові питання до теми 10. . . . .	259
Рекомендована література до теми 10 . . . . .	261
<b>ДОДАТКИ . . . . .</b>	<b>263</b>
<b>ГЛОСАРІЙ . . . . .</b>	<b>308</b>

## ПЕРЕДМОВА

---

Дисципліна «Облік в бюджетних установах» займає важливе місце в програмах підготовки фахівців із спеціальності 071 «Облік і оподаткування» для успішної роботи в бюджетних установах. Вона логічно продовжує курси «Бухгалтерський облік: (загальна теорія)», «Фінансовий облік I», «Фінансовий облік II».

Предметом дисципліни «Облік в бюджетних установах» є організація і порядок ведення фінансового обліку та організація і методика складання фінансової звітності бюджетних установ.

Метою вивчення дисципліни «Облік в бюджетних установах» є формування теоретичних знань і практичних навичок організації та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

В процесі вивчення дисципліни вирішуються наступні завдання:

- формування знань про зміст та порядок організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, його принципи та цілі;
- вивчення порядку та особливостей документального оформлення і відображення господарських операцій в облікових регістрах бюджетної установи;
- формування навичок формування кошторису і фінансової звітності бюджетних установ.

В результаті вивчення дисципліни студент повинен:

а) знати:

- основні принципи організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах і його нормативне регулювання;
- базові загальноприйняті правила ведення бухгалтерського обліку активів і зобов'язань в бюджетних установах;
- порядок складання і формування фінансової звітності в бюджетних установах.

б) вміти:

- використовувати систему знань про принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності для розробки і обґрунтування облікової політики бюджетної установи;
- вирішувати на прикладі конкретних ситуацій питання оцінки, облікової реєстрації і накопичення інформації фінансового характеру з метою подальшого її подання в фінансовій звітності бюджетної установи;
- застосовувати план рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

в) володіти навичками:

- документального оформлення фактів господарського життя бюджетних установ;
- відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій бюджетних установ;
- формування і аналізу фінансової звітності бюджетної установи.

У навчальному посібнику «Облік у бюджетних установах» узагальнюються та відображаються основні питання бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Стрімкі зміни чинного законодавства України, потреба підвищення якісного рівня підготовки фахівців облікового напрямку, зумовили необхідність підготовки відповідного посібника.

Слід зазначити, що структура посібника у повній мірі відповідає навчальній програмі з дисципліни «Облік в бюджетних установах». Навчальний матеріал посібника викладено в рамках 10 тем курсу.

Навчальний посібник «Облік у бюджетних установах» призначений для підготовки здобувачів освітнього ступеня бакалавр за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» та спрямований на використання ними знань із бухгалтерського обліку, що розвиває міждисциплінарні зв'язки та вміння системно мислити.

Навчально-методичне забезпечення до кожної теми дисципліни містить теоретичний матеріал у розрізі основних питань, що включені до плану лекційних занять, завдання для перевірки знань – контрольні питання, тестові питання, що спонукає студента до творчої поза аудиторної роботи.



*ТЕМА 1.*

**ОСНОВИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ  
НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ  
ЕКОНОМІКИ**

---

*План*

1. Поняття бюджетних установ, суб'єктів державного сектору і правові засади їх діяльності.
2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.
3. Форма ведення бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору.

**1. Поняття бюджетних установ, суб'єктів державного сектору і правові засади їх діяльності.**

Згідно зі ст. 2 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, бюджетні установи – бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

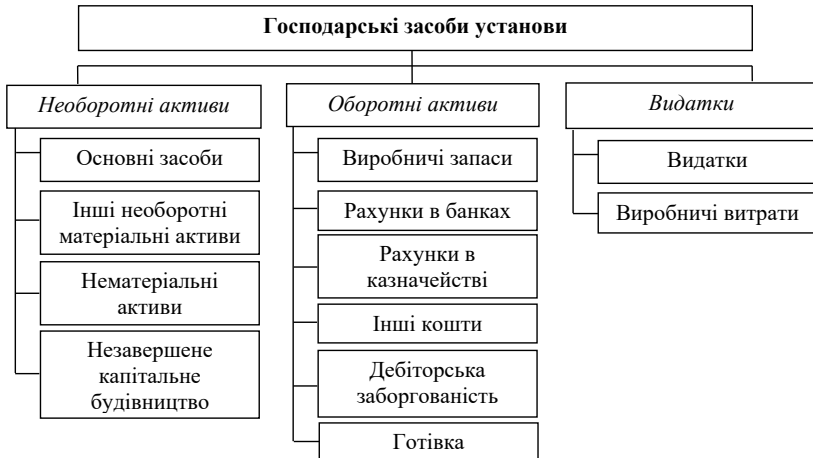
До бюджетних установ належать установи системи освіти, науки, культури, медичні заклади, науково-дослідні інститути, органи законодавчої та виконавчої влади, міністерства та відомства. Фінансово-господарська діяльність цих установ як юридичних осіб має низку особливостей, які впливають на методіку й організацію бухгалтерського обліку:

– бюджетні установи функціонують на правах державної чи комунальної власності;

– метою діяльності бюджетних установ є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг;

– бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, їх фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів;

– бюджетні установи є складовою бюджетної системи та її первинною ланкою, в якій щоденно відбуваються численні господарські операції, що вносять зміни до складу та розміщення господарських засобів і джерел їх формування (рис. 1.1).



**Рис. 1.1. Класифікація господарських засобів бюджетних установ за складом і розміщенням**

Відповідно до п. 4 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 р. № 1541 *суб'єкти державного сектору* – суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди.

**Розпорядник бюджетних коштів** – бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету.

Предметом бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору є наявність і рух господарських засобів за складом і розміщенням, за джерелами їх формування і призначенням у процесі виконання кошторису. Як система інформаційного забезпечення процесу контролю за використанням бюджетних коштів бухгалтерський облік у суб'єктів державного сектору виконує три функції:

- управлінську;
- контрольну;
- інформаційну.

Основним завданням бухгалтерського обліку є повне і своєчасне відображення фінансово-господарських операцій із використання бюджетних коштів відповідно до їх цільового призначення.

Особливості предмету бухгалтерського обліку, а також завдання останнього визначають елементи його методу, одним із яких є бухгалтерський баланс. Бухгалтерський баланс – це звіт про фінансовий стан установи, що відображає її активи, пасиви та капітал у синтезованому вигляді на певну дату. Склад статей активу балансу характеризує належність суб'єктів державного сектору до галузей, які надають нематеріальні послуги, а склад статей пасиву вказує, що суб'єкти державного сектору функціонують на правах державної чи комунальної власності й утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів. Статті активу згруповано у три розділи, а статті пасиву у чотири, таким чином, щоб якомога чіткіше проглядався взаємозв'язок між активами установи, її витратами і джерелами їх формування та покриття (рис. 1.2).

<b>АКТИВ</b>		<b>ПАСИВ</b>
I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ	=	I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ
II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ		II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ
III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ		III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
		IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ

**Рис. 1.2. Схема балансу суб'єктів державного сектору**

## **2. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі.**

Суб'єкти державного сектору економіки мають свій план рахунків. Для поточного ведення бухгалтерського обліку суб'єкти державного сектору економіки використовують План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 та порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219. Вимоги Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі і Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі є обов'язковими для всіх установ та організацій, основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів.

Зазначений План рахунків, розроблений на підставі міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, призначений для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій установ та організацій,

основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного та/або місцевих бюджетів, та операцій з виконання сільських, селищних і міських (міст районного підпорядкування) бюджетів.

План рахунків є переліком рахунків і субрахунків для узагальнення інформації про факти діяльності суб'єктів державного сектору у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків й субрахунків. Перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга – номер синтетичного рахунку, третя – ідентифікатор суб'єкта державного сектору (1 – розпорядники бюджетних коштів; 2 – державні цільові фонди; 3 – державний бюджет; 4 – місцеві бюджети, 5 – рахунки органів Казначейства), четверта цифра – номер субрахунку (крім рахунків класу 9 та класу 0).

План рахунків включає розділ I «Балансові рахунки» (класи 1-8) та розділ II «Позабалансові рахунки» (клас 9 та клас 0).

Розділ I «Балансові рахунки», у складі якого є рахунки таких класів:

- класу 1 «Нефінансові активи»;
- класу 2 «Фінансові активи»;
- класу 3 «Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів»;
- класу 4 «Розрахунки»;
- класу 5 «Капітал та фінансовий результат»;
- класу 6 «Зобов'язання»;
- класу 7 «Доходи»;
- класу 8 «Витрати»;

Розділ II «Позабалансові рахунки», до якого належать рахунки таких класів:

- класу 9 «Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів»;
- класу 0. «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів».

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

Загалом структура та вибір об'єктів обліку, які застосовуються у Плані рахунків, мають забезпечити для будь-якого користувача:

- прозорість облікових процесів та складання звітності;
- отримання об'єктивної інформації про фінансові операції в держсекторі.

Особливістю Плану рахунків є те, що код його балансових рахунків містить 4 знаки.

### **3. Форма ведення бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору.**

В бюджетних установах застосовують форму «Журнал-головна», яка є різновидом і спрощеним варіантом меморіально-ордерної форми. Регістри цієї форми розроблено Міністерством фінансів України та наведено в Порядку складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору №755 від 08 вересня 2017 р., на основі меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку з урахуванням вимог сьогодення.

Форма «Журнал-Головна» ґрунтується на застосуванні системи місячних накопичувальних відомостей – меморіальних ордерів. Усього передбачено 17 меморіальних ордерів, а саме:

#### **1. Меморіальний ордер № 1. Накопичувальна відомість за касовими операціями.**

Накопичувальна відомість за касовими операціями застосовується при обробці звітів касирів з метою систематизації оборотів у касі за поточний місяць. Кожен звіт касира заноситься до накопичувальної відомості за відповідними субрахунками одним рядком, тобто записуються всі обороти в касі з надходження та витрачання коштів за дебетом чи кредитом відповідних субрахунків рахунку 2211 (2221) «Готівкові кошти та їх еквіваленти».

Якщо суб'єкт державного сектору здійснює касові операції в національній та іноземній валюті, меморіальні ордери – накопичувальні відомості за касовими операціями складаються окремо для кожного виду валюти та нумеруються відповідно № 1-1, 1-2 тощо.

У накопичувальній відомості за касовими операціями за субрахунком 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті» за кожним звітом касира записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті, що застосовувалась для касової операції. У графі «№ з/п» такі записи відображаються за одним порядковим номером.

Оскільки операції із надходження готівкових коштів з реєстраційних (поточних) рахунків до каси суб'єкта державного сектору та із внесення готівкових коштів з каси на реєстраційні (спеціальні реєстраційні, поточні) рахунки також відображаються в меморіальному ордері № 2 або № 3, при перенесенні підсумків руху коштів у касі з накопичувальної відомості до книги «Журнал-головна» ці обороти виключаються.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 1-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 1-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 1.

## **2. Меморіальний ордер № 2. Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках).**

Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державної казначейської служби України (банках) використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок суб'єкта державного сектору асигнувань та здійснення касових видатків загального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів з реєстраційних, інших рахунків в органах Державної казначейської служби України (поточних рахунків – в банках).

Накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (іншим, поточним) рахунком суб'єкта державного сектору, тобто за наявності декількох рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках), відкритих на ім'я суб'єкта державного сектору, вони оформлюються окремими меморіальними ордерами, які нумеруються № 2-1, 2-2, 2-3 тощо. Операції з руху коштів загального фонду в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют.

Записи операцій до накопичувальних відомостей здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (інших, поточних) рахунків, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

У накопичувальній відомості руху грошових коштів в іноземній валюті на рахунках в банках (субрахунок 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку») за кожною випискою банку записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті. У графі «№ з/п» такі записи відображаються за одним порядковим номером.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордерами» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 2-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордеру № 2-авт аналогічний порядку складання меморіального ордеру № 2.

### **3. Меморіальний ордер № 3. Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду на рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках).**

Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державної казначейської служби України (банках) використовується для відображення в обліку операцій з надходження на рахунок суб'єкта державного сектору доходів та здійснення касових видатків спеціального фонду, тобто вибірки з надходження та витрачання коштів спеціального фонду з реєстраційних (поточних) рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках).

За наявності декількох рахунків в органах Державної казначейської служби України (банках), відкритих на ім'я суб'єкта державного сектору, накопичувальні відомості складаються окремо за кожним реєстраційним (поточним) рахунком та нумеруються № 3-1, 3-2, 3-3 тощо. Операції з руху коштів спеціального фонду в іноземній валюті оформлюються окремими меморіальними ордерами за видами валют.

Записи операцій до накопичувальних відомостей здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (поточних) рахунків, відкритих в органах Державної казначейської служби України (банках), з доданням до них підтвердних документів (платіжних доручень тощо).

У накопичувальній відомості руху грошових коштів спеціального фонду в іноземній валюті на рахунках в банках (субрахунок 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку») за кожною випискою банку записи здійснюються окремими рядками в національній та іноземній валюті. У графі «№ з/п» такі записи відображаються за одним порядковим номером.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордерами» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордеру № 3-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордеру № 3-авт аналогічний порядку складання меморіального ордеру № 3.

### **4. Меморіальний ордер № 4. Накопичувальна відомість за розрахунками з дебіторами.**

У накопичувальній відомості за розрахунками з дебіторами ведеться облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями.

ми, які є дебіторами суб'єкта державного сектору. Відомість складається окремо за відповідними субрахунками рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та окремо за кожним дебітором у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства.

Операції за розрахунками з дебіторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому меморіальному ордері за цією самою формою.

Попередня оплата рахунків постачальників за матеріальні цінності та послуги, які будуть відвантажені або надані суб'єкту державного сектору в майбутньому, або відвантаження суб'єктом державного сектору матеріальних цінностей та надання послуг, оплата яких очікується в майбутньому, супроводжуються записами за дебетом відповідних субрахунків рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та кредитом субрахунків за графами 2, 5, 8 – 14 у рядку відповідного дебітора.

Одержання матеріальних цінностей та послуг, оплачених суб'єктом державного сектору раніше, або надходження грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, відвантажені чи надані суб'єктом державного сектору в минулому, супроводжуються записами за кредитом відповідних субрахунків рахунку 21 «Поточна дебіторська заборгованість» та дебетом субрахунків за графами 2, 5, 16 – 22 у рядку відповідного дебітора. Інші записи у випадках одержання необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів відображаються за графами 24 – 26.

У графі «Залишок на кінець місяця за субрахунком 21 \_\_\_» розраховується загальний залишок та окремо за кожним дебітором у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Для одержання позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» розраховуються суми операцій на реєстраційних (поточних) рахунках суб'єкта державного сектору та за нарахованими доходами суб'єкта державного сектору.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 4-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 4-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 4.



## **5. Меморіальний ордер № 5. Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій.**

У суб'єктів державного сектору, де виписуються декілька розрахунково-платіжних відомостей, за підсумками цих відомостей складається зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій.

Записи в меморіальному ордері систематизуються за програмною класифікацією та найменуваннями суб'єктів державного сектору, що обслуговуються.

При нарахуванні заробітної плати та стипендій за рахунок коштів спеціального фонду записи систематизуються і за видами коштів спеціального фонду.

Дані розрахунково-платіжних відомостей за коштами спеціального фонду записуються до меморіального ордера після виведення підсумку за коштами загального фонду.

На суму нарахованої заробітної плати здійснюється нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

До меморіального ордера додаються всі документи, які є підставою для нарахування заробітної плати (табелі використання робочого часу, вистяги з наказів про зарахування працівників, їх звільнення тощо).

У кінці місяця підбиваються підсумки за меморіальним ордером і одержані дані у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків записуються до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 5-авт.

Складання зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій за формою меморіального ордера № 5-авт здійснюється на підставі розрахунково-платіжних відомостей. Записи за графами 1 – 5 здійснюються за аналогією здійснення записів за графами 1 – 5 форми меморіального ордера № 5.

Записи за графами 6 – 13 меморіального ордера № 5-авт групуються за кодами програмної класифікації, видами коштів спеціального фонду, за установами, що обслуговуються. Крім того, за графами 9 «Нараховано (за окремими видами)», 10 «Утримано (за окремими видами)», 13 «Нараховано внесків (за окремими видами)» записи здійснюються окремо за кожним видом нарахувань (за працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті суб'єкта державного сектору, тощо) та видом утримань.

## **6. Меморіальний ордер № 6. Накопичувальна відомість за розрахунками з кредиторами.**

У накопичувальній відомості за розрахунками з кредиторами ведеться облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є кредиторами суб'єкта державного сектору. Відомість складається окремо за субрахунками 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами» окремо за кожним кредитором та в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства.

Операції за розрахунками з кредиторами, що здійснюються за рахунком коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Отримання матеріальних цінностей та послуг, за які суб'єкт державного сектору розрахується в майбутньому, або зарахування грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, що будуть відвантажені та надані суб'єктом державного сектору в майбутньому, супроводжуються записами за кредитом відповідних субрахунків за розрахунками з кредиторами та дебетом субрахунків за графами 2, 5, 8 – 12 у рядку відповідного кредитора.

У графі «Залишок на кінець місяця за субрахунком \_\_\_\_» розраховується загальний залишок та окремо за кожним кредитором у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Для одержання позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» розраховуються суми операцій на реєстраційних (поточних) рахунках суб'єкта державного сектору та за нарахованими доходами суб'єкта державного сектору.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 6-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 6-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 6.

## **7. Меморіальний ордер № 7. Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів.**

У накопичувальній відомості за розрахунками в порядку планових платежів ведеться облік розрахунків за продукти харчування, медикамен-

ти та перев'язувальні матеріали, що здійснюються в порядку планових платежів. Облік ведеться окремо за кожним постачальником, для якого відводиться необхідна кількість рядків з метою відображення операцій протягом місяця в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Операції за розрахунками в порядку планових платежів, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Записи у накопичувальній відомості здійснюються за кожним документом (платіжним дорученням, рахунком тощо) в міру здійснення операцій.

Перерахування постачальникам планового авансу супроводжується записами за дебетом субрахунку 2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» або 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги» та кредитом відповідних субрахунків за графами 2, 5, 8 – 12.

Отримання продуктів харчування, медикаментів та перев'язувальних матеріалів від постачальників супроводжується записами за кредитом субрахунку 2111 (2121) «Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги» або 2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги» та дебетом відповідних субрахунків за графами 2, 5, 14 – 22.

У графі «Залишок на кінець місяця за субрахунком \_\_\_\_» розраховується загальний залишок та окремо за кожним постачальником у розрізі кодів економічної класифікації видатків.

Для одержання позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» розраховуються суми операцій на реєстраційних (поточних) рахунках суб'єкта державного сектору та за отримані суб'єктом державного сектору продукти харчування.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 7-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 7-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 7.

## **8. Меморіальний ордер № 8. Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами.**

У накопичувальній відомості за розрахунками з підзвітними особами ведеться облік розрахунків з підзвітними особами в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Накопичувальна відомість за субрахунком 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами» складається щомісяця за кожною операцією, що підтверджена документом, оформленим відповідно до законодавства.

Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за цією самою формою.

Операції з видачі грошових коштів під звіт і відшкодування перевитрат супроводжуються записами за дебетом субрахунку 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами». Дані про невикористані та повернені підзвітною особою до каси суб'єкта державного сектору авансові суми, а також про витрачені суми авансу та затверджені суми витрат відповідно до авансового звіту записуються за кредитом субрахунку 2116 (2126) «Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами».

Інші записи здійснюються у випадках придбання підзвітними особами необоротних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів.

У графі «Залишок на кінець місяця за субрахунком 2116 (2126)» розраховується загальний залишок та окремо за кожною підзвітною особою в розрізі кодів економічної класифікації видатків.

При підрахуванні позиції «Сума оборотів за меморіальним ордером» розраховуються суми операцій з руху коштів у касі установи.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 8-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 8-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 8.

## **9. Меморіальний ордер № 9. Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів.**

Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів використовується для обліку вибуття та переміщення до інших ус-

танов, організацій та матеріально відповідальних осіб необоротних активів, до яких належать основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та інвестиційна нерухомість. Записи здійснюються щодо кожного документа (акт приймання-передачі основних засобів, акт внутрішнього переміщення основних засобів, акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів, акт списання основних засобів (часткової ліквідації), акт списання транспортних засобів, акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду тощо) із зазначенням матеріально відповідальної особи.

Якщо на необоротний актив, який вибуває, нарахований знос, він відображається за дебетом відповідного субрахунку рахунку 14 «Знос (амортизація) необоротних активів». Сума зносу розраховується на підставі даних відповідних інвентарних карток.

Одночасно відповідні записи здійснюються у відповідних інвентарних картках.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 9-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 9-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 9.

## **10. Меморіальний ордер № 10. Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів.**

Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів використовується для обліку вибуття та переміщення до інших установ, організацій та матеріально відповідальних осіб малоцінних та швидкозношуваних предметів. Записи здійснюються за кожним документом із зазначенням матеріально відповідальної особи.

У кінці місяця підсумки за всіма графами підраховуються.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 10-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 10-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 10.

**11. Меморіальний ордер № 11. Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування.**

Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування використовується в тих випадках, коли суб'єктом державного сектору складається декілька накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування.

Меморіальний ордер складається за результатами місяця на підставі накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (суб'єктом державного сектору).

Записи у накопичувальній відомості здійснюються окремо за кожним постачальником.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 11-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 11-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 11.

**12. Меморіальний ордер № 12. Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування.**

Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування використовується в тих випадках, коли суб'єктом державного сектору складається декілька накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування.

Меморіальний ордер складається в кінці місяця на підставі накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування окремо за кожною матеріально відповідальною особою (суб'єктом державного сектору).

До меморіального ордера переносяться підсумки з відомостей витрачання продуктів харчування за відповідною кореспонденцією субрахунків. Крім того, до ордера вносяться дані з інших видаткових документів на продукти харчування.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 12-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 12-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 12.

### **13. Меморіальний ордер № 13. Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів.**

Накопичувальна відомість витрачання виробничих запасів використовується для обліку операцій про витрачання виробничих та інших запасів, крім продуктів харчування.

До меморіального ордера заносяться дані з первинних документів про витрачання матеріальних цінностей (накладних (вимог), забірних карт тощо).

У кінці місяця підраховуються підсумки за всіма графами. Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 13-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 13-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 13.

### **14. Меморіальний ордер № 14. Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору.**

Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду суб'єктів державного сектору використовується для обліку операцій нарахування доходів спеціального фонду (субрахунки 7011 «Бюджетні асигнування» (7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату») (крім асигнувань із загального фонду), 7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»), 7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями»). На кожен вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються відповідно № 14-1, 14-2, 14-3.

У кінці місяця підбиваються підсумки та позиція «Сума оборотів за меморіальним ордерам» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 14-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 14-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 14.

### **15. Меморіальний ордер № 15. Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей.**

Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей складається у централізованих бухгалтеріях на підставі відомостей за розрахунками з батьками.

Зведення відомостей відкривається виведенням залишку на початок місяця. У кінці місяця за всіма графами розраховуються підсумки на кінець місяця. Усі записи здійснюються окремо за кожною обслуговуючою установою (дитячою групою).

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордерам» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 15-авт.

Порядок складання відомості за формою меморіального ордера № 15-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 15.

### **16. Меморіальний ордер № 16. Накопичувальна відомість позабалансового обліку.**

У накопичувальній відомості позабалансового обліку ведеться облік надходження та вибуття в розрізі об'єктів позабалансового обліку.

До граф 1 – 6 заносяться дані про надходження (одержання, надання, отримання тощо), а до граф 7 – 12 – дані про вибуття (використання, списання, повернення, сплату тощо) об'єктів, які обліковуються на позабалансових рахунках:

- 01 «Орендовані основні засоби та нематеріальні активи»;
- 02 «Активи на відповідальному зберіганні»;
- 03 «Бюджетні зобов'язання»;
- 04 «Непередбачені активи»;



05 «Непередбачені зобов'язання, гарантії та забезпечення надані»;

06 «Гарантії та забезпечення отримані»;

07 «Списані активи»;

08 «Бланки документів суворої звітності»;

09 «Передані (видані) активи відповідно до законодавства».

На кінець кожного місяця розраховується вартість залишку об'єктів позабалансового обліку (графа 5) за даними цієї граfi на початок місяця та записами, внесеними до цієї граfi протягом місяця, з урахуванням даних, наведених у графах 8 і 11.

За необхідності накопичувальна відомість об'єктів позабалансового обліку продовжується додатковими аркушами такого самого змісту і формату.

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 16-авт.

Порядок складання меморіального ордера № 16-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 16.

### **17. Меморіальний ордер № 17.**

Меморіальний ордер № 17 застосовується для відображення операцій, що не фіксуються в меморіальних ордерах № 1 – 16, та для операцій, за якими непотрібно складати накопичувальні відомості та зведення.

Записи в меморіальному ордері здійснюються як за окремими первинними документами, так і за групами однорідних документів.

Кореспонденція субрахунків у меморіальному ордері записується залежно від характеру операцій за дебетом одного субрахунку та за кредитом іншого субрахунку чи дебетом одного субрахунку та кредитом декількох субрахунків або навпаки – за кредитом одного субрахунку і дебетом декількох.

Таким меморіальним ордерам присвоюються номери, починаючи з № 17, за кожен місяць окремо.

Позиція «Сума оборотів за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції субрахунків переноситься до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується форма меморіального ордера № 17-авт.

Порядок складання меморіального ордера № 17-авт аналогічний порядку складання меморіального ордера № 17.

## **18. Книга аналітичного обліку депонованої заробітної плати і стипендій (реєстр депонованих сум).**

У книзі ведеться облік депонованих сум заробітної плати і стипендій за кожним депонентом. У відповідних графах «Кредит (віднесено на рахунок депонентів)» зазначаються місяць, у якому утворилась депонентська заборгованість, номери платіжних відомостей і суми, а в графах «Дебет – виплачено» навпроти прізвища депонента записується номер видаткового касового ордера чи іншого документа та виплачена сума.

На видаткових касових ордерах за виплаченими депонентськими сумами ставиться штамп «Депонент».

У кінці місяця в книзі розраховуються результати за графами «Кредит (віднесено на рахунок депонентів)» і «Дебет – виплачено» та виводиться кредитовий залишок на початок наступного місяця.

При автоматизованому веденні бухгалтерського обліку використовується реєстр депонованих сум.

Реєстр складається касиром, який закриває платіжну відомість, за кожен період виплати заробітної плати, стипендій окремо і перевіряється головним бухгалтером. Працівник суб'єкта державного сектору, який веде облік депонованої заробітної плати, стипендій, на підставі видаткових касових ордерів, платіжних доручень та бухгалтерських довідок про списання заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув, робить відмітку про сплату (перерахування, списання, перенесення) депонованої заробітної плати і стипендії (графи 7 – 10) і своїм підписом підтверджує кожну відображену операцію.

## **19. Бухгалтерська довідка.**

Помилки в облікових регістрах за минулий звітний період виправляються способом сторно. Цей спосіб передбачає складання бухгалтерської довідки, до якої помилка (сума, кореспонденція субрахунків) вноситься червоним чорнилом або із знаком «мінус», а виправлення (сума, кореспонденція субрахунків) – чорнилом темного кольору. Унесенням цих даних до регістру бухгалтерського обліку і книги «Журнал-головна» в місяці, у якому виявлено помилку, ліквідується неправильний запис та відображаються правильна сума і кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку. У довідці наводяться причина помилки, посилання на документи та облікові регістри, в яких допущено помилку. Довідку підписує працівник, який її склав, та головний бухгалтер.

## **20. Книга «журнал-головна».**

Книга призначена для реєстрації всіх меморіальних ордерів суб'єкта державного сектору. Облік у книзі «Журнал-головна» ведеться за субра-

хунками Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 року № 1203, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25 січня 2014 року за № 161/24938, з урахуванням галузевих особливостей та виробничої необхідності щодо деталізації обліку господарських операцій суб'єкта державного сектору.

Книга «Журнал-головна» відкривається щороку на початок звітного року записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу та залишків на рахунках книги «Журнал-головна» за минулий рік.

Записи в книзі при веденні суб'єктами державного сектору окремих меморіальних ордерів здійснюються у міру їх складання, але не пізніше наступного дня, а при складанні меморіальних ордерів – накопичувальних відомостей – один раз на місяць. Сума меморіального ордеру переноситься спочатку до графи «Сума оборотів за меморіальним ордером», а потім за дебетом та кредитом відповідних субрахунків.

У кінці місяця перевіряється правильність записів за субрахунками в книзі «Журнал-головна». Для цього підсумовуються обороти за кожним субрахунком і виводяться залишки на кінець місяця в рядку «Усього».

Сума оборотів за місяць за всіма субрахунками (як за дебетом, так і за кредитом) повинна дорівнювати підсумку графи «Сума оборотів за меморіальним ордером».

Аналітичний облік організується:

- поєднанням синтетичного й аналітичного обліку її окремих меморіальних ордерів шляхом використання лінійно-позиційного способу записів.
- використанням типових і спеціалізованих форм аналітичного обліку (книг, карток, форм комп'ютеризованого обліку тощо).

Для перевірки правильності та повноти записів у регістрах аналітичного обліку щомісячно (щоквартально) складають оборотні відомості за аналітичними рахунками, дані яких звіряють із оборотами і залишками синтетичних рахунків книги «Журнал-головна» (рис. 1.4).

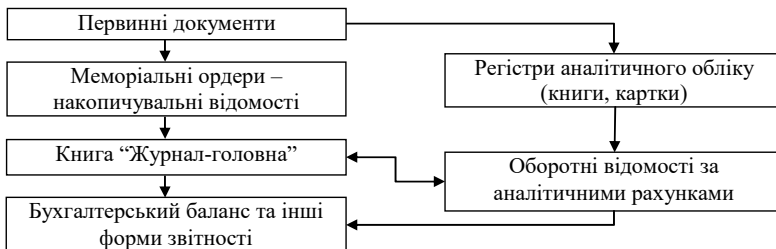


Рис. 1.4. Схема форми ведення бухгалтерського обліку «Журнал-Головна»

Слід пам'ятати, що головним нормативно-правовим документом, відповідно до якого організується облік у бюджетних установах, є Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-IV, згідно з яким порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання кошторисів і бюджетів регулюється Державним казначейством України, яке розробляє план рахунків бухгалтерського обліку і порядок його застосування, типову кореспонденцію рахунків, інструкції з обліку окремих об'єктів, форми звітності.

Міністерства та відомства України за погодженням із Державним казначейством України в разі необхідності можуть видавати вказівки щодо порядку застосування загальних положень із бухгалтерського обліку в установах своєї системи з урахуванням специфіки їхньої діяльності.

Важливу роль в організації обліку відіграє Державний комітет статистики України, який розробляє та узгоджує із Міністерством фінансів України, Державним казначейством України форми звітності. В бюджетних установах обов'язковим є застосування цілої низки первинних документів, наприклад, з обліку основних засобів, грошових коштів у касі та на рахунках в органах Державного казначейства.

Ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за виконанням кошторисів, а також складання звітності в бюджетних установах покладатиметься на бухгалтерію, яка, як правило, є самостійною службою і має свою структуру.

Указом Президента України від 25.12.2001 року № 1251 «Про зміцнення фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері», яким заплановано низку заходів, спрямованих на посилення ролі бухгалтерського обліку в зміцненні фінансової дисципліни та запобігання правопорушенням у бюджетній сфері, а також передбачено розроблення й упровадження стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі. На виконання цього Указу Державним казначейством України розроблено Концепцію реформування бухгалтерського обліку в державному секторі України.

Концепція містить перелік завдань реформування системи бухгалтерського обліку, тенденції його розвитку і досягнення за період незалежності України, особливості й шляхи реформування бухгалтерського обліку в державному секторі та календарний план розроблення та впровадження національних стандартів бухгалтерського обліку як кінцевої мети.

### ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ

1. Назвіть специфічні особливості та завдання бухгалтерського обліку в суб'єктів державного сектору на сучасному етапі.
2. Розкрийте поняття бюджетних установ, суб'єктів державного сектору і правові засади їх діяльності.
3. Охарактеризуйте етапи розвитку бюджетного обліку.
4. Охарактеризуйте форму «Журнал-головна».
5. Розкрийте призначення бухгалтерської довідки.
6. Охарактеризуйте форми ведення обліку, що використовуються суб'єктами державного сектору.
7. Розкрийте взаємозв'язок основних облікових реєстрів меморіально-ордерної (журнал-головної) форми обліку.
8. Назвіть основні типові форми меморіальних ордерів, що використовуються суб'єктами державного сектору.
9. Розкрийте зміст і структуру балансу суб'єктів державного сектору.
10. Охарактеризуйте план рахунків суб'єктів державного сектору.

### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 1

1. Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ як юридичних осіб має низку особливостей, які впливають на методику й організацію бухгалтерського обліку, зокрема:
  - а) бюджетні установи функціонують на правах державної чи комунальної власності;
  - б) метою діяльності бюджетних установ є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг;
  - в) бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, їх фінансовий стан визначається своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів;
  - г) вірна відповідь а, б, в.
2. Суб'єкти державного сектору – це ...
  - а) суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди;
  - б) бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету;
  - в) приватні підприємства;
  - г) підприємства з іноземним капіталом.

3. До бюджетних установ належать:

- а) установи системи освіти, науки, культури, медичні заклади;
- б) науково-дослідні інститути, органи законодавчої та виконавчої влади, міністерства та відомства;
- в) вірна відповідь а і б;
- г) товариство з обмеженою відповідальністю.

4. Розпорядник бюджетних коштів – це ...

- а) бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету;
- б) суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди;
- в) приватні підприємства;
- г) підприємства з іноземним капіталом.

5. Як система інформаційного забезпечення процесу контролю за використанням бюджетних коштів бухгалтерський облік у суб'єктів державного сектору виконує такі функції:

- а) контрольну;
- б) управлінську;
- в) інформаційну;
- г) вірна відповідь а, б, в.

6. Форма «Журнал-Головна» ґрунтується на застосуванні системи місячних накопичувальних відомостей. Усього передбачено:

- а) 17 меморіальних ордерів;
- б) 17 журналів-ордерів;
- в) 17 ордерів;
- г) меморіальних ордерів непередбачено.

7. Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі включає:

- а) розділ I «Балансові рахунки» (класи 1-8) та розділ II «Позабалансові рахунки» (клас 9 та клас 0);
- б) балансові рахунки (класи 1-9) та позабалансові рахунки (клас 0);
- в) включає тільки балансові рахунки;
- г) включає тільки позабалансові рахунки.

8. Статті активу бухгалтерського балансу суб'єктів державного сектору економіки згруповано у:

- а) три розділи, а статті пасиву у чотири розділи;
- б) три розділи, а статті пасиву у три розділи;

- в) чотири розділи, а статті пасиву у три розділи;
  - г) чотири розділи, а статті пасиву у чотири розділи;
9. Розділ II «Позабалансові рахунки» складається з рахунків таких класів:
- а) класу 9 «Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів»;
  - б) класу 0. «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів»;
  - в) вірна відповідь а і б;
  - г) немає вірної відповіді.
10. Розділ I «Балансові рахунки» включає в себе такі класи рахунків:
- а) клас 9 «Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів»;
  - б) клас 0. «Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів»;
  - в) клас 5 «Капітал та фінансовий результат»;
  - г) немає вірної відповіді.

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 1

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».
4. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.
5. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Лєня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.
6. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

7. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

8. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

9. Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору, що затверджено Наказом Міністерства фінансів України №755 від 08 вересня 2017 р.

10. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 2003. 380 с.



## ТЕМА 2.

### ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

---

#### План

1. Поняття, склад та оцінка основних засобів.
2. Документальне оформлення операцій з основними засобами.
3. Загальні положення обліку основних засобів бюджетної установи.
4. Відображення операцій з надходження основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.
5. Облік зносу основних засобів.
6. Облік проведення ремонтних робіт.
7. Відображення операцій з вибуття основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.

#### 1. Поняття, склад та оцінка основних засобів.

Відповідно до п. 4 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», що затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 1202 від 12.10.2010 р. «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» *Основні засоби* – матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року.

Основні засоби класифікуються за такими групами:

##### 1. Основні засоби:

##### 1. Земельні ділянки.

У цій групі обліковуються земельні ділянки, отримані суб'єктом державного сектору згідно з законодавством.

##### 1.2. Капітальні витрати на поліпшення 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 каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо).

### 1.3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.

У цій групі із виділенням в окремі підгрупи обліковуються:

1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків-інтернатів для старих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій тощо) та іншими установами;

2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;

3) водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо;

4) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача, кабельні та повітряні лінії зв'язку тощо;

5) гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди.

### 1.4. Машини та обладнання.

У цій групі з виділенням в окремі підгрупи обліковуються:

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 тощо) в механічну;

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, сили людини та тварин;

3) вимірювальні прилади (дозатори, барометри, водоміри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, спеціальні ваги, мірники, касові апарати тощо);

4) регулюючі прилади та пристрої (киснево-дихальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю тощо);

5) лабораторне обладнання (пірометри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологості, перегінні куби, лабораторні копори, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи тощо);

6) комп'ютерна техніка і її комплектуючі (комп'ютери, монітори, периферійне і мережеве обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів) та електронні засоби обробки інформації (електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої тощо);

7) медичне обладнання (медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням тощо), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові тощо);

8) інші машини та обладнання – машини, апарати та інше обладнання, які не включені до вищезазначених підгруп (наприклад, обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науководослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники тощо);

#### 1.5. Транспортні засоби.

У цій групі 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, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепа, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі тощо);

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

3) гужовий транспорт (вози тощо);

4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки тощо);

5) усі види спортивного транспорту.

#### 1.6. Інструменти, прилади, інвентар.

У цій групі обліковуються:

1) інструменти – механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів (наприклад, різальні, ударні, натискувальні та ущільню-

ючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря тощо (електродрилі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти тощо), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт тощо (лещата, патрони, ділильні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного вала на автомобілях тощо) тощо);

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

3) господарський інвентар (предмети конторського та господарського облаштування, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок з спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення – гідропульти, стендери, драбини ручні тощо (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ходу та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунок «Машини та обладнання»).

1.7. Тварини, багаторічні насадження та плодоносні рослини.

У цій групі з виділенням на окремі підгрупи обліковуються:

1) робоча худоба – коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи 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, кнурі та свиноматки, вівцематки, кози, барани тощо;

3) службові собаки;

4) декоративні тварини;

5) піддослідні тварини (собаки, шури, морські свинки тощо);

6) багаторічні насадження – штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленювальні та декоративні насадження на вулицях, площах, в парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків, живі огорожі, снігозахисні та полезахисні смуги, насадження для укріплення пісків і берегів річок, яро-балочні насадження тощо; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та навчальних 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 тощо.

#### 1.8. Інші основні засоби.

Суб'єкти державного сектору зараховують до інших основних засобів активи, які не включені до вищезазначених груп основних засобів. До цієї групи також зараховуються сценічно-постановочні засоби (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо); навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети; тощо.

#### 2. Інші необоротні матеріальні активи включають:

##### 2.1. Музейні фонди.

##### 2.2. Бібліотечні фонди.

##### 2.3. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

До малоцінних необоротних матеріальних активів, зокрема включаються: знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо), бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву; спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або виготовлення індивідуальних замовлень); предмети виробничого значення вартістю до 6000 гривень включно за одиницю (комплект) без податку на додану вартість – робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами тощо); предмети, призначені для видачі напрокат; господарський інвентар вартістю до 6000 гривень включно за одиницю (комплект) без податку на додану вартість; інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше одного року, а вартість за одиницю не перевищує 6000 гривень включно без податку на додану вартість, – сценічно-постановочні засоби, – телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники тощо.

##### 2.4. Білизну, постільні речі, одяг та взуття.

Суб'єкти державного сектору, які систематично отримують значний обсяг білизни, постільних речей, одягу та взуття для здійснення своєї діяльності, до цієї групи зараховують:

1) білизну (сорочки, халати);

2) постільні речі (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підодіяльники, наволочки, покривала, мішки спальні тощо);

3) одяг і обмундирування, включаючи спецодяг (костюми, пальта, плащі, кожухи, плаття, кофти, спідниці, куртки, штани тощо);

4) взуття, включаючи спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки тощо);

5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики тощо).

Інші суб'єкти державного сектору ведуть облік білизни, постільних речей, одягу та взуття у складі інших необоротних матеріальних активів.

2.5. Природні ресурси.

2.6. Інвентарну тару.

2.7. Необоротні матеріальні активи спеціального призначення.

2.8. Інші необоротні матеріальні активи.

До складу цієї групи включаються інші необоротні матеріальні активи, які не знайшли відображення у інших групах.

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

1) існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства; і

2) вартість об'єкта основних засобів може бути визначена.

Об'єкт основних засобів оцінюється за первісною вартістю, якою є:

1) вартість придбання у разі придбання за плату;

2) собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення);

3) справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);

4) первісна (переоцінена) вартість основних засобів у разі отримання без оплати від суб'єктів державного сектору;

5) залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів у разі отримання у результаті обміну на інший актив;

б) умовна вартість у разі відсутності активного ринку.

Первісна вартість об'єкта основних засобів у разі придбання за плату складається з таких витрат:

– суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

– реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору);

– витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

– витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

– інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

## **2. Документальне оформлення операцій з основними засобами.**

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію.

Господарські операції – це факти підприємницької та іншої діяльності, що впливають на стан майна, капіталу, зобов'язань і фінансових результатів.

Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені у паперовій або в електронній формі та повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- 1) назву документа (форми);
- 2) дату складання;
- 3) назву підприємства, від імені якого складено документ;
- 4) зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;
- 5) посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- 6) особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства, установи з Державного реєстру, номер документа, підстава для здійснення операцій, дані про документ, що засвідчує особу-одержувача тощо.

Первинні документи, складені в електронній формі, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Неістотні недоліки в документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати

особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо.

Графік документообігу – це шлях проходження документів із вказаного місця та точного часу його перебування їх на кожному етапі опрацювання.

Основні засоби надходять до бюджетних установ шляхом придбання за рахунок коштів загального чи спеціального фондів за системою тендерних торгів, капітального будівництва, у вигляді гуманітарної допомоги, централізованого постачання. Документальне оформлення надходження основних засобів не має жодних відмінностей від аналогічних операцій у сфері підприємницької діяльності.

Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору регулюється Наказом Міністерства фінансів України № 818 від 13.09.2016 р. «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання».

Типові форми з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору:

1. Акт введення в експлуатацію основних засобів;
2. Акт приймання-передачі основних засобів;
3. Акт внутрішнього переміщення основних засобів;
4. Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів;
5. Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів;
6. Акт списання основних засобів (часткової ліквідації);
7. Акт списання групи основних засобів;
8. Акт списання транспортних засобів;
9. Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду;
10. Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів;
11. Інвентарна картка групового обліку основних засобів;
12. Інвентарна картка обліку тварин і багаторічних насаджень;
13. Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів);
14. Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів;
15. Акт переоцінки основних засобів.



### 3. Загальні положення обліку основних засобів бюджетної установи.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби) та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи.

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору затверджено Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 року № 11 застосовуються суб'єктами державного сектору для відображення у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи (далі – основні засоби) та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби».

Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 1219 від 29.12.2015 р.

**Рахунок 10 «Основні засоби»** призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

**За дебетом** рахунку відображається оприбуткування об'єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

**За кредитом** рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки.

**Рахунок 10 «Основні засоби»** має такі субрахунки:

1010 (1020) «Інвестиційна нерухомість»;

1011 (1021) «Земельні ділянки»;

1012 (1022) «Капітальні витрати на поліпшення земель»;

1013 (1023) «Будівлі, споруди та передавальні пристрої»;

1014 (1024) «Машини та обладнання»;

1015 (1025) «Транспортні засоби»;

1016 (1026) «Інструменти, прилади, інвентар»;

1017 (1027) «Тварини та багаторічні насадження»;

1018 (1028) «Інші основні засоби».

На субрахунках **1010 (1020) «Інвестиційна нерухомість»** ведеться облік об'єктів інвестиційної нерухомості, зокрема земельних ділянок, будівель, споруд, які розташовуються на землі, утримуються з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу.

На субрахунках **1011 (1021) «Земельні ділянки»** ведеться облік земельних ділянок, отриманих суб'єктом державного сектору згідно з законодавством, зокрема на праві постійного користування.

На субрахунках **1012 (1022) «Капітальні витрати на поліпшення земель»** ведеться облік капітальних витрат на поліпшення земель. До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо).

На субрахунках **1013 (1023) «Будівлі, споруди та передавальні пристрої»** ведеться облік будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, житлових будівель.

На субрахунках **1014 (1024) «Машини та обладнання»** ведеться облік машин та обладнання.

На субрахунках **1015 (1025) «Транспортні засоби»** ведеться облік всіх видів засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів, незалежно від вартості.

На субрахунках **1016 (1026) «Інструменти, прилади, інвентар»** ведеться облік інструментів, виробничого інвентарю та приладдя, господарського інвентарю, які відносяться до складу основних засобів.

На субрахунках **1017 (1027) «Тварини та багаторічні насадження»** ведеться облік довгострокових біологічних активів, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, та плодоносних рослин, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.

На субрахунках **1018 (1028) «Інші основні засоби»** ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 «Основні засоби».

**Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»** призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби».

**За дебетом** рахунку відображається оприбуткування об'єктів інших необоротних матеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта.

**За кредитом** рахунку відображається вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта або його уцінки.

**Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»** має такі субрахунки:

1111 (1121) «Музейні фонди»;

1112 (1122) «Бібліотечні фонди»;

1113 (1123) «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;

1114 (1124) «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»;

1115 (1125) «Інвентарна тара»;

1116 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення»;

1117 «Природні ресурси»;

1118 (1127) «Інші необоротні матеріальні активи»;

1126 «Необоротні активи спецпризначення для розподілу, передачі».

**На субрахунках 1111 (1121) «Музейні фонди»** ведеться облік:

1) музейних цінностей (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) експонатів тваринного світу в зоопарках та інших аналогічних установах незалежно від їх вартості.

На субрахунках **1112 (1122) «Бібліотечні фонди»** ведеться облік бібліотечних фондів незалежно від вартості окремих примірників книг. До бібліотечного фонду належать: наукова, художня і навчальна література, спеціальні види літератури та інші видання.

На субрахунках **1113 (1123) «Малоцінні необоротні матеріальні активи»** ведеться облік необоротних матеріальних активів, термін

експлуатації яких перевищує один рік, але які за вартісними ознаками не включено до основних засобів.

На субрахунках **1114 (1124) «Білизна, постільні речі, одяг та взуття»** ведеться облік білизни, постільних речей, одягу та взуття. Облік відповідних активів на цих субрахунках ведуть суб'єкти державного сектору, які систематично отримують їх у значному обсязі для провадження своєї діяльності, інші суб'єкти державного сектору ведуть облік білизни, постільних речей, одягу та взуття у складі інших необоротних матеріальних активів.

На субрахунках **1115 (1125) «Інвентарна тара»** ведеться облік інвентарної тари для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах чи для здійснення технологічних процесів, сховищ для зберігання рідких та сипучих речовин (баки, скрині, чани, засіки тощо); шаф торговельних та стелажів; іншої інвентарної тари.

На субрахунку **1116 «Необоротні матеріальні активи спеціального призначення»** ведеться облік необоротних матеріальних активів, що мають специфічне призначення і обмежене застосування в окремих галузях.

На субрахунку **1117 «Природні ресурси»** ведеться облік мінеральних копалин, нафтових свердловин, родовищ корисних копалин внутрішніх вод, смуг будівельного лісу тощо, які згідно із законодавством контролюються суб'єктом державного сектору.

На субрахунках **1118 (1127) «Інші необоротні матеріальні активи»** ведеться облік наявності та руху інших необоротних матеріальних активів, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», а саме: матеріалів, одержаних зі складу в лабораторію або інші структурні підрозділи науково-дослідних інститутів, вищих навчальних закладів для науково-дослідних робіт, які використовуються неодноразово або тривалий час, а також матеріалів, що є об'єктами наукових досліджень.

На субрахунку **1126 «Необоротні активи спецпризначення для розподілу, передачі»** ведеться облік державними цільовими фондами необоротних активів спецпризначення, які призначені для розподілу та передачі підвідомчим установам відповідно до законодавства.

**Рахунок 13 «Капітальні інвестиції»** призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів.

**За дебетом** рахунку відображається збільшення витрат суб'єкта державного сектору на придбання або створення необоротних активів, зокрема суми, сплачені за придбання, виконання будівельно-монтажних ро-

біт, реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, суми ввізного мита, суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору), витрати зі страхування ризиків доставки, витрати на транспортування, установку, монтаж налагодження тощо, витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання) та суми витрат, пов'язаних із удосконаленням нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та продовженням строку використання.

**За кредитом** рахунку відображається зменшення витрат на придбання або створення необоротних активів (введення в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо).

**Рахунок 13 «Капітальні інвестиції»** має такі субрахунки:

1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»;

1312 (1322) «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи»;

На субрахунках **1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»** ведеться облік витрат на придбання, створення (виготовлення) власними силами та поліпшення основних засобів, а також витрат за незакінченими і закінченими, але не зданими в експлуатацію об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації основних засобів.

На субрахунках **1312 (1322) «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи»** ведеться облік витрат на придбання, створення (виготовлення) власними силами інших необоротних матеріальних активів.

## **4. Відображення операцій з надходження основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.**

### **4.1. Придбання основних засобів на умовах передоплати.**

**Приклад 1.** Заклад освіти (платник ПДВ) за рахунок коштів загальноного фонду на умовах попередньої оплати в розмірі 100 % придбав комп'ютерну техніку для навчання, а саме: – системний блок – 8800,00 грн.; – монітор – 6000,00 грн.; – клавіатуру – 600,00 грн.; – маніпулятор «миша» – 200,00 грн.

Складові комп'ютерного комплексу придбано за одною накладною. Прийнято рішення про відображення його в обліку як один комплекс загальноною вартістю 15600,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 2600,00 грн.). Послуги з доставки

комп'ютерного комплексу вартістю 600,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 100,00 грн.) надала стороння організація. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів на умовах передплати (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку  
придбання основних засобів на умовах передплати**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Отримано цільове фінансування для придбання комп'ютерної техніки	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	5411	13000,00
2	Отримано асигнування: – на сплату ПДВ				7011	2700,00
	– оплату транспортних послуг					500,00
3	Перераховано передоплату за комп'ютерну техніку	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	15600,00
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	2600,00
5	Перераховано передоплату за транспортні послуги	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	600,00
6	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	100,00
7	Отримано комп'ютерну техніку від постачальника	Акт прийманняпередачі	4, 6	1311	6211	13000,00
8	Включено витрати на транспортні послуги до вартості придбаної комп'ютерної техніки	Товарно-транспортна накладна (далі – ТТН)	4, 6	1311	6211	500,00
9	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта ОЗ	Бухгалтерська довідка	17	7011	5411	500,00
10	Уведено в експлуатацію комп'ютерну техніку	Акт уведення в експлуатацію ОЗ		1014	1311	13500,00
11	Одночасно на вартість введеного в експлуатацію ОЗ збільшено внесений капітал	Бухгалтерська довідка		5411	5111	13500,00

## Продовження таблиця 2.1

1	2	3	4	5	6	7
12	Закрито дебіторську заборгованість (далі – ДЗ) в розмірі 100 % передоплати у зв'язку: – з отриманням ОЗ		17	6211	2113	13000,00
	– повним наданням транспортних послуг			6211	2113	500,00
13	Наприкінці звітнього періоду закрито рахунок доходів		17	7011	5511	2700,00

**4.2. Придбання основних засобів на умовах післяплати**

**Приклад 2.** Заклад освіти (неплатник ПДВ) за рахунок коштів загального фонду придбав два комп'ютерних столи для допоміжного персоналу загальною вартістю 14400,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 2400,00 грн.). Послуги з доставки комп'ютерних столів надала стороння організація. Загальна вартість послуг – 600,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 100,00 грн.). Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів на умовах післяплати (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів на умовах післяплати**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Отримано цільове фінансування для придбання комп'ютерних столів	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	5411	14400,00
2	Отримано асигнування на оплату транспортних послуг				7011	600,00
3	Отримано комп'ютерні столи від постачальника	Акт прийманняпередачі ОЗ	2, 6	1311	6211	14400,00
4	Відображено витрати на транспортування комп'ютерних столів зі складу постачальника	ТТН за формою № 1-ТН	6	1311	6211	600,00

Продовження таблиця 2.2

1	2	3	4	5	6	7
5	Перераховано оплату поставщикам за комп'ютерні столи та доставку	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 6	6211	2313	15000,00
6	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта ОЗ	Бухгалтерська довідка	17	7011	5411	600,00
7	Оприбутковано та введено в експлуатацію комп'ютерні столи	Акт уведення в експлуатацію ОЗ		1016	1311	15000,00
8	Одночасно на цю ж суму збільшено внесений капітал	Бухгалтерська довідка		5411	5111	15000,00

**4.3. Придбання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на умовах попередньої оплати (бюджетна установа є платником ПДВ) за рахунок спеціального фонду.**

**Приклад 3.** Заклад освіти (платник ПДВ) за рахунок коштів спецфонду придбав комп'ютерну техніку для навчання, а саме:

- системний блок – 9600,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 1600,00 грн.);
- монітор – 7200,00 грн (у т. ч. ПДВ – 1200,00 грн.);
- клавіатуру – 720,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 120,00 грн.);
- маніпулятор «миша» – 360,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 60,00 грн.).

Складові комп'ютерного комплексу придбано за різними накладними. Прийнято рішення оприбуткувати як конструктивно відокремлені предмети, призначені для виконання певних самостійних функцій. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на умовах попередньої оплати (бюджетна установа є платником ПДВ) за рахунок спеціального фонду (табл. 2.3).



Таблиця 2.3

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів на умовах попередньої оплати (бюджетна установа є платником ПДВ) за рахунок спеціального фонду**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Заплановано кошти спецфонду для придбання комп'ютерної техніки	Кошторис, виписки з реєстраційного рахунка	3, 14	2313	7111	17880,00
2	Перераховано попередню оплату за комп'ютерну техніку	Виписки з реєстраційного рахунка	3, 4	2113	2313	17880,00
3	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4, 6	6311	2113	2980,00
4	Отримано від постачальника: – системний блок і монітор	Акт приймання-передачі ОЗ	4	1311	6211	14000,00
	– клавіатуру і маніпулятор «миша»			1312	6211	900,00
5	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта ОЗ	Бухгалтерська довідка	14, 17	7111	5411	14900,00
6	Оприбутковано та введено в експлуатацію: – системний блок і монітор	Акт уведення в експлуатацію ОЗ	17	1014	1311	14000,00
	– клавіатуру і маніпулятор «миша»			1113	1312	900,00
7	Одночасно на цю ж суму збільшено внесений капітал			5411	5111	14900,00
8	Закрито ДЗ у розмірі 100 % передоплати у зв'язку з отриманням ОЗ та ІНМА	Бухгалтерська довідка	17	6211	2113	14900,00
9	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду		17	7111	5511	2980,00

**4.4. Придбання основних засобів на умовах післяплати (бюджетна установа не є платником ПДВ) за рахунок спеціального фонду.**

**Приклад 4.** Заклад освіти (неплатник ПДВ) за рахунок коштів спеціального фонду придбав два комп'ютерних столи для допоміжного персоналу загальною вартістю 14400,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 2400,00 грн.). Послуги з доставки комп'ютерних столів надав постачальник, але за окрему плату. Вартість транспортних послуг – 600,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 100,00 грн.). Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів на умовах післяплати (бюджетна установа не є платником ПДВ) за рахунок спеціального фонду (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання основних засобів на умовах післяплати (бюджетна установа не є платником ПДВ) за рахунок спеціального фонду**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Заплановано кошти спецфонду: – для придбання комп'ютерних столів	Кошторис, виписка з реєстраційного рахунка	3, 14	2313	7111	14400,00
	– оплати транспортних послуг					600,00
2	Отримано комп'ютерні столи від постачальника	Акт приймання-передачі ОЗ	6	1311	6211	14400,00
3	Відображено витрати на транспортування комп'ютерних столів	ТТН за формою № 1-ТН	6	1311	6211	600,00
4	Перераховано постачальнику оплату: – за комп'ютерні столи	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 6	6211	2313	14400,00
	– транспортні послуги					600,00
5	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта ОЗ	Бухгалтерська довідка	14, 17	7111	5411	15000,00
6	Оприбутковано та введено в експлуатацію комп'ютерні столи	Акт уведення в експлуатацію	17	1016	1311	15000,00
7	Одночасно на цю ж суму збільшено внесений капітал	Бухгалтерська довідка	17	5411	5111	15000,00

#### 4.5. Виробництво (створення) основних засобів.

**Приклад 5.** Заклад освіти (неплатник ПДВ) прийняв рішення відремонтувати системний блок і зібрати комп'ютерний комплекс із наявних необоротних активів: монітора, клавіатури, маніпулятора «миші», які відображаються на субрахунку 1113 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» за ліквідаційною вартістю:

- 1) системний блок – 2500,00 грн.;
- 2) монітор – 1000,00 грн.;
- 3) клавіатура – 100,00 грн.
- 4) маніпулятор «миша» – 50,00 грн.

Також для виконання ремонтних робіт за кошти спеціального фонду придбано такі складові:

- материнська плата – 1560,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 260,00 грн.);
  - оперативна пам'ять – 4200,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 700,00 грн.).
- Витрати на оплату праці спеціаліста (працівника установи) становлять 2000,00 грн.

Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку виробництва (створення) основних засобів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

#### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку виробництва (створення) основних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Заплановано кошти спецфонду: – на придбання материнської плати та оперативної пам'яті	Кошторис, виписка з реєстраційного рахунка	3, 14	2313	7111	5760,00
	– оплату праці спеціаліста, який створює ОЗ					2000,00
2	Отримано від постачальника материнську плату та оперативну пам'ять	Видаткова накладна	3, 6	1311	6211	5760,00
3	Перераховано оплату постачальникам за отримані запчастини	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 6	6211	2313	5760,00
4	Відображено витрати на оплату праці спеціаліста, який створює ОЗ	Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	5	1311	8111	2000,00

Продовження таблиця 2.5

1	2	3	4	5	6	7
5	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта ОЗ	Бухгалтерська довідка	14, 17	7111	5411	7760,00
6	Зараховано складові комп'ютерного комплексу до об'єкта ОЗ, які обліковувалися за ліквідаційною вартістю у групі ІНМА	Акт внутрішнього переміщення ОЗ	9	1311	1113	3650,00
7	Оприбутковано та введено в експлуатацію комп'ютерний комплекс	Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих ОЗ, акт введення в експлуатацію ОЗ	9, 17	1014	1311	11410,00
8	Одночасно збільшено внесений капітал на суму оприбуткованого ОЗ	Бухгалтерська довідка	17	5411	5111	7760,00

## 5. Облік зносу основних засобів.

**Амортизація** – систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

**Знос основних засобів** – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується.

Вартість, яка амортизується, складається з первісної або переоціненої вартості основних засобів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліквідаційна вартість може дорівнювати нулю, якщо суб'єкт державного сектору не може достовірно визначити суму, яка очікується від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації).

Ліквідаційна вартість визначається комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, при введенні об'єкта в експлуатацію або у разі, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, але об'єкт ще придатний до експлуатації.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Також амортизація не нараховується на об'єкти основних засобів, доступ до яких обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

Після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта основних засобів нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів враховуються такі чинники:

- 1) очікуване використання об'єкта основних засобів суб'єктом державного сектору. Використання оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта основних засобів;
- 2) очікуваний фізичний знос, який залежить від інтенсивності використання об'єкта основних засобів, якості сервісного обслуговування;
- 3) моральний знос, який виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом основних засобів;
- 4) правові або подібні обмеження на використання об'єкта основних засобів.

Вартість об'єкта основних засобів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання та введений в експлуатацію.

При вибутті об'єкта основних засобів суб'єкт державного сектору нараховує амортизацію в місяці його вибуття. При цьому місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Не підлягають амортизації земельні ділянки, музейні фонди (пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України «Про Національний архівний фонд та архівні установи», рідкісні та особливо цінні документи та колекції, які є частиною бібліотечних фондів, що внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання України, тощо, як об'єкти з невизначеним строком корисного використання), піддослідні тварини, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, природні ресурси, незавершені капітальні інвестиції.

Суму нарахованої амортизації суб'єкт державного сектору відображає збільшенням суми зносу основних засобів та витрат.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації поновлюється, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації.

Амортизація, нарахована у розмірі 100% вартості об'єкта основних засобів, що придатний для подальшої експлуатації, не може бути підставою для його списання.

**Рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів»** призначено для обліку й узагальнення інформації про нараховану протягом звітного періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

**За кредитом** рахунку відображається нарахування амортизації, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при дооцінці необоротних активів та визнання втрати від зменшення корисності необоротних активів.

**За дебетом** рахунку відображається зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) в результаті списання необоротних активів, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при уцінці необоротних активів, відображення вигод від відновлення корисності необоротних активів.

**Рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів»** має такі субрахунки:

1411 (1421) «Знос основних засобів»;

1412 (1422) «Знос інших необоротних матеріальних активів».

На субрахунках **1411 (1421) «Знос основних засобів»** ведеться облік зносу об'єктів основних засобів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», крім інвестиційної нерухомості.

На субрахунках **1412 (1422) «Знос інших необоротних матеріальних активів»** ведеться облік зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору**

№ з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років
1	2	3	4
1	Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1): з плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларьки, альтанки тощо	10
		дерев'яні, каркасні і щитові, контейнерні, дерево-металеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні	20
		без каркасів зі стінами полегшеної кам'яної кладки, залізобетонними, цегляними і дерев'яними колонами та стовпами, із залізобетонними, дерев'яними та іншими перекриттями; дерев'яні з брущатими або зробленими з колод рубаними стінами	25
		із залізобетонними і металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші неklasифіковані	50
		Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2): каркасно-комишитові та інші полегшені	15
		сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові	20
		інші неklasифіковані	50
		Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо (підгрупа 3)	20
Лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача (підгрупа 4)	20		

Продовження таблиця 2.6

1	2	3	4
		Гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди (підгрупа 5): греблі бетонні, залізобетонні, кам'яні, земляні, тунелі, водоскиди і водоприймачі, акведуки, лотки, дюкери і водопровідні споруди, рибопропускні і рибозахисні споруди, напірні трубопроводи	50
		берегоукріплювальні та берегозахисні споруди залізобетонні, бетонні, кам'яні	40
		гідротехнічні споруди дерев'яні	10
		водосховища при земляних дамбах	50
		водоскиди і водовипуски при ставках: бетонні та залізобетонні	40
		дерев'яні	10
		гідротехнічні споруди на каналах (шлюзи-регулятори, мости-відводи, дюкери, у тому числі сталеві, акведуки, водоскиди кам'яні, бетонні і залізобетонні та інше)	40
		зрошувальна і осушувальна мережа: канали земляні без облицювання, канали, облицювані каменем, бетоном, залізобетоном; водозбірно-складна мережа із відкритих земляних каналів; колекторно-дренажні земляні канали без кріплення	40
		закрита колекторно-дренажна мережа: канали із азбестоцементних труб	40
		канали із гончарних труб	50
		канали із пластмасових труб	20
водомірні пости	10		
2	Машини та обладнання	Вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання (підгрупи 3 – 8)	10
		Робочі машини та обладнання (підгрупа 2)	15
		Силові машини та обладнання (підгрупа 1)	10
3	Транспортні засоби	Рухомий склад залізничного, повітряного та іншого транспорту (підгрупи 1 – 2)	20
		Корпуси та причеми автомобілів (підгрупа 1)	10
		Автомобілі легкові з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2500 см куб.	7
		більше 2500 см куб. та інші	10
		Автомобілі вантажні (підгрупа 1): вантажопідйомністю до 5 т	7
		вантажопідйомністю від 5 т до 20 т	7
вантажопідйомністю більше 20 т та інші	7		



Продовження таблиця 2.6

1	2	3	4
		Автобуси з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2800 см куб.	7
		понад 2800 см куб. та інші	10
		Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту (підгрупи 3 – 5)	5
4	Інструменти, прилади та інвентар	Інструменти (підгрупа 1)	5
		Виробничий та господарський інвентар (підгрупи 2 – 3)	10
5	Робочі і продуктивні тварини	Тварини зоопарків та подібних установ, службові собаки (підгрупи 3, 4)	5
		Робоча, продуктивна та інша худоба (підгрупи 1, 2)	7
6	Багаторічні насадження	Культури ягідні (суниця)	3
		Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві	10
		Культури ефіроолійні, лікарські	10
		Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-дослідних цілей	20
		Насадження озеленувальні та декоративні	25
		Захисні та інші лісні насадження	50
		Інші довгострокові біологічні активи, не класифіковані	20
7	Інші основні засоби	Інші основні засоби	10
8	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	20

## 6. Облік ремонту та поліпшення основних засобів.

Приймання закінчених робіт з ремонту і поліпшення основних засобів (модернізація, добудова, реконструкція тощо) оформлюється відповідним первинним документом.

Рішення про характер і ознаки здійснюваних суб'єктом державного сектору робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником суб'єкта державного сектору з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат. Роботи з

поліпшення об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) здійснюються за рахунок капітальних витрат, передбачених у кошторисах на виконання зазначених робіт.

Витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання) збільшують його первісну вартість протягом усього строку використання, якщо існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, що перевищують первісно оцінений рівень його продуктивності, та/або збільшення потенціалу корисності цього об'єкта.

Вартість робіт, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості робіт, послуг, які надаються цим об'єктом.

Ремонтні роботи з об'єктами основних засобів можуть бути спрямовані (п. 1, 2 розд. 3 НП(С)БОДС 121):

1) на підвищення техніко-економічних можливостей об'єкта, що призведе в майбутньому до збільшення економічних вигід;

2) підтримання об'єкта в придатному для використання стані;

3) одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання. Роботи з поліпшення об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) здійснюються за рахунок капітальних витрат, передбачених у кошторисах на виконання цих робіт. Витрати на такі роботи мають плануватися заздалегідь за відповідним КЕКВ. Витрати на ремонт та дообладнання основних засобів (у т. ч. на придбання комплектуючих та оплату послуг з їх установа) проводять за КЕКВ 3132 «Капітальний ремонт інших об'єктів». Витрати на утримання об'єкта основних засобів (проведення технічного нагляду, техобслуговування та ремонту), які здійснюються для відновлення або підтримання суб'єктом держсектору майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності на первісно оціненому рівні продуктивності об'єкта основних засобів, визнаються витратами звітного періоду, в якому вони були понесені. Такі витрати проводять за КЕКВ 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)».

Витрати на утримання об'єкта основних засобів (проведення технічного нагляду, технічного обслуговування та ремонту), які здійснюються для відновлення або підтримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності на первісно оціненому

рівні продуктивності об'єкта основних засобів, визнаються витратами звітного періоду, в якому вони були понесені.

В інвентарні картки або інші регістри аналітичного обліку відповідних об'єктів основних засобів заносяться дані про змінені техніко-економічні характеристики (вартість, потужність, площа тощо) в результаті їх поліпшення.

### **6.1. Поточний ремонт основних засобів.**

**Приклад 6.** Керівник закладу освіти (неплатник ПДВ) прийняв рішення про проведення поточного ремонту першого поверху гуртожитку за кошти загального фонду. Для виконання ремонтних робіт було залучено працівників не тільки установи, а й сторонньої організації. Вартість косметичного ремонту становила 52200,00 грн., із них: вартість матеріалів – 30000,00 грн.; витрати на оплату праці працівників, зайнятих ремонтом, – 10000,00 грн.; сума ЄСВ, нарахованого на фонд оплати праці працівників, зайнятих ремонтом, – 2200,00 грн.; вартість послуг сторонньої організації – 10000,00 грн. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку поточного ремонту основних засобів (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

#### **Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку поточного ремонту основних засобів основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Отримано бюджетні асигнування на проведення косметичного ремонту гуртожитку	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	7011	52200,00
2	Віднесено на витрати звітного періоду вартість матеріалів для ремонту	Акт списання	6	8013	6211	30000,00
3	Перераховано кошти за будівельні матеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	6	6211	2313	30000,00
4	Нараховано зарплату працівникам, зайнятим ремонтом	Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	5	8011	6511	10000,00
5	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці працівників, зайнятих ремонтом		6	8012	6313	2000,00

Продовження таблиця 2.7

1	2	3	4	5	6	7
6	Віднесено на витрати звітного періоду вартість послуг сторонньої організації	Акт приймання-передачі виконаних робіт	6	8013	6211	10000,00
7	Перераховано кошти сторонній організації за виконані роботи	Виписка з реєстраційного рахунка		6211	2313	10000,00
8	Наприкінці звітного періоду закрито рахунки: – витрат – доходів	Бухгалтерська довідка	17	5511	8011	10000,00
					8012	2200,00
					8013	40000,00
				7011	5511	52200,00

## 6.2. Модернізація основних засобів.

**Приклад 7.** У процесі постійного інтенсивного використання комп'ютерна техніка стала повільніше працювати. Керівник закладу освіти (платник ПДВ) прийняв рішення про її модернізацію. Роботи з модернізації проведено сторонньою організацією. Розрахунок здійснено за кошти загального фонду. Первісна вартість об'єкта – 12000,00 грн. Згідно з актом приймання-передачі виконаних робіт вартість модернізації – 1800,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 300,00 грн.). Об'єкт прийнято в експлуатацію на підставі акта приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів. Комісією встановлено строк корисного використання комп'ютерної техніки – 5 років. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку модернізації основних засобів (табл. 2.8).

Роботи з модернізації комп'ютерної техніки здійснюються за рахунок капітальних витрат, суми на їх оплату отримуються через субрахунок 5411 «Цільове фінансування». Вартість робіт, що призводять до збільшення очікуваних майбутніх вигід від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів (п. 3 розд. VI Методрекомендацій № 11). Сума ПДВ не включається до первісної вартості основних засобів, якщо бюджетна установа є платником ПДВ. Витрати на модернізацію, добудову комп'ютерної техніки збільшують її первісну вартість протягом усього строку використання, якщо існує ймовірність отримання суб'єктом держсектору майбутніх економічних вигід, що перевищують первісно оцінений рівень його продуктивності, та/або збільшення потенціалу корисності цього об'єкта (п. 3 розд. VI Методрекомендацій № 11). Нарахування амортизації призупиняється на період модернізації комп'ютерної техніки.

Таблиця 2.8

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку  
модернізації основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано: – цільове фінансування для модернізації комп'ютерної техніки	Виписка з реєстраційного рахунок	2	2313	5411	1500,00
	– асигнування на сплату ПДВ			2313	7011	300,00
2	Проведено попередню оплату виконавцю	Договір, рахунок	2, 4	2113	2313	1800,00
3	Відображено суму понесених витрат на модернізацію комп'ютерної техніки до капітальних інвестицій ОЗ	Акт приймання-передачі виконаних робіт, акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих ОЗ	6	1311	6211	1500,00
4	Відображено суму ПДВ, яку включено до податкового кредиту	Податкова накладна	4	6311	2113	300,00
5	Збільшено первісну вартість комп'ютерної техніки на суму витрат, понесених на модернізацію	Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих ОЗ	9	1014	1311	1500,00
6	Одночасно на цю ж суму збільшено внесений капітал	Бухгалтерська довідка	17	5411	5111	1500,00
7	Закрито дебіторську заборгованість на суму проведеної передоплати у зв'язку з отриманням виконаних робіт			6211	2113	1500,00

**7. Відображення операцій з вибуття основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.**

Визнання об'єкта основних засобів активом суб'єкта державного сектору припиняється у разі його ліквідації, вибуття внаслідок продажу, передачі без оплати, нестачі або невідповідності критеріям визнання активом.

Вибуття основних засобів здійснюється у порядку, визначеному законодавством.

Списанню підлягають основні засоби, що не можуть бути в установленому порядку відчужені, безоплатно передані та щодо яких не можуть бути застосовані інші способи управління (або їх застосування може бути економічно недоцільне), у разі, коли такі основні засоби морально чи фізично зношені, непридатні для подальшого використання суб'єктом державного сектору, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням, або пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха та відновленню не підлягають, або виявлені в результаті інвентаризації як нестача.

При цьому основні засоби, виявлені в результаті інвентаризації як нестача, списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, а у разі якщо винні особи не встановлені, зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття провадження справи згідно з законодавством.

Морально застаріле та фізично зношене майно, придатне для подальшого використання, може передаватися до сфери управління місцевих органів виконавчої влади з подальшим його закріпленням за відповідними закладами, установами та організаціями.

Для визначення непридатності основних засобів комісія, призначена керівником суб'єкта державного сектору:

- 1) здійснює безпосередній огляд об'єкта, що підлягає списанню;
- 2) встановлює причини невідповідності критеріям активу;
- 3) визначає осіб, з вини яких відбулося передчасне вибуття основних засобів із експлуатації, вносить пропозиції щодо їх відповідальності;
- 4) визначає можливість продажу (передачі) об'єкта іншим підприємствам, організаціям та установам або використання окремих вузлів, деталей, матеріалів, що можуть бути одержані при демонтажі, розбиранні (ліквідації) основних засобів, встановлює їх кількість і вартість;
- 5) складає і підписує акти про списання основних засобів.

В актах про списання наводяться дані, що характеризують об'єкти основних засобів: найменування об'єкта, інвентарний (номенклатурний) номер, початок експлуатації об'єкта, первісна (переоцінена) вартість, сума нарахованого зносу, коротка характеристика об'єкта, причини вибуття тощо.

У разі списання основних засобів, які вибувають в результаті аварії, до акта додається копія акта про аварію.

У разі списання основних засобів, які вибувають в результаті стихійного лиха, до акта додається інформація стосовно обставини стихійного лиха.

Складені комісією акти про списання основних засобів затверджуються керівником суб'єкта державного сектору.

Суб'єктами державного сектору прийняття рішення про списання з бухгалтерського обліку основних засобів, які належать до об'єктів державної власності, здійснюється відповідно до вимог Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08 листопада 2007 року № 1314.

Суб'єктами державного сектору прийняття рішення про списання з бухгалтерського обліку основних засобів, які належать до об'єктів комунальної власності, здійснюється відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Усі вузли, деталі, матеріали та агрегати розібраного та демонтованого обладнання, придатні для ремонту іншого обладнання чи для подальшого використання, а також матеріали, отримані в результаті списання основних засобів, оприбутковуються з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку запасів. Отримані в результаті списання майна основні засоби оприбутковуються з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку основних засобів.

Непридатні для використання вузли, деталі, матеріали та агрегати оприбутковуються як вторинна сировина (металобрухт тощо).

Сума оприбуткованих матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, які залишені для ремонту та інших потреб установи, визнається доходом спеціального фонду суб'єкта державного сектору.

Вилучені після демонтажу та розбирання майна вузли, деталі, матеріали та агрегати, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, підлягають здачі суб'єктам господарювання, які провадять діяльність із збирання та первинної обробки брухту і відходів дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння на підставі ліцензій, одержаних відповідно до вимог Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності».

Надходження, отримані в результаті продажу основних засобів, вважаються доходами суб'єкта державного сектору, крім доходів від продажу майна, які вважаються доходами відповідного бюджету.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

У разі вибуття об'єкта основних засобів з балансу списуються його первісна (переоцінена), балансова вартість та сума накопиченого зносу.

### 7.1. Списання основних засобів із залишковою вартістю.

**Приклад 8.** На балансі закладу освіти обліковується копіювальний пристрій, який півроку тому вийшов з ладу. Згідно з актом технічного обстеження, виданим спеціалізованим підприємством, цей об'єкт визнано непридатним для подальшого використання та підтверджено недоцільність проведення його ремонту. Первісна вартість пристрою – 8000,00 грн., сума нарахованого зносу – 6600,00 грн. Вибуття пристрою оформлено Актом списання основних засобів (часткової ліквідації). Після списання об'єкта жодних запчастин, придатних для подальшого застосування, не було оприбутковано. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку списання основних засобів із залишковою вартістю (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

#### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку списання основних засобів із залишковою вартістю

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Списано під час вибуття копіювального пристрою: – суму нарахованого зносу	Акт списання ОЗ (часткової ліквідації)	9	1411	1014	6600,00
	– залишкову вартість пристрою			8411	1014	1400,00
2	Віднесено до накопичених фінансових результатів суму внесеного капіталу	Бухгалтерська довідка	17	5111	5512	8000,00
3	Закрито рахунок витрат наприкінці звітного періоду			5511	8411	1400,00

### 7.2. Списання основних засобів без залишкової вартості.

**Приклад 9.** На балансі закладу освіти обліковується навчальне обладнання, яке фізично та морально зношене. На нього нараховано знос у розмірі 100 %. Комісією установи прийнято рішення про неможливість встановлення ліквідаційної вартості та списання обладнання. Первісна вартість обладнання дорівнювала сумі нарахованого зносу – 15000,00 грн. Після списання об'єкта не було оприбутковано запчастин, придатних для подальшого застосування. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку списання основних засобів без залишкової вартості (табл. 2.10).



Таблиця 2.10

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку списання  
основних засобів без залишкової вартості**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Списано суму нарахованого зносу та первісну вартість обладнання	Акт списання ОЗ (часткової ліквідації)	9	1411	1014	15000,00

**ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 2**

1. Дайте поняття основних засобів та охарактеризуйте способи їх оцінки в бюджетних установах.
2. Наведіть класифікацію основних засобів бюджетних установ.
3. Завдання обліку основних засобів у бюджетних установах.
4. Назвіть первинні документи з обліку руху основних засобів та інших необоротних активів.
5. Дайте характеристику субрахунків для обліку основних засобів та наведіть приклади їх кореспонденції.
6. Назвіть джерела надходження основних засобів у бюджетних установах та наведіть приклади відображення в обліку операцій з надходження основних засобів.
7. Охарактеризуйте порядок списання основних засобів у бюджетних установах та його відображення в обліку.
8. Дайте характеристику організації інвентарного обліку основних засобів.
9. Порядок нарахування зносу основних засобів та його відображення в обліку.
10. Розкрийте особливості відображення в обліку витрат на ремонти і модернізацію основних засобів.

**ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 2**

1. Основні засоби – це ...
  - a) матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року;

б) нематеріальний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований;

в) сукупність майнових цінностей, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності підприємства;

г) продукція виробничо-технічного призначення, споживчі й інші товари, що перебувають на різних стадіях виробництва й обігу, та очікують вступу в процес виробничого або особистого споживання.

2. Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про:

а) наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості;

б) наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби»;

в) нараховану протягом звітного періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації;

г) вірної відповіді немає.

3. За кредитом рахунку 10 «Основні засоби» відображається:

а) вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки;

б) оприбуткування об'єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта основних засобів;

в) оприбуткування об'єктів інших необоротних матеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта;

г) вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта або його уцінки.

4. За дебетом рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображається:

а) вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки;

б) оприбуткування об'єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта основних засобів;

в) оприбуткування об'єктів інших необоротних матеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта;

г) вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта або його уцінки.

5. Рахунок 13 «Капітальні інвестиції» призначений для обліку:

а) витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів;

б) та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби»;

в) й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості;

г) й узагальнення інформації про нараховану протягом звітного періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

6. До типових форми з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору належать:

а) Акт про надходження автомобіля;

б) Акт на списання групи транспортних засобів;

в) Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду;

г) Акт на відновлення основних засобів.

7. До складу інших необоротних матеріальних активів включаються:

а) інвентарну тару;

б) будинки, споруди та передавальні пристрої;

в) машини та обладнання;

г) транспортні засоби.

8. Вказати кореспонденцію рахунків щодо відображення витрат на оплату праці спеціаліста, який створює основний засіб:

а) Д-т 1311 К-т 8111;

б) Д-т 1311 К-т 6211;

в) Д-т 5411 К-т 5111;

г) Д-т 2313 К-т 7111.

9. Вказати кореспонденцію рахунків щодо оприбуткування та введення в експлуатацію комп'ютерних столів як об'єкта основного засобу:

а) Д-т 1016 К-т 1311;

б) Д-т 1311 К-т 6211;

в) Д-т 5411 К-т 5111;

г) Д-т 2313 К-т 7111.

10. Відобразити податковий кредит із ПДВ на рахунках бухгалтерського обліку на підставі отриманої податкової накладної при купівлі основних засобів у постачальника:

а) Д-т 1016 К-т 1311;

б) Д-т 1311 К-т 6211;

в) Д-т 5411 К-т 5111;

г) Д-т 6311 К-т 2113.

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 2

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».

3. НП(С)БО 121 «Основні засоби», що затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 1202 від 12.10.2010 р. «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі».

4. Наказ Міністерства фінансів України № 818 від 13.09.2016 р. «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання».

5. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору затверджено Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 року № 11.

7. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

8. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

9. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

10. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

11. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

12. Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору, що затверджено Наказом Міністерства фінансів України №755 від 08 вересня 2017 р.

13. Практичне керівництво: 999 проведення у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

*ТЕМА 3.*

**ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ  
УСТАНОВ**

---

*План*

1. Поняття, склад та оцінка нематеріальних активів.
2. Документальне оформлення операцій з нематеріальними активами.
3. Загальні положення обліку нематеріальних активів бюджетних установ.
4. Відображення операцій з надходження нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку.
5. Облік зносу нематеріальних активів.
6. Відображення операцій з вибуття нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку.

**1. Поняття, склад та оцінка нематеріальних активів**

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи», що затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 1202 від 12.10.2010 р. визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

Немонетарні активи – усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

Нематеріальний актив визнається активом, якщо його можна ідентифікувати (може бути виділений чи відокремлений від інших активів) та існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або якщо він має потенціал корисності і його вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку нематеріальні активи включають:

1) авторське та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);

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

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

4) права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

5) права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо);

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

Нематеріальний актив, який виникає в результаті розробок (чи на етапі розробок внутрішнього проекту), визнається активом за умов, якщо суб'єкт державного сектору має:

1) намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;

2) можливість отримання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності від реалізації або використання нематеріального активу;

3) інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу.

Об'єкт нематеріальних активів оцінюється за первісною вартістю, якою є:

1) вартість придбання у разі придбання за плату; собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення);

2) справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);

3) первісна (переоцінена) вартість нематеріальних активів у разі отримання без оплати від суб'єктів державного сектору;

4) залишкова вартість переданого нематеріального активу у разі отримання в результаті обміну на інший актив.

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням. Фінансові витрати не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придба-

них (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі).

Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, витрати на:

- 1) дослідження;
- 2) підготовку і перепідготовку кадрів;
- 3) створення, реорганізацію та переміщення суб'єкта державного сектору або його частини.

Після визнання та первісної оцінки нематеріальні активи зараховуються на баланс суб'єкта державного сектору за первісною вартістю.

## **2. Документальне оформлення операцій з нематеріальними активами**

Зарахування на баланс і використання придбаних (створених) об'єктів нематеріальних активів здійснюється на підставі відповідного первинного документа. При цьому в первинному документі зазначаються назви документів, згідно з якими такий об'єкт нематеріальних активів вводиться в господарський оборот, зокрема патент, свідоцтво, ліцензійний договір, договір про створення за замовленням і використання об'єкта права інтелектуальної власності, договір про передання виключних майнових прав інтелектуальної власності тощо.

На облік у складі нематеріальних активів беруться придбані права на володіння, користування та розпорядження об'єктом нематеріальних активів після відчуження їх (прав) від колишніх власників та визначення його вартості.

Порядок складання типових форм з обліку та списання нематеріальних активів суб'єктами державного сектору регулюється Наказом Міністерства фінансів України № 732 від 22.11.2004 р. «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів». Склад форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів наведено нижче:

1) НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

2) НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;



3) НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів»;

4) НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

**Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів** (далі – об'єкт права інтелектуальної власності) застосовується підприємствами, установами та організаціями (далі – підприємства) незалежно від форм власності для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності.

При оформленні введення в господарський оборот об'єктів права інтелектуальної власності акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством.

Акт заповнюється в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо), підписується головою та членами комісії, особою, відповідальною за прийняття для використання об'єкта права інтелектуальної власності.

При оформленні акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у графі:

«Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт права інтелектуальної власності» – зазначається номер патенту (деклараційного патенту) на винахід, деклараційного патенту на корисну модель, патенту на промисловий зразок, номер свідоцтва на знак для товарів і послуг, номер авторського свідоцтва тощо;

«Дата виникнення права» – зазначається дата підписання договору, дата пріоритету, дата створення твору тощо;

«Власник об'єкта права інтелектуальної власності» – зазначається власник майнових прав на об'єкт права інтелектуальної власності, свідоцтва, авторського права тощо, який може використовувати об'єкт права інтелектуальної власності на власний розсуд, має право давати дозвіл (видавати ліцензію) на використання та передавати право власності на об'єкт права інтелектуальної власності іншій особі на підставі договору.

В акті введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності наводиться характеристика такого об'єкта, яка містить докладний його опис і порядок використання, особливості і переваги, зазна-

чаються основні якісні та кількісні показники об'єкта права інтелектуальної власності.

Оформлений акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою.

**Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності** у складі нематеріальних активів застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на основі «Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-1).

У рядку «Повна назва об'єкта права інтелектуальної власності із зазначенням реквізитів» вказується назва об'єкта права інтелектуальної власності та назва документації, на підставі якої такий об'єкт введено в господарський оборот підприємства (договір на використання майнових прав інтелектуальної власності, ліцензійний договір тощо).

У графі «Код субрахунку бухгалтерського обліку об'єкта права інтелектуальної власності» зазначається код субрахунку бухгалтерського обліку.

У розділі «Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням» наводяться лише основні, притаманні цьому об'єкту ознаки або властивості. У випадку обліку групи об'єктів права інтелектуальної власності основні показники, що характеризують такі об'єкти, наводяться не за кожним об'єктом окремо, а в цілому за всією групою об'єктів права інтелектуальної власності, що враховуються в інвентарній картці.

Підставою для відміток в інвентарній картці про вибуття об'єкта права інтелектуальної власності є «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» (типова форма № НА-3).

**Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності** у складі нематеріальних активів застосовується для оформлення вибуття таких об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством, підписується головою та членами комісії, особою, що бу-

ла відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником підприємства чи особою, на те уповноваженою.

Залишкова вартість, яка наводиться у графі 13 акта вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності, визначається за даними бухгалтерського обліку на останнє число місяця вибуття такого об'єкта як різниця між первісною вартістю і сумою нарахованої амортизації за період корисного використання.

У рядку «Правові умови вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності з господарського обороту» зазначаються причини вибуття (закінчення строку дії: майнових прав інтелектуальної власності, договору на використання майнових прав інтелектуальної власності, зберігання інформації щодо об'єктів права інтелектуальної власності як комерційної таємниці, ліцензійного договору; дострокове припинення ліцензійного договору тощо).

Перший примірник акта передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності.

**Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності** у складі нематеріальних активів складається в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожний окремих об'єкт права інтелектуальної власності.

При складанні інвентаризаційного опису особа, відповідальна за використання об'єктів права інтелектуальної власності, дає розписку про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані для використання і зберігання, оприбутковані, а ті об'єкти, що вибули (ліквідовані), списані.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності до інвентаризаційного опису вписуються такі дані: назва, характеристика, первісна вартість, сума зносу, дата придбання, термін корисного використання. При цьому перевіряється обґрунтованість сум.

При виявленні об'єктів права інтелектуальної власності, що не прийняті до обліку, інвентаризаційна комісія повинна включити їх до інвентаризаційного опису із зазначенням необхідних даних.

### **3. Загальні положення обліку нематеріальних активів бюджетних установ**

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору затверджено Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 року № 11 застосовуються суб'єктами державного сектору для відображення у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи, визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи».

**Рахунок 12 «Нематеріальні активи»** призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів, які контролюються суб'єктом державного сектору.

*За дебетом* рахунку відображається оприбуткування нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів.

*За кредитом* рахунку відображається вибуття внаслідок безоплатної передачі об'єктів нематеріальних активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі, в бухгалтерській службі суб'єкта державного сектору відкривається інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів в одному примірнику на кожен об'єкт або групу об'єктів, яка заповнюється за даними відповідного первинного документа.

**Рахунок 12 «Нематеріальні активи»** має такі субрахунки:

- 1211 (1221) «Авторське та суміжні з ним права»;
- 1212 (1222) «Права користування природними ресурсами»;
- 1213 (1223) «Права на знаки для товарів і послуг»;
- 1214 (1224) «Права користування майном»;
- 1215 (1225) «Права на об'єкти промислової власності»;
- 1216 (1226) «Інші нематеріальні активи».

На субрахунках **1211 (1221) «Авторське та суміжні з ним права»** ведеться облік авторських прав та суміжних з ними прав суб'єкта державного сектору (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо).

На субрахунках **1212 (1222) «Права користування природними ресурсами»** ведеться облік об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо.

На субрахунках **1213 (1223) «Права на знаки для товарів і послуг»** ведеться облік прав на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо).

На субрахунках **1214 (1224) «Права користування майном»** ведеться облік прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

На субрахунках **1215 (1225) «Права на об'єкти промислової власності»** ведеться облік прав на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо).

На субрахунках **1216 (1226) «Інші нематеріальні активи»** ведеться облік інших нематеріальних активів (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

#### **4. Відображення операцій з надходження нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку**

У разі придбання об'єкта нематеріальних активів його первісна вартість складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі).

Первісна вартість об'єкта нематеріальних активів формується за рахунок капітальних та поточних витрат згідно з економічною класифікацією видатків бюджету.

#### **4.1. Придбання нематеріального активу бюджетною установою – платником ПДВ**

**Приклад. 10.** Бюджетна установа уклала договір зі сторонньою організацією на розробку веб-сайту. Вартість робіт становить: розробка веб-сайту – 6000,00 грн., оформлення дизайну вебсайту – 900,00 грн. Тож загальна вартість робіт за договором – 6900,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1150,00 грн.). Попередня оплата за розробку веб-сайту здійснюється за рахунок коштів загального фонду за КЕКВ 3160 «Видатки на придбання землі та нематеріальних активів». Послуги з оформлення ліцензії на веб-сайт надає стороння організація, їх вартість – 600,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 100,00 грн.). Строк корисного використання веб-сайту – 5 років. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу бюджетною установою – платником ПДВ (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

#### **Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу бюджетною установою – платником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Отримано цільове фінансування на розробку та оформлення права на веб-сайт	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	5411	5750,00
2	Отримано асигнування на сплату ПДВ		2, 14	2313	7011	1150,00
3	Перераховано попередню оплату за розробку та оформлення веб-сайту		2, 4	2113	2313	6900,00
4	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	1150,00
5	Отримано асигнування на оплату послуг з оформлення ліцензії	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 14	2313	7011	600,00
6	Перераховано попередню оплату за послуги з оформлення ліцензії		2, 4	2113	2313	600,00
7	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4, 6	6311	2113	100,00

Продовження табл. 3.1

1	2	3	4	5	6	7
8	Відображено передачу прав на веб-сайт закладу освіти	Акт приймання-здачі виконаних робіт, наданих послуг		1313	6211	5750,00
9	Відображено витрати на послуги з оформлення ліцензії	Акт виконаних робіт		1313	6211	500,00
10	Вилучено з доходу звітнього періоду асигнування в сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта нематеріального активу	Бухгалтерська довідка	14, 17	7011	5411	500,00
11	Введено в господарський оборот веб-сайт	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі НА (типова форма № НА-1)		1211	1313	6250,00
12	Одночасно на цю суму збільшено внесений капітал		17	5411	5111	6250,00
13	Відображено суму нарахованої амортизації (6 250 : 60 міс. x 12 міс.)		Відомість нарахування амортизації		8014	1413
14	Здійснено взаємозалік дебіторської заборгованості: – за розробку та оформлення веб-сайту	Бухгалтерська довідка	4	6211	2113	5750,00
	– за послуги оформлення ліцензії					500,00
15	Наприкінці звітнього періоду визнано фінансовий результат у сумі нарахованої амортизації		17	5511	8014	1250,00
16	Закрито рахунок доходів наприкінці кінці звітнього періоду			7011	5511	1250,00

#### 4.2. Придбання нематеріального активу бюджетною установою – неплатником ПДВ

**Приклад. 11.** Заклад освіти за рахунок коштів загального фонду замовив сторонній організації розробку веб-сайту. Вартість робіт за договором – 12000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 2000,00 грн.). Вартість послуг з оформлення ліцензії, які надає стороння організація, становить 1200,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 200,00 грн.). Строк корисного використання веб-

сайту – 5 років. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу бюджетною установою – неплатником ПДВ (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу бюджетною установою – платником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано цільове фінансування для розробки та оформлення права на веб-сайт	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	5411	12000,00
2	Відображено заборгованість за виконані послуги з розробки веб-сайту	Договір, акт приймання здачі виконаних робіт, наданих послуг	2, 6	1313	6211	12000,00
3	Отримано асигнування на оплату послуг з оформлення ліцензії	Виписки з реєстраційного рахунка	2, 14	2313	7011	1200,00
4	Відображено заборгованість за надані послуги з оформлення ліцензії	Договір, акт виконаних послуг	6	1313	6211	1200,00
5	Перераховано оплату: – розробнику веб-сайту	Виписки з реєстраційного рахунка	2, 6	6211	2313	12000,00
	– за послуги з оформлення ліцензії			6211	2313	1200,00
6	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості НА	Акт, бухгалтерська довідка	14, 17	7011	5411	1200,00
7	Введено в господарський оборот веб-сайт			1211	1313	13200,00
8	Одночасно на цю саму суму збільшено внесений капітал			5411	5111	13200,00
9	Відображено суму нарахованої амортизації (13200,00 грн. : 60 міс. x 12 міс.)			Відомість нарахування амортизації	17	8014
10	Наприкінці року визнано фінансовий результат у сумі нарахованої амортизації	Бухгалтерська довідка	5511			8014



### 4.3. Придбання нематеріальних активів на умовах передоплати бюджетною установою – платником ПДВ

**Приклад. 11.** Заклад освіти за рахунок коштів спецфонду замовив сторонній організації розробку знака та оформлення прав на нього для університету. Витрати на роботи становлять: на розробку знака – 10000,00 грн.; оформлення ліцензії (права) – 5000,00 грн. Загальна вартість права – 15000,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 2500,00 грн.). Відповідно до правостановлюючого документа строк корисного використання права – 8 років. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу на умовах передоплати бюджетною установою – платником ПДВ (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

#### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу на умовах передоплати бюджетною установою – платником ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Заплановано кошти спецфонду на розробку нематеріальних активів для університету	Кошторис, виписки з реєстраційного рахунка	3, 14	2313	7111	15000,00
2	Перераховано попередню оплату за замовлення		3, 14	2113	2313	15000,00
3	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4, 6	6311	2113	2500,00
4	Відображено передачу права на знак закладу освіти	Акт приймання-здачі виконаних робіт, наданих послуг		1313	6211	12500,00
5	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта НА	Бухгалтерська довідка	14, 17	7111	5411	12500,00
6	Здійснено взаємозалік дебіторської заборгованості		4	6211	2113	12500,00
7	Введено в господарський оборот право на знак	Акт	17	1213	1313	12500,00
8	Одночасно на цю суму збільшено внесений капітал			5411	5111	12500,00
9	Відображено суму нарахованої амортизації (12500,00 : 96 міс. x 12 міс.)			Відомість нарахування амортизації	8114	1413

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5	6	7
10	Наприкінці звітного періоду визнано фінансовий результат у сумі нарахованої амортизації	Бухгалтерська довідка	17	5511	8114	1563,00
11	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду			7111	5511	2500,00

**4.4. Придбання нематеріальних активів на умовах післяплати бюджетною установою – неплатником ПДВ**

**Приклад. 12.** Заклад освіти за рахунок коштів спецфонду придбав право на науковий винахід, який підтверджується відповідною ліцензією, загальною вартістю 9600,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1500,00 грн.). Відповідно до правовстановлюючого документа строк корисного використання права – 8 років. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу на умовах післяплати бюджетною установою – неплатником ПДВ (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку придбання нематеріального активу на умовах післяплати бюджетною установою – неплатником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Заплановано кошти спецфонду для придбання права на науковий винахід для закладу освіти	Кошторис, виписка з реєстраційного рахунка	3, 14	2313	7111	9600,00
2	Відображено передачу права на винахід закладу освіти	Акт приймання-здачі виконаних робіт, наданих послуг	3, 6	1313	6211	9600,00
3	Перераховано оплату за право на науковий винахід	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 6	6211	2313	9600,00
4	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості нематеріальних активів	Бухгалтерська довідка	14, 17	7111	5411	9600,00

## Продовження табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7
5	Введено в господарський оборот право на науковий винахід	Акт	17	1215	1313	9600,00
6	Одночасно на цю суму збільшено внесений капітал	Бухгалтерська довідка		5411	5111	9600,00
7	Відображено суму нарахованої амортизації (9600,00 грн. : 96 міс. x 12 міс.)	Відомість нарахування амортизації		8114	1413	1200,00
8	Наприкінці звітного періоду визнано фінрезультат у сумі нарахованої амортизації	Бухгалтерська довідка		5511	8114	1200,00

**4.5. Створення нематеріальних активів власними силами**

**Приклад. 13.** Керівництвом закладу освіти (платник ПДВ) прийнято рішення про розробку та оформлення веб-сайту закладу власними силами. Роботу над розробкою веб-сайту було доручено працівнику установи. Строк виконання робіт – 3 місяці. Під час розробки веб-сайту було понесено такі витрати:

- зарплата працівника – 36000,00 грн. (загальний фонд);
- нарахування на зарплату (ЄСВ) – 7920,00 грн. (загальний фонд);
- витрати на оформлення ліцензії на право на веб-сайт для закладу – 600 грн. (у т. ч. ПДВ – 100,00 грн.) (спецфонд). Відповідно до правостановлюючого документа строк корисного використання права – 5 років. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку створення нематеріальних активів власними силами (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку створення нематеріальних активів власними силами**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Отримано кошти, спрямовані на розробку веб-сайту	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 14	2313	7011	43920,00
2	Включено до складу витрат на створення нематеріальних активів: – нараховану працівнику зарплату за розробку веб-сайту	Розрахунковоплатіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	5, 17	1313	8111	36000,00

Продовження табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7
	– ЄСВ, нарахований на зарплату працівника			1313	8112	7920,00
3	Відображено витрати на оформлення авторського права	Бухгалтерська довідка	4, 6	1313	6211	500,00
4	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна		6311	6211	100,00
5	Перераховано кошти за виконання робіт з оформлення ліцензії	Ліцензія	3	6211	2313	600,00
6	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування в сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості нематеріальних активів	Бухгалтерська довідка	14, 17	7011	5411	43920,00
				7111	5411	500,00
7	Введено в господарський оборот право на вебсайт	Акт	17	1211	1313	44420,00
8	Одночасно збільшено внесений капітал	Бухгалтерська довідка		5411	5111	44420,00
9	Відображено суму нарахованої амортизації (44420,00 : 60 міс. x 12 міс.)	Відомість нарахування амортизації		8114	1413	8884,00
10	Наприкінці звітного періоду визнано фінрезультат у сумі нарахованої за рік амортизації	Бухгалтерська довідка		5511	8114	8884,00
11	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду			7111	5511	100,00

#### **4.6. Безоплатне отримання нематеріальних активів від фізичних та юридичних осіб**

**Приклад. 14.** Заклад освіти на підставі договору отримав безплатно від суб'єкта господарювання свідоцтво про володіння правом на комп'ютерну програму. Умовами договору є навчання студентів за програмою суб'єкта господарювання з метою їх подальшого працевлаштування. На підставі первинних документів (накладних) визначено первісну вартість права на комп'ютерну програму – 12000,00 грн. Для налаштування програми було залучено спеціалістів ІТ-компанії, послуги яких коштували 500,00 грн. За результатами роботи комісії закладу з оприбуткування ОЗ складено Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелек-

туальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-1, затверджена Наказом № 732). Строк корисного використання права на комп'ютерну програму – 2 роки. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення безоплатно отриманих нематеріальних активів від фізичних та юридичних осіб (табл. 3.6)

Таблиця 3.6

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку відображення безоплатно отриманих нематеріальних активів від фізичних та юридичних осіб**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість безплатно отриманих нематеріальних активів	Свідоцтво про володіння правом на комп'ютерну програму, акт приймання-передачі виконаних робіт, наданих послуг	4	1313	2117	12500,00
						500,00
2	Введено в господарський оборот об'єкт права на комп'ютерну програму	Акт	4	1211	1313	12500,00
3	Відображено дохід від безплатно отриманого права на комп'ютерну програму	Бухгалтерська довідка	3, 14	2313	7511	12500,00
4	Одночасно збільшено внесений капітал на суму безплатно отриманих нематеріальних активів		14, 17	7511	5111	12500,00
5	Відображено касові видатки	Довідка про надходження в натуральній формі	3, 4	2117	2313	12500,00
6	Відображено суму нарахованої на право амортизації за звітний рік (12500,00 грн. : 24 міс. x 12 міс.)	Відомість нарахування амортизації	17	8114	1413	6250,00
7	Водночас здійснено другий запис	Бухгалтерська довідка	14, 17	5111	7511	6250,00
8	Наприкінці року визнано фінрезультат у сумі нарахованої за рік амортизації			7511	5511	6250,00

## 5. Облік зносу нематеріальних активів

Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується.

Нематеріальний актив підлягає амортизації, коли має визначений строк корисного використання (експлуатації).

Нематеріальний актив з невизначеним строком корисного використання (експлуатації) не амортизується.

Ліквідаційна вартість об'єкта нематеріальних активів порівнюється до нуля, окрім випадків існування невідмовного зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання або якщо ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Ліквідаційна вартість визначається комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору.

Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється суб'єктом державного сектору при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Амортизація не нараховується на нематеріальні активи, доступ до яких обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) нематеріального активу слід урахувати:

- 1) моральний знос (амортизацію), що передбачається;
- 2) залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта державного сектору;
- 3) очікуване використання нематеріального активу з урахуванням морального зносу (амортизації);
- 4) строки корисного використання (експлуатації) подібних нематеріальних активів;
- 5) правові або інші обмеження щодо строку корисного використання (експлуатації) нематеріального активу.

Строк корисного використання нематеріального активу переглядається в кінці звітнього року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигід. Нематеріальні активи з невизначеним строком

корисного використання в кінці кожного року також оцінюються на наявність ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання, та за відсутності таких ознак суб'єктом державного сектору установлюється строк корисного використання таких нематеріальних активів.

Амортизація нематеріального активу нараховується виходячи з нового строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Вартість нематеріального активу з визначеним строком корисного використання (експлуатації) розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

Амортизацію нематеріальних активів суб'єкти державного сектору нараховують із застосуванням прямолінійного методу.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

а) коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;

б) коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив уведено в господарський оборот.

Суму нарахованої амортизації суб'єкт державного сектору відображає збільшенням суми накопиченої амортизації нематеріальних активів та витрат.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

При вибутті нематеріальних активів суб'єкт державного сектору нараховує амортизацію в місяці їх вибуття.

На субрахунках 1413 (1423) «Накопичена амортизація нематеріальних активів» ведеться облік накопиченої амортизації нематеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Аналітичний облік накопиченої амортизації нематеріальних активів ведеться за об'єктами нематеріальних активів.

Строк корисного використання об'єкта нематеріальних активів переглядається в кінці звітнього року, якщо в наступному звітньому році очікуються зміни строку корисного використання об'єкта нематеріальних акти-

вів або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод від його використання.

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання в кінці кожного року оцінюються на наявність ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання та за відсутності таких ознак суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі встановлюється строк корисного використання таких нематеріальних активів.

Амортизація нематеріального активу нараховується виходячи з нового строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Після визнання втрат від зменшення корисності або після відновлення корисності об'єкта нематеріального активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової балансової (залишкової) вартості такого об'єкта і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання.

Балансова (залишкова) вартість об'єкта нематеріальних активів, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансової (залишкової) вартості такого об'єкта, визначеної на дату відновлення корисності, без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

## **6. Відображення операцій з вибуття нематеріальних активів на рахунках бухгалтерського обліку**

Об'єкт нематеріальних активів списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі, неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод та/або потенціалу корисності від його використання або невідповідності критеріям визнання активом.

У разі вибуття нематеріального активу з балансу списуються його первісна (переоцінена), балансова вартість та сума накопиченої амортизації.

Списання з балансу нематеріальних активів здійснюється у порядку, встановленому законодавством.

Списання об'єкта нематеріальних активів оформлюється актом вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів на кожний окремий об'єкт нематеріальних активів, який складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) керівника (його заступника), підписується головою та членами комісії, особою, яка була відповідальною за використання об'єкта пра-



ва інтелектуальної власності, затверджується керівником суб'єкта державного сектору.

Регістри аналітичного обліку об'єктів нематеріальних активів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття цих об'єктів.

Находження, отримані в результаті продажу нематеріального активу, вважаються доходами відповідно до законодавства.

### **6.1. Списання об'єкта нематеріальних активів із залишковою вартістю**

**Приклад. 15.** На балансі закладу освіти обліковується право на веб-сайт, який вийшов з ладу внаслідок хакерської атаки. Згідно з актом технічного обстеження, виданим спеціалізованим підприємством, цей об'єкт визнано непридатним для подальшого використання. Первісна вартість права на веб-сайт становила 8000,00 грн., сума нарахованого зносу – 6600,00 грн. Залишкова вартість нематеріальних активів – 1400,00 грн. (8000,00 грн. – 6600,00 грн.). Право на вебсайт оформлено Актом вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів за типовою формою № НА-3, затвердженою Наказом № 732 (далі – акт вибуття). Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення списання об'єкта нематеріальних активів із залишковою вартістю (табл 3.7).

Таблиця 3.7

#### **Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення списання об'єкта нематеріальних активів із залишковою вартістю**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Списано з балансу об'єкт нематеріальних активів (право на веб-сайт): – сума нарахованої амортизації на право на веб-сайт	Акт вибуття, відомість нарахування амортизації	9	1413	1211	6600,00
2	Зменшено суму внесеного капіталу на вартість списаного об'єкту нематеріальних активів	Бухгалтерська довідка	17	5111	5512	8000,00
3	Віднесено витрати на фінансовий результат звітного періоду			5511	8411	1400,00

## **6.2. Списання об'єкта нематеріальних активів без залишкової вартості**

**Приклад. 16.** На балансі закладу освіти обліковується право на знак навчального закладу, який не використовується у зв'язку зі зміною назви закладу. На нього нараховано амортизацію у розмірі 100 %. Комісією установи прийнято рішення про неможливість встановлення ліквідаційної вартості та списання такого права з балансу. Первісна вартість права на знак – 15000,00 грн. Списання права оформлено актом вибуття. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення списання об'єкта нематеріальних активів без залишкової вартості (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

### **Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення списання об'єкта нематеріальних активів без залишкової вартості**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Списано суму нарахованого зносу та первісну вартість права на знак	Акт вибуття	9	1413	1211	15000,00
2	Зменшено суму внесеного капіталу при списанні права на знак з балансу	Бухгалтерська довідка	17	5111	5512	15000,00

## **6.3. Списання об'єкта нематеріальних активів, виявлених в результаті інвентаризації**

**Приклад. 17.** У процесі інвентаризації об'єктів нематеріальних активів інвентаризаційною комісією виявлено нестачу одного свідоцтва про право на літературний твір, первісна вартість якого становила 900,00 грн. Амортизація на цей об'єкт не нараховувалася. Винних осіб не встановлено. Комісія склала інвентаризаційний опис і протокол, де вказано суму нестачі та надано пропозиції щодо її списання. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення списання об'єкта нематеріальних активів, виявлених в результаті інвентаризації (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з відображення списання об'єкта нематеріальних активів, виявлених в результаті інвентаризації**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Списано вартість об'єкта нематеріального активу	Акт вибуття	9	8411	1211	900,00
2	Віднесено до накопичених фінансових результатів вартість права на об'єкт нематеріальних активів при списанні	Бухгалтерська довідка	17	5111	5512	900,00
3	Відображено вартість права на позабалансовому субрахунку		16	073	-	900,00
4	Закрито рахунок витрат наприкінці звітнього періоду		17	5511	8411	900,00

**ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ**

1. Дайте поняття нематеріальних активів та охарактеризуйте способи їх оцінки в бюджетних установах.
2. Наведіть класифікацію нематеріальних активів бюджетних установ.
3. Охарактеризуйте порядок складання інвентаризаційного опису об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.
4. Назвіть первинні документи з обліку руху нематеріальних активів.
5. Дайте характеристику субрахунків для обліку нематеріальних активів та наведіть приклади їх кореспонденції.
6. Назвіть джерела надходження нематеріальних активів у бюджетних установах та наведіть приклади відображення в обліку операцій з надходження основних засобів.
7. Охарактеризуйте порядок списання нематеріальних активів у бюджетних установах та його відображення в обліку.
8. Дайте характеристику організації інвентарного обліку нематеріальних активів.
9. Порядок нарахування зносу нематеріальних активів та його відображення в обліку.

10. Розкрийте особливості відображення в бухгалтерському обліку списання об'єкта нематеріальних активів, виявлених в результаті інвентаризації.

### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 3

1. Нематеріальний актив – це ...

а) матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року;

б) нематеріальний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований;

в) сукупність майнових цінностей, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності підприємства;

г) продукція виробничо-технічного призначення, споживчі й інші товари, що перебувають на різних стадіях виробництва й обігу, та очікують вступу в процес виробничого або особистого споживання.

2. Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про:

а) наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості;

б) наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби»;

в) наявність та рух нематеріальних активів, які контролюються суб'єктом державного сектору;

г) вірної відповіді немає.

3. За кредитом рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображається:

а) оприбуткування нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів;

б) вибуття внаслідок безоплатної передачі об'єктів нематеріальних активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання та сума уцінки нематеріальних активів;

в) оприбуткування об'єктів інших необоротних матеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно

очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта;

г) вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта або його уцінки.

4. За дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» матеріальні активи» відображається:

а) оприбуткування нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів;

б) вибуття внаслідок безоплатної передачі об'єктів нематеріальних активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання та сума уцінки нематеріальних активів;

в) оприбуткування об'єктів інших необоротних матеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта;

г) вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок безоплатної передачі, продажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта або його уцінки.

5. На субрахунках 1313 (1323) «Капітальні інвестиції в нематеріальні активи» ведеться облік витрат на:

а) придбання, створення (виготовлення) власними силами та поліпшення основних засобів, а також витрат за незакінченими і закінченими, але не зданими в експлуатацію об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації основних засобів;

б) придбання, створення (виготовлення) власними силами інших необоротних матеріальних активів;

в) придбання (розробку) нематеріальних активів, а також витрат за незакінченими і закінченими, але не зданими в експлуатацію об'єктами з виготовлення (створення) та модернізації нематеріальних активів;

г) придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів.

6. До типових форми з обліку та списання нематеріальних активів суб'єктами державного сектору належать:

а) акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів;

б) акт на впровадження комп'ютерних програм;

в) акт на розробку ліцензій;

г) акт на списання авторських прав.

7. До складу таких нематеріальних активів як права на знаки для товарів і послуг включаються:

а) товарні знаки, торгові марки, фірмові найменування тощо;

б) право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо;

в) право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо;

г) право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо.

8. Вказати кореспонденцію рахунків щодо списання вартості об'єкта нематеріального активу:

а) Д-т 1311 К-т 1211;

б) Д-т 5111 К-т 1211;

в) Д-т 2311 К-т 1211;

г) Д-т 8411 К-т 1211.

9. Вказати кореспонденцію рахунків з операції щодо введення в господарський оборот об'єкт права на комп'ютерну програму:

а) Д-т 1211 К-т 1313;

б) Д-т 5111 К-т 1211;

в) Д-т 2311 К-т 1211;

г) Д-т 8411 К-т 1211.

10. Вказати кореспонденцію рахунків з операції щодо списання сум нарахованого зносу та первісну вартість права на знак:

а) Д-т 1413 К-т 1211;

б) Д-т 5111 К-т 1211;

в) Д-т 2311 К-т 1211;

г) Д-т 8411 К-т 1211.

### РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 3

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zako№4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».

3. НП(С)БО 122 «Нематеріальні активи», що затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 1202 від 12.10.2010 р. «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі».

4. Наказ Міністерства фінансів України № 732 від 22.11.2004 р. «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

5. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору, що затверджено Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 року № 11.

7. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

8. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Лєня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

9. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

10. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

11. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

12. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

## ТЕМА 4.

# ОБЛІК ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

---

### План

1. Поняття, склад та оцінка запасів бюджетних установ.
2. Документальне оформлення наявності та руху запасів.
3. Відображення наявності та руху запасів бюджетних установ на рахунках бухгалтерського обліку.

## 1. Поняття, склад та оцінка запасів бюджетних установ

Бухгалтерський облік запасів у бюджетних установах регламентується Національним положенням (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», що затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202.

Згідно з п. 4 НП(С)БОДС 123 «Запаси» запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання;
- перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору.

Відповідно до п. 2.2 р. 2 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, що затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 р. № 11 для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

1) сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

2) готову продукцію або незавершене виробництво. Незавершене виробництво суб'єктів державного сектору, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких ще не визнано доходу;

3) матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу,



передачі, продажу, в тому числі вироби з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо;

4) активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо);

5) малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року;

7) поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за стандартом 123 «Запаси», а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання.

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Запаси визнаються активом, якщо вартість запасів можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності.

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

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

1) суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

2) суми ввізного мита;

3) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору;

4) транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

5) інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

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

- 1) понаднормові втрати і нестачі запасів;
- 2) фінансові витрати;
- 3) витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;
- 4) загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;
- 5) витрати на збут.

Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно здійснювати у разі, якщо можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів.

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку, щомісячно може розподілятися такими способами:

1) пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо). У разі використання цього способу на кінець місяця на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку може бути залишок суми транспортно-заготівельних витрат;

2) розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. У разі використання цього способу на кінець місяця весь залишок на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку суми транспортно-заготівельних витрат повністю розподіляється.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься (розподіляється) до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок зві-

тного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Запаси, на створення та випуск яких держава має виключне право, зокрема поштові марки, бланки цінних паперів тощо, відображаються за первісною вартістю (вартістю їх виготовлення, друкування, чекання тощо).

Запаси, які утримують з метою безоплатного розподілу, передачі, а також ті, щодо яких не існує активного ринку, відображаються на дату балансу за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або відновлювальною вартістю.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб, визнається їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат.

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат.

Вибуття запасів оцінюється за такими методами:

- 1) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- 2) середньозваженої собівартості;
- 3) собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

Метод оцінки за середньозваженою собівартістю запасів передбачає, що вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

1) оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної операції з вибуття запасів діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до суб'єкта державного сектору (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів (крім канцелярського приладдя) за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання.

Додатково облік запасів суб'єкта державного сектору може здійснюватися за номенклатурними номерами.

## 2. Документальне оформлення наявності та руху запасів

Документування наявності та руху запасів в бюджетній установі здійснюється з використанням первинних документів, які закріплені Наказом Державного казначейства України № 130 від 18.12.2000 р. «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання» (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

### Типові форми обліку руху запасів бюджетних установ

№ форми	Назва документу	Призначення документу
Форма № 3-1	Акт про приймання матеріалів	Складається при прийманні на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників
Форма № 3-2	Акт списання	Застосовується для списання запасів і складається комісією, призначеною наказом керівника, у двох примірниках
Форма № 3-3	Накладна (вимога)	Є уніфікованою та застосовується для оформлення прийняття матеріальних цінностей на склад (у комору), видачі зі складу (комори) та для внутрішнього переміщення матеріальних цінностей
Форма № 3-4	Меню-вимога на видачу продуктів харчування	Застосовується для оформлення відпуску продуктів харчування зі складу (комори). Складається щоденно на підставі норм розкладки продуктів харчування та даних про кількість осіб, що одержують харчування
Форма № 3-4а	Меню-вимога на видачу продуктів харчування	Застосовується для оформлення видачі продуктів харчування зі складу (комори) при автоматизованому обліку
Форма № 3-5	Забірна картка	Призначена для оформлення відпуску матеріальних цінностей, продукції молочної кухні та інших запасів, які відпускаються систематично протягом місяця

Запаси бюджетних установ обліковують за місцем їх відповідального зберігання (знаходження) та в бухгалтерії. Для аналітичного обліку запасів, у т.ч. матеріалів у дорозі, бухгалтерією та/або матеріально відповідальними особами бюджетних установ застосовуються форми, наведені нижче (табл. 4.2).

Таблиця 4.2

### Типові форми аналітичного обліку запасів бюджетних установ

№ форми	Назва документу	Призначення документу
Форма № 3-6	Книга кількісно-сумового обліку	Застосовується для аналітичного обліку матеріальних цінностей як у кількісному, так і сумовому вимірах
Форма № 3-6а	Книга кількісно-сумового обліку	Застосовується в централізованих бухгалтеріях для аналітичного обліку матеріальних цінностей в розрізі аналітичних рахунків за кожним найменуванням (гатунком) запасів як у цілому за всіма обслуговуваними установами, так і з виділенням за кожною установою (матеріально відповідальною особою)
Форма № 3-7	Картка кількісно-сумового обліку	Застосовується в установах, де аналітичний облік у бухгалтерії здійснюється не в книгах, а на картках (аналогічно до форм № 3-6 та № 3-6а)
Форма № 3-8	Книга обліку тварин	Застосовується для аналітичного обліку молодняка тварин та тварин на відгодівлі (за видами та віковими групами молодняка тварин, а також за видами тварин на відгодівлі)
Форма № 3-9	Книга складського обліку запасів	Застосовується для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (кладовій)
Форма № 3-10	Журнал реєстрації битого посуду	Журнал ведеться для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальні та харчоблок
Форма № 3-11	Оборотна відомість	Застосовується для звірки даних складського та бухгалтерського обліку
Форма № 3-12	Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування	Призначена для обліку надходження продуктів харчування (у кількісно-сумовому вираженні) за кожною матеріально-відповідальною особою
Форма № 3-13	Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування	Застосовується для обліку витрачання продуктів харчування протягом місяця на підставі меню-вимог та інших документів
Форма № 3-14	Опис карток з обліку запасів	Застосовується для реєстрації відкритих карток аналітичного обліку у випадках, коли облік бухгалтерських операцій ведеться не в книгах, а на картках

Узагальнення даних щодо руху запасів відбувається так, як це показано на рис. 4.1.



**Рис. 4.1. Схема кількісно-сумарного (паралельного) методу обліку запасів**

### **3. Відображення наявності та руху запасів бюджетних установ на рахунках бухгалтерського обліку**

Запаси у суб'єкта державного сектору зберігаються у спеціалізованих та інших місцях (склади, комори, окремі приміщення тощо) зберігання.

Запаси суб'єкта державного сектору обліковуються за місцем їх відповідального зберігання (знаходження) та в бухгалтерській службі.

Приймання, зберігання, відпуск та облік запасів у місцях їх зберігання здійснює матеріально відповідальна особа.

При отриманні запасів матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті про приймання матеріалів повинна поставити свій підпис про одержання цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання.

Приймання та здавання первинних документів може оформлюватися реєстром або за іншою формою. Реєстр складається матеріально відповідальною особою та здається разом з первинними документами та необхідними додатками до бухгалтерської служби суб'єкта державного сектору або іншої служби, в якій здійснюється обробка первинних документів.

Посадові особи, які відповідають за збереження запасів, призначаються наказом керівника суб'єкта державного сектору та з якими укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

При прийманні запасів матеріально відповідальна особа проводить перевірку відповідності запасів асортименту, кількості, вази, обсягу площі і якості, які зазначені у супровідних документах.

Матеріально відповідальними особами у місцях зберігання запасів ведеться кількісний облік руху запасів.

Облік запасів суб'єкта державного сектору (за винятком дорогіших металів для протезування та медикаментів і перев'язувальних засобів) за мі-

сцем відповідального зберігання (знаходження) ведеться матеріально відповідальними особами в книзі складського обліку запасів за одиницями обліку та кількістю. Працівниками бухгалтерської служби періодично здійснюється звірка фактичної наявності запасів із записами у книзі та даними бухгалтерського обліку. Для цього матеріально відповідальними особами надаються в бухгалтерську службу прибуткові та видаткові документи.

Облік дорогоцінних металів та списання матеріальних цінностей, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, здійснюються відповідно до законодавства.

У бухгалтерській службі облік запасів суб'єкта державного сектору ведеться в кількісному і сумарному вимірах за одиницями обліку запасів та в розрізі матеріально відповідальних осіб в оборотних відомостях. В оборотних відомостях щомісяця підраховуються обороти і визначаються залишки на початок місяця.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів здійснюється матеріально відповідальними особами за найменуваннями предметів та кількістю.

Аналітичний облік продуктів харчування у бухгалтерській службі суб'єкта державного сектору ведеться за найменуваннями, кількістю, вартістю та матеріально відповідальними особами в оборотних відомостях.

Записи в оборотні відомості вносяться на підставі даних накопичувальних відомостей з надходження та витрачання продуктів харчування.

Оборотні відомості з метою перевірки правильності записів у регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей та даних синтетичного обліку можуть складатися за всіма субрахунками рахунків обліку запасів.

Аналітичний облік запасів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду, ведеться за тими самими обліковими регістрами, але окремо від операцій за рахунок коштів загального фонду.

Виявлені під час отримання матеріальних цінностей кількісні та/або якісні розбіжності з даними документів постачальників оформлюються актом про приймання матеріалів. Акт складається в двох примірниках комісією, створеною розпорядчим документом суб'єкта державного сектору, з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи та представника постачальника або незаінтересованої організації. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, другий – надсилається разом з претензійним листом постачальнику.

Перевірка фактичної наявності запасів, їх стану та умов зберігання забезпечується інвентаризацією. Проведення інвентаризації здійснюється відповідно до законодавства.

Облікові реєстри аналітичного та синтетичного обліку запасів складаються бухгалтерською службою суб'єкта державного сектору після перевірки первинних документів на відповідність вимогам законодавства.

Аналітичний облік запасів ведеться у розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб та видів запасів.

Синтетичний облік наявності та руху запасів ведеться в грошовій одиниці України на рахунках обліку запасів, визначених Планом рахунків бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік запасів на позабалансових рахунках здійснюється, зокрема, у разі:

- 1) надходження і використання (повернення) давальницької сировини;
- 2) надходження та рух запасів, отриманих від постачальника, і в оплаті яких відмовлено внаслідок порушення договірних зобов'язань (невідповідність асортименту, якості, строкам поставки запасів, технічним умовам тощо) або поломки та псування запасів;
- 3) одержання запасів, які згідно з договором заборонено використовувати до оплати їх вартості;
- 4) якщо оплачені та прийняті покупцем у постачальника запаси на території (на складі, в цеху) останнього тимчасово залишаються у постачальника за згодою (зверненням) покупця у зв'язку із відстроченням відвантаження (вивозу, відправки) запасів покупцеві;
- 5) перевищення кількості фактично одержаних запасів над кількістю, зазначеною у видаткових документах постачальника;
- 6) якщо право власності на запаси, що надійшли суб'єкту державного сектору, не переходить до суб'єкта державного сектору з інших причин;
- 7) прийняття запасів на відповідальне зберігання;
- 8) одержання від замовника підрядними організаціями устаткування і будівельних матеріалів для монтажу і виконання будівельних робіт;
- 9) виключення з активів запасів, які зіпсовані або наявність яких інвентаризацією не підтверджена та їх відсутність або псування не обґрунтована нормами природного убутку, а рішення щодо відшкодування їх вартості винними особами ще не прийнято.

**Рахунок 15 «Виробничі запаси»** призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух сировини, основних і допоміжних матеріалів, комплектуючих виробів та інших матеріальних цінностей, призначених для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору.

**За дебетом** рахунку відображаються надходження запасів з урахуванням витрат на їх придбання, зокрема суми ввізного мита, суми



непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єкту державного сектору, транспортно-заготівельні витрати, витрати, які пов'язані із доведенням придбаних та безоплатно отриманих запасів до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях, передбачених НП(С)БОДС 123 «Запаси».

**За кредитом** рахунку відображається вибуття запасів внаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання тощо.

**Рахунок 15 «Виробничі запаси»** має такі субрахунки:

- 1511 (1521) «Продукти харчування»;
- 1512 (1522) «Медикаменти та перев'язувальні матеріали»;
- 1513 (1523) «Будівельні матеріали»;
- 1514 (1524) «Пально-мастильні матеріали»;
- 1515 (1525) «Запасні частини»;
- 1516 (1526) «Тара»;
- 1517 (1527) «Сировина і матеріали»;
- 1518 (1528) «Інші виробничі запаси».

На субрахунках **1511 (1521) «Продукти харчування»** ведеться облік продуктів харчування.

На субрахунках **1512 (1522) «Медикаменти та перев'язувальні засоби»** ведеться облік медикаментів, компонентів, бактерицидних препаратів, дезінфекційних засобів, сироватки, вакцини, крові, плівки для рентгенівських знімків, матеріалів для проведення аналізів та перев'язувальних засобів, дрібного медичного інвентарю (термометри, ланцети, пінцети, голки) тощо.

На цих субрахунках також ведеться облік допоміжних та аптекарських матеріалів у закладах охорони здоров'я, які мають свої аптеки.

На субрахунках **1513 (1523) «Будівельні матеріали»** ведеться облік будівельних матеріалів, що використовуються в процесі будівельних та монтажних робіт. Зокрема, до будівельних матеріалів належать: силікатні матеріали (цемент, пісок, гравій, вапно, камінь, цегла, черепиця); лісові матеріали (ліс круглий, пиломатеріали, фанера тощо); будівельний метал (залізо, жерсть, сталь, цинк листовий тощо); металовироби (цвяхи, гайки, болти, залізні вироби тощо); санітарно-технічні матеріали (крани, муфти, трійники тощо); електротехнічні матеріали (кабель, лампи, патрони, роликки, шнур, провід, запобіжники, ізолятори тощо); хімічно-москательні (фарба, оліфа, толь тощо) та інші аналогічні матеріали.

Також на цих субрахунках ведеться облік будівельних конструкцій і деталей (металеві, залізобетонні і дерев'яні конструкції, блоки і збірні ча-

стини будівель і споруд); збірні елементи; обладнання для опалювальної, вентиляційної, санітарно-технічної систем (опалювальні котли, радіатори тощо), обладнання, яке потребує монтажу, а також комплекти запасних частин до такого обладнання, вітчизняне та імпордне 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 зібрання його частин і прикріплення до фундаменту або опор будівель і споруд, а також комплекти запасних частин до такого обладнання. До складу обладнання включається і контрольно-вимірювальна апаратура або інші прилади, призначені для монтажу в складі встановленого обладнання.

На субрахунках **1514 (1524) «Пально-мастильні матеріали»** ведеться облік всіх видів палива, що придбавається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. На цих субрахунках також обліковуються нафтопродукти, газ, закуплені і передані на зберігання та які будуть відпускатися за талонами і смарт-картками.

На субрахунках **1515 (1525) «Запасні частини»** ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин (медичних, електронно-обчислювальних тощо), обладнання, тракторів, комбайнів, транспортних засобів (моторів), інструментів, а також автомобільних шин (включаючи покришки, камери й обідні стрічки тощо) у запасі та обороті незалежно від їх вартості. На цих субрахунках відображається обмінний фонд повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів тощо.

На субрахунках **1516 (1526) «Тара»** ведеться облік поворотної тари, обмінної тари (бочок, бідонів, ящиків, банок скляних, пляшок тощо) як порожньої, так і тієї, що вміщує матеріальні цінності.

На субрахунках **1517 (1527) «Сировина і матеріали»** ведеться облік сировини та основних і допоміжних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні; матеріалів сільськогосподарського призначення, зокрема мінеральних добрив, отрутохімікатів для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепаратів, медикаментів, хімікатів, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин, матеріалів короткотермінового використання для науково-дослідних робіт. Тут також ведеться облік саджа-

нців, насіння й кормів (покупних й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин.

На субрахунках **1518 (1528) «Інші виробничі запаси»** ведеться облік спецобладнання, яке придбане для виконання науково-дослідних робіт, відходів виробництва, невиправного браку, матеріальних цінностей, одержаних від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали або запасні частини (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.

#### **4.1. Придбання запасів на умовах передоплати бюджетною установою – платником ПДВ**

**Приклад. 18.** Заклад освіти (платник ПДВ) придбав продукти харчування на умовах попередньої оплати за рахунок коштів, передбачених на виконання бюджетних програм. Вартість продуктів – 24000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 4000,00 грн.). Також бюджетна установа додатково оплатила доставку продуктів харчування – 6000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1000,00 грн.). Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах передоплати бюджетною установою – платником ПДВ (табл. 4.3).

Таблиця 4.3

#### **Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах передоплати бюджетною установою – платником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Перераховано попередню оплату за продукти харчування	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	24000,00
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	4000,00
3	Перераховано попередню оплату за транспортні послуги	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	6000,00
4	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	1000,00
5	Оприбутковано придбані продукти харчування, отримані від постачальника	Накладна типової форми № 3-3	4, 11	1511	6211	20000,00
6	Відображено витрати на транспортування	Товарно-транспортна накладна (далі – ТТН) за формою № 1-ТН	4, 11	1511	6211	5000,00

Продовження табл. 4.3

1	2	3	4	5	6	7
7	Закрито дебіторську заборгованість (далі – ДЗ) в розмірі 100 % передоплати у зв'язку з отриманням продуктів харчування	Бухгалтерська довідка	17	6211	2113	20000,00
8	Закрито ДЗ у розмірі 100 % передоплати у зв'язку з повним виконанням транспортних послуг			6211	2113	5000,00

#### 4.2. Придбання запасів на умовах передоплати бюджетною установою, що не є платником ПДВ

**Приклад. 19.** Заклад освіти (неплатник ПДВ) придбав продукти харчування на умовах попередньої оплати за рахунок коштів, передбачених на виконання бюджетних програм. Їхня вартість – 24000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 4000,00 грн.). Крім того, бюджетна установа додатково оплатила доставку продуктів у сумі 6000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1000,00 грн.). Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах передоплати бюджетною установою, що не є платником ПДВ (табл. 4.4).

Таблиця 4.4

#### Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах передоплати бюджетною установою, що не є платником ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Перераховано попередню оплату:	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	24000,00
	– за продукти харчування			2113	2313	6000,00
2	– транспортні послуги					
2	Оприбутковано придбані продукти харчування, отримані від постачальника	Накладна (вимога) типової форми № 3-3	4, 11	1511	6211	24000,00
3	Відображено витрати на транспортування	ТТН за формою № 1-ТН		1511	6211	6000,00
4	Закрито ДЗ у розмірі 100 % передоплати у зв'язку з отриманням продуктів харчування	Бухгалтерська довідка	17	6211	2113	24000,00
5	Закрито ДЗ у розмірі 100% передоплати у зв'язку з повним виконанням транспортних послуг			6211	2113	6000,00

### 4.3. Придбання запасів на умовах оплати після отримання бюджетною установою – платником ПДВ

**Приклад. 20.** Заклад освіти (платник ПДВ) придбав будівельні матеріали на умовах оплати після отримання за рахунок коштів, передбачених на виконання бюджетних програм. Їхня вартість – 96000,00 грн (у т. ч. ПДВ 20% – 16000,00 грн.). Бюджетна установа самостійно вивозила будматеріали зі складу. Вартість ПММ, зарплата водія та вантажників тощо становить 2400,00 грн. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах оплати після отримання бюджетною установою – платником ПДВ (табл. 4.5).

Таблиця 4.5

#### Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах оплати після отримання бюджетною установою – платником ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано будівельні матеріали, отримані від постачальника	Накладна (вимога) типової форми № 3-3	6	1513	6211	80000,00
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна		6311	6211	16000,00
3	Відображено витрати на транспортування будматеріалів зі складу постачальника	Накладна (вимога) типової форми № 3-3	6, 5	1513	6211, 6511, 6313	2400,00
4	Перераховано оплату постачальнику за будматеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 6	6211	2313	96000,00

### 4.4. Придбання запасів на умовах оплати після отримання бюджетною установою, що не є платником ПДВ

**Приклад. 21.** Заклад освіти (неплатник ПДВ) придбав будівельні матеріали на умовах оплати після отримання за рахунок коштів, передбачених на виконання бюджетних програм. Їхня вартість – 96000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 16000,00 грн.). Бюджетна установа самостійно вивозила будматеріали зі складу. Вартість ПММ, зарплата водія та вантажників тощо становить 2400,00 грн. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з придбання запасів на умовах оплати після отримання бюджетною установою, що не є платником ПДВ (табл. 4.6).

Таблиця 4.6

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з придбання запасів на умовах оплати після отримання бюджетною  
установою, що не є платником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано будівельні матеріали, отримані від постачальника	Накладна (вимога) типової форми № 3-3, розрахунково-платіжна відомість працівника типової форми № П-6	6	1513	6211	96000,00
2	Відображено витрати на транспортування будматеріалів зі складу постачальника		6, 5	1513	6211	2400,00
3	Перераховано оплату постачальнику за будматеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 6	6211	2313	96000,00

**ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ**

1. Охарактеризуйте класифікаційні групи та порядок оцінки запасів у бюджетних установах.
2. Назвіть основні завдання та особливості організації обліку запасів у бюджетних установах.
3. Назвіть основні первинні документи з обліку надходження та вибуття матеріальних цінностей в бюджетних установах.
4. Охарактеризуйте організацію зберігання та складського обліку матеріальних запасів.
5. Дайте характеристику методів аналітичного обліку запасів у бухгалтерії.
6. Перелічіть рахунки для обліку виробничих запасів і господарських матеріалів, дайте їх коротку характеристику,
7. Наведіть приклади основних господарських операцій з руху матеріальних цінностей та їх відображення на рахунках обліку.
8. Охарактеризуйте особливості відображення в обліку бюджетних установ медикаментів та перев'язувальних засобів.
9. Охарактеризуйте особливості відображення в обліку медичних установ продуктів харчування.

10. Дайте характеристику рахунків з обліку тварин на вирощуванні та відгодівлі у підсобних (навчальних) сільських господарствах.

11. Назвіть первинні документи, якими оформлюють рух тварин на вирощуванні та відгодівлі, наведіть приклади бухгалтерських проведення за відповідними операціями.

12. Охарактеризуйте особливості відображення в обліку бюджетних установ надходження, використання і списання малоцінних та швидкозношуваних предметів.

#### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 4

1. Запаси – це активи, які:

а) утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності;

б) перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання;

в) перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

г) вірна відповідь а, б, в.

2. Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

а) сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

б) основні засоби;

в) нематеріальні активи;

г) вірна відповідь відсутня.

3. Вибуття запасів оцінюється за такими методами:

а) ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

б) середньозваженої собівартості;

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

г) вірна відповідь а, б, в.

4. Рахунок 15 «Виробничі запаси» має такі субрахунки:

а) 1513 (1523) «Будівельні матеріали»;

б) 1512 (1522) «Права користування природними ресурсами»;

в) 1513 (1523) «Права на знаки для товарів і послуг»;

г) 1511 (1521) «Капітальні інвестиції в основні засоби»;

5. Акт про приймання матеріалів:

а) складається при прийманні на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників;

б) застосовується для списання запасів і складається комісією, призначеною наказом керівника, у двох примірниках;

в) застосовується для оформлення видачі продуктів харчування зі складу (комори) при автоматизованому обліку;

г) призначена для оформлення відпуску матеріальних цінностей, продукції молочної кухні та інших запасів, які відпускаються систематично протягом місяця.

6. За дебетом рахунку 15 «Виробничі запаси» відображається:

а) надходження запасів з урахуванням витрат на їх придбання;

б) надходження запасів без урахування витрат на їх придбання;

в) вибуття запасів внаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання тощо;

г) вірна відповідь відсутня.

7. За кредитом рахунку 15 «Виробничі запаси» відображається:

а) надходження запасів з урахуванням витрат на їх придбання;

б) надходження запасів без урахування витрат на їх придбання;

в) вибуття запасів внаслідок продажу, безоплатної передачі, використання для створення інших активів або неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигод від їх використання тощо;

г) вірна відповідь відсутня.

8. Книга складського обліку запасів застосовується для:

а) обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (кладовій);

б) аналітичного обліку матеріальних цінностей як у кількісному, так і сумовому вимірах;

в) звірки даних складського та бухгалтерського обліку;

г) обліку витрачання продуктів харчування протягом місяця на підставі меню-вимог та інших документів.



## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 4

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zako№4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».

3. НП(С)БО 123 «Запаси», що затверджений Наказом Міністерства фінансів України № 1202 від 12.10.2010 р. «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі».

4. Наказ Державного казначейства України № 130 від 18.12.2000 р. «Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання».

5. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, що затверджено Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 року № 11.

7. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

8. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

9. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

10. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

11. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

12. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

*ТЕМА 5.*

**ОБЛІК ФІНАНСОВО-РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ  
БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

---

*План*

1. Нормативно-правове регулювання грошових розрахунків.
2. Облік касових операцій бюджетних установ.
3. Облік грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства.
4. Облік розрахунків з різними дебіторами.

**1. Нормативно-правове регулювання грошових розрахунків**

Облік руху грошових коштів у бюджетних установах визначено Порядком бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 372 від 02.04.2014 р.

Порядок ведення касових операцій у національній валюті України юридичними особами (крім банків) та їх відокремленими підрозділами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, органами державної влади та органами місцевого самоврядування під час здійснення ними діяльності з виробництва, реалізації, придбання товарів чи іншої господарської діяльності, фізичними особами, які здійснюють підприємницьку діяльність регулюється Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, що затверджене Постановою Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148.

Активи установи у формі грошових коштів включають готівку в касі, грошові кошти на рахунках у банках, грошові кошти на рахунках в органах Казначейства, інші кошти, короткострокові векселі одержані.

Оформлення та ведення касових операцій в установі, приймання готівки та розрахунок ліміту каси здійснюються відповідно до законодавства.

Касові операції оформлюються відповідними документами, форми яких затверджені в установленому законодавством порядку.

Кошти, що фактично надійшли на ім'я установи, зараховуються на особові, реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки, інші рахунки, відкриті в органах Казначейства, або поточні рахунки, відкриті в установах банків, і використовуються в установленому законодавством порядку.

Аналітичний облік наявності та руху коштів на особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних та інших рахунках установи, відкритих в органах Казначейства, та поточних рахунках, відкритих в установах банків, ведеться за їх видами та в розрізі бюджетів, кодів бюджетної класифікації доходів, видатків та кредитування бюджету.

Аналітичний облік операцій за сумами, отриманими від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розмішених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб, ведеться додатково в розрізі надавачів.

Суми коштів, які надходять у поточному бюджетному періоді на реєстраційні, спеціальні реєстраційні рахунки, відкриті в органах Казначейства, або поточні рахунки, відкриті в установах банків (крім власних надходжень), як повернення дебіторської заборгованості, яка виникла у попередніх бюджетних періодах, перераховуються до доходів загального фонду відповідного бюджету.

На суми коштів, які надходять у поточному бюджетному періоді на спеціальні реєстраційні рахунки, відкриті в органах Казначейства, або поточні рахунки, відкриті в установах банків, як повернення дебіторської заборгованості, яка виникла у попередніх бюджетних періодах, за рахунок власних надходжень бюджетних установ коригується результат виконання кошторису з одночасним збільшенням доходів поточного періоду.

У відповідних облікових регістрах ведеться облік касових видатків та кредитування у встановленому законодавством порядку.

Залишки коштів на рахунку у бухгалтерському обліку повинні відповідати залишкам коштів за випискою органу Казначейства та/або установи банку з відповідного реєстраційного, спеціального реєстраційного, особового, поточного рахунку, відкритого на ім'я установи.

До інших коштів установи належать грошові документи (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі установи (поштові марки, сплачені проїзні документи, путівки до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку, кошти, що містяться в акредитивах, у чекових книжках та в інших грошових документах тощо), та кошти в дорозі.

Аналітичний облік операцій з іншими коштами ведеться за кожним грошовим документом і кожною сумою в дорозі в розрізі видів коштів та кодів бюджетної класифікації. Записи проводяться в міру здійснення операцій, але не пізніше наступного дня.

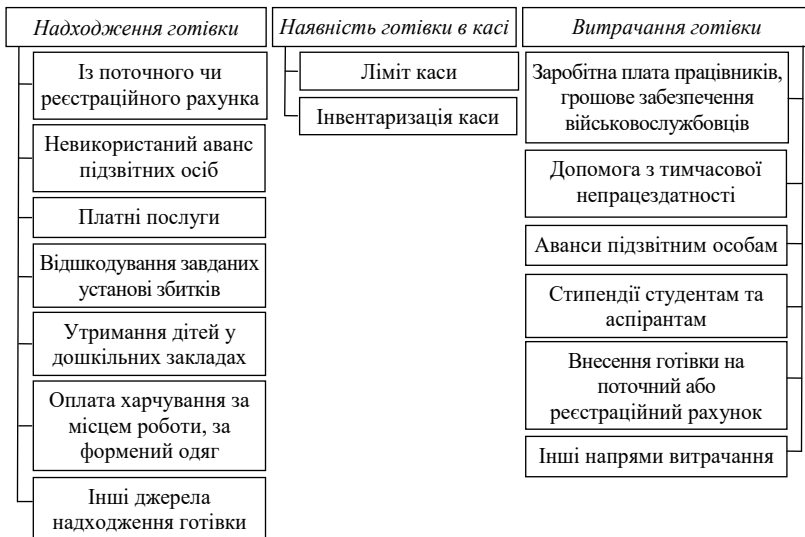
Порядок здійснення операцій з векселями регламентується законодавством.

Аналітичний облік короткострокових векселів ведеться у прибутково-видатковій книзі довільної форми за кожним одержаним векселем. Книга повинна бути пронумерована, прошнурована, завірена підписами керівника й головного бухгалтера (спеціаліста, на якого покладено виконання обов’язків бухгалтерської служби) та скріплена печаткою установи.

Рух грошових коштів у бюджетних установах суворо регламентується кошторисом бюджетних установ – основним плановим документом, що надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення видатків, а також визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень. Кошториси бюджетних установ складаються на рік відповідно до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 (далі – Порядок № 228).

## 2. Облік касових операцій бюджетних установ.

Перелік джерел надходжень та напрямів витрачання готівкових коштів в бюджетній установі зображені на рис. 5.1.



**Рис. 5.1.** Схема наявності та руху грошових коштів у касі бюджетної установи

Згідно з пунктом 15 Порядку № 228 у частині надходжень проектів кошторисів зазначаються плани обсяги, які передбачається спрямувати на покриття видатків або надання кредитів із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

Органи Державного казначейства здійснюють операції з розрахунково-касового обслуговування розпорядників коштів державного бюджету тільки відповідно до затверджених і зареєстрованих відповідними органами Державного казначейства кошторисів і планів асигнувань (п. 44 Порядку № 228).

Вся виручка, що надійшла готівкою в касу установи при казначейському обслуговуванні кошторисів, повинна бути зарахована на рахунки, відкриті установі в органах Держказначейства (установах банків).

Установи та організації, що обслуговуються органами Держказначейства України, встановлюють ліміт каси згідно з п. 3.9 Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. № 758 (далі – Порядок № 758).

Ліміт залишку готівки в касі (далі – ліміт каси) – граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час та забезпечити роботу на початку наступного робочого дня;

Розрахунок та встановлення ліміту каси проводиться такими установами (організаціями) самостійно на підставі відповідного розрахунку, який підписується головним (старшим) бухгалтером, а якщо немає такої посади, – особою, на яку покладено обов'язки ведення бухгалтерського обліку та звітності, а також керівником установи (організації) або уповноваженою ним особою, згідно з вимогами Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, що затверджене постановою Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148 (далі – Положення № 148).

Ліміт каси та порядок здачі готівки встановлюється в залежності від режиму та специфіки роботи установи, враховуючи її віддаленість від установи банку, яке здійснює готівкове обслуговування та інші фактори.

З метою забезпечення контролю за рухом грошових коштів у бюджетних установах касові операції, що здійснюються ними, повинні бути належним чином оформлені документально. Надходження й видача грошових коштів у касі установи оформляється такими документами (табл. 5.1).

Слід зазначити, що з метою забезпечення зберігання готівки в касі в установі повинні бути створені спеціальні умови, зокрема окреме приміщення з охоронною сигналізацією для каси, сейфа тощо. Крім того, з метою контролю за зберіганням готівки в установах в обов'язковому поряд-

ку комісією, призначеною наказом керівника, проводяться інвентаризації кас. При автоматизованому веденні касової книги необхідно проводити перевірку правильності роботи програмних засобів, які обробляють касові документи. За наслідками інвентаризації складається Акт про результати інвентаризації грошових коштів в наявності за формою, затвердженою в додатку 7 до Положення № 148.

Таблиця 5.1

**Типові форми первинних документів для обліку готівкових коштів і розрахунків**

Найменування операції	Документ (типова форма)	Нормативний акт, яким затверджено документ
Надходження грошових коштів	Прибутковий касовий ордер (ф. КО-1)	Постанова Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148
Видача грошових коштів	Видатковий касовий ордер (ф. КО-2)	Наказ Міністерства статистики України від 22.05.96 р. № 144
	Розрахунково-платіжна відомість (ф. П-49)	
	Платіжна відомість (ф. П-53)	Постанова Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148
Реєстрація прибуткових і видаткових касових документів	Відомість на виплату готівки	Постанова Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148
	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (ф. КО-3) ведеться окремо на прибуткові та видаткові ордери	
	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (ф. КО-3А) ведеться на розсуд міністерства (відомства) замість журналу за ф. № КО-3	Постанова Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148
Облік касових операцій	Касова книга (ф. КО-4) ведеться в одному примірнику	
Облік грошових коштів, виданих з каси підприємства довірений особі, що виплачує зарплату	Книга обліку виданої та прийнятої старшим касиром готівки (КО-5) ведеться касиром. Видача та повернення грошей і сплачених документів оформляється підписами	

Рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів у готівці, грошових документів (у національній та іноземній валютах), які знаходяться в касі суб'єкта державного сектору (поштових марок, сплачених проїзних документів, сплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку, коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках та в інших грошових документах, тощо), та про кошти в дорозі.

За дебетом рахунку відображається надходження готівкових коштів, грошових документів у касу суб'єкта державного сектору та коштів в дорозі, за кредитом – виплата готівкових коштів із каси або списання нестач готівкових коштів на рахунок винних осіб, вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

**Рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти»** має такі субрахунки:

- 1) 2211 (2221) «Готівка у національній валюті»;
- 2) 2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті»;
- 3) 2213 (2223) «Грошові документи у національній валюті»;
- 4) 2214 (2224) «Грошові документи в іноземній валюті»;
- 5) 2215 (2225) «Грошові кошти в дорозі у національній валюті»;
- 6) 2216 (2226) «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»;
- 7) 2227 «Інші еквіваленти грошових коштів».

На субрахунках **2211 (2221) «Готівка у національній валюті»** ведеться облік готівки в національній валюті, що знаходиться в касі суб'єкта державного сектору.

На субрахунках **2212 (2222) «Готівка в іноземній валюті»** ведеться облік готівки в іноземній валюті за кожним видом валюти окремо, що знаходиться в касі суб'єкта державного сектору.

На субрахунках **2213 (2223) «Грошові документи у національній валюті»** ведеться облік грошових документів в національній валюті.

На субрахунках **2214 (2224) «Грошові документи в іноземній валюті»** ведеться облік грошових документів в іноземній валюті.

На субрахунках **2215 (2225) «Грошові кошти в дорозі у національній валюті»** ведеться облік коштів, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні/поточні рахунки, але будуть зараховані в наступному місяці.

На субрахунках **2216 (2226) «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»** ведеться облік коштів в іноземній валюті, які перераховані в останні дні місяця на реєстраційні/поточні рахунки, але будуть зараховані в наступному місяці.

На субрахунку **2227 «Інші еквіваленти грошових коштів»** ведеться облік державними цільовими фондами інших еквівалентних грошових коштів, які не відображені на субрахунках 2223 – 2226.

**Приклад 22.** Надходження до каси установи (платник ПДВ) як плата за послуги. Заклад освіти здає приміщення в оренду. Сума орендних платежів становить 6000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1000,00 грн). Орендар сплатив до каси установи за оренду приміщення 6 000 грн. Кореспонден-

ція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження до каси установи (платник ПДВ) плати за послуги (табл. 5.2).

Таблиця 5.2

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження до каси установи (платник ПДВ) плати за послуги**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано плату за оренду майна	Акт наданих послуг	4, 14	2117	7411	6000,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	14	7411	6311	1000,00
3	Отримано до каси установи готівку у сплату за оренду майна	Прибутковий касовий ордер	1, 4	2211	2117	6000,00
4	Унесено на реєстраційний рахунок готівку з каси установи	Видатковий касовий ордер, виписка з реєстраційного рахунка	1, 3	2313	2211	6000,00

**Приклад 23.** Надходження до каси установи (не є платником ПДВ) як плата за послуги. Заклад освіти здає приміщення в оренду. Сума орендних платежів становить 7500,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1250,00 грн). Орендар сплатив до каси установи орендну плату в розмірі 7500,00 грн. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження до каси установи (не є платником ПДВ) як плата за послуги (табл. 5.3).

Таблиця 5.3

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження до каси установи (не є платником ПДВ) як плата за послуги**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано плату за оренду майна	Акт наданих послуг	4, 14	2117	7411	7500,00
2	Отримано до каси установи готівку у сплату за оренду майна	ПКО типової форми № КО-1	1, 4	2211	2117	7500,00
3	Унесено на реєстраційний рахунок готівку з каси установи	ВКО типової форми № КО-2, виписка з реєстраційного рахунка	1, 3	2313	2211	7500,00



**Приклад 24.** Надходження грошових коштів до каси установи з реєстраційного рахунка. До каси установи надійшла готівка з реєстраційного рахунка в органах ДКС на виплату зарплати в сумі 100000,00 грн. за рахунок коштів загального фонду та 50000,00 грн. за рахунок коштів спеціального фонду. Працівникам видано заробітну плату в сумі 140000,00 грн. Заробітну плату працівників, які не отримали її в касі, депоновано та внесено на реєстраційний рахунок. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження грошових коштів до каси установи з реєстраційного рахунка (табл. 5.4).

Таблиця 5.4

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з надходження грошових коштів до каси установи  
з реєстраційного рахунка**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано в касу готівку з реєстраційного рахунка на виплату зарплати за рахунок: – коштів, передбачених на виконання бюджетних програм	ПКО типової форми № КО-1	1, 2	2211	2313.1	100000,00
			1, 3	2211	2313.2	50000,00
2	Видано з каси зарплату працівникам установи	Відомість на виплату готівки	1, 5	6511	2211	140000,00
3	Депоновано зарплату, не отриману працівниками	Бухгалтерська довідка	5	6511	6412	10000,00
4	Внесено на реєстраційний рахунок депоновану зарплату	ВКО типової форми № КО-2	1, 2	2313	2211	10000,00

**Приклад 25.** Отримання спонсорських, благодійних внесків до каси установи. До каси установи надійшов благодійний внесок від фізособи в сумі 1000,00 грн., який було перераховано на реєстраційний рахунок. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з отримання спонсорських, благодійних внесків до каси установи (табл. 5.5).

Таблиця 5.5

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з отримання спонсорських, благодійних внесків до каси установи**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано благодійний внесок до каси установи	ПКО типової форми № КО-1	1, 4	2211	7511	1000,00
2	Зараховано на реєстраційний рахунок закладу освіти благодійний внесок, який надійшов до каси установи	ВКО типової форми № КО-2, виписка з реєстраційного рахунка	1, 3	2313	2211	1000,00

**Приклад 26.** Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті. Відповідно до наказу керівника закладу освіти працівника направлено в службове відрядження до м. Полтави. Із каси установи відповідно до кошторису витрат на відрядження йому видано під звіт грошові кошти в сумі 1000,00 грн. Після закінчення відрядження працівник склав Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (далі – Звіт), який було затверджено керівником установи в сумі 1500,00 грн. Працівнику було відшкодовано перевитрачені кошти з каси установи. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з розрахунків з підзвітними особами в національній валюті (табл. 5.6).

Таблиця 5.6

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з розрахунків з підзвітними особами в національній валюті**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано до каси установи грошові кошти з реєстраційного рахунка	ПКО типової форми № КО-1	1, 2	2211	2313	1000,00
2	Видано працівнику готівку з каси під звіт	ВКО типової форми № КО-2	1, 8	2116	2211	1000,00
3	Прийнято та затверджено Звіт	Звіт	8	8411	2116	1500,00
4	Відшкодовано працівнику суму перевитрати відповідно до затвердженого Звіту	ВКО типової форми № КО-2	1, 8	2116	2211	500,00

**Приклад 27.** Розрахунки з підзвітними особами за придбання матеріалів. До каси установи надійшла та була оприбуткована готівка, отримана з реєстраційного рахунка на закупівлю мийних засобів, у сумі 600,00 грн. Готівку було видано працівнику під звіт. Оприбутковано придбані працівником мийні засоби на суму 500,00 грн. Невитрачені гроші повернено до каси установи. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з розрахунків з підзвітними особами за придбання матеріалів (табл. 5.7).

Таблиця 5.7

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з розрахунків з підзвітними особами за придбання матеріалів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано до каси установи грошові кошти з реєстраційного рахунка	ПКО типової форми № КО-1	1, 2	2211	2313	600,00
2	Видано працівнику готівку з каси установи під звіт	ВКО типової форми № КО-2	1, 8	2116	2211	600,00
3	Прийнято та затверджено Звіт та оприбутковано мийні засоби	Звіт	8	1812	2116	500,00
4	Унесено до каси установи суму невикористаного авансу відповідно до Звіту	ПКО типової форми № КО-1	1, 8	2211	2116	100,00

**Приклад 28.** Надходження грошових документів. Заклад освіти (неплатник ПДВ) отримав бюджетні асигнування на придбання поштових марок. Установа перерахувала попередню оплату за 800 поштових марок у сумі 11700,00 грн. (без ПДВ). Установа отримала поштові марки на суму 11700,00 грн. Відповідно до наказу про облікову політику закладу освіти поштові марки обліковуються як бланки суворої звітності з відображенням на позабалансовому рахунку. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження грошових документів (табл. 5.8).

Таблиця 5.8

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з надходження грошових документів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано бюджетні асигнування на придбання матеріалів	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	7011	11700,00
2	Перераховано попередню оплату за поштові марки		2, 4	2113	2313	11700,00
3	Оприбутковано грошові документи – поштові марки	Накладна типової форми № 3-3	1, 6	2213	6211	11700,00
4	Закрито дебіторську заборгованість (далі – ДЗ) в розмірі 100 % передоплати у зв'язку з отриманням поштових марок	Не оформлюються	17	6211	2113	11700,00
5	Водночас проведено запис на позабалансовому субрахунку	Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності (типова форма № СЗ-1)	16	081	–	11700,00

**Приклад 28.** Видача грошових документів з каси установи. Установою оприбутковано грошові документи (поштові марки) на загальну суму 11700,00 грн. та видано під звіт матеріально відповідальній особі. Наприкінці звітного періоду на підставі акта на списання типової форми № СЗ-3 списано використані поштові марки в сумі 11700,00 грн. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з видачі грошових документів з каси установи (табл. 5.9).

Таблиця 5.9

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з видачі грошових документів з каси установи**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Видано під звіт грошові документи	ВКО типової форми № КО-2	1, 8	2116	2213	11700,00
2	Списано грошові документи на підставі акта на списання	Акт типової форми № СЗ-3	8	8013	2116	11700,00
3	Водночас проведено списання грошових документів з позабалансового субрахунку		16	–	081	11700,00

### **3. Облік грошових коштів на рахунках у банку та органах Державного казначейства**

**Рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках»** призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів, що знаходяться на рахунках в установах банків та в органах Казначейства.

*За дебетом* рахунку відображається надходження грошових коштів на рахунки в установах банків та в органах Казначейства, *за кредитом* – їх використання.

**Рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках»** має такі субрахунки:

- 1) 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку»;
- 2) 2312 «Інші поточні рахунки в банку»;
- 3) 2322 «Рахунки для обліку коштів державних цільових фондів у Казначействі»;
- 4) 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»;
- 5) 2314 (2324) «Інші рахунки в Казначействі»;
- 6) 2315 (2325) «Рахунки для обліку депозитних сум»;
- 7) 2331 «Кошти державного бюджету на рахунках в установах банків» (2341 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках в установах банків в іноземній валюті»);
- 8) 2332 «Кошти державного бюджету на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків» (2342 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків»);
- 9) 2333 «Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі» (2343 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі»);
- 10) 2334 «Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами державного бюджету» (2344 «Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету»);
- 11) 2335 «Депозити державного бюджету» (2345 «Депозити місцевих бюджетів»);
- 12) 2346 «Рахунки місцевих бюджетів в установах банків в національній валюті»;
- 13) 2351 «Інші рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів»;
- 14) 2352 «Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам»;
- 15) 2353 «Рахунки для виплати готівки іншим клієнтам».

На субрахунках 2311 (2321) «Поточні рахунки в банку» ведеться облік грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій.

На субрахунку 2312 «Інші поточні рахунки в банку» ведеться облік грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, призначених для переказів підвідомчим установам, а також інших надходжень, не відображених на субрахунку 2311.

На субрахунку 2322 «Рахунки для обліку коштів державних цільових фондів у Казначействі» ведеться облік грошових коштів бюджетів державних цільових фондів на рахунках в органах Казначейства.

На субрахунках 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки» ведеться облік грошових коштів, що знаходяться на рахунках в органах Казначейства, які можуть бути використані для поточних операцій.

На субрахунках 2314 (2324) «Інші рахунки в Казначействі» ведеться облік інших надходжень грошових коштів, що знаходяться на рахунках в органах Казначейства, які не відображені на субрахунках 2313 (2323), зокрема грошові кошти для виплати працівникам допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю; кошти, виділені з бюджету розпоряднику бюджетних коштів для подальшого їх розподілу та перерахування на реєстраційні рахунки.

На субрахунках 2315 (2325) «Рахунки для обліку депозитних сум» ведеться облік коштів, які надходять у тимчасове розпорядження розпорядників бюджетних коштів (державних цільових фондів) і з настанням відповідних умов підлягають поверненню або перерахуванню за призначенням.

На субрахунках 2331 «Кошти державного бюджету на рахунках в установах банків» (2341 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках в установах банків в іноземній валюті») ведеться облік коштів державного (місцевого) бюджету на рахунках, відкритих в установах банків. За дебетом субрахунків відображаються суми коштів державного (місцевого) бюджету в іноземній валюті, які надходять на рахунки в установах банків. За кредитом субрахунків відображаються суми надходжень державного (місцевого) бюджету, що перераховуються з рахунків, відкритих в установах банків, на рахунки, відкриті в органах Казначейства, після їх конвертації в національну валюту тощо.

На субрахунках 2332 «Кошти державного бюджету на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків» (2342 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків») ведеться облік коштів державного

(місцевого) бюджету, які знаходяться на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків, для здійснення розрахунків з нерезидентами тощо.

На субрахунках 2333 «Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі» (2343 «Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі») ведеться облік коштів державного (місцевого) бюджету на рахунках, відкритих в органах Казначейства.

На субрахунках 2334 «Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами державного бюджету» (2344 «Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету») ведеться облік коштів державного (місцевого) бюджету, що перераховуються на рахунки, відкриті в установах уповноважених банків, для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів.

На субрахунках 2335 «Депозити державного бюджету» (2345 «Депозити місцевих бюджетів») ведеться облік коштів державного (місцевого) бюджету, розміщених на депозитах в установах банків.

На субрахунках 2346 «Рахунки місцевих бюджетів в установах банків в національній валюті» ведеться облік коштів місцевого бюджету в установах банків в національній валюті.

На субрахунку 2351 «Інші рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів» ведеться облік сум коштів, не віднесених до державного (місцевого) бюджету (які не відображені на субрахунках 2334 (2344)), що перераховуються на рахунки, відкриті в установах уповноважених банків, для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів.

На субрахунку 2352 «Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам» ведеться облік коштів, що перераховуються на рахунки, відкриті в установах уповноважених банків, для виплати готівки державним цільовим фондам.

На субрахунку 2353 «Рахунки для виплати готівки іншим клієнтам» ведеться облік коштів, що перераховуються на рахунки, відкриті в установах уповноважених банків, для виплати готівки іншим клієнтам, які не відображені на субрахунках 2351 та 2352.

**Приклад 29.** Надходження у вигляді бюджетних асигнувань. Заклад освіти отримав бюджетні асигнування на виконання своїх повноважень, визначених законодавством, у сумі 150000,00 грн. та цільове фінансування на придбання основних засобів у сумі 50000,00 грн. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження у вигляді бюджетних асигнувань (табл. 5.10).

Таблиця 5.10

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з надходження у вигляді бюджетних асигнувань**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано бюджетні асигнування на виконання установою своїх повноважень, визначених законодавством	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	7011	150000,00
2	Отримано цільове фінансування на придбання основних засобів		2	2313	5411	50000,00

**Приклад 30.** Надходження грошових коштів як доходів спецфонду. Бюджетна установа нарахувала та отримала доходи від реалізації платних послуг у сумі 150000,00 грн. (у т. ч. ПДВ20 % – 25000,00 грн.) та від реалізації активів – 60000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 10000,00 грн.). Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження грошових коштів як доходів спецфонду (табл. 5.11).

Таблиця 5.11

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з надходження грошових коштів як доходів спецфонду**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Нараховано дохід від надання послуг	Акт наданих послуг, договір	4, 14	2111	7111	150000,00
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ, що входить до вартості послуг та підлягає перерахуванню до бюджету	Податкова накладна	14	7111	6311	25000,00
3	Нараховано дохід від реалізації активів	Видаткова накладна, договір	4, 14	2117	7211	60000,00
4	Відображено податковий кредит, що входить до вартості активів та підлягає перерахуванню до бюджету	Податкова накладна	14	7211	6311	10000,00



## Продовження табл. 5.11

1	2	3	4	5	6	7
5	Надійшли на реєстраційні рахунки закладу освіти кошти: – від надання послуг	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2111	150000,00
	– реалізації активів			2313	2117	60000,00

**Приклад 31.** Надходження грошових коштів як попередньої оплати. Бюджетна установа отримала аванс за послуги, що будуть надані в майбутньому, в сумі 12000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 2000,00 грн.). В обліку нараховано дохід від надання платних послуг в сумі 24000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 4000,00 грн.). Після надання послуг установа отримала від замовника другу частину оплати. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження грошових коштів як попередньої оплати (табл. 5.12).

Таблиця 5.12

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надходження грошових коштів як попередньої оплати**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано на реєстраційний рахунок попередню оплату за платні послуги	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 6	2313	6214	12000,00
2	Нараховано зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	14	6311	6311	2000,00
3	Нараховано дохід від надання платних послуг	Акт наданих послуг, договір	6, 14	2111	7111	24000,00
4	Відображено списані зобов'язання з ПДВ за авансовим зобов'язанням	Акт наданих послуг, договір	14	7111	6311	2000,00
5	Донараховано податкове зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	14	7111	6311	2000,00
6	Отримано на реєстраційний рахунок кошти за надання платних послуг	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 6	2313	2111	12000,00
7	Відображено зарахування заборгованості покупців за одержаними авансами		4, 6	6214	2111	12000,00

**Приклад 32.** Перерахування грошових коштів постачальнику (установа – платник ПДВ). Бюджетна установа (платник ПДВ) отримала МШП від постачальника на суму 2400,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 400,00 грн.). Після оприбуткування МШП перераховано грошові кошти за отримані товари. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з перерахування грошових коштів постачальнику (установа – платник ПДВ) (табл. 5.13).

Таблиця 5.13

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з перерахування грошових коштів постачальнику  
(установа – платник ПДВ)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано МШП	Накладна типової форми № 3-3	6	1812	6211	2400,00
2	Перераховано суму оплати за МШП	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 6	6211	2313	2400,00

**Приклад 33.** Перерахування до бюджету податків та зборів. Установа перерахувала до бюджету одночасно з виплатою зарплати: ПДФО – 15000,00 грн., військовий збір – 1500,00 грн., ЄСВ – 20000,00 грн. за рахунок коштів, передбачених на виконання бюджетних програм. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з перерахування перерахування до бюджету податків та зборів (табл. 5.14).

Таблиця 5.14

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з перерахування перерахування до бюджету податків та зборів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Перераховано до бюджету суми: – ПДФО	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6313.1	2313	15000,00
	– військового збору		2, 5	6313.2	2313	1500,00
	– ЄСВ		2, 5	6313	2313	20000,00

#### 4. Облік розрахунків з різними дебіторами.

На рахунках цієї групи обліковуються оборотні активи установи у формі дебіторської заборгованості, тобто вимог установи до інших юридичних чи фізичних осіб щодо грошових коштів, товарів, робіт та послуг. Тут обліковуються розрахунки з покупцями, замовниками, іншими дебіторами: у порядку планових платежів, з підзвітними особами, за відшкодуванням завданих збитків, а також розрахунки з іншими дебіторами установи.

Важливо пам'ятати, що розрахунки з юридичними та фізичними особами (крім розрахунків з підзвітними особами) за товари, роботи та послуги здійснюються після їх отримання. Попередня оплата дозволяється лише у випадках, визначених чинним законодавством України. Відповідно до п. 6.5 зазначеної вище Інструкції, до розрахунків з дебіторами установи належать розрахунки науково-дослідних установ, навчальних закладів професійно-технічної освіти, виробничих майстерень та підсобних господарств з *покупцями та замовниками* за:

- реалізовані матеріальні цінності, товари, виконані роботи та надані послуги, які здійснені установою до надходження від покупців та замовників оплати за них;

- перераховані авансові платежі та попередня оплата, які сплатила установа за товари, роботи та послуги, що будуть отримані нею у майбутньому (якщо подібні розрахунки передбачені чинним законодавством України та умовами договору).

На субрахунках 2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість» ведеться облік іншої поточної дебіторської заборгованості розпорядників бюджетних коштів і державних цільових фондів, що відповідає критеріям визнання активу та не відображена на субрахунках 2110 – 2116, 2118 (2120 – 2127, 2129).

**Приклад 34.** Надання в оренду приміщення платником ПДВ. Бюджетна установа (платник ПДВ) надала в оренду приміщення. Щомісячні орендні платежі становлять 12000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 2000,00 грн.). Оплату комунальних послуг здійснено після їх отримання. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надання в оренду приміщення платником ПДВ (табл. 5.15).

Таблиця 5.15

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з надання в оренду приміщення платником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано плату за оренду приміщення	Акт наданих послуг	4, 14	2117	7411	12000,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	14	7411	6311	2000,00
3	Нараховано плату за комунальні послуги для зданого в оренду приміщення	Акт наданих послуг	4	2117	8013	2500,00
4	Надійшли кошти за оренду приміщення	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2117	12000,00
5	Відшкодовано орендарем вартість комунальних послуг орендодавцю		3, 4	2313	2117	2500,00
6	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	7411	5511	10000,00

**Приклад 35.** Оренда приміщення неплатником ПДВ. Бюджетна установа (неплатник ПДВ) надала в оренду приміщення. Щомісячні орендні платежі становлять 12000,00 грн. Оплату комунальних послуг здійснено після їх отримання. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з надання в оренду приміщення неплатником ПДВ (табл. 5.16).

Таблиця 5.16

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з надання в оренду приміщення неплатником ПДВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано плату за оренду приміщення	Акт наданих послуг	4, 14	2117	7411	12000,00
2	Нараховано плату за комунальні послуги для зданого в оренду приміщення		4	2117	8113	2500,00
3	Надійшли кошти за оренду приміщення	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2117	12000,00
4	Відшкодовано орендарем вартість комунальних послуг орендодавцю			2313	2117	2500,00
5	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	7411	5511	12000,00

**Приклад 36.** Розрахунки за оренду авансом. Заклад освіти надав в оренду місце в кімнаті у гуртожитку студентці економічного факультету Іванчук Т.В. Орендний платіж становить 6000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1000,00 грн.) за 10 місяців навчального року (вересень – червень). Оплату здійснено після підписання договору за весь період. Заклад освіти) є платником ПДВ. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з розрахунків за оренду авансом (табл. 5.17).

Таблиця 5.17

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з розрахунків за оренду авансом**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано плату за проживання в гуртожитку за вересень	Акт наданих послуг	4, 14	2117	7411	600,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	14	7411	6311	100,00
3	Надійшли кошти за оренду приміщення у вересні	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2117	600,00
4	Надійшли кошти за оренду приміщення, які підлягають включенню до доходів майбутніх звітних періодів		3, 4	2313	6911	5400,00
5	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	14	6911	6311	900,00
6	Включено до складу доходів звітного періоду суми одержаних доходів майбутніх періодів	Не оформлюються	17	6911	7411	600,00

**Приклад 37.** Відшкодування нестач винною особою. Під час інвентаризації каси в закладі освіти виявлено нестачу грошових коштів у сумі 500,00 грн. Винну особу встановлено і віднесено на її рахунок суму нестачі. Винна особа не має заперечень щодо суми відшкодування і вносить нестачу до каси установи. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з відшкодування нестач винною особою (табл. 5.18).

Таблиця 5.18

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
з відшкодування нестач винною особою**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Віднесено на рахунок винної особи виявлену нестачу грошових коштів у касі	Акт інвентаризаційної комісії	1, 4	2115	2211	500,00
2	Надійшли кошти в касу в погашення нестачі, виявленої під час інвентаризації	Прибутковий касовий ордер типової форми № КО-1	1, 4	2211	2115	500,00

**Приклад 38.** Розрахунки з підзвітними особами. Декан факультету Петренко М.І. відбув у відрядження з м. Києва до м. Одеси на 5 календарних днів – із 20 по 25 жовтня 2018 року. Із каси установи він отримав під звіт 500,00 грн. Після повернення з відрядження працівник подав до бухгалтерії Звіт про використання коштів, наданих на відрядження та під звіт (далі – Звіт), і документи, що підтверджують його витрати у відрядженні: залізничний квиток на поїзд «Київ – Одеса» – 300,00 грн. та квиток на поїзд «Одеса – Київ» – 300,00 грн.; рахунок на проживання в готелі – 700,00 грн. Керівник установи затвердив Звіт у сумі 1300,00 грн. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з підзвітними особами (табл. 5.19).

Таблиця 5.19

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
за розрахунками з підзвітними особами**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Видано працівнику аванс з каси установи на відрядження	Видатковий касовий ордер типової форми № КО-2	1, 4	2116	2211	500,00
2	Затверджено Звіт (300 + 300 + 700)	Звіт	4, 8	8411	2116	1300,00
3	Відшкодовано працівнику суму перевитрати відповідно до Звіту	Типова форма № КО-2	1, 8	2116	2211	800,00

### ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 5

1. Рахунки для обліку фінансування за відомчою структурою та їх взаємозв'язок.
2. У чому особливість фінансування бюджетних установ за відомчою структурою та через органи Державного казначейства?
3. Охарактеризуйте принципи бюджетного фінансування та назвіть розпорядників бюджетних коштів
4. Види і порядок відкриття та використання реєстраційних рахунків бюджетних установ в органах казначейства.
5. Охарактеризуйте форми безготівкових розрахунків бюджетних установ.
6. Дайте характеристику і наведіть приклади касових і фактичних видатків.
7. Особливості здійснення та порядок відображення в обліку касових операцій бюджетних установ.
8. Розкрийте порядок відображення на рахунках та в облікових регістрах операцій з іноземною валютою.
9. Назвіть види інших грошових коштів, рахунки для їх обліку та наведіть приклади операцій з ними.

### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 5

1. Кошториси бюджетних установ складаються на:
  - а) рік;
  - б) квартал;
  - в) місяць;
  - г) тиждень.
- 2) Ліміт залишку готівки в касі – це:
  - а) граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в заробочий час та забезпечити роботу на початку наступного робочого дня;
  - б) сума готівки в касі;
  - в) мінімальний розмір готівкових коштів, що є в касі;
  - г) сума на поточному рахунку підприємства.
- 3) Кошторис бюджетних установ – є:
  - а) основним плановим документом, що надає повноваження бюджетній установі щодо отримання доходів і здійснення видатків, а також визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення цілей, визначених на рік відповідно до бюджетних призначень;

- б) звітним документом;
- в) розрахунковим документом;
- г) розпорядчим документом.

4. На субрахунках 2211 (2221) «Готівка у національній валюті» ведеться облік:

а) готівки в національній валюті, що знаходиться в касі суб'єкта державного сектору;

б) готівки в іноземній валюті за кожним видом валюти окремо, що знаходиться в касі суб'єкта державного сектору;

в) грошових документів в національній валюті;

г) грошових документів в іноземній валюті.

5. За дебетом рахунку 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» відображається:

а) надходження готівкових коштів, грошових документів у касу суб'єкта державного сектору та коштів в дорозі;

б) виплата готівкових коштів із каси або списання нестач готівкових коштів на рахунок винних осіб;

в) вибуття грошових документів;

г) списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

6. Рахунок 23 «Грошові кошти на рахунках» має такі субрахунки:

а) 2311 (2321) «Готівка у національній валюті»;

б) 2312 (2322) «Готівка в іноземній валюті»;

в) 2313 (2323) «Грошові документи у національній валюті»;

г) 2352 «Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам».

7. Рахунок 22 «Готівкові кошти та їх еквіваленти» має такі субрахунки:

а) 2252 «Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам»;

б) 2233 «Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі»;

в) 2213 (2223) «Грошові документи у національній валюті»;

г) 2213 (2323) «Реєстраційні рахунки».

8. Вказати кореспонденцію рахунків щодо видачі працівнику аванс з каси установи на відрядження:

а) Дт 8411 Кт 2116;

б) Дт 2116 Кт 2211;

в) Дт 2115 Кт 2211;

г) 8411 Кт 2115.

9. Вказати кореспонденцію рахунків щодо віднесення на рахунок винної особи виявлену нестачу грошових коштів у касі:

а) Дт 8411 Кт 2116;

б) Дт 2116 Кт 2211;



в) Дт 2115 Кт 2211;

г) 8411 Кт 2115.

10. Вказати кореспонденцію рахунків щодо нараховання доходу від надання послуг:

а) Дт 2111 Кт 7111;

б) Дт 7111 Кт 2111;

в) Дт 2313 Кт 2111;

г) Дт 2313 Кт 7111.

### РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 5

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».

3. Наказ Міністерства фінансів України № 372 від 02.04.2014 р. «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ».

4. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

5. Положення «Про ведення касових операцій у національній валюті в Україні», що затверджене Постановою Правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148.

6. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р.

7. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228.

8. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

9. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

10. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

11. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

12. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

13. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

## ТЕМА 6.

# ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА СТРАХУВАННЯ

---

### План

1. Загальні засади обліку зобов'язань.
2. Облік одержаних бюджетними установами позик.
3. Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками.
4. Облік розрахунків за податками та зборами.
5. Облік розрахунків з оплати праці.

### **1. Загальні засади обліку зобов'язань.**

Зобов'язання, які відображаються у бухгалтерському обліку, мають юридичну форму та економічний зміст. Як юридична категорія господарське зобов'язання – це господарські відносини, що регулюються правовими нормами. Ці відносини надають право одній стороні вимагати від іншої здійснення господарських операцій: передачі майна, виконання робіт, надання послуг тощо, а іншу сторону зобов'язують виконувати вимоги щодо предмету зобов'язання й надають при цьому право вимагати відповідну винагороду у вигляді сплати грошових коштів, надання зустрічних послуг тощо.

У широкому розумінні зобов'язання виникають у вигляді управлінського правового акту замовлення або державного контракту. У вузькому значенні – з господарського договору, укладеного за простою згодою сторін; з інших підстав, що не суперечать закону; за результатами конкурсу, тендеру, іншого публічного торгу.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 «Зобов'язання», що затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання її розкриття у фінансовій звітності.

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід або потенціалу корисності у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

- 1) довгострокові;

- 2) поточні;
- 3) непередбачені зобов'язання;
- 4) доходи майбутніх періодів.

Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний строк погашення був більше ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує договір про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

Довгострокове зобов'язання за кредитним договором (якщо договір передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якого порушені, вважається довгостроковим, якщо:

- позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;
- не очікується виникнення подальших порушень кредитного договору протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення з урахуванням особливостей, визначених бюджетним законодавством.

## 2. Облік одержаних бюджетними установами позик

**Рахунок 60 «Довгострокові зобов'язання»** призначено для обліку й узагальнення інформації за кредитами та позиками, одержаними суб'єктами державного сектору відповідно до законодавства, зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами, за операціями з оренди, іншими довгостроковими фінансовими зобов'язаннями.

*За кредитом* рахунку відображаються суми довгострокових зобов'язань, а також переведення короткострокових (відстрочених) тощо, *за дебетом* – їх погашення або переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями тощо.

**Рахунок 60 «Довгострокові зобов'язання»** має такі субрахунки:

6011 (6021) «Довгострокові кредити банків»;

6012 (6022) «Відстрочені довгострокові кредити банків»;

6013 (6023) «Інші довгострокові позики»;

6014 (6024) «Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами»;

6015 (6025) «Довгострокові зобов'язання за операціями з оренди»;

6016 (6026) «Інші довгострокові фінансові зобов'язання»;

6031 «Внутрішні зобов'язання за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»;

6032 «Зовнішні зобов'язання за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»;

6033 «Довгострокові внутрішні кредити, залучені до державного бюджету» (6042 «Довгострокові внутрішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»);

6034 «Довгострокові зовнішні кредити, залучені до державного бюджету» (6043 «Довгострокові зовнішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»);

6035 «Інші довгострокові внутрішні зобов'язання державного бюджету» (6044 «Інші довгострокові внутрішні зобов'язання місцевих бюджетів»);

6036 «Інші довгострокові зовнішні зобов'язання державного бюджету» (6045 «Інші довгострокові зовнішні зобов'язання місцевих бюджетів»);

6041 «Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів».

На субрахунках **6011 (6021) «Довгострокові кредити банків»** ведеться облік сум довгострокової заборгованості банкам за одержані відповідно до законодавства кредити у національній та іноземній валюті, строк сплати яких настане в наступні звітні періоди.

На субрахунках **6012 (6022) «Відстрочені довгострокові кредити банків»** ведеться облік сум відстрочених довгострокових кредитів, одержаних в установах банків.

На субрахунках **6013 (6023) «Інші довгострокові позики»** ведеться облік сум інших довгострокових позик, одержаних відповідно до законодавства.

На субрахунках **6014 (6024) «Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами»** ведеться облік зобов'язань за довгостроковими цінними паперами. На цих субрахунках ведеться облік розрахунків з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги та за іншими операціями, заборгованість за якими забезпечена виданими векселями та не є поточним зобов'язанням.

На субрахунках **6015 (6025) «Довгострокові зобов'язання за операціями з оренди»** ведеться облік зобов'язань за операціями оренди щодо необоротних активів, отриманих на умовах довгострокової оренди відповідно до законодавства. Нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди відображається як збільшення зобов'язань за операціями оренди, погашення заборгованості

орендодавцям за отримані на умовах довгострокової оренди необоротні активи, переведення її до короткострокових зобов'язань, списання відображається як зменшення таких зобов'язань.

Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.

На субрахунках **6016 (6026) «Інші довгострокові фінансові зобов'язання»** ведеться облік випущених облігацій та інших позикових коштів (крім тих, що обліковуються на субрахунках 6011 – 6015 (6021 – 6025), на які нараховуються відсотки.

На субрахунку **6031 «Внутрішні зобов'язання за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»** ведеться облік внутрішніх зобов'язань за довгостроковими цінними паперами державного бюджету. За кредитом субрахунку відображаються суми емісії довгострокових цінних паперів внутрішньої державної позики, за дебетом – суми погашення довгострокових цінних паперів внутрішньої державної позики.

На субрахунку **6032 «Зовнішні зобов'язання за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»** ведеться облік зовнішніх зобов'язань за довгостроковими цінними паперами державного бюджету. За кредитом субрахунку відображаються суми емісії довгострокових цінних паперів зовнішньої державної позики, за дебетом – суми погашення довгострокових цінних паперів зовнішньої державної позики.

На субрахунках **6033 «Довгострокові внутрішні кредити, залучені до державного бюджету» (6042 «Довгострокові внутрішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»)** ведеться облік довгострокових внутрішніх кредитів, отриманих на фінансування державного (місцевого) бюджету від резидентів.

На субрахунках **6034 «Довгострокові зовнішні кредити, залучені до державного бюджету» (6043 «Довгострокові зовнішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»)** ведеться облік довгострокових зовнішніх кредитів, отриманих на фінансування державного (місцевого) бюджету від нерезидентів.

На субрахунках **6035 «Інші довгострокові внутрішні зобов'язання державного бюджету» (6044 «Інші довгострокові внутрішні зобов'язання місцевих бюджетів»)** ведеться облік інших довгострокових внутрішніх зобов'язань державного (місцевого) бюджету перед резидентами.

На субрахунках **6036 «Інші довгострокові зовнішні зобов'язання державного бюджету» (6045 «Інші довгострокові зовнішні зобов'язання місцевих бюджетів»)** ведеться облік інших довгострокових

зовнішніх зобов'язань державного (місцевого) бюджету перед нерезидентами.

На субрахунку **6041 «Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів»** ведеться облік зобов'язань за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів. За кредитом субрахунку відображаються суми емісії довгострокових цінних паперів місцевих бюджетів, за дебетом – суми погашення довгострокових цінних паперів місцевих бюджетів.

**Рахунок 61 «Поточна заборгованість за кредитами та позиками»** призначений для обліку сум за короткостроковими позиками, одержаними відповідно до законодавства, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, строк погашення яких минув. На цьому рахунку узагальнюється інформація про стан розрахунків за поточними зобов'язаннями, переведеними зі складу довгострокових, у разі настання строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

*За кредитом* рахунку відображаються суми одержаних кредитів (позик) та частина довгострокових зобов'язань за довгостроковими кредитами (зобов'язаннями), яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, сума заборгованості за внутрішніми та зовнішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету (місцевих бюджетів), яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, *за дебетом* – сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів, списання.

**Рахунок 61 «Поточна заборгованість за кредитами та позиками»** має такі субрахунки:

6111 (6121) «Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами»;

6112 (6122) «Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами»;

6113 (6123) «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями»;

6114 (6124) «Короткострокові кредити банків»;

6115 (6125) «Відстрочені короткострокові кредити банків»;

6116 (6126) «Короткострокові позики»;

6117 (6127) «Інші короткострокові фінансові зобов'язання»;

6130 «Поточна заборгованість за внутрішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»;

6131 «Поточна заборгованість за зовнішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»;

6132 «Поточна заборгованість за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до державного бюджету» (6142 «Поточна заборгованість за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до місцевих бюджетів»);

6133 «Поточна заборгованість за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до державного бюджету» (6143 «Поточна заборгованість за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до місцевих бюджетів»);

6134 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями державного бюджету» (6144 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями місцевих бюджетів»);

6135 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями державного бюджету» (6145 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями місцевих бюджетів»);

6136 «Короткострокові внутрішні кредити, залучені до державного бюджету» (6146 «Короткострокові внутрішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»);

6137 «Короткострокові зовнішні кредити, залучені до державного бюджету» (6147 «Короткострокові зовнішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»);

6138 «Інші поточні внутрішні зобов'язання за позиками державного бюджету» (6148 «Інші поточні внутрішні зобов'язання за позиками місцевих бюджетів»);

6139 «Інші поточні зовнішні зобов'язання за позиками державного бюджету» (6149 «Інші поточні зовнішні зобов'язання за позиками місцевих бюджетів»);

6141 «Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів».

На субрахунках **6111 (6121) «Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами»** ведеться облік поточної заборгованості за довгостроковими кредитами банків та іншими довгостроковими позиками, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6112 (6122) «Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами»** ведеться облік поточної заборгованості за довгостроковими цінними паперами, зокрема поточної заборгованості за довгостроковими векселями, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.



На субрахунках **6113 (6123) «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями»** ведеться облік поточної заборгованості за іншими довгостроковими зобов'язаннями, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6114 (6124) «Короткострокові кредити банків»** ведеться облік сум короткострокових кредитів, одержаних у банках в національній та іноземній валютах відповідно до законодавства.

На субрахунках **6115 (6125) «Відстрочені короткострокові кредити банків»** ведеться облік сум короткострокових кредитів, одержаних в установах банків у національній та іноземній валютах, які були відстрочені.

На субрахунках **6116 (6126) «Короткострокові позики»** ведеться облік сум короткострокових позик, які були одержані з бюджету, банків чи інших юридичних осіб, у національній та іноземній валютах.

На субрахунках **6117 (6127) «Інші короткострокові фінансові зобов'язання»** ведеться облік сум поточної заборгованості за кредитами та позиками, які не включені до субрахунків 6111 – 6116 (6121 – 6126). На цих субрахунках ведеться облік сум прострочених позик, що були одержані з бюджету, в установах банків, від інших юридичних осіб у національній та іноземній валютах відповідно до законодавства.

На субрахунку **6130 «Поточна заборгованість за внутрішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»** ведеться облік поточної заборгованості за внутрішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету, переведеними зі складу довгострокових, у разі настання строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунку **6131 «Поточна заборгованість за зовнішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету»** ведеться облік поточної заборгованості за зовнішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету, переведеними зі складу довгострокових, у разі настання строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6132 «Поточна заборгованість за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до державного бюджету» (6142 «Поточна заборгованість за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до місцевих бюджетів»)** ведеться облік поточної заборгованості за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до державного (місцевого) бюджету, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6133 «Поточна заборгованість за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до державного бюджету» (6143 «Поточна заборгованість за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до місцевих бюджетів»)** ведеться облік поточної заборгованості за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до державного (місцевого) бюджету, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6134 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями державного бюджету» (6144 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями місцевих бюджетів»)** ведеться облік поточної заборгованості за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями державного (місцевого) бюджету, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6135 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями державного бюджету» (6145 «Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями місцевих бюджетів»)** ведеться облік поточної заборгованості за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями державного (місцевого) бюджету, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На субрахунках **6136 «Короткострокові внутрішні кредити, залучені до державного бюджету» (6146 «Короткострокові внутрішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»)** ведеться облік короткострокових внутрішніх кредитів, отриманих на фінансування державного (місцевого) бюджету від резидентів.

На субрахунках **6137 «Короткострокові зовнішні кредити, залучені до державного бюджету» (6147 «Короткострокові зовнішні кредити, залучені до місцевих бюджетів»)** ведеться облік короткострокових зовнішніх кредитів, отриманих на фінансування державного (місцевого) бюджету від нерезидентів.

На субрахунках **6138 «Інші поточні внутрішні зобов'язання за позиками державного бюджету» (6148 «Інші поточні внутрішні зобов'язання за позиками місцевих бюджетів»)** ведеться облік інших поточних внутрішніх зобов'язань за позиками державного (місцевого) бюджету, отриманими від резидентів.

На субрахунках **6139 «Інші поточні зовнішні зобов'язання за позиками державного бюджету» (6149 «Інші поточні зовнішні зобов'язання за позиками місцевих бюджетів»)** ведеться облік інших по-

точних зовнішніх зобов'язань за позиками державного (місцевого) бюджету, отриманими від нерезидентів.

На субрахунку **6141 «Поточна заборгованість за зобов'язання за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів»** ведеться облік поточної заборгованості за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів, переведеними зі складу довгострокових, у разі настання строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

### **3. Облік розрахунків з постачальниками і підрядниками.**

**Рахунок 62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги»** призначено для обліку й узагальнення інформації щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги і замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовану продукцію.

*За кредитом* рахунку відображається виникнення заборгованості, *за дебетом* – її погашення, списання тощо.

**Рахунок 62 «Розрахунки за товари, роботи, послуги»** має такі субрахунки:

- 1) 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»;
- 2) 6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги»;
- 3) 6213 (6223) «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи»;
- 4) 6214 (6224) «Розрахунки за одержаними авансами».

На субрахунках **6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»** ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги.

На субрахунках **6212 (6222) «Розрахунки із замовниками за роботи і послуги»** ведеться облік розрахунків із замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовані готові вироби. Надходження від замовників коштів на рахунки, в касу за виконані роботи, надані послуги, реалізовані їм готові вироби відображаються як збільшення заборгованості, вартість реалізованих готових виробів, виконаних робіт або наданих послуг відображається як погашення заборгованості.

На субрахунках **6213 (6223) «Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи»** ведеться облік розрахунків із замовниками за виконані науково-дослідні роботи.

На субрахунках 6214 (6224) «Розрахунки за одержаними авансами» ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

**Приклад 39.** Розрахунки з постачальниками в разі передоплати (усі учасники операції – платники ПДВ). Заклад освіти перерахував постачальнику аванс в розмірі 50 % загальної вартості товару (будівельні матеріали) в сумі 7200,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20 % – 1200,00 грн.). Надалі будматеріали на суму 14400,00 грн. були доставлені до закладу освіти. Усі учасники операції є платниками ПДВ. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з постачальниками в разі передоплати (усі учасники операції – платники ПДВ) наведено в табл. 6.1.

Таблиця 6.1

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
за розрахунками з постачальниками в разі передоплати  
(усі учасники операції – платники ПДВ)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Перераховано попередню оплату за будівельні матеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	7200,00
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	1200,00
3	Оприбутковано будівельні матеріали, отримані від постачальника	Накладна типової форми № 3-3	6, 11	1513	6211	12000,00
4	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	4	6311	2113	1200,00
5	Перераховано постачальнику остаточну плату за матеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	6211	2313	7200,00
6	Закрито дебіторську заборгованість (далі – ДЗ) в розмірі 50 % передоплати у зв'язку з отриманням будматеріалів	Бухгалтерська довідка	17	6211	2113	6000,00

**Приклад 40.** Розрахунки з постачальниками в разі передоплати (усі учасники операції – неплатники ПДВ). Заклад освіти перерахував постачальнику аванс в розмірі 50 % загальної вартості товару (будівельні мате-

ріали) у сумі 7200,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 1200,00 грн.). Надалі матеріали на суму 14400,00 грн. були доставлені до закладу освіти. Усі учасники операції – неплатники ПДВ. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій за розрахунками з постачальниками в разі передоплати (усі учасники операції – неплатники ПДВ) наведено в табл. 6.2.

Таблиця 6.2

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій  
за розрахунками з постачальниками в разі передоплати  
(усі учасники операції – неплатники ПДВ)**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Перераховано попередню оплату за будівельні матеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	7200,00
2	Оприбутковано будівельні матеріали, отримані від постачальника	Накладна типової форми № 3-3	4, 11	1513	6211	14400,00
3	Перераховано остаточну плату за будматеріали	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 4	2113	2313	7200,00
4	Закрито ДЗ у розмірі 50 % передоплати у зв'язку з отриманням будматеріалів	Бухгалтерська довідка	17	6211	2113	7200,00

#### 4. Облік розрахунків за податками та зборами.

Податок – це обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до ПКУ (п. 6.1 ПКУ).

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій (п. 6.2 ПКУ).

Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому ПКУ порядку, становить податкову систему України (п. 6.3 ПКУ).

Кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені ПКУ, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПКУ (пп. 4.1.1 ПКУ).

**Рахунок 63 «Розрахунки за податками і зборами»** призначено для обліку й узагальнення інформації про розрахунки за податками та зборами (обов'язковими платежами) згідно з законодавством.

**За кредитом** рахунку відображаються нараховані платежі до бюджету зі сплати податків і зборів тощо, нараховані зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також одержані кошти від органів страхування, **за дебетом** – їх сплата, погашення заборгованості, списання тощо.

**Рахунок 63 «Розрахунки за податками і зборами»** має такі субрахунки:

6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»;

6312 (6322) «Інші розрахунки з бюджетом»;

6313 (6323) «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

На субрахунках **6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»** ведеться облік розрахунків суб'єкта державного сектору з бюджетом за податками і зборами, які нараховуються та сплачуються відповідно до законодавства.

На субрахунках **6312 (6322) «Інші розрахунки з бюджетом»** ведеться облік інших розрахунків суб'єкта державного сектору з бюджетом.

На субрахунках **6313 (6323) «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»** ведеться облік розрахунків із єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування тощо.

#### **4.1. Облік розрахунків за податком на додану вартість.**

**Приклад 41.** Податкове зобов'язання з ПДВ. Бюджетна установа нарахувала та отримала кошти від надання приміщення в оренду в сумі 60000,00 грн. (у т. ч. ПДВ 20% – 10000,00 грн.). Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку податкових зобов'язань з ПДВ (табл. 6.3).

Таблиця 6.3

### Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку податкових зобов'язань з ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано дохід від здавання приміщення в оренду	Договір, акт наданих послуг	4, 14	2117	7411	60000,00
2	Відображено податкові зобов'язання, що входять до вартості послуг та підлягають перерахуванню до бюджету	Податкова накладна	14	7411	6311	10000,00
3	Надійшли на реєстраційні рахунки установи кошти за надане в оренду приміщення	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2117	60000,00
4	Віднесено на фінансовий результат отримані доходи	Бухгалтерська довідка	17	7411	5511	50000,00

**Приклад 42.** Податковий кредит з ПДВ. Бюджетна установа отримала пально-мастильні матеріали вартістю 6000,00 грн. (у т. ч. ПДВ – 1000,00 грн.). Розрахунок із постачальником за отримані ПММ проведено в повному обсязі. Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку податкового кредиту з ПДВ (табл. 6.4).

Таблиця 6.4

### Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку податкового кредиту з ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Оприбутковано ПММ, отримані від постачальника	Видаткова накладна	6, 11	1514	6211	5000,00
2	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	6	6311	6211	1000,00
3	Перераховано плату за ПММ	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 6	6211	2313	6000,00

#### 4.2. Облік розрахунків за екологічним податком.

Екологічний податок зобов'язані сплачувати всі юридичні особи, які у процесі своєї діяльності:

– викидають шкідливі речовини в повітря;

- скидають шкідливі речовини до річок, ставків, озер, каналів, водосховищ, моря чи підземних вод;
- розміщують відходи;
- утворюють радіоактивні відходи, тимчасово їх зберігають понад строк, установлений особливими умовами ліцензії.

Екологічний податок – це один із загальнодержавних податків. Тож його сплачують і бюджетні установи, якщо їх діяльність шкодить природному середовищу. Як правило, йдеться про викиди шкідливих речовин у повітря внаслідок експлуатації нерухомих агрегатів, установок, генераторів, міні-електростанцій, котелень, що використовують паливо. Також у 2018 році бюджетні установи сплачують екологічний податок за скиди шкідливих речовин у водойми чи водотоки або за розміщення відходів. Щокварталу бюджетна установа самостійно обчислює екологічний податок за формулами, наведеними в п. 249.3–249.6 ст. 249 ПКУ для кожного виду забруднення чи виду шкідливої речовини. Відповідно до Інструкції № 333 видатки на сплату податкових, неподаткових та інших платежів на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством (включаючи плату за адміністративні послуги), у тому числі видатки на сплату екологічного податку, здійснюють за КЕКВ 2800 «Інші поточні видатки».

**Приклад 43.** Установа є платником екологічного податку за здійснення викидів забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (виробництво в цеху). Екологічний податок нараховується щоквартально та відображається в декларації, що подається платником до органів ДФС. Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за екологічним податком наведено в табл. 6.5.

Таблиця 6.5

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків  
за екологічним податком**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано екологічний податок за звітний квартал	Декларація, розрахунок фактичних викидів	17	8411	6311	10000,00
2	Перераховано екологічний податок до бюджету	Виписка з реєстраційного рахунка	2	6311	2313	10000,00
3	Віднесено на фінансовий результат витрати	Бухгалтерська довідка	17	5511	8411	10000,00



### 4.3. Облік розрахунків за рентною платою.

**Приклад 44.** Сплата рентної плати бюджетною установою. Бюджетна установа є платником рентної плати:

- за користування надрами для видобутку корисних копалин;
- спеціальне використання води (як первинний водокористувач здійснює забір із поверхневих вод ріки для використання у виробництві);
- за користування радіочастотним ресурсом України (використовує систему сповіщення на об'єктах установи).

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за рентною платою наведено в табл. 6.6.

Таблиця 6.6

#### Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за рентною платою

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано рентну плату: – за користування надрами для видобутку корисних копалин	Декларація, розрахунок, бухгалтерська довідка	17	8411	6311	100000,00
	– за спеціальне використання води	Декларація, показники лічильника, бухгалтерська довідка	17	8411	6311	10000,00
	– за користування радіочастотним ресурсом України	Декларація, дозволи, бухгалтерська довідка	17	8411	6311	500,00
2	Перераховано до бюджету рентну плату (100000,00 + 10000,00 + 500,00)	Виписка з реєстраційного рахунка	2	6311	2313	110500,00

**Приклад 45.** Сплата бюджетною установою плати за спеціальне водокористування в разі надання приміщення в оренду. Бюджетна установа надала юрособі в оренду приміщення з метою його використання у виробничій діяльності. Наприкінці звітного кварталу установа розрахувала рентну плату за спеціальне водокористування та повідомила орендарю розмір обов'язкової плати. Кореспонденція рахунків з обліку плати за спеціальне водокористування в разі надання приміщення в оренду (табл. 6.7).

Таблиця 6.7

**Кореспонденція рахунків з обліку плати за спеціальне водокористування в разі надання приміщення в оренду**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано рентну плату за спеціальне водокористування	Декларація, показники лічильника, бухгалтерська довідка	17	8115	6311	10000,00
2	Нараховано заборгованість орендаря з рентної плати за спеціальне водокористування		4, 17	2117	8115	10000,00
3	Надійшли кошти від орендаря в розмірі рентної плати за спеціальне водокористування	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2117	10000,00
4	Перераховано до бюджету рентну плату за спеціальне водокористування		3	6311	2313	10000,00

**4.4. Облік розрахунків за податком на землю.**

**Приклад 46.** Установа має на балансі будівлю, яку за договором оренди передала орендарю. Відповідно до чинного законодавства та умов договору орендар перераховує установі на її реєстраційний рахунок кошти, необхідні для сплати податку на землю. Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за податком на землю (табл. 6.8).

Таблиця 6.8

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за податком на землю**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано податок на землю, яка здає ться в оренду	Декларація, бухгалтерська довідка	17	8115	6311	20000,00
2	Нараховано заборгованість орендаря з податку на землю	Декларація, бухгалтерська довідка	4, 17	2117	8115	20000,00
3	Надійшли кошти від орендаря на сплату податку на землю	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2313	2117	20000,00
4	Перераховано до бюджету податок на землю	Виписка з реєстраційного рахунка	3	6311	2313	20000,00

#### 4.5. Транспортний податок

**Приклад 46.** Установа має у власності легковий автомобіль 2017 року випуску, ринкова вартість якого 1397000,00 грн. Оскільки з року випуску цього автомобіля минуло не більше п'яти років та середньоринкова вартість його становить понад 375 розмірів мінімальної зарплати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року (пп. 267.2.1 ст. 267 ПКУ), установа є платником транспортного податку. Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за транспортним податком (табл. 6.9).

Таблиця 6.9

#### Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за транспортним податком

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано транспортний податок	Податкова декларація	17	8411	6311	25000,00
2	Перераховано транспортний податок до бюджету	Виписка з реєстраційного рахунка	2	6311	2313	25000,00

#### 4.6. Пенсійний збір

**Приклад 47.** Установа придбала легковий автомобіль вартістю 1200000,00 грн. Під час його першої реєстрації було сплачено пенсійний збір у розмірі 5 % вартості авто. Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за пенсійним збором (табл. 6.10).

Таблиця 6.10

#### Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за пенсійним збором

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	
1	Отримано цільове фінансування на придбання автомобіля	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	5411	1300000,00
2	Оприбутковано автомобіль	Акт приймання-передачі основних засобів	6	1311	6415	1000000,00
3	Відображено податковий кредит із ПДВ	Податкова накладна	6	6311	6415	200000,00
4	Нараховано та включено до первісної вартості автомобіля пенсійний збір (1200000 x 5 %)	Бухгалтерська довідка	17	1311	6311	60000,00

Продовження табл. 6.10

1	2	3	4	5	6	
5	Перераховано пенсійний збір за першу реєстрацію автомобіля	Виписка з реєстраційного рахунка	2	6311	2313	60000,00
6	Перераховано продавцю кошти за автомобіль	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 6	6415	2313	1200000,00
7	Введено автомобіль в експлуатацію	Акт введення в експлуатацію основних засобів	17	1015	1311	1060000,00
8	Водночас здійснено друге проведення	Акт введення в експлуатацію основних засобів	17	5411	5111	1060000,00
9	Повернуто невикористане цільове фінансування	Виписка з реєстраційного рахунка	2	5411	2313	40000,00

## 5. Облік розрахунків з оплати праці

Виплати працівникам включають поточні виплати, виплати при звільненні та інші виплати.

Поточні виплати працівнику – виплати працівнику (окрім виплат при звільненні), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

Виплати при звільненні – виплати працівнику, які підлягають сплаті відповідно до законодавства при досягненні ним пенсійного віку або досягнення ним пенсійного віку.

Виплати за невідпрацьований час – виплати за невідпрацьований час, право на які має працівник.

Відповідно до НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» поточні виплати працівникам включають:

- заробітну плату згідно з окладами і тарифами, інші нарахування з оплати праці;

- виплати за невідпрацьований час (відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час);

- премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом 12 місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

Інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат.

Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, та нарахована сума за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування визнаються поточними зобов'язаннями та витратами звітного періоду, у якому виникли такі зобов'язання, якщо інші національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі не вимагають включення таких витрат до собівартості активу.

Виплати за невідпрацьований час визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому настає подія щодо виплати таких зобов'язань.

Зобов'язання щодо виплат при звільненні визнається у разі, якщо суб'єкт державного сектору має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами.

У примітках до фінансової звітності слід розкривати інформацію про суми заборгованості за заробітною платою.

Згідно з Планом рахунків № 1203 облік розрахунків з оплати праці ведеться на відповідних субрахунках рахунка 65 «Розрахунки з оплати праці».

**Рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці»** призначений для обліку й узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, студентам, аспірантам і учням зі стипендій та інших подібних виплат.

**За кредитом** рахунку відображаються суми нарахованої працівникам заробітної плати, матеріальної допомоги, премій, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю тощо, суми, що утримуються із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників, суми стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню, суми, що утримуються із заробітної плати, стипендій, пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами, суми нарахованих гонорарів, що виплачуються позаштатному складу, **за дебетом** – їх виплата, утримання з них, перерахування за призначенням утриманих із заробітної плати сум, а та-

кож суми, що не отримані в строк і віднесені на субрахунки «Розрахунки з депонентами».

**Рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці»** має такі субрахунки:

6511 (6521) «Розрахунки із заробітної плати»;

6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»;

6522 «Розрахунки з виплати пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»;

6513 (6523) «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит»;

6514 (6524) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»;

6515 (6525) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»;

6516 (6526) «Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків»;

6517 (6527) «Розрахунки з працівниками за позиками банків»;

6518 (6528) «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання»;

6519 (6529) «Інші розрахунки за виконані роботи».

На субрахунках **6511 (6521) «Розрахунки із заробітної плати»** ведеться облік розрахунків з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті суб'єкта державного сектору, за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

На субрахунку **6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»** ведеться облік розрахунків зі стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню.

На субрахунку **6522 «Розрахунки з виплати пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»** ведеться облік розрахунків із пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню.

На субрахунках **6513 (6523) «Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит»** ведеться облік сум, що утримані із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників за товари, продані в кредит торговельними організаціями.

На субрахунках **6514 (6524) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»** ведеться облік сум, що утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремо кожного працівника, що виявив бажання перера-

хувати заробітну плату за безготівковим розрахунком на поточний рахунок в установі банку.

На субрахунках **6515 (6525) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»** ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів на добровільне страхування шляхом безготівкових розрахунків.

На субрахунках **6516 (6526) «Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків»** ведеться облік утримань із заробітної плати за заявами працівників членських профспілкових внесків при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями.

На субрахунках **6517 (6527) «Розрахунки з працівниками за позиками банків»** ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до законодавства.

На субрахунках **6518 (6528) «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання»** ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати, стипендій і пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами.

На субрахунках **6519 (6529) «Інші розрахунки за виконані роботи»** ведеться облік розрахунків за сумами гонорарів, що виплачуються позаштатному складу (композиторам, артистам, авторам тощо) за роботи і виступи та за разовими замовленнями.

Інформація про утримані податки та збори відображається на субрахунку 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками та зборами», а про нарахований ЄСВ – на субрахунку 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

**Приклад 48.** За умовами трудового договору установа виплачує зарплату двічі на місяць: за першу половину (аванс) – 15-го числа, за другу половину – 30-го. Оклад доцента кафедри обліку становить 6 026 грн. Працівнику виплачується зарплата за жовтень. Розрахуємо зарплату працівника за дні, відпрацьовані в першій половині жовтня: 6026,00 грн. : 22 р. д. x 10 р. д. = 2 739,09 грн., де 22 р. д. – кількість робочих днів у жовтні; 10 р. д. – кількість робочих днів у періоді з 1 по 15 жовтня. Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з оплати праці (табл. 6.11).

Таблиця 6.11

## Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з оплати праці

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано працівнику заробітну плату	Бухгалтерська довідка-розрахунок	5	–	–	2739,09
2	Перераховано до бюджету з авансу: – ПДФО (18 %)	Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6), виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.1	2313	493,04
	– військовий збір (далі – ВЗ) (1,5 %)			6311.2	2313	41,09
	– ЄСВ (22 %)			6313	2313	602,60
3	Перераховано аванс працівнику на картковий рахунок (2 739,09 – 493,04 – 41,09)	Виписка з реєстраційного рахунка		6511	2313	2204,96
4	Нараховано працівнику зарплату за жовтень	Типова форма № П-6	5	8011	6511	6026,00
5	Утримано із зарплати: – ПДФО (6026,00 x 18 %)			6511	6311.2	90,39
6	– ВЗ (6 026 x 1,5 %)			8012	6313	1325,72
7	Перераховано до бюджету з авансу: – ПДФО (1084,68 – 493,04) (18 %)			Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6), виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.1
	– військовий збір (90,39-41,09) (1,5 %)	Виписка з реєстраційного рахунка	6311.2	2313		49,30
	– ЄСВ (1325,72 – 602,60)	Виписка з реєстраційного рахунка	6313	2313		723,12
8	Виплачено зарплату працівнику на картковий рахунок (6 026,00 – 2 204,96 – 1 084,68 – 90,39)	Виписка з реєстраційного рахунка		6511	2313	2645,97



Відпускні – це заробітна плата за час відпустки, оскільки ст. 74 КЗпП передбачає, що працівникам надаються щорічні відпустки (основна і додаткові) із збереженням на їх період місця роботи (посади) і заробітної плати. Працівник у період відпустки не працює, тому за цей час йому виплачується середня зарплата.

**Приклад 49.** Нарахування та виплата відпускних із повним розрахунковим періодом. Працівник закладу освіти перебував у щорічній відпустці 45 календарних днів (далі – к. д.) – із 1 жовтня по 15 листопада. Дохід працівника в розрахунковому періоді (за попередні 12 місяців) становить 156000,00 грн. Відпустка без збереження заробітної плати – 2 дні.

Розрахуємо суму відпускних, керуючись п. 7 Порядку обчислення середньої заробітної плати № 100 від 8 лютого 1995 р.:

Відпускні = Загальна сума виплат за останні 12 місяців : (Кількість к. д. у розрахунковому періоді – Кількість святкових та неробочих днів) x Кількість к. д. відпустки.

Святкові та неробочі дні встановлено ст. 73 КЗпП.

У нашому розрахунковому періоді таких днів 12.

1. Визначимо середньоденну зарплату працівника:

156000,00 грн. : (365 к. д. – 10 св. д. – 2 д.) = 441,93 грн.

2. Розрахуємо суму відпусткових:

– у жовтні: 441,93 грн. x 30 к. д. = 13257,90 грн.;

– у листопаді: 441,93 грн. x 15 к. д. = 6 628,95 грн.

Зарплата працівника за листопад становить 3013,00 грн. (6026,00 грн. : 22 р. д. x 11 р. д.).

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування та виплати відпускних (табл. 6.12).

Таблиця 6.12

**Кореспонденція рахунків з обліку нарахування та виплати відпускних**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
<b>Жовтень</b>						
1	Нараховано працівнику відпусткові: – за жовтень	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	13257,90
	– за листопад	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	6628,95

Продовження табл. 6.12

1	2	3	4	5	6	7
2	Утримано ПДФО з відпускних: – за жовтень (13257,90 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	2386,42
	– листопад (6628,95 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	1193,21
3	Утримано ВЗ із відпусккових: – за жовтень (13257,90 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	198,87
	– листопад (6628,95 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	99,43
4	Нараховано ЄСВ на відпусккові: – за жовтень (13257,90 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	2916,74
	– листопад (6628,95 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	1458,37
5	Перераховано до бюджету: а) ПДФО, утриманий із відпусккових: – за жовтень	Виписка з реєстраційно-го рахунка	2, 5	6311.1	2313	2386,42
	– листопад	Виписка з реєстраційно-го рахунка	2, 5	6311.1	2313	1193,21
	б) ВЗ, утриманий із відпусккових: – за жовтень	Виписка з реєстраційно-го рахунка	2, 5	6311.2	2313	198,87
	– листопад	Виписка з реєстраційно-го рахунка	2, 5	6311.2	2313	99,43
	в) ЄСВ (13257,90 + 6628,95) x 22 %	Виписка з реєстраційно-го рахунка	2, 5	6313	2313	4375,11
6	Перераховано відпусткові працівнику на картковий рахунок (19886,85 – 3579,63 – 298,30)	Виписка з реєстраційно-го рахунка	2, 5	6511	2313	16008,92
<b>Листопад</b>						
1	Нараховано працівнику заробітну плату за листопад	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	3013,00

## Продовження табл. 6.12

1	2	3	4	5	6	7
2	Утримано із заробітної плати за листопад: – ПДФО (3013,00 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	542,34
	– ВЗ (3013,00 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	45,20
3	Нараховано ЄСВ на заробітну плату працівника за листопад (3013,00 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	662,86
4	Перераховано до бюджету: – ПДФО	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.1	2313	542,34
	– ВЗ	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.2	2313	45,20
	– ЄСВ	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6313	2313	662,86
5	Виплачено працівнику зарплату за листопад (3013,00 – 542,34 – 45,20)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6511	2313	2425,46

**Приклад 50.** Нарахування та виплата відпустки працівникам, які відпрацювали менше року. Працівника прийнято на роботу до бюджетної установи 12.02.18 р. Із 16.10.18 р. йому надається щорічна відпустка на 14 к. д. згідно з графіком. Зарплата за розрахунковий період (з березня по вересень 2018 року) становить 65000,00 грн. Посадовий оклад працівника – 6000,00 грн. Варто зазначити, що до розрахункового періоду включаються тільки повністю відпрацьовані місяці, тому лютий не входить у розрахунковий період працівника. У розрахунковому періоді – 214 к. д., із них 7 святкових і неробочих днів (2 травня 2018 року уже не є святковим днем).

1. Розрахуємо середньоденну зарплату: 65000,00 грн. : (214 к. д. – 7 св. д.) = 314,01 грн.

2. Обчислимо суму відпусткових: 314,01 грн. x 14 к. д. = 4 396,14 грн.

3. Розрахуємо зарплату за жовтень: 6000,00 грн. : 22 р. д. x 12 р. д. = 3272,73 грн., де 22 р. д. – робочі дні жовтня;

12 р. д. – фактично відпрацьовані в жовтні дні.

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування та виплата відпустки працівникам, які відпрацювали менше року (табл. 6.13).

Таблиця 6.13

**Кореспонденція рахунків з обліку нарахування та виплати відпускних працівникам, які відпрацювали менше року**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Нараховано працівнику зарплату за жовтень	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	3272,73
2	Нараховано відпусткові за жовтень	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	4396,14
3	Утримано в жовтні ПДФО: – із нарахованої зарплати (3272,73 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	589,09
	– відпусткових (4396,14 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	791,31
4	Утримано в жовтні ВЗ: – із зарплати працівника (3272,73 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	49,09
	– відпусткових (4396,14 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	65,94
5	Нараховано ЄСВ за жовтень: – на зарплату працівника (3272,73 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	720,00
	– відпусткові (4396,14 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	967,15
6	Перераховано до бюджету із суми відпусткових та зарплати за жовтень: – ПДФО (791,31 + 589,09)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.1	2313	1380,40
	– ВЗ (65,94 + 49,09)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.2	2313	115,03
7	Перераховано до бюджету суму ЄСВ, нараховану на дохід працівника (967,15 + 720,00)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6313	2313	1687,15

## Продовження табл. 6.13

1	2	3	4	5	6	7
8	Перераховано працівнику на картковий рахунок: – зарплату за жовтень (3272,73 – 589,09 – 49,09)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6511	2313	2634,55
	– відпускні (4396,14 – 791,31 – 65,94)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6511	2313	3538,89

**Приклад 51.** Нарахування відпускних працівникам, які відпрацювали менше місяця. Працівника прийнято на роботу до бюджетної установи 07.09.18 р. Із 16.10.18 р. йому надається щорічна відпустка на 16 к. д. за графіком відпусток. Посадовий оклад працівника – 8000,00 грн. Працівник має II групу інвалідності. Оскільки повністю відпрацьованого місяця у працівника немає, розрахунок середньої заробітної плати для оплати відпустки проводиться з установленого йому посадового (місячного) окладу (тарифної ставки).

1. Обчислимо середньоденну заробітну плату: 8000,00 грн. x 12 міс. : (365 к. д. – 11 св. д.) = 271,19 грн.

2. Розрахуємо суму відпускних: 271,19 грн. x 16 к. д. = 4339,04 грн.

3. Визначимо зарплату за жовтень: 8000,00 грн. : 22 р. д. x 10 р. д. = 3636,37 грн., де 22 р. д. – робочі дні жовтня;

10 р. д. – фактично відпрацьовані в жовтні дні.

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування відпускних працівникам, які відпрацювали менше місяця (табл. 6.14).

Таблиця 6.14

**Кореспонденція рахунків з обліку нарахування відпускних працівникам, які відпрацювали менше місяця**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Нараховано заробітну плату за жовтень	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	3636,37
2	Нараховано відпускні	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	4339,04

Продовження табл. 6.14

1	2	3	4	5	6	7
3	Утримано ПДФО з нарахованого за жовтень доходу: – із заробітної плати (3636,37 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	654,55
	– відпускних (4339,04 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	781,03
4	Утримано ВЗ із нарахованого за жовтень доходу: – із заробітної плати (3636,37 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	54,55
	– відпускних (4339,04 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	65,09
5	Нараховано ЄСВ: – на заробітну плату (3636,37 x 8,41 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	305,82
	– відпускні (4339,04 x 8,41 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	364,91
6	Перераховано до бюджету із суми відпускних та заробітної плати за жовтень: – ПДФО (654,55 + 781,03)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.1	2313	1435,58
	– ВЗ (54,55 + 65,09)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6311.2	2313	119,64
7	Перераховано до бюджету ЄСВ, нарахований на дохід працівника за жовтень (305,82 + 364,91)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6313	2313	670,73
8	Перераховано працівнику на картковий рахунок у жовтні: – заробітну плату (3636,37 – 654,55 – 54,55)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6511	2313	2927,27
	– відпускні (4339,04 – 781,03 – 65,09)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6511	2313	3492,92

**Приклад 52.** Нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності. Працівник бюджетної установи хворів із 10 по 17 вересня 2018 року, тобто всього 8 к. д. За відпрацьований у розрахунковому періоді час йому нарахована заробітна плата 105000,00 грн. У розрахунковому періоді працівник 10 днів хворів та 2 дні був у відпустці без збереження зарплати. Посадовий оклад працівника – 8000,00 грн. Його страховий стаж становить 5 років 4 місяці 15 днів.

1. Розрахуємо середньоденну заробітну плату працівника: 105000,00 грн. : (365 к. д. – 10 к. д. – 2 к. д.) = 297,45 грн.

2. Обчислимо суму оплати тимчасової непрацездатності:

а) за рахунок установи: 297,45 грн. x 5 к. д. x 70 % = 1041,08 грн.;

б) за рахунок ФСС: 297,45 грн. x 3 к. д. x 70 % = 624,64 грн.

3. Визначимо заробітну плату за вересень: 8000,00 грн. : 20 р. д. x 14 р. д. = 5600,00 грн.

Кореспонденція рахунків з обліку нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності (табл. 6.15).

Таблиця 6.15

### Кореспонденція рахунків з обліку нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Нараховано заробітну плату працівнику	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	5600,00
2	Нараховано лікарняні за перші 5 днів хвороби	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8011	6511	1041,08
3	Нараховано лікарняні за рахунок коштів ФСС	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	2114	6511	624,64
4	Утримано ПДФО: – з доходу працівника за вересень (5600,00 + 1041,08 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	1195,39
	– лікарняних, що виплачуються за рахунок коштів ФСС (624,64 x 18 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.1	112,44
5	Утримано ВЗ: – з доходу працівника за вересень (5600,00 + 1041,08 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	99,62

Продовження табл. 6.15

1	2	3	4	5	6	7
	– лікарняних, що виплачуються за рахунків коштів ФСС (624,64 x 1,5 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	6511	6311.2	9,37
6	Нараховано ЄСВ: – на дохід працівника за вересень (5600,00 + 1041,08 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	1461,04
	– лікарняні, виплачені за рахунок ФСС (624,64 x 22 %)	Типова форма № П-6 Розрахунково-платіжна відомість працівника	5	8012	6313	137,42
7	Отримано від ФСС суму допомоги з тимчасової непрацездатності	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 4	2314	2114	624,64
8	Отримано фінансування на виплату зарплати працівнику	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	7011	8239,54
9	Перераховано до бюджету ПДФО, утриманий: – з доходу працівника за вересень	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 3, 5	6311.1	2313	1195,39
	– лікарняних за рахунок ФСС	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 3, 5	6311.1	2314	112,44
10	Перераховано до бюджету ВЗ, утриманий: – з доходу працівника за вересень	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 3, 5	6311.2	2313	99,62
	– лікарняних за рахунок ФСС	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 3, 5	6311.2	2314	9,37
11	Перераховано до бюджету ЄСВ, нарахований: – на дохід працівника за вересень	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 3, 5	6313	2313	1461,04
	– лікарняні за рахунок ФСС	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 3, 5	6313	2313	137,42
12	Перераховано на картковий рахунок працівника: – дохід за вересень (5600,00 + 1041,08 – 1195,39 – 99,62)	Виписка з реєстраційного рахунка	2, 5	6511	2313	5346,07
	– лікарняні за рахунок коштів ФСС (624,64 – 112,44 – 9,37)	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 5	6511	2314	502,84



## ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 6

1. Розкрийте особливості організації й оплати праці в бюджетних установах та завдання її обліку.
2. Назвіть первинні документи з обліку чисельності працівників та відпрацьованого часу.
3. Документальне оформлення і порядок нарахування зарплати працівникам бюджетних установ. Порядок нарахування допомоги за час тимчасової непрацездатності та оплати за період відпустки.
4. Види відрахувань із заробітної плати, порядок їх визначення та відображення в обліку.
5. Форми розрахункових документів та способи ведення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.
6. Рахунки для обліку розрахунків з оплати праці та порядок відображення на них нарахувань та відрахувань з оплати праці.
7. Порядок розрахунків з органами соціального страхування та їх відображення в обліку.
8. Назвіть види платежів у бюджет, які сплачують бюджетні установи, та поясніть порядок їх визначення.
9. Дайте характеристику зобов'язань та фінансових зобов'язань розпорядників коштів, розкрийте порядок їх обліку.
10. Як проводиться інвентаризація стану розрахунків та списуються суми простроченої заборгованості?

## ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 6

1. З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:
  - а) довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів;
  - б) стратегічні, поточні, непередбачені зобов'язання, доходи майбутніх періодів;
  - в) стратегічні, поточні, непередбачені зобов'язання, витрати майбутніх періодів;
  - г) довгострокові, поточні, непередбачені зобов'язання, витрати майбутніх періодів.
2. За кредитом рахунку 60 відображаються суми:
  - а) довгострокових зобов'язань, а також переведення короткострокових (відстрочених) тощо;
  - б) погашення або переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями тощо;

в) нарахованих платежів до бюджету зі сплати податків і зборів тощо, нараховані зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також одержані кошти від органів страхування;

г) погашення заборгованості, списання тощо.

3. Рахунок 60 «Довгострокові зобов'язання» призначено для обліку й узагальнення інформації:

а) за кредитами та позиками, одержаними суб'єктами державного сектору відповідно до законодавства, зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами, за операціями з оренди, іншими довгостроковими фінансовими зобов'язаннями;

б) за сумами за короткостроковими позиками, одержаними відповідно до законодавства, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, строк погашення яких минув;

в) щодо розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги і замовниками за виконані роботи або надані послуги, реалізовану продукцію;

г) про розрахунки за виплатами працівникам із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, студентам, аспірантам і учням зі стипендій та інших подібних виплат.

4. Рахунок 63 «Розрахунки за податками і зборами» має такі субрахунки:

а) 6311 (6321) «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування»;

б) 6312 (6322) «Кошти державного бюджету на рахунках в установах банків»;

в) 6313 (6323) «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»;

г) 6314 (6324) «Розрахунки з оплати праці».

5. Вказати кореспонденцію рахунків щодо перерахуванню постачальнику остаточну плату за матеріали:

а) Дт 20 Кт 30;

б) Дт 6211 Кт 2313;

в) Дт 6311 Кт 2313;

г) Дт 2313 Кт 6311.

6. Зазначити кореспонденцію рахунків щодо відображення податкового кредиту із ПДВ:

а) Дт 6415 Кт 644;

б) Дт 6211 Кт 2313;

в) Дт 6311 Кт 6211;

г) Дт 2313 Кт 6311.

7. Вказати кореспонденцію рахунків щодо нарахування екологічного податку за звітний квартал:

а) Дт 6415 Кт 644;

б) Дт 6211 Кт 2313;

в) Дт 6311 Кт 6211;

г) Дт 8411 Кт 6311.

8. Зазначити кореспонденцію рахунків щодо нарахованого та включеного до первісної вартості автомобіля пенсійний збір:

а) Дт 1311 Кт 6311;

б) Дт 6211 Кт 2313;

в) Дт 6311 Кт 6211;

г) Дт 8411 Кт 6311.

9. Вказати кореспонденцію рахунків щодо нарахованого працівнику зарплату:

а) Дт 8011 Кт 6511;

б) Дт 6211 Кт 2313;

в) Дт 6311 Кт 6211;

г) Дт 8411 Кт 6311.

10. Вказати кореспонденцію рахунків щодо нарахованого податку на землю, яка здається в оренду:

а) Дт 8011 Кт 6511;

б) Дт 6211 Кт 2313;

в) Дт 6311 Кт 6211;

г) Дт 8115 Кт 6311.

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 6

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon№4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/pril1389887254397445>.

4. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».

5. НП(С)БО 128 «Зобов'язання», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629.

6. НП(С)БО 132 «Виплати працівникам», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798 «Про затвердження деяких національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі»

7. Наказ Міністерства фінансів України № 372 від 02.04.2014 р. «Про затвердження Порядку бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ та внесення змін до деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ».

8. Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.1995 р. «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку».

9. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

10. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

11. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

12. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

13. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

14. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

## ТЕМА 7.

# ОБЛІК РЕЗУЛЬТАТІВ ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

---

### План

- 7.1. Основи складання кошторису бюджетних установ.
- 7.2. Порядок складання проектів кошторисів бюджетних установ.
- 7.3. Порядок розгляду і затвердження кошторисів бюджетних установ.
- 7.4. Основні вимоги щодо виконання кошторису бюджетних установ.
- 7.5. Загальні положення обліку результатів виконання кошторису бюджетних установ.
- 7.6. Відображення результату виконання кошторису на рахунках бухгалтерського обліку.

### **7.1. Основи складання кошторису бюджетних установ**

Кошторис – основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень.

Кошторис має такі складові частини:

1) загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою (далі – установа) основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету;

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

Форма кошторису затверджується Міністерством.

План асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) загального фонду бюджету (далі – план асигнувань загального фонду бюджету)

– це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План надання кредитів із загального фонду бюджету – це помісячний розподіл надання кредитів з бюджету, затверджених у загальному фонді кошторису, за класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План спеціального фонду бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) (далі – план спеціального фонду) – це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), затверджених у спеціальному фонді кошторису, за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету або класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом бюджетного періоду взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань, в розрізі доходів бюджету за кодами класифікації доходів бюджету, фінансування бюджету за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання, повернення кредитів до спеціального фонду бюджету за кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету і класифікації кредитування бюджету.

План використання бюджетних коштів – це розподіл бюджетних асигнувань в розрізі видатків бюджету, структура яких відповідає повній економічній класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету.

Установа незалежно від того, чи веде вона бухгалтерський облік самостійно, чи обслуговується централізованою бухгалтерією, для забезпечення своєї діяльності складає індивідуальні кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису за кожною виконуваною нею бюджетною програмою (функцією), а вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я також індивідуальні плани використання бюджетних коштів та індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів.

Кошториси не складаються за бюджетними програмами, призначення за якими встановлюються законом про Державний бюджет України за загальнодержавними видатками та кредитуванням бюджету та рішенням

відповідної ради про затвердження місцевого бюджету у частині міжбюджетних трансфертів, здійснення передачі бюджетних призначень головним розпорядникам бюджетних коштів і бюджетних програм щодо виконання державою гарантійних зобов'язань за кредитами, залученими під державні гарантії, мобілізаційної підготовки галузей національної економіки, резервного фонду місцевих бюджетів, а також за бюджетними програмами щодо виплати пенсій, надбавок та підвищень до пенсій, призначених за різними пенсійними програмами.

Зведені кошториси, зведені плани асигнувань загального фонду бюджету, зведені плани надання кредитів із загального фонду бюджету та зведені плани спеціального фонду – це зведення показників індивідуальних кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, що складаються головним розпорядником для подання Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам.

Установам можуть виділятися бюджетні кошти тільки за наявності затверджених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, а вищим навчальним закладам та науковим установам, закладам охорони здоров'я також за наявності затверджених планів використання бюджетних коштів і помісячних планів використання бюджетних коштів.

Установи мають право брати бюджетні зобов'язання витратити бюджетні кошти на цілі та в межах, установлених затвердженими кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду, а вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я також установлених затвердженими планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів.

За обсягом наданих повноважень розпорядники поділяються на головних розпорядників бюджетних коштів (далі – головні розпорядники) та розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня.

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

Розпорядники нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники нижчого рівня (одержувачі бюджетних коштів), а також відокремлені структурні підрозділи розпорядників бюджетних коштів

(одержувачів бюджетних коштів), що не мають статусу юридичної особи, в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують положення, які визначені для головних розпорядників.

## **7.2. Порядок складання проектів кошторисів бюджетних установ**

Міністерство фінансів України, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників відомості про граничні обсяги видатків бюджету та надання кредитів з бюджету 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 Мінфіну, Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, місцевих фінансових органів щодо складання проектів відповідних бюджетів на наступний рік:

1) встановлюють для розпорядників нижчого рівня граничні обсяги видатків бюджету та/або надання кредитів з бюджету із загального фонду бюджету, термін подання проектів кошторисів і дають вказівки щодо їх складання;

2) розробляють і повідомляють розпорядникам нижчого рівня інші показники, яких вони повинні дотримуватися відповідно до законодавства і які необхідні для правильного визначення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету у проектах кошторисів;

3) забезпечують складення проектів кошторисів на бюджетні програми (функції), що виконуються безпосередньо головними розпорядниками.

Головні розпорядники розглядають показники проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня щодо законності та правильності розрахунків, доцільності запланованих видатків бюджету та надання кредитів з бюджету, правильності їх розподілу відповідно до економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету, повноти надходження доходів або повернення кредитів, додержання діючих ставок (посадових окладів), норм, цін, лімітів, а також інших показників відповідно до законодавства та складають проекти зведених кошторисів.

На основі проектів зведених кошторисів головні розпорядники формують бюджетні запити, які подаються Міністерству фінансів України, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансо-



вим органам для включення до проектів відповідних бюджетів у встановленому ними порядку.

Термін розгляду показників проектів кошторисів розпорядників нижчого рівня встановлюється головними розпорядниками так, щоб проекти зведених кошторисів могли бути своєчасно оформлені як бюджетні запити.

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

Проекти кошторисів складаються усіма установами на наступний бюджетний рік, якщо ці установи функціонували до початку року, на який плануються видатки бюджету та/або надання кредитів з бюджету. У разі коли установи утворені не з початку року, кошториси складаються і затверджуються для кожної установи з часу її утворення до кінця бюджетного року в загальному порядку. Кошториси установ, які протягом бюджетного періоду реорганізовані або підпорядкування яких змінено згідно із законодавством, складаються і затверджуються в загальному порядку, в тому числі за новим підпорядкуванням.

У частині надходжень проектів кошторисів зазначаються планові обсяги, які передбачається спрямувати на здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету із загального та спеціального фондів проектів відповідних бюджетів.

У процесі складання та затвердження проектів кошторисів залишки бюджетних коштів за спеціальним фондом кошторисів не плануються.

Обсяги надходжень до спеціального фонду проекту кошторису визначаються на підставі розрахунків, які складаються за кожним джерелом доходів та/або фінансування бюджету чи повернення кредитів до бюджету, що плануються на наступний рік.

За основу цих розрахунків беруться такі показники:

1) обсяг надання тих чи інших платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень і вартість обладнання та 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;

2) прогнозне надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету;

3) прогнозний обсяг повернення коштів до бюджету, що мають цільове призначення.

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

У процесі формування спеціального фонду проекту кошторису планування власних надходжень бюджетних установ (далі – власні надходження) здійснюється за групами та підгрупами, визначеними Бюджетним кодексом України. Показники власних надходжень формуються:

1) з урахуванням фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання таких показників за період, що передує планованому (перша група);

2) на підставі договорів, календарних планів проведення централізованих заходів та інших документів, якими передбачено отримання таких внесків, грантів, дарунків та/або коштів (перша, друга та четверта підгрупи другої групи);

3) за видами надходжень, які передбачається розміщувати на депозитах та поточних рахунках (третья підгрупа другої групи).

Обов'язковим є виконання вимоги щодо першочергового забезпечення бюджетними коштами видатків на оплату праці з нарахуваннями, виплату стипендії, а також на оплату комунальних послуг та енергоносіїв. Під час визначення 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 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 з коштів спеціального фонду обчислюються залежно від обсягу діяльності, що провадиться за рахунок цих коштів, із застосуванням встановлених законодавством норм, які використовуються установами аналогічного профілю.

### **7.3. Порядок розгляду і затвердження кошторисів бюджетних установ**

У двотижневий строк з дня прийняття закону про Державний бюджет України, відповідного рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевих рад Мінфін, Міністерство фінансів Автономної Республіки Крим, місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування та кредитування (далі – лімітна довідка).

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 нормативів, і видається відповідно Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником. Показники лімітної довідки доводяться до відома головних розпорядників, розпорядників нижчого рівня для уточнення проектів кошторисів і складання проектів планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

Форма лімітної довідки затверджується Мінфіном.

Розпорядники нижчого рівня уточнюють проекти кошторисів, складають проекти планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувача), помісячних планів використання бюджетних коштів і подають їх головним розпорядникам для уточнення показників проектів зведених кошторисів і складання проектів зведених планів асигнувань загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету та зведених планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду, а також проектів зведених планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувача) і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів.

Розпорядники свої витрати приводять у відповідність з бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, що доведені лімітними довідками. Для цього чисельність працівників установи, що пропонується до затвер-

дження за штатним розписом, повинна бути приведена у відповідність з визначеним фондом оплати праці, а інші витрати – у відповідність з іншими встановленими асигнуваннями таким чином, щоб забезпечити виконання покладених на установу функцій.

Типова форма штатного розпису установи затверджується Мінфіном. У разі потреби міністерства та інші центральні органи виконавчої влади за погодженням з Мінфіном можуть установлювати форму штатного розпису для відповідної галузі. Штатний розпис установ затверджується у порядку, визначеному відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади.

Проекти кошторисів і планів асигнувань установ у разі потреби розглядаються головним розпорядником. Головні розпорядники під час розгляду проектів кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів зобов'язані:

1) забезпечити суворе виконання вимог законодавства, а також вказівок щодо складання кошторисів на наступний рік;

2) додержуватися режиму економії, не допускати включення до кошторисів бюджетних асигнувань, не зумовлених потребою;

3) забезпечити в проектах кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду кошторису, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів додержання доведених у лімітних довідках річних обсягів бюджетних асигнувань та їх помісячного розподілу з урахуванням термінів проведення окремих заходів і можливості здійснення відповідних видатків бюджету та надання кредитів з бюджету протягом бюджетного періоду;

4) не допускати прийняття в кошторисах сум, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями.

Головні розпорядники після одержання лімітних довідок подають Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам уточнені проекти зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету, зведених планів спеціального фон-

ду, а головні розпорядники коштів, через які отримують бюджетні призначення вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я також уточнені проекти зведених планів використання бюджетних коштів і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів для складання і затвердження згідно з бюджетними призначеннями, встановленими у відповідному бюджеті для загального і спеціального фонду в розрізі головних розпорядників, розпису відповідного бюджету, до якого входять:

1) річний розпис асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету) відповідного бюджету за повною економічною класифікацією видатків бюджету, що відповідає зведеним показникам усіх кошторисів;

2) річний розпис повернення кредитів до відповідного бюджету та надання кредитів з відповідного бюджету за класифікацією кредитування бюджету, що відповідає зведеним показникам усіх кошторисів;

3) річний розпис витрат спеціального фонду з розподілом за видами надходжень за відповідними розділами бюджетної класифікації, що відповідає зведеним показникам усіх кошторисів;

4) помісячний розпис асигнувань загального фонду відповідного бюджету та помісячний розпис спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків) за скороченою економічною класифікацією видатків бюджету та за класифікацією кредитування бюджету, що відповідають зведеним показникам усіх планів асигнувань загального фонду бюджету та планів спеціального фонду;

5) помісячний розпис повернення кредитів до загального фонду відповідного бюджету та помісячний розпис надання кредитів із загального фонду відповідного бюджету за класифікацією кредитування бюджету, що відповідають зведеним показникам усіх планів надання кредитів із загального фонду бюджету.

Уточнені проекти кошторисів та складені проекти планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів повинні відповідати певним лімітним довідкам.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду і штатні розписи таких установ підписуються керівником фінансового підрозділу або бухгалтерської служби та затверджуються керівником устано-

ви, уповноваженої затверджувати такі документи, підпис якого скріплюється гербовою печаткою, із зазначенням дати.

Плани використання бюджетних коштів одержувачів затверджуються їх керівниками за погодженням з розпорядниками, через яких вони отримують бюджетні кошти.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів і помісячні плани використання бюджетних коштів (для вищих навчальних закладів I-IV рівня акредитації, що утримуються за рахунок бюджетних коштів) і штатні розписи установ, які не мають вищестоящої установи (центральні районні, центральні міські лікарні тощо), затверджуються райдержадміністраціями або виконавчими органами відповідних місцевих рад.

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

Кошторис, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячні плани використання бюджетних коштів і штатні розписи установ затверджуються керівником установи, уповноваженої затверджувати такі документи, підпис якого скріплюється гербовою печаткою, із зазначенням дати.

#### **7.4. Основні вимоги щодо виконання кошторису бюджетних установ**

Для здійснення контролю за відповідністю бюджетних асигнувань, визначених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду бюджету, планах надання кредитів із загального фонду бюджету, планах спеціального фонду, зведених показників спеціального фонду кошторису, планах використання бюджетних коштів, помісячних планах використання бюджетних коштів розпорядників бюджетним асигнуванням, затвердженим розписами відповідних бюджетів, органи Казначейства обліковують розподіли показників зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету, зведених планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду розпорядників бюджетних коштів у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів, показників планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів.

Розпорядники мають право провадити діяльність виключно в межах бюджетних асигнувань, затверджених кошторисами, планами асигнувань загального фонду бюджету, планами надання кредитів із загального фонду бюджету, планами спеціального фонду, а вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я також в межах бюджетних асигнувань, затверджених планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів, за наявності витягу, доведеного органом Казначейства, що підтверджує відповідність цих документів даним бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів органів Казначейства. З цією метою розпорядники, які отримали від органів Казначейства витяг, повинні подати цим органам розподіли показників зведених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, а також зведених планів використання бюджетних коштів і зведених помісячних планів використання бюджетних коштів у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів. Зазначені показники обліковуються у відповідних органах Казначейства за місцем обслуговування розпорядників нижчого рівня та одержувачів.

Органи Казначейства здійснюють контроль за відповідністю розподілу показників зведених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, зведення показників спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів даним бухгалтерського обліку виконання державного та місцевих бюджетів органів Казначейства.

У разі невідповідності кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів витягу, отриманому від відповідних органів Казначейства, розпорядники повинні перезатвердити зазначені документи згідно з витягом.

Здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету без затверджених у встановленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду і планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів припиняється через 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

До затвердження в установленому порядку кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду і планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів підставою для здійснення видатків бюджету та надання кредитів з бюджету є проекти зазначених кошторисів і планів (з довідками про зміни до них у разі їх внесення), засвідчені підписами керівника установи та керівника її фінансового підрозділу або бухгалтерської служби.

Після закінчення 30-денного терміну органи Казначейства здійснюють операції з розрахунково-касового обслуговування розпорядників коштів бюджету тільки відповідно до затверджених та зареєстрованих у обліку відповідних органів Казначейства кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів.

У разі коли бюджетний розпис на наступний рік не затверджено в установленій законодавством термін, в обов'язковому порядку складається тимчасовий розпис бюджету на відповідний період. Бюджетні установи складають на цей період тимчасові індивідуальні кошториси (з довідками про зміни до них у разі їх внесення), а вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я також тимчасові індивідуальні плани використання бюджетних коштів і тимчасові індивідуальні помісячні плани використання бюджетних коштів, які затверджуються їх керівниками. При цьому зведені тимчасові кошториси не складаються. Одержувачі бюджетних коштів складають на зазначений період тимчасові плани використання бюджетних коштів, які затверджуються їх керівниками за погодженням з розпорядниками бюджетних коштів, через яких вони одержують такі кошти. Штатні розписи бюджетних установ затверджуються в установленому порядку у місячний строк з початку року.

Під час складання на наступний рік розписів відповідних бюджетів, кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету та планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів) і помісячних планів використання бюджетних коштів враховуються обсяги здійснених видатків і наданих кредитів з бюджету згідно з тимчасовими розписами відповідних бюджетів та тимчасовими кошторисами, тимчасовими планами використання бюджетних коштів і тимчасовими помісячними планами використання бюджетних коштів.



На суму власних надходжень і відповідних видатків, які здійснені згідно з тимчасовими кошторисами та не заплановані в розписі, оформляється довідка про зміни до кошторису в частині спеціального фонду.

Розпорядники бюджетних коштів мають право брати бюджетні зобов'язання щодо видатків бюджету або надання кредитів з бюджету відповідно до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету та плану спеціального фонду виходячи з потреби у забезпеченні здійснення пріоритетних заходів та з урахуванням платежів, необхідних для погашення зобов'язань минулих періодів, узятих на облік органами Казначейства, якщо інше не передбачено законодавством; щодо завдань (проектів) Національної програми інформатизації – після їх погодження з генеральним державним замовником зазначеної програми (центральним органом виконавчої влади, визначеним Кабінетом Міністрів України). Розпорядники бюджетних коштів – вищі навчальні заклади та наукові установи, заклади охорони здоров'я мають право брати зазначені бюджетні зобов'язання також відповідно до плану використання бюджетних коштів і помісячного плану використання бюджетних коштів.

Зміни до кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету та плану спеціального фонду, плану використання бюджетних коштів (крім плану використання бюджетних коштів одержувача), помісячного плану використання бюджетних коштів вносяться у разі:

- виникнення потреби у перерозподілі бюджетних асигнувань у розрізі економічної класифікації видатків бюджету в межах загального обсягу бюджетних призначень за бюджетною програмою окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету;

- передачі бюджетних призначень від одного головного розпорядника бюджетних коштів до іншого;

- прийняття рішення про зменшення бюджетних призначень головним розпорядникам на суму коштів, витрачених не за цільовим призначенням;

- прийняття рішення про перерозподіл видатків у межах загального обсягу бюджетних призначень головного розпорядника бюджетних коштів за бюджетними програмами, а також збільшення видатків розвитку за рахунок зменшення інших видатків (окремо за загальним та спеціальним фондами бюджету);

- прийняття рішення про перерозподіл видатків бюджету на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями;

– прийняття рішення про передачу нерозподілених бюджетних призначень на визначену в законі про Державний бюджет України мету між головними розпорядниками;

– прийняття рішення про скорочення видатків бюджету або надання кредитів за рахунок коштів загального фонду бюджету в цілому на рік;

– внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

– виникнення потреби у збільшенні видатків бюджету та наданні кредитів за рахунок коштів спеціального фонду бюджету за умови перевищення надходжень до цього фонду з урахуванням залишків бюджетних коштів на початок року, не використаних у попередньому бюджетному періоді, порівняно з надходженнями, врахованими у бюджеті;

– прийняття рішення Кабінету Міністрів України про використання залишку коштів спеціального фонду за іншими надходженнями, щодо яких у минулому бюджетному періоді було прийнято рішення Кабінету Міністрів України та які не використані у зв'язку із закінченням бюджетного періоду, за умови наявності відповідної бюджетної програми у поточному бюджетному періоді та обґрунтованої необхідності продовження здійснення заходів, планових строків виконання робіт (послуг), якщо інше не передбачено законом про Державний бюджет України;

– виникнення потреби у збільшенні видатків бюджету та наданні кредитів за рахунок залишку коштів, джерелом формування яких були надходження в рамках програм допомоги і грантів ЄС, іноземних держав, урядів іноземних держав, міжнародних організацій, іноземних фінансових установ і міжнародних фінансових організацій, донорських установ за умови наявності відповідної бюджетної програми у поточному бюджетному періоді, якщо інше не передбачено законом про Державний бюджет України;

– виникнення потреби у збільшенні видатків бюджету та наданні кредитів за рахунок коштів спеціального фонду бюджету в разі надходження субвенції з місцевого бюджету до державного бюджету на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів, які не передбачені кошторисом спеціального фонду, та у разі використання залишку коштів такої субвенції за умови наявності відповідної бюджетної програми у поточному бюджетному періоді;

– реорганізації (приєднання, злиття, виділення, поділу, перетворення), зміни підпорядкованості розпорядника бюджетних коштів протягом бюджетного періоду.

## **7.5. Загальні положення обліку результатів виконання кошторису бюджетних установ**

Усі доходи й видатки загального і спеціального фонду завершальними оборотами в кінці року списуються на результати виконання кошторису (зокрема доходи та видатки з незавершеного капітального будівництва). Крім того, на результати виконання кошторису списуються доходи та видатки за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ, вартість переоцінених запасів та матеріалів, а також таких, що отримані від ліквідації, розбирання матеріальних цінностей, оприбутковані за результатами інвентаризації та нараховані курсові різниці. Також на результати фінансової діяльності в кінці кварталу відноситься депонентська та кредиторська заборгованість, терміни позовної давності якої минули, та безнадійна дебіторська заборгованість.

Не списуються на результати фінансової діяльності витрати виробничих (навчальних) майстерень, підсобних господарств за договорами з науково-дослідних робіт, з виготовлення експериментальних пристроїв тощо за незакінченими або закінченими, але не зданими роботами.

Перед складанням фінансової звітності необхідно обробити усі первинні документи, відобразити господарські операції на рахунках в облікових регістрах, визначити результати виконання кошторису, закрити рахунки доходів та витрат, розрахувати фінансові результати, звірити залишки аналітичних і синтетичних рахунків (субрахунків).

Річне закриття рахунків регламентується чинними нормативно-правовими актами і роз'ясненнями Мінфіну з цього питання, а саме:

- НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»;
- Наказом Міністерства фінансів України № 307 «Про затвердження

Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності від 28.02.2017 р.

Згідно з Планом рахунків № 1203 інформація про результати виконання бюджету (кошторису) суб'єктами держсектору узагальнюється на рахунку 55 «Фінансовий результат», який призначений для обліку фінансового результату.

Рахунок 55 «Фінансовий результат» призначено для обліку й узагальнення інформації результатів виконання бюджету (кошторису) суб'єктами державного сектору.

За кредитом рахунку ведеться облік сум у порядку закриття рахунків обліку доходів, віднесення результатів переоцінки активів при списанні

або щорічно пропорційно нарахованій амортизації та віднесення суми дефіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів, суми фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) попередніх звітних періодів, якщо накопичена сума профіциту за попередні періоди перевищує накопичену суму його дефіциту, суми доходів державного (місцевого) бюджету, які надійшли в поточному році, та суми проведених коригувань, суми фінансових результатів виконання державного бюджету (місцевих бюджетів) попередніх бюджетних періодів, якщо накопичена сума профіциту за попередні бюджетні періоди перевищує накопичену суму його дефіциту.

За дебетом рахунку ведеться облік суми в порядку закриття рахунків обліку витрат та віднесення сум профіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів, суми фінансових результатів виконання кошторису попередніх періодів, якщо накопичена сума дефіциту за попередні періоди перевищує накопичену суму його профіциту, суми витрат державного (місцевого) бюджету, які проведено в поточному році, та суми проведених коригувань, суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету попередніх бюджетних періодів, якщо накопичена сума дефіциту за попередні бюджетні періоди перевищує накопичену суму його профіциту.

Рахунок 55 «Фінансовий результат» має такі субрахунки:

1) 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду»);

2) 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»);

3) 5531 «Результат виконання державного бюджету звітного періоду» (5541 «Результат виконання місцевих бюджетів звітного періоду»);

4) 5532 «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету» (5542 «Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів»).

На субрахунках 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду») ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами).

На субрахунках 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету

(кошторису)» ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами).

На субрахунках 5531 «Результат виконання державного бюджету звітного періоду» (5541 «Результат виконання місцевих бюджетів звітного періоду») обліковуються результати виконання державного (місцевого) бюджету, які визнаються після закінчення звітного періоду.

На субрахунках 5532 «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету» (5542 «Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів») ведеться накопичення інформації про суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету, визначені у попередніх бюджетних періодах.

## **7.6. Відображення результату виконання кошторису на рахунках бухгалтерського обліку**

### **7.6.1. Облік закриття рахунків доходів та витрат розпорядниками бюджетних коштів**

Для визначення фінансового результату за звітний період (наприкінці кожного кварталу та року) треба закрити (списати) доходи і витрати за цей період на фінрезультат звітного періоду. Для цього на субрахунок 5511 шокварталу закривають субрахунки:

– доходів: 7011 «Бюджетні асигнування», 7111 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)», 7112 «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі», 7211 «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів», 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», 7511 «Доходи за необмінними операціями»;

– витрат: 8011 та 8111 «Витрати на оплату праці», 8012 та 8112 «Відрахування на соціальні заходи», 8013 та 8113 «Матеріальні витрати», 8014 та 8114 «Амортизація», 8115 «Інші витрати», 8211 «Собівартість проданих активів», 8212 «Витрати, пов'язані з реалізацією майна», 8311 «Фінансові витрати», 8411 «Інші витрати за обмінними операціями», 8511 «Витрати за необмінними операціями».

Методику закриття рахунків доходів і витрат та визначення фінансових результатів викладено в Типовій кореспонденції № 1219.

Закриття субрахунків доходів і витрат здійснюють на підставі п. 6.1 і 6.2 Типової кореспонденції № 1219 та оформлюють меморіальним ордером № 17.

Покажемо на прикладі, як у бухгалтерському обліку відобразити закриття рахунків доходів та витрат і виведення фінансового результату наприкінці року (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

**Відображення операцій із закриття рахунків доходів,  
витрат і фінансового результату**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Отримано цільове фінансування для придбання основних засобів (далі – ОЗ)	Виписка з реєстраційного рахунка	3, 14	2313	5411	12600,00
2	Отримано ноутбук від постачальника (сума з ПДВ)	Акт приймання-передачі ОЗ, видаткова накладна	6	1311	6211	12600,00
3	Перераховано постачальнику плату за ноутбук	Виписка з реєстраційного рахунка	2	6211	2313	12600,00
4	Введено ноутбук в експлуатацію	Акт введення в експлуатацію ОЗ	17	1014	1311	12600,00
5	Відображено зміни в капіталі	Бухгалтерська довідка	17	5411	5111	12600,00
6	Нараховано доходи від надання платних послуг	Договір, акт приймання-передачі наданих послуг, бухгалтерська довідка	14	2111	7111	10000,00
7	Отримано кошти від надання платних послуг	Виписка з реєстраційного рахунка	3	2313	2111	10000,00
8	Отримано від постачальника холодильник	Акт приймання-передачі ОЗ, видаткова накладна	6	1311	6211	8700,00
9	Перераховано постачальнику кошти за холодильник	Виписка з реєстраційного рахунка	3	6211	2313	8700,00
10	Вилучено з доходів від надання платних послуг кошти, використані для придбання холодильника	Бухгалтерська довідка	17	7111	5411	8700,00
11	Введено в експлуатацію холодильник	Акт введення в експлуатацію ОЗ	17	1014	1311	8700,00
12	Відображено зміни в капіталі	Бухгалтерська довідка	17	5411	5111	8700,00
13	Отримано цільову благодійну допомогу	Виписка з реєстраційного рахунка	3	2313	7511	8000,00
14	Отримано кондиціонер від постачальника (сума з ПДВ)	Акт приймання-передачі ОЗ, видаткова накладна	6	1311	6211	4800,00

Продовження табл. 7.1

1	2	3	4	5	6	7
15	Перераховано постачальнику плату за кондиціонер	Виписка з реєстраційного рахунка	3	6211	2313	4800,00
16	Виконано роботи з установлення кондиціонера (сума з ПДВ)	Акт приймання-передачі виконаних робіт	6	1311	6211	1500,00
17	Перераховано підрядній організації кошти на підставі акта виконаних робіт з установлення кондиціонера	Виписка з реєстраційного рахунка	3	6211	2313	1500,00
18	Вилучено з доходів від необмінних операцій кошти, використані для придбання та встановлення кондиціонера	Бухгалтерська довідка	17	7511	5411	6300,00
19	Введено в експлуатацію кондиціонер (4800,00 + 1500,00)	Акт введення в експлуатацію ОЗ	17	1014	1311	6300,00
20	Водночас відображено зміни в капіталі	Бухгалтерська довідка	17	5411	5111	6300,00
21	Отримано фінансування для закупівлі автомобільних шин	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	7011	2860,00
22	Перераховано кошти постачальнику за автомобільні шини згідно з рахунком-фактурою	Виписка з реєстраційного рахунка	4	2117	2313	2860,00
23	Оприбутковано придбані шини	Накладна (вимога) типової форми № 3-3, видаткова накладна	4	1515	2117	2860,00
24	Списано шини, установлені на автомобіль	Акт списання типової форми № 3-2	13	8013	1515	2860,00
25	Оприбутковано продукти харчування	Накладна (вимога) типової форми № 3-3, видаткова накладна	11	1511	6211	12000,00
26	Перераховано кошти постачальнику за продукти харчування	Виписка з реєстраційного рахунка	3	6211	2313	12000,00
27	Списано продукти харчування для приготування страв	Акт списання типової форми № 3-2	12	8113	1511	10500,00
28	Передано медикаменти за операціями з внутрішнь-овідомчої передачі	Акт приймання-передачі матеріальних цінностей, накладна (вимога) типової форми № 3-3	13	2711	1512	8000,00

Продовження табл. 7.1

1	2	3	4	5	6	7
29	Списано медикаменти на підставі акта списання	Акт списання типової форми № 3-2	13	8013	2711	5000,00
30	Відображено витрати на зарплату працівників, які надають послуги	Розрахункова-платіжна відомість працівника типової форми № П-6	5	8111	6511	20000,00
		Бухгалтерська довідка	17	16	8111	20000,00
31	Нараховано ЄСВ на зарплату працівників	Відомість типової форми № П-6	5	8112	6313	4400,00
		Бухгалтерська довідка	17	16	8112	4400,00
32	Здійснено утримання із зарплати відповідно до законодавства	Відомість типової форми № П-6	5	6511	6311	3900,00
33	Передано матеріали і продукти харчування в переробку	Накладна (вимога) типової форми № 3-3, меню-вимога на видачу продуктів харчування типової форми № 3-4, забірна картка типової форми № 3-5	12, 13	8113	15	16000,00
34	Оприбутковано готові вироби і продукція, передані з виробництва на склад	Бухгалтерська довідка	17	16	8113	16000,00
				1811	16	40400,00
35	Нараховано суми надходжень від реалізації готових виробів і продукції	Бухгалтерська довідка	14	2111	7111	55000,00
36	Надійшли кошти від реалізації готових виробів і продукції	Виписка з реєстраційного рахунка	3	2311	2111	55000,00
37	Списано собівартість готових виробів	Бухгалтерська довідка	17	8211	1811	40400,00
38	Закрито рахунки: доходів	Бухгалтерська довідка	17	7011	5511	2860,00
				7111	5511	56300,00
				7511	5511	1700,00
	– витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8013	7860,00
				5511	8113	10500,00
				5511	8211	40400,00
39	Списано суму кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув	Наказ, бухгалтерська довідка	17	6414	5512	200,00
40	Віднесено суми профіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів	Бухгалтерська довідка	17	5511	5512	2100,00



### **7.6.2. Закриття меморіальних ордерів за останній місяць звітного періоду (кварталу, року)**

Меморіально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку є єдиною для всіх бюджетних установ і здійснюється згідно з Порядком № 755 із використанням типових форм, затверджених цим Порядком.

МО мають відкриватися на початку місяця. Для закриття МО за останній місяць звітного періоду в кожному ордері підбивають підсумки за всіма графами і виводять залишки на кінець місяця, а також визначають суму оборотів за кожним МО.

Відповідно до Порядку № 755 реєстрація усіх МО ведеться в книзі «Журнал-Головна». Головна книга відкривається на початку кожного звітного року записами сум залишків на рахунках на початок року і заповнюється за субрахунками Плану рахунків № 1203. Сума МО спочатку переноситься до графи «Сума оборотів за меморіальним ордером», а потім у дебет і кредит відповідних субрахунків. При цьому сума оборотів за місяць за всіма субрахунками (як за дебетом, так і за кредитом) дорівнює підсумку графи «Сума оборотів за меморіальним ордером».

Також наприкінці місяця перевіряють правильність записів за субрахунками в книзі «Журнал-Головна», підсумовуючи обороти за кожним субрахунком, і визначають залишки на кінець місяця в рядку «Усього». Після визначення оборотів за субрахунками виводять залишок на початок наступного місяця за кожним субрахунком окремо.

Бюджетні установи визначають фінансові результати наприкінці звітного періоду, тобто кварталу та року. Результат виконання кошторису є фінансовим результатом бюджетної установи за звітний період, який відображається у формах фінзвітності: Баланс (форма № 1-дс) та Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс). У Балансі у рядку 1420 «Фінансовий результат» розд. I «Власний капітал та фінансовий результат» Пасиву узагальнюється інформація про фінансові результати. Як відобразити фінансовий результат за звітний період у Балансі, відобразимо на рис. 7.1.

У Звіті про фінансові результати розпорядники бюджетних коштів наводять інформацію про доходи, витрати і фінрезультати за звітний період. Форма складається із чотирьох розділів, а саме:

- розд. I «Фінансовий результат діяльності»;
- розд. II «Витрати бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією витрат і кредитування бюджету»;
- розд. III «Виконання бюджету (кошторису)»;
- розд. IV «Елементи витрат за обмінними операціями».

...	...	...	...
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
Фінансовий результат	1420	Сальдо субрахунка 5512 на початок року	Сальдо субрахунка 5512 за звітний період (рік)*

\* За умовами нашого прикладу в графі 4 рядка 1420 Балансу слід відобразити суму 2300,00 грн.

**Рис. 7.1. Фрагмент відображення фінансового результату у балансі**

В розд. І виводиться за допомогою розрахунків профіцит/дефіцит розпорядника бюджетних коштів за звітний період. Для його обчислення тут наводиться інформація за звітний період:

- про нараховані доходи за обмінними і необмінними операціями;
- фактичні витрати, проведені у звітному періоді за цими операціями;
- фінансовий результат діяльності бюджетної установи – як профіцит (коли доходи перевищують витрати) або дефіцит (коли витрати перевищують доходи).

Покажемо на рис. 7.2, як відобразити фінансовий результат за звітний період у формі № 2-дс.

...	...	...	...
Стаття	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
Профіцит/дефіцит за звітний період	1420	Сальдо субрахунка 5512* на початок року	Сальдо субрахунка 5512 за звітний період (рік)

\* За умовами нашого прикладу в графі 3 рядка 2390 форми № 2-дс слід відобразити суму 2 300 грн., яка розраховується як різниця між доходами і витратами

**Рис. 7.2. Фрагмент відображення фінансового результату у формі 2 ДС**

Показник рядка 2390 «Профіцит/дефіцит за звітний період» розраховується як різниця між доходами і витратами (рядки 2200 «Всього доходів» та 2380 «Всього витрат» відповідно). До річного балансу бюджет-

ної установи додається довідка органу ДКС або установи банку про залишки коштів загального та спеціального фондів на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) або поточних рахунках установи станом на 1 січня. На підставі цієї довідки складається реєстр залишків коштів загального і спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних) і поточних рахунках установи станом на 1 січня. Інші форми бухгалтерської звітності складаються на підставі даних реєстрів аналітичного обліку до рахунків активів, витрат і доходів. До річного звіту, складеного з дотриманням вимог НП(С)БОДС 101, додається пояснювальна записка та ряд звітів та довідок, передбачених Порядком № 44. Звіти установ, що знаходяться у подвійному підпорядкуванні, подаються вищому органу та органу ДКС за місцем знаходження і за підпорядкуванням. Розпорядники коштів державного і місцевих бюджетів подають фінзвітність розпорядникам вищого рівня з відміткою органів ДКС про її відповідність даним обліку про виконання бюджетів.

### **ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 7**

1. Розкрийте загальні положення обліку результатів виконання кошторису.
2. Охарактеризуйте порядок відображення фінансового результату у балансі.
3. Наведіть загальні положення положення обліку результатів виконання кошторису.
4. Розкрийте відображення операцій із закриття рахунків доходів.
5. Розкрийте відображення операцій із закриття рахунків доходів.
6. Розкрийте відображення операцій із закриття рахунків витрат.
7. Розкрийте відображення операцій із закриття фінансових результатів.
8. Охарактеризуйте рахунок 55 «Фінансовий результат», який призначений для обліку фінансового результату.
9. Наведіть методику закриття рахунків доходів і витрат.
10. Наведіть методику закриття рахунків фінансових результатів.

### **ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 7**

1. Закриття субрахунків доходів і витрат оформлюють меморіальним ордером:
  - а) 3;
  - б) 5;

в) 17;

г) 4.

2. Для визначення фінансового результату за звітний період (наприкінці кожного кварталу та року) треба закрити (списати):

а) тільки витрати;

б) тільки доходи;

в) витрати і доходи;

г) немає вірної відповіді.

3. Згідно з Планом рахунків № 1203 інформація про результати виконання бюджету (кошторису) суб'єктами держсектору узагальнюється на рахунку:

а) 55;

б) 64;

в) 79;

г) 81.

4. На субрахунках 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» (5521 «Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду») ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету):

а) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

б) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

в) обліковуються результати виконання державного (місцевого) бюджету, які визнаються після закінчення звітного періоду.

г) визначені у попередніх бюджетних періодах.

5. На субрахунках 5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису» (5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)») ведеться облік фінансових результатів виконання кошторису (бюджету):

а) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

б) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

в) обліковуються результати виконання державного (місцевого) бюджету, які визнаються після закінчення звітного періоду;

г) визначені у попередніх бюджетних періодах.

6. На субрахунках 5531 «Результат виконання державного бюджету звітного періоду» (5541 «Результат виконання місцевих бюджетів звітного

періоду») обліковуються результати виконання державного (місцевого) бюджету:

а) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

б) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

в) які визнаються після закінчення звітного періоду;

г) визначені у попередніх бюджетних періодах.

7. На субрахунках 5532 «Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету» (5542 «Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів») ведеться накопичення інформації про суми фінансових результатів виконання державного (місцевого) бюджету:

а) за звітний період розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

б) за попередні звітні періоди розпорядниками бюджетних коштів (державними цільовими фондами);

в) які визнаються після закінчення звітного періоду;

г) визначені у попередніх бюджетних періодах.

8. Методику закриття рахунків доходів і витрат та визначення фінансових результатів викладено в:

а) Типовій кореспонденції № 1219;

б) Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

в) НП(С)БОДС 101 «Подання фінансової звітності»;

г) вірна відповідь відсутня.

9. Вказати кореспонденцію рахунків щодо віднесення суми профіциту звітного періоду до накопичених фінансових результатів:

а) Дт 8011 Кт 6511;

б) Дт 6211 Кт 5512;

в) 5511 Кт 5512;

г) Дт 8115 Кт 6311.

10. Вказати кореспонденцію рахунків щодо списання суми кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув:

а) Дт 8011 Кт 6511;

б) Дт 6211 Кт 5512;

в) 5511 Кт 5512;

г) Дт 6414 Кт 5512.

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 7

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».
4. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» № 307 від 28.02.2017 р.
5. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 р. № 228.
6. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвєєва Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.
7. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.
8. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.
9. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.
10. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.
11. Порядок складання типових форм меморіальних ордерів та інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору, що затверджено Наказом Міністерства фінансів України №755 від 08 вересня 2017 р.
12. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

## ТЕМА 8.

# ОБЛІК ДОХОДІВ І ВИТРАТ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

---

### План

1. Класифікація доходів бюджетних установ та його визнання.
2. Оцінка доходів бюджетних установ.
3. Розкриття інформації про доходи бюджетних установ від обмінних та необмінних операцій.
4. Облік доходів бюджетних установ.
5. Класифікація, оцінка витрат бюджетних установ та порядок їх визнання.
6. Собівартість продукції, робіт, послуг та розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності.
7. Облік витрат бюджетних установ.

### 1. Класифікація доходів бюджетних установ та його визнання

Доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

#### 1.1. Доходи від обмінних операцій:

- бюджетне асигнування;
- доходи від надання послуг (виконання робіт): плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;

- доходи від продажу (доходи від операцій з капіталом, доходи від продажу нерухомого майна);

- доходи від відсотків, роялті та дивідендів;

- інші доходи від обмінних операцій.

#### 1.2. Доходи від необмінних операцій:

- податкові надходження;

- неподаткові надходження (збори та платежі);

- трансферти та кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;

- надходження до державних цільових фондів;

- зобов'язання, що не підлягають погашенню.

Доходи від обмінних операцій визнаються у такому порядку:

Не визнаються доходами від обмінних операцій такі надходження:

1. Суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

2. Сума попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг.

3. Сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики (кредиту) у випадках, передбачених законодавством.

4. Надходження, що належать іншим особам.

Дохід визнається у разі, якщо існує ймовірність надходження суб'єкту державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з обмінною операцією. Визнаний дохід не коригується на ту його частину, яка не оплачена покупцем (замовником тощо), з визнанням цієї суми витратами.

Бюджетні асигнування визнаються доходом при визнанні понесених витрат, пов'язаних із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або отриманні активу, послуг (робіт) на виконання заходів, не пов'язаних із основною діяльністю.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг (виконанням робіт), визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг (виконання робіт) може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- ймовірності надходження економічних вигід від надання послуг (виконання робіт);
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг (виконання робіт) на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг (виконання робіт) та необхідних для їх завершення.

Дохід від продажу активів визнається, якщо задовольняються такі умови:

- суб'єкт державного сектору передав споживачеві суттєві ризики, пов'язані з контролем над активом;
- суб'єкт державного сектору не здійснює надалі управління та контроль за проданим активом;
- суму доходу можна достовірно визначити;
- існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності;



– витрати, пов'язані з продажем, можна достовірно визначити.

Дохід від продажу визнається за датою передачі суттєвих ризиків, пов'язаних з контролем над активом.

Дохід у вигляді відсотків роялті та дивідендів визнається, якщо:

– існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності;

– сума доходу може бути достовірно оцінена.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

– відсотки визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами;

– роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;

– дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Інші доходи від обмінних операцій, зокрема, включають доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів. Доходи від курсових різниць визнаються доходом на дату балансу та на дату операції.

Доходи від необмінних операцій визнаються у такому порядку:

1. Дохід від податкових надходжень визнається на дату настання податкової події.

2. Авансові платежі, отримані відповідно до законодавства, не визнаються доходом. Такі надходження відображаються як збільшення активу (грошові кошти на рахунках) та збільшення зобов'язання.

3. Ресурс, отриманий унаслідок необмінної операції, крім послуг в натуральній формі, визнається активом у разі, якщо:

– існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності; і

– достовірно можна оцінити його вартість.

Дохід від необмінних операцій визнається одночасно з отриманням активів, послуг (робіт).

Дохід від трансфертів у разі цільового призначення (субвенція тощо) визнається в міру виконання умов його отримання з одночасним зменшенням зобов'язання, обумовленого отриманням ресурсу у сумі понесених витрат, пов'язаних з його виконанням.

Безоплатно отримані товари, роботи, послуги в натуральній формі суб'єкт державного сектору може визнавати доходом та активом звітного періоду, в якому вони фактично були отримані.

Суми зовнішньої безоплатної допомоги визнаються активом (дебіторською заборгованістю) та доходом на момент набуття чинності договором.

Суми внутрішньої безоплатної допомоги визнаються активом та доходом того звітного періоду, коли вони були отримані.

Суми штрафів, неустойки, пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, включаються до складу доходів звітного періоду за датою фактичного їх надходження.

Доходом звітного періоду визнається сума зобов'язання бюджету, що не підлягає погашенню, списаного у цьому звітному періоді (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув).

## **2. Оцінка доходів бюджетних установ**

Оцінка доходів від обмінних операцій здійснюється у такому порядку:

1. Дохід від обмінних операцій оцінюється за вартістю активів, яка була отримана або підлягає отриманню.

2. Якщо дохід від надання послуг (виконання робіт) не може бути достовірно визначений або ймовірність його отримання є низькою, то він оцінюється у сумі понесених витрат, що підлягають відшкодуванню.

3. Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) проводиться шляхом:

- вивчення виконаної роботи;
- визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначення питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт державного сектору у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Якщо дохід від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує ймовірності його отримання, то дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі дохід буде отриманий, то він оцінюється за сумою фактичного надходження.

Інші доходи (доходи від курсових різниць, від реалізації необоротних активів (крім нерухомого майна), оборотних активів, дооцінки активів в межах суми попередньої уцінки, від відновлення корисності активів тощо) оцінюються у сумі визнаного доходу.

Оцінка доходів від необмінних операцій здійснюється у такому порядку:

1. Отриманий у результаті необмінної операції актив оцінюється за його фактичною вартістю, у разі якщо її не можна встановити, він оцінюється за справедливою вартістю.

2. Дохід від необмінних операцій оцінюється у сумі отриманих активів, послуг (робіт).

3. Визнаний дохід від податкових надходжень оцінюється у сумі, отриманій відповідно до законодавства.

4. Визнаний дохід від необмінних операцій оцінюється у сумі вартості отриманих активів, послуг (робіт), за винятком суми зобов'язань, обумовлених цією операцією.

### **3. Розкриття інформації про доходи бюджетних установ від обмінних та необмінних операцій**

У примітках до фінансової звітності суб'єкт державного сектору розкриває інформацію стосовно доходів від обмінних операцій про:

1. Облікову політику, прийняту для визнання доходу з надання послуг.

2. Суми доходу від обмінних операцій, визнаних протягом періоду за основними видами, із зазначенням окремо доходу від:

- бюджетних асигнувань;
- надання послуг;
- продажу;
- операцій з капіталом;
- продажу нерухомого майна;
- відсотків;
- роялті;
- дивідендів.

3. Розшифровку інших доходів.

4. Суми витрат, визнаних у зв'язку з недоотриманням раніше визнаних доходів.

У примітках до фінансової звітності суб'єкт державного сектору розкриває інформацію стосовно доходів від необмінних операцій про:

1. Облікову політику, прийняту щодо визнання доходу від необмінних операцій.

2. Суму доходу від необмінних операцій, визнаних протягом періоду за основними видами, із зазначенням окремо:

- податкових надходжень;
- неподаткових надходжень;

- трансфертів;
- грантів та дарунків;
- надходжень до державних цільових фондів;
- списаних зобов'язань, що не підлягають погашенню.

3. Характер та вид основних видів заповіданого майна, дарунків, пожертв, із зазначенням окремо основних видів отриманих активів, робіт, послуг у натуральній формі.

#### 4. Облік доходів бюджетних установ

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

**Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»** призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи, отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством.

**За кредитом** рахунку відображається отримання бюджетних асигнувань, **за дебетом** – зменшення доходу за бюджетними асигнуваннями на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів; списання з рахунків залишків коштів, не витрачених у звітному році; закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду.

**Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями»** має такі субрахунки:

7011 «Бюджетні асигнування»;

7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату».

На субрахунку **7011 «Бюджетні асигнування»** ведеться облік доходів розпорядниками бюджетних коштів, що отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

На субрахунку **7021 «Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату»** ведеться облік установами державних цільових фондів доходів, виділених з бюджету державних цільових фондів на ут-

римання апарату (крім асигнувань капітального характеру, які обліковуються у складі цільового фінансування).

**Приклад 53.** Заклад вищої освіти – бюджетна установа в липні 2019 року отримала асигнування на виконання основних функцій у сумі 400000,00 грн. Використано бюджетних асигнувань на загальну суму 395000,00 грн. Наприкінці звітнього періоду (31.12.19 р.) залишок невикористаних асигнувань у сумі 5000,00 грн. було списано з реєстраційного рахунка ЗВО. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку бюджетних асигнувань (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку  
бюджетних асигнувань**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Отримано бюджетні асигнування (29.07.2019 р.)	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	7011	400000,00
2	Списано з рахунка залишок невикористаних асигнувань (27.12.2019 р.)	Виписка з реєстраційного рахунка	2	7011	2313	5000,00
3	Наприкінці звітнього періоду закрито рахунок доходів (31.12.2019 р.)	Довідка-розрахунок бухгалтерії	17	7011	5511	395000,00

**Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»** призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством.

**За кредитом** рахунку відображається збільшення (отримання) доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), **за дебетом** – зменшення доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) на суму цільового фінансування, яка включається до вартості об'єкта основних засобів, закриття рахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітнього періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

**Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»** має такі субрахунки:

7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»;

7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі»;

7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»).

На субрахунках **7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)»** ведеться облік доходів від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядником бюджетних коштів та державними цільовими фондами.

На субрахунку 7112 (7122) «Дохід від оприбуткування активів, раніше не врахованих в балансі» ведеться облік доходів від оприбуткування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших нефінансових активів, які виявлені в результаті інвентаризації, отримані внаслідок демонтажу, отримані в результаті списання майна тощо та будуть використовуватись для потреб установи.

На субрахунках **7131 «Доходи державного бюджету від наданих послуг» (7141 «Доходи місцевого бюджету від наданих послуг»)** ведеться облік доходів державного (місцевого) бюджету, які надходять як плата за надання послуг. За кредитом субрахунків відображається зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з рахунком 2333 (2343), за дебетом – повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з рахунком 2333 (2343). У кінці року проводиться віднесення доходів державного (місцевого) бюджету від надання послуг на результат виконання бюджету у кореспонденції з рахунком 5531 (5541).

**Приклад 54.** Палац дітей та юнацтва надає платні послуги з навчання дітей дошкільного віку. У вересні було нараховано дохід за надані платні послуги в розмірі 22000,00 грн. За вересень надійшла плата за послуги навчання дітей дошкільного віку в розмірі 25000,00 грн. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг (табл. 8.2).

Таблиця 8.2

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку доходів від реалізації продукції, робіт, послуг**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано суму доходу за надані послуги навчання	Договір, акт наданих послуг	17	2111	7111	22000,00
2	Надійшла плата за послуги з навчання	Виписка з реєстраційного рахунка	3	2313	2111	25000,00
3	Наприкінці звітної періоду закрито рахунок доходів	Бухгалтерська довідка	17	7111	5511	22000,00

**Рахунок 72 «Доходи від продажу активів»** призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від реалізації активів.

**За кредитом** рахунку відображається отримання доходу суб'єктом державного сектору або зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету, **за дебетом** – списання у порядку закриття субрахунку обліку доходів на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету (місцевих бюджетів) тощо.

**Рахунок 72 «Доходи від продажу активів»** має такі субрахунки:

7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»;

7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна» (7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна»).

На субрахунках **7211 (7221) «Дохід від реалізації активів»** ведеться облік доходів від реалізації в установленому порядку майна (крім доходів від продажу майна, які вважаються доходами відповідного бюджету).

На субрахунках **7231 «Доходи державного бюджету від продажу майна» (7241 «Доходи місцевого бюджету від продажу майна»)** ведеться облік доходів державного (місцевого) бюджету від продажу майна.

**Приклад 55.** Спеціалізована школа №80 м. Києва, за погодженням з головним розпорядником коштів, прийняла рішення про реалізацію 15 верстатів токарно-гвинторізних, які морально застаріли, фізично зношені та не можуть використовуватися у подальшому навчальному процесі закладу. Обладнання було придбано в 2000 р. в кількості 15 шт. на загальну суму 10000,00 грн. Фізособа-підприємець виявив бажання придбати це обладнання та взяти на себе всі витрати, пов'язані з його демонтажем і транспортуванням. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку доходів від продажу активів (табл. 8.3).

Таблиця 8.3

### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку доходів від продажу активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Нараховано амортизацію токарно-гвинторізних верстатів (50%)	Рішення про реалізацію активів, акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	17	8014	1412	5000,00
2	Списано активи (токарно-гвинторізні верстати), що реалізуються		9	1412	1113	10000,00
3	Зменшено суму внесеного капіталу на вартість реалізованих активів		17	5111	5512	10000,00

Продовження табл. 8.3

1	2	3	4	5	6	7
4	Нараховано дохід від продажу активів (токарно-гвинторізні верстати)	Рішення про реалізацію активів, договір	17	2117	7211	10000,00
5	Отримано кошти від продажу активів(токарно-гвинторізні верстати)	Виписка з реєстраційного рахунка	3	2313	2117	10000,00
6	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок: – доходів	Бухгалтерська довідка	17	7211	5511	10000,00
	– витрат		17	5511	8014	5000,00

**Рахунок 73 «Фінансові доходи»** призначено для обліку й узагальнення інформації суб'єктами державного сектору про доходи від відсотків, роялті та дивідендів, від операцій з кредитування та надання гарантій та коштів, що отримує розпорядник бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо розпоряднику бюджетних коштів законом надано відповідне право.

**За кредитом** рахунку відображається збільшення (отримання) нарахування фінансових доходів суб'єкта державного сектору або зарахування коштів до державного бюджету (місцевих бюджетів), **за дебетом** – списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) звітного періоду або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

**Рахунок 73 «Фінансові доходи»** має такі субрахунки:

7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»);

7331 «Фінансові доходи державного бюджету» (7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету»).

На субрахунках **7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»)** ведеться облік доходів від відсотків, роялті, дивідендів та коштів, що отримують розпорядники бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо їм законом надано відповідне право.

На цих субрахунках ведеться облік доходів за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю (на суму амортизації дисконту), та відсотки за фінансовими інвестиціями.



На субрахунках **7331 «Фінансові доходи державного бюджету» (7341 «Фінансові доходи місцевого бюджету»)** ведеться облік фінансових доходів державного (місцевого) бюджету від отриманих відсотків, роялті, дивідендів, операцій з кредитування та надання гарантій. За кредитом субрахунків відображається зарахування коштів до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з субрахунком 2333 (2343), за дебетом – повернення коштів помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету у кореспонденції з субрахунком 2333 (2343). У кінці року проводиться віднесення доходів державного (місцевого) бюджету від продажу майна на результат виконання бюджету у кореспонденції з субрахунком 5531 (5541).

**Приклад 56.** Розпорядник бюджетних коштів розмістив на депозиті тимчасово вільні бюджетні кошти, отримані за надання платних послуг, у сумі 2000 тис. грн. під 17 % річних. За умовами депозиту щомісяця на реєстраційний рахунок розпорядника зараховуються відсотки в розмірі 28333,33 грн. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку фінансових доходів (табл. 8.4).

Таблиця 8.4

#### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку фінансових доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано дохід	Договір, бухгалтерська довідка	17	2117	7311	28333,33
2	Зараховано на реєстраційних рахунок відсотки за розміщений депозит	Виписка з реєстраційного рахунка	2	2313	2117	28333,33
3	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок доходів	Бухгалтерська довідка	17	7311	5511	28333,33

**Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями»** призначено для обліку й узагальнення інформації про інші доходи за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 70 – 73 цього класу.

**За кредитом** рахунку відображається збільшення (отримання) інших доходів від операцій з дооцінки активів, операцій з відновлення корисності необоротних активів, а також нарахована курсова різниця на кошти при збільшенні курсу або зарахування інших доходів державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, **за дебетом** – списання інших

доходів за обмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету.

**Рахунок 74 «Інші доходи за обмінними операціями»** має такі субрахунки:

7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»;

7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями».

На субрахунках **7411 (7421) «Інші доходи за обмінними операціями»** ведеться облік доходів за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 70 – 73 цього класу, зокрема доходів від відновлення корисності, курсових різниць, суми дооцінки активів.

На субрахунках **7431 (7441) «Інші доходи за обмінними операціями»** ведеться облік інших доходів державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями.

**Приклад 57.** Бюджетною установою прийнято рішення про списання з балансу автомобіля шляхом його здавання на металобрухт. Балансова вартість автомобіля – 60000,00 грн., амортизація нарахована повністю. За інформацією спеціалізованого підприємства вартість металобрухту на момент списання автомобіля становить 8 грн/кг, кількість брухту – 1200 кг. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку інших доходів за обмінними операціями (табл. 8.5).

Таблиця 8.5

### Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку інших доходів за обмінними операціями

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Відображено суму зносу списаного авто	Акт списання транспортних засобів	9	1411	1015	60000,00
2	Відображено залишкову вартість (за наявності на момент списання)		9	8411	1015	0,00
3	Віднесено вартість автомобіля до накопичених фінрезультатів		17	5111	5512	60000,00
4	Оприбутковано металобрухт (8 x 1200 кг)	Накладна типової форми № 3-3	17	1815	2117	9600,00
5	Передано металобрухт до спеціалізованого підприємства	Договір, акт приймання-передачі металобрухту	17	2117	1815	9600,00

Продовження табл. 8.5

1	2	3	4	5	6	7
6	Нараховано дохід від реалізації металобрухту		4, 14	2117	7411	9600,00
7	Отримано кошти від спеціалізованого підприємства за реалізований металобрухт	Виписка з реєстраційного рахунка	3	2313	2117	9600,00
8	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	7411	5511	9600,00

**Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями»** призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), трансфертів; податкові і неподаткові надходження, надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують розпорядники бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), тощо.

**За кредитом** рахунку відображається збільшення (одержання) доходу за необмінними операціями, в тому числі зарахування податкових і неподаткових надходжень, трансфертів, інших доходів за необмінними операціями до державного бюджету (місцевих бюджетів), **за дебетом** – списання доходів за необмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) та повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного бюджету (місцевих бюджетів).

**Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями»** має такі субрахунки:

7511 «Доходи за необмінними операціями»;

7521 «Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»;

7512 (7522) «Трансферти»;

7523 «Інші надходження»;

7531 (7541) «Податкові надходження»;

7532 (7542) «Неподаткові надходження»;

7533 (7543) «Трансферти»;

7534 (7544) «Інші доходи за необмінними операціями».

На субрахунку **7511 «Доходи за необмінними операціями»** ведеться облік доходів від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт).

Також на цьому субрахунку обліковуються суми штрафів, неустойки, пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, що включаються до складу доходів звітного періоду відповідно до законодавства, зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), а також відображається отримання спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі) тощо.

На субрахунку 7512 «Трансферти» ведеться облік розпорядниками бюджетних коштів надходжень, пов'язаних з перерахуванням сум трансфертів, та коштів, отриманих для виконання цільових заходів.

На субрахунку **7521 «Надходження від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»** ведеться облік коштів, які надходять від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

На субрахунках **7522 «Трансферти»**, **7523 «Інші надходження»** ведеться облік державними цільовими фондами доходів за необмінними операціями.

На субрахунках **7531 (7541) «Податкові надходження»** ведеться облік податкових надходжень державного (місцевого) бюджету. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7532 (7542) «Неподаткові надходження»** ведеться облік неподаткових надходжень державного (місцевого) бюджету. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7533 (7543) «Трансферти»** ведеться облік коштів державного (місцевого) бюджету за офіційними трансфертами від органів державного управління і урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій. Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

На субрахунках **7534 (7544) «Інші доходи за необмінними операціями»** ведеться облік інших доходів державного (місцевого) бюджету за необмінними операціями.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів.

**Приклад 58.** У вересні 2019 року районна бібліотека отримала в подарунок наукову літературу – 10 книг загальною вартістю 5000,00 грн. Особа, що подарувала книги, надала видаткову накладну із переліком видань і вартістю кожного екземпляра. Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку доходів за необмінними операціями (табл. 8.6).

Таблиця 8.6

**Кореспонденція рахунків з бухгалтерського обліку доходів  
за необмінними операціями**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість безплатно отриманих книг	Акт введення в експлуатацію ОЗ	17	1112	2117	5000,00
2	Відображено: – дохід від безплатно отриманих книг – касові видатки в сумі безплатно отриманих книг	Довідка про надходження в натуральній формі	14	2313	7511	5000,00
			3, 4	2117	2313	5000,00
3	Збільшено внесений капітал на суму безплатно отриманих книг	Бухгалтерська довідка	17	7511	5111	5000,00
4	Нараховано амортизацію на видані в експлуатацію безплатно отримані книги (50 %)	Акт введення в експлуатацію ОЗ	17	8114	1412	2500,00
5	Закрито рахунок витрат наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	5511	8114	2500,00

**Рахунок 76 «Умовні доходи»** призначено для обліку й узагальнення інформації про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році, а також про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів.

**За кредитом** рахунку відображаються суми коштів, які надійшли від повернення бюджетних кредитів та зарахування сум коштів, отриманих до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів, **за дебетом** – повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету, та їх списання на результат виконання бюджету.

**Рахунок 76 «Умовні доходи»** має такі субрахунки:

7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів» (7641 «Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів»);

7632 «Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування» (7642 «Надходження до місцевих бюджетів від операцій з фінансування»).

На субрахунках **7631 «Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів» (7641 «Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів»)** ведеться облік коштів, що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році.

На субрахунках **7632 «Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування» (7642 «Надходження до місцевих бюджетів від операцій з фінансування»)** ведеться облік коштів, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів.

## **5. Класифікація, оцінка витрат бюджетних установ та порядок їх визнання**

Витрати суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями.

Витрати за обмінними операціями включають такі елементи витрат:

1) оплата праці (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців);

2) відрахування на соціальні заходи;

3) матеріальні витрати (використання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю, медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування тощо);

4) амортизація;

5) фінансові витрати (витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премія, дисконт за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо);

6) інші витрати за обмінними операціями (курсові різниці, витрати, пов'язані з реалізацією активів, уцінка активів, втрати від зменшення корисності активів тощо).

Витрати за необмінними операціями включають такі елементи витрат:

- 1) трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо);
- 2) інші витрати за необмінними операціями (витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, неповернення депозитів тощо).

Витрати визнаються за умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності, зокрема у вигляді вибуття активу або збільшення зобов'язання, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигід протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами:

- 1) платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- 2) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- 3) витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Витрати за обмінними операціями визнаються у такому порядку:

1. Витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством, або передачею активу, послуг (робіт) на виконання передбачених законом про Державний бюджет України (рішенням місцевої ради) заходів, не пов'язаних із основною діяльністю, що покриваються за рахунок бюджетних асигнувань, визнаються одночасно із зменшенням активу або збільшенням зобов'язання.

2. Витрати, пов'язані з наданням послуг (виконанням робіт) з метою отримання власних надходжень від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю та додатковою (господарською) діяльністю, визнаються одночасно з отриманням доходу або

виходячи із умов договору та ступеня завершеності операції з надання послуг (виконання робіт) на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

3. Фінансові витрати визнаються суб'єктами державного сектору витратами того звітного періоду, за який вони були нараховані (визнані зобов'язаннями).

4. Визнання інших витрат за обмінними операціями здійснюється у порядку, визначеному відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Витрати за необмінними операціями визнаються одночасно з вибуттям активів (коштів, товарів, робіт, послуг), що призводить до зменшення майбутніх економічних вигід та/або потенціалу корисності, пов'язаних з використанням цього активу, та за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

## **6. Собівартість продукції, робіт, послуг**

Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- 1) прямі матеріальні витрати;
- 2) прямі витрати на оплату праці;
- 3) інші прямі витрати;
- 4) змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, що реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується суб'єктом державного сектору.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються суб'єктами державного сектору за погодженням з міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади у межах компетенції відповідно до їх галузевих особливостей.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу об'єкта витрат, у тому числі купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміж-



них та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до цього об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні ділянки, амортизація, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку тощо.

До складу загальновиробничих витрат включаються:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління виробничими (навчальними) майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами тощо; відрахування на соціальні заходи апарату управління виробничими (навчальними) майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами; витрати на оплату службових відряджень працівників суб'єктів державного сектору тощо).

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення.

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

5. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати, пов'язані з використанням матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо).

6. Витрати на оплату тепlopостачання, електроенергії (освітлення), водопостачання, водовідведення, природного газу, інших енергоносіїв та інших послуг на утримання виробничих приміщень.

7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників та апарату управління виробництвом; видатки на роботи та послуги із здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг).

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

9. Інші витрати (внутрішньогосподарське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей; оплата простой тощо).

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

До змінних загальновиробничих витрат належать витрати суб'єкта державного сектору, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу звичайної діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати суб'єкта державного сектору, що залишаються незмінними (або майже незмінними) незалежно від зміни обсягу звичайної діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про склад і суму витрат, відображених у статтях «Інші витрати за обмінними операціями» та «Інші витрати за необмінними операціями» звіту про фінансові результати.

Суб'єкт державного сектору у примітках до фінансової звітності наводить інформацію про склад і суму витрат, які не включені до статей витрат звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником).

## 7. Облік витрат бюджетних установ

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

**Рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»** призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані із виконанням суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством.

*За дебетом* рахунку відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних із виконанням бюджетних програм та витрат на утримання державних цільових фондів, суми касових видатків розпорядників коштів державного (місцевого) бюджету, *за кредитом* – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат, і списання їх в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

**Рахунок 80 «Витрати на виконання бюджетних програм»** має такі субрахунки:

- 8011 (8021) «Витрати на оплату праці»;
- 8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи»;
- 8013 (8023) «Матеріальні витрати»;
- 8014 (8024) «Амортизація»;
- 8031 (8041) «Витрати на оплату праці»;
- 8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи»;
- 8033 (8043) «Матеріальні витрати».

На субрахунках **8011 (8021) «Витрати на оплату праці»** ведеться облік витрат на оплату праці, що здійснюються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання бюджетних програм (заробітна плата, грошове забезпечення військовослужбовців тощо).

На субрахунках **8012 (8022) «Відрахування на соціальні заходи»** ведеться облік сум, витрачених та відрахованих на соціальні заходи, що нараховуються в процесі основної діяльності суб'єкта державного сектору та на виконання програм.

**Приклад 59.** Працівник Юрченко О.А. відпрацював у жовтні повний місяць, і йому була нарахована заробітна плата відповідно до посадового окладу в сумі 6000,00 грн. Працівнику Пантелєєву В.П., який займається організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт, за вересень нараховано заробітна плата в сумі 10000,00 грн. Кореспонденція рахунків з обліку витрат на оплату праці (табл. 8.7).

Таблиця 8.7

## Кореспонденція рахунків з обліку витрат на оплату праці

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
<b>Витрати загального фонду</b>						
1	Нараховано заробітну плату Юрченку О.А. за жовтень	Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	5	8011	6511	6000,00
2	Нараховано ЄСВ на дохід Юрченка О.А. (6000,00 x 22 %)			8012	6313	1320,00
3	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8011	6000,00
				5511	8012	1320,00
<b>Витрати спеціального фонду</b>						
4	Нараховано заробітну плату Пантелєєву В.П. за жовтень	Розрахунково-платіжна відомість працівника (типова форма № П-6)	5	8011	6511	10000,00
5	Нараховано ЄСВ на дохід Пантелєєва В.П. (10000,00 x 22 %)			8012	6313	2200,00
6	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8111	10000,00
				5511	8112	2200,00

На субрахунках **8013 (8023) «Матеріальні витрати»** ведеться облік матеріальних витрат, які здійснюються суб'єктом державного сектору у процесі основної діяльності та на виконання програм, зокрема витрати на придбання предметів, матеріалів, обладнання, інвентарю (крім капітальних витрат), медикаментів та перев'язувальних матеріалів, продуктів харчування, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств тощо.

**Приклад 60.** У жовтні поточного року бюджетною установою здійснено такі витрати:

- 1) списано використані МШП – 1000,00 грн.;
- 2) нараховано плату за електроенергію – 3000,00 грн.;
- 3) списано продукти харчування, використані для виготовлення продукції, – 5000,00 грн.

Кореспонденція рахунків з обліку матеріальних витрат (табл. 8.8).

Таблиця 8.8

## Кореспонденція рахунків з обліку матеріальних витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
<b>Витрати загального фонду</b>						
1	Списано використані МШП	Акт списання (типова форма № 3-2	10, 17	8013	1812	1000,00
2	Нараховано плату за електроенергію ТОВ «Київські енергетичні послуги»	Акт про використану електричну енергію	6, 17	8013	6211	3000,00
3	Наприкінці звітної періоду закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8013	4000,00
<b>Витрати спеціального фонду</b>						
4	Списано продукти харчування, використані для виготовлення продукції	Типова форма № 3-2	12, 17	8113	1511	5000,00
5	Наприкінці звітної періоду закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка		5511	8113	5000,00

На субрахунках **8014 (8024) «Амортизація»** ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються суб'єктом державного сектору в процесі звичайної діяльності та на виконання програм, не пов'язаних із основною діяльністю.

**Приклад 61.** У листопаді поточного року бюджетна установа нараховувала амортизацію на основні засоби в сумі 30000,00 грн. Кореспонденція рахунків з обліку амортизації (табл. 8.9).

Таблиця 8.9

## Кореспонденція рахунків з обліку амортизації

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано амортизацію на основні засоби	Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)	17	8014	1411	30000,00
2	Наприкінці звітної періоду закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8014	30000,00

На субрахунках **8031 (8041) «Витрати на оплату праці»** ведеться облік сум витрат на оплату праці, які здійснюють розпорядники коштів державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках **8032 (8042) «Відрахування на соціальні заходи»** ведеться облік нарахувань на оплату праці державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках **8033 (8043) «Матеріальні витрати»** ведеться облік матеріальних витрат державного (місцевого) бюджету (видатки на товари, послуг, відрядження тощо).

**Рахунок 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»** призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, пов'язані з організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт.

*За дебетом* рахунку відображаються суми визнаних витрат, пов'язаних із організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт, *за кредитом* – списання на суму витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, виконанням робіт, виготовленням продукції, які відносяться на рахунок 16 «Виробництво», а також суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

**Рахунок 81 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)»** має такі субрахунки:

- 8111 (8121) «Витрати на оплату праці»;
- 8112 (8122) «Відрахування на соціальні заходи»;
- 8113 (8123) «Матеріальні витрати»;
- 8114 (8124) «Амортизація»;
- 8115 (8125) «Інші витрати».

На субрахунках **8111 (8121) «Витрати на оплату праці»** ведеться облік витрат на оплату праці, пов'язаних із організацією та наданням послуг, виготовленням продукції, виконанням робіт.

На субрахунках **8112 (8122) «Відрахування на соціальні заходи»** ведеться облік витрат та відрахувань на соціальні заходи, що нараховуються в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт.

На субрахунках **8113 (8123) «Матеріальні витрати»** ведеться облік матеріальних витрат, які виникають в процесі надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт, витрат на оплату послуг, отриманих від сторонніх підприємств.

На субрахунках **8114 (8124) «Амортизація»** ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються в процесі організації та надання послуг, виготовлення продукції, виконання робіт.

На субрахунках **8115 (8125) «Інші витрати»** ведеться облік витрат, які не відображені на субрахунках 8111 (8121) – 8114 (8124).

**Рахунок 82 «Витрати з продажу активів»** призначено для обліку й узагальнення інформації про собівартість проданої продукції (робіт, послуг) та витрат, пов'язаних із реалізацією майна.

*За дебетом* рахунку відображається собівартість проданої продукції (робіт, послуг), *за кредитом* – списання в порядку закриття на фінансовий результат.

**Рахунок 82 «Витрати з продажу активів»** має субрахунки:

8211 (8221) «Собівартість проданих активів»;

8212 (8222) «Витрати, пов'язані з реалізацією майна».

На субрахунках **8211 (8221) «Собівартість проданих активів»** ведеться облік виробничої собівартості продукції, робіт, послуг.

На субрахунках **8212 (8222) «Витрати, пов'язані з реалізацією майна»** ведеться облік витрат, пов'язаних із реалізацією в установленому порядку майна (крім майна, доходи від продажу якого вважаються доходами відповідного бюджету).

**Приклад 62.** У листопаді поточного року бюджетна установа реалізувала фінансові інвестиції на суму 50000,00 грн. Собівартість реалізованих активів – 30000,00 грн., витрати, пов'язані з реалізацією, – 10000,00 грн. Кореспонденція рахунків з обліку витрат від продажу активів (табл. 8.10).

Таблиця 8.10

### Кореспонденція рахунків з обліку витрат від продажу активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано дохід від реалізації фінансових інвестицій	Договір, бухгалтерська довідка	4, 14	2111	7111	50000,00
2	Списано собівартість проданих активів	Не оформлюються	17	8211	6415	30000,00
3	Списано витрати, здійснені розпорядником під час реалізації майна	Акт про надання послуг	17	8212	6415	10000,00
4	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат	Не оформлюються	17	5511	8211	30000,00
				5511	8212	10000,00

**Рахунок 83 «Фінансові витрати»** призначений для обліку й узагальнення інформації про витрати суб'єкта державного сектору, пов'язані із запозиченнями згідно із законодавством: відсотки за користування кредитами, премії за цінними паперами, витрати на обслуговування боргу тощо.

**За дебетом** рахунку відображаються суми визнаних фінансових витрат та суми касових видатків державного бюджету (місцевих бюджетів), **за кредитом** – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та списання їх в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

**Рахунок 83 «Фінансові витрати»** має такі субрахунки:

8311 (8321) «Фінансові витрати»;

8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»).

На субрахунках **8311 (8321) «Фінансові витрати»** ведеться облік витрат на сплату відсотків за користування кредитами та інших витрат, пов'язаних із запозиченням, згідно із законодавством.

На цих субрахунках ведеться облік витрат за фінансовими інвестиціями, які оцінюються за амортизованою собівартістю (на суму амортизації премії).

**Приклад 63.** Бюджетна установа нарахувала відсотки за користування короткостроковим кредитом у сумі 30000,00 грн. Кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат (табл. 8.11).

Таблиця 8.11

**Кореспонденція рахунків з обліку фінансових витрат**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано відсотки за користування короткостроковим кредитом	Бухгалтерська довідка	17	8311	6114	30000,00
2	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат			5511	8311	30000,00

На субрахунках **8331 «Фінансові витрати державного бюджету» (8341 «Фінансові витрати місцевого бюджету»)** ведеться облік сум фінансових витрат державного (місцевого) бюджету, зокрема витрат на обслуговування внутрішніх та зовнішніх боргових зобов'язань.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним кодом функціональної, відомчої та економічної класифікації видатків.

**Рахунок 84 «Інші витрати за обмінними операціями»** призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати, які не відображені на рахунках 80 – 83.

**За дебетом** рахунку відображається визнання суми інших витрат за обмінними операціями, **за кредитом** – суми коштів, які надійшли на від-



новлення витрат і списання їх в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

**Рахунок 84 «Інші витрати за обмінними операціями»** має такі субрахунки:

8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями»;

8431 (8441) «Інші витрати за обмінними операціями».

На субрахунках **8411 (8421) «Інші витрати за обмінними операціями»** ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями суб'єкта державного сектору від зміни курсу гривні до іноземної валюти, втрат від зменшення корисності активів, суми знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій, витрат на відрядження тощо.

**Приклад 64.** Протягом жовтня поточного року бюджетною установою здійснено такі витрати:

1) понесено втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів – 3000,00 грн.;

2) списано суму, на яку первісна вартість перевищує чисту вартість реалізації запасів, – 10000,00 грн.;

3) понесено втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій – 2000,00 грн.;

4) нараховано курсову різницю через зменшення курсу – 5000,00 грн.;

5) переоцінено зобов'язання, узяті в інвалюти, при збільшенні курсу – 1000,00 грн.;

6) затверджено звіт про використання коштів, виданих під звіт, – 1000,00 грн.

Кореспонденція рахунків з обліку інших витрат за необмінними операціями (табл. 8.12).

Таблиця 8.11

**Кореспонденція рахунків з обліку інших витрат за необмінними операціями**

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Відображено втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів	Бухгалтерська довідка	17	8411	1411	3000,00
2	Списано суму, на яку первісна вартість перевищує чисту вартість реалізації запасів	Бухгалтерська довідка	17	8411	15	10000,00

Продовження табл. 8.11

1	2	3	4	5	6	7
3	Відображено втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій	Виписки з реєстраційних, поточних рахунків	17	8411	2515	2000,00
4	Нараховано курсову різницю при зменшенні курсу		1, 2, 3, 17	8411	2311	5000,00
5	Переоцінено зобов'язання, узяті в іновалюті, при збільшенні курсу	Не оформлюються	6, 17	8411	6211	1000,00
6	Затверджено звіт про використання коштів, виданих під звіт	Звіт	8, 17	8411	2116	1000,00
7	Наприкінці звітного періоду закрито рахунков витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8411	22000,00

На субрахунках **8431 (8441) «Інші витрати за обмінними операціями»** ведеться облік інших витрат державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, які не відображені на рахунках 80 – 83.

**Рахунок 85 «Витрати за необмінними операціями»** призначено для обліку й узагальнення інформації про трансферти (субсидії, гранти, соціальні виплати тощо) та витрати, пов'язані з передачею активів, що передають суб'єкти державного сектору суб'єктам господарювання, фізичним особам та іншим суб'єктам державного сектору для виконання цільових заходів, неповернення депозитів тощо.

**За дебетом** рахунку відображаються суми визнаних витрат за необмінними операціями та суми касових видатків державного бюджету, суми трансфертів, наданих з місцевого бюджету, **за кредитом** – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат та їх списання у порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

**Рахунок 85 «Витрати за необмінними операціями»** має такі субрахунки:

- 8511 «Витрати за необмінними операціями»;
- 8521 «Витрати на утримання апарату фонду»;
- 8522 «Витрати на державне соціальне страхування»;
- 8523 «Трансферти»;
- 8524 «Інші витрати за необмінними операціями»;
- 8531 (8541) «Трансферти»;
- 8532 (8542) «Інші витрати за необмінними операціями».

На субрахунку **8511 «Витрати за необмінними операціями»** ведеться облік видатків, пов'язаних із наданням субсидій, дотацій, поточних трансфертів юридичним особам, поточних трансфертів населенню, у тому числі з виплатою всіх видів соціальної допомоги, пільг, субсидій; стипендій; пенсій; путівок на оздоровлення, капітальних трансфертів урядам іноземних держав та міжнародним організаціям, капітальних трансфертів населенню, інших поточних видатків. На цьому субрахунку ведеться облік витрат, пов'язаних із соціальним забезпеченням у вищих навчальних закладах та наукових установах, закладах охорони здоров'я, що надають первинну, вторинну, екстрену медичну допомогу, відповідно до законодавства.

**Приклад 65.** Протягом вересня поточного року установою здійснено такі витрати:

- 1) нараховано стипендії студентам навчального закладу – 120000,00 грн.;
- 2) передано безплатно продукти харчування – 10000,00 грн.;
- 3) нараховано субсидії – 60000,00 грн.

Кореспонденція рахунків з обліку витрат за необмінними операціями (табл. 8.12).

Таблиця 8.12

### Кореспонденція рахунків з обліку витрат за необмінними операціями

№ з/п	Зміст господарської операції	Первинні документи	№ МО	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
				Дебет	Кредит	
1	Нараховано стипендії студентам навчального закладу	Типова форма № П-6	5, 17	8511	6512	120000,00
2	Відображено безплатну передачу продуктів харчування	Накладна типової форми № 3-3	12, 17	8511	1511	10000,00
3	Нараховано субсидію відповідно до чинного законодавства	Розрахунок (довільна форма)	6, 17	8511	6414	60000,00
4	Наприкінці звітного періоду закрито рахунок витрат	Бухгалтерська довідка	17	5511	8511	190000,00

На субрахунках **8521 «Витрати на утримання апарату фонду»**, **8522 «Витрати на державне соціальне страхування»**, **8523 «Трансферти»**, **8524 «Інші витрати за необмінними операціями»** державні цільові фонди відображають витрати за необмінними операціями.

На субрахунках **8531 (8541) «Трансферти»** ведеться облік видатків, пов'язаних із перерахуванням сум трансфертів, наданих з державного (місцевого) бюджету.

На субрахунках **8532 (8542) «Інші витрати за необмінними операціями»** ведеться облік інших витрат державного (місцевого) бюджету за необмінними операціями.

**Рахунок 86 «Умовні витрати»** призначено для обліку й узагальнення інформації про витрати державного (місцевого) бюджету за операціями з надання кредитів та фінансування.

**За дебетом** рахунку відображаються суми кредитів, наданих із державного бюджету (місцевих бюджетів) в поточному році, та операції з фінансування, **за кредитом** – повернення коштів, помилково або надміру перерахованих з державного бюджету (місцевих бюджетів), та списання у порядку закриття на результат виконання бюджету звітного періоду.

Рахунок 86 «Умовні витрати» має такі субрахунки:

8631 «Витрати державного бюджету за операціями з надання кредитів» (8641 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з надання кредитів»);

8632 «Витрати державного бюджету за операціями з фінансування» (8642 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з фінансування»);

8643 «Надання кредитів із спеціального фонду місцевого бюджету з рахунків, відкритих в банках в національній валюті».

На субрахунках **8631 «Витрати державного бюджету за операціями з надання кредитів» (8641 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з надання кредитів»)** обліковуються витрати державного (місцевого) бюджету за операціями з надання кредитів.

На субрахунках **8632 «Витрати державного бюджету за операціями з фінансування» (8642 «Витрати місцевих бюджетів за операціями з фінансування»)** обліковуються витрати державного (місцевого) бюджету за операціями з фінансування.

На субрахунках **8643 «Надання кредитів із спеціального фонду місцевого бюджету з рахунків, відкритих в банках в національній валюті»** обліковуються суми коштів бюджетних кредитів, що надаються із спеціального фонду місцевого бюджету з рахунків, відкритих в банках у національній валюті, пов'язані з виконанням гарантійних зобов'язань Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста.

### ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 8

1. Охарактеризуйте класифікацію доходів і витрат.
2. Розкрийте порядок визнання доходів і витрат.
3. Наведіть порядок оцінки доходів і витрат від обмінних операцій.
4. Наведіть порядок оцінки доходів і витрат від необмінних операцій.
5. Порядок розкриття інформації про доходи і витрати від обмінних операцій.
6. Порядок розкриття інформації про доходи і витрати від необмінних операцій.
7. Наведіть порядок обліку доходів і витрат.
8. Охарактеризуйте рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями».
9. Охарактеризуйте рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)».
10. Охарактеризуйте рахунок 73 «Фінансові доходи».

### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 8

1. Доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:
  - а) доходи від обмінних операцій;
  - б) доходи від необмінних операцій;
  - в) вірна відповідь а і б;
  - г) немає вірної відповіді.
2. Не визнаються доходами від обмінних операцій такі надходження:
  - а) суми податку на додану вартість, акцизного податку, інших податкових надходжень, що підлягають перерахуванню до бюджету та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;
  - б) сума попередньої оплати (авансу) в рахунок оплати товарів, робіт, послуг;
  - в) сума завдатку під заставу або в погашення бюджетної позики (кредиту) у випадках, передбачених законодавством;
  - г) всі відповіді вірні.
3. Дохід від продажу активів визнається, якщо задовольняються такі умови:
  - а) суб'єкт державного сектору передав споживачеві суттєві ризики, пов'язані з контролем над активом;
  - б) суб'єкт державного сектору не здійснює надалі управління та контроль за проданим активом;

в) суму доходу можна достовірно визначити;

г) всі відповіді вірні.

4. Дохід у вигляді відсотків роялті та дивідендів визнається, якщо:

а) існує ймовірність надходження до суб'єкта державного сектору економічних вигід або потенціалу корисності;

б) сума доходу може бути достовірно оцінена;

в) вірна відповідь а і б;

г) немає вірної відповіді.

5. Рахунок 70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи:

а) отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

б) від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством;

в) від реалізації активів;

г) всі відповіді вірні.

6. Рахунок 71 «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи:

а) отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

б) від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством;

в) від реалізації активів;

г) всі відповіді вірні.

7. Рахунок 72 «Доходи від продажу активів» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи:

а) отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

б) від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством;

в) від реалізації активів;

г) всі відповіді вірні.

8. Рахунок 73 «Фінансові доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи:

а) отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

б) від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством;

в) від реалізації активів;

г) від відсотків, роялті та дивідендів, від операцій з кредитування та надання гарантій та коштів, що отримує розпорядник бюджетних коштів від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо розпоряднику бюджетних коштів законом надано відповідне право.

9. Рахунок 75 «Доходи за необмінними операціями» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи:

а) отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

б) від реалізації продукції (робіт, послуг), що надаються (виконуються) згідно із законодавством;

в) від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), трансфертів; податкові і неподаткові надходження, надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують розпорядники бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), тощо;

г) від реалізації активів.

10. Рахунок 76 «Умовні доходи» призначено для обліку й узагальнення інформації про доходи:

а) отримані за рахунок бюджетних асигнувань на виконання суб'єктом державного сектору своїх повноважень, визначених законодавством;

б) що надходять до державного (місцевого) бюджету від повернення бюджетних кредитів, які виділялись із державного (місцевого) бюджету в попередні роки та в поточному році, а також про кошти, що надходять до державного (місцевого) бюджету від розміщення цінних паперів.

- в) від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт), трансфертів; податкові і неподаткові надходження, надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; благодійні внески, гранти та дарунки; кошти, що отримують розпорядники бюджетних коштів від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших розпорядників бюджетних коштів для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб; зобов'язання, що не підлягають погашенню (крім кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув), тощо;
- г) від реалізації активів.

### РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 8

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».
4. НП(С)БО 124 «Доходи», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 р. № 1629 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».
5. НП(С)БО 135 «Витрати», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 18.05.2012 р. № 568 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».
6. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.
7. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Лєня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.
8. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.



9. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203.

10. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015 р. № 1219.

11. Практичне керівництво: 999 проведень у бюджеті. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб» 2018. 208 с.

## ТЕМА 9.

# ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

---

### План

1. Загальні вимоги до проведення інвентаризації в бюджетних установах.
2. Порядок проведення інвентаризації в бюджетних установах.
3. Порядок створення інвентаризаційної комісії в бюджетних установах.
4. Узагальнення результатів інвентаризації в бюджетних установах, стягнення шкоди, відповідальність.
5. Проведення інвентаризації на вимогу контролюючих органів.

### **1. Загальні вимоги до проведення інвентаризації в бюджетних установах**

Загальні вимоги до проведення інвентаризації в бюджетних установах наведено в Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.

Інвентаризація – це спосіб порівняння даних про активи та зобов'язання підприємства, відображених у бухгалтерському обліку, з фактичною наявністю (чи відсутністю) таких активів і зобов'язань.

Мета інвентаризації – забезпечити достовірність даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства.

Під час інвентаризації перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан, відповідність критеріям визнання та оцінка активів і зобов'язань.

Таким чином, під час інвентаризації:

- перевіряється фактична наявність активів, а також виявляється їх надлишок або недостача;
- визначається повнота відображення в обліку зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
- виявляються активи, що втратили свою якість і споживчі властивості, а також активи та зобов'язання, що не відповідають критеріям визнання.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- 1) перед складанням річної фінансової звітності в обсязі;
- 2) у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його

структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;

3) у разі зміни матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;

4) у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

5) за судовим рішенням або на підставі належним чином оформленого документа органу, який відповідно до закону має право вимагати проведення такої інвентаризації. У цих випадках інвентаризація має розпочатися у термін та в обсязі, зазначених у належним чином оформленому документі цих органів, але не раніше дня отримання підприємством відповідного документа;

6) у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ) в обсязі, визначеному керівником підприємства;

7) у разі припинення підприємства в обсязі, визначеному пунктом 6 цього розділу;

8) у разі переходу на складання фінансової звітності за міжнародними стандартами (на дату такого переходу);

9) в інших випадках, передбачених законодавством.

## **2. Порядок проведення інвентаризації**

Послідовність дій, пов'язаних з проведенням інвентаризації, умовно можна розділити на етапи: підготовчий, етап перевірки та підсумково-аналітичний етап.

Підготовчий етап. Для проведення інвентаризації в бюджетній установі створюється інвентаризаційна комісія, яку очолює керівник або його заступник.

Головна мета підготовчого етапу полягає в тому, що до початку проведення річної інвентаризації на підприємстві необхідно здійснити низку підготовчих дій, а саме:

- перевірку справності усіх ваговимірювальних приладів;
- завершити обробку всіх документів щодо руху активів;

- сформувати останні на момент інвентаризації реєстри прибуткових і видаткових документів або звіти про рух активів;
- визначити залишки на дату інвентаризації;
- згрупувати активи, розсортувати їх та розкласти за назвами, сортами, розмірами у порядку, зручному для підрахунку.

Підготовка до проведення інвентаризації проводиться на підставі наказу керівника про проведення інвентаризації.

Також на цьому етапі голова інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії) візує всі прибуткові та видаткові документи, що додаються до реєстрів (звітів), із зазначенням «До інвентаризації на (дата)». Для бухгалтерської служби ці документи є підставою для визначення залишків активів на початок інвентаризації за даними обліку.

У свою чергу, матеріально відповідальні особи долучають до інвентаризаційного опису розписки про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи на активи здані в бухгалтерію та що всі цінності, які надійшли під їх відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані.

Етап перевірки. На цьому етапі перевіряється наявність і стан активів шляхом підрахунку, зважування, обмірювання тощо. Результати цих заходів заносяться до відповідних облікових документів (описи, акти, звіряльні відомості).

Для відображення результатів інвентаризації можуть використовуватися форми, затверджені ще за радянських часів Постановою № 241 «Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій», що затверджено Державним комітетом СРСР зі статистики від 28.12.1989 р.

Водночас Міністерство фінансів України рекомендує підприємствам використовувати форми інвентаризаційних документів, що передбачені для використання бюджетними установами, що затверджено Наказом «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» Міністерства фінансів України № 572 від 17.06.2015 р.

Інший варіант – застосовувати на підприємстві самостійно розроблені (модифіковані) інвентаризаційні документи. У такому випадку форми цих документів доцільно затвердити локальним актом підприємства (наказом, розпорядженням тощо).

Інвентаризація повинна проводитись у присутності матеріально відповідальних осіб підприємства.

Підсумково-аналітичний етап. На цьому етапі інвентаризаційна комісія складає протокол, у якому наводяться результати проведеної перевірки і висновки щодо них, а також пропозиції щодо врахування нестач і надлишків за пересортицею, списання нестач у межах норм природного убутку та наднормативних нестач.

У разі виявлення інвентаризаційних різниць (нестач або надлишків) складається порівняльна відомість.

Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо зарахування пересортиць, а також вносить свої пропозиції щодо врегулювання виявлених нестач і втраг, які фіксуються в протоколі.

Протокол інвентаризаційної комісії має бути розглянутий і затверджений керівником підприємства у 5-денний термін. Результати річної інвентаризації на підставі затвердженого протоколу інвентаризаційної комісії відображаються у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності не пізніше грудня поточного року.

### **3. Порядок створення інвентаризаційної комісії в бюджетних установах**

Для проведення інвентаризації на підприємстві створюють постійно діючу інвентаризаційну комісію з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби (представників аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії, ФОП, яка здійснює ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на договірних засадах) та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери).

Інвентаризаційну комісію очолює керівник бюджетної установи (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства.

Якщо через великий обсяг робіт проведення інвентаризації на підприємстві не може бути забезпечено однією комісією, розпорядчим документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії. Робочі комісії займаються безпосереднім проведенням інвентаризації у місцях зберігання та виробництва.

У разі створення робочих інвентаризаційних комісій на інвентаризаційну комісію покладаються обов'язки з організації проведення інвента-

ризацій та здійснення інструктажу членів робочих інвентаризаційних комісій.

До складу робочих інвентаризаційних комісій включаються представники апарату управління, бухгалтерської служби та досвідчені працівники підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери). Також до їх складу можуть бути включені члени інвентаризаційної комісії.

Матеріально відповідальні особи не включаються до складу робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться у них на відповідальному зберіганні.

Забороняється призначати головою робочої інвентаризаційної комісії для перевірки активів, що знаходяться на відповідальному зберіганні у тих самих матеріально відповідальних осіб, одного й того самого працівника два роки підряд.

#### **4. Узагальнення результатів інвентаризації в бюджетних установах, стягнення шкоди, відповідальність**

Результати інвентаризації майна та зобов'язань бюджетної установи фіксуються у відповідних актах, описах і відомостях, форми яких затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 572 «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» від 17.06.2015 р.

Типові форми для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації:

1. Інвентаризаційний опис необоротних активів.
2. Інвентаризаційний опис запасів.
3. Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання.
4. Звіряльну відомість результатів інвентаризації необоротних активів.
5. Звіряльну відомість результатів інвентаризації запасів.
6. Акт про результати інвентаризації грошових коштів.
7. Акт інвентаризації наявності грошових документів, бланків документів суворої звітності.
8. Акт інвентаризації наявності фінансових інвестицій.
9. Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами.

10. Акт інвентаризації дебіторської або кредиторської заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка планується до списання.

11. Акт інвентаризації розрахунків щодо відшкодування матеріальних збитків.

12. Протокол інвентаризаційної комісії.

Встановити, що для оформлення інвентаризації:

1) майна об'єктів державної власності застосовується Акт інвентаризації об'єктів державної власності, що пропонуються до списання, за формою згідно з додатком 2 до Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08 листопада 2007 року № 1314;

2) основних фондів, які пропонуються до відчуження, застосовується Акт інвентаризації основних фондів (засобів), які пропонуються до відчуження, за формою згідно з додатком 2 до Порядку відчуження об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 червня 2007 року № 803;

3) об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів застосовується типова форма № НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року № 732, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 14 грудня 2004 року за № 1580/10179;

4) наявності готівки застосовується Акт про результати інвентаризації наявних коштів за формою згідно із додатком 7 до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15 грудня 2004 року № 637, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 року за № 40/10320.

Усі інвентаризаційні матеріали слід складати щонайменше в двох примірниках.

Узагальнюють результати проведеної перевірки в протоколі інвентаризаційної комісії.

У цьому протоколі фіксують відомості про причини й осіб, винних у нестачах, втратах і надлишках, а також зазначають заходи, вжиті до винуватців.

Якщо за результатами інвентаризації було виявлено нестачу або псування матеріальних цінностей, з винних у цьому осіб може бути стягнуто матеріальну шкоду.

Порядок стягнення матеріальної шкоди:

1. Проведення службового розслідування. Провести його може або інвентаризаційна комісія, або спеціально створена комісія. Комісія отримує письмові пояснення від працівників, які можуть мати відношення до цієї події, вивчає матеріали бухгалтерського обліку. За результатами розслідування комісія встановлює винних осіб.

2. Визначення розміру шкоди. Розмір шкоди, що підлягає відшкодуванню, визначають згідно зі ст. 135<sup>3</sup> КЗпП. Так, розмір заподіяної підприємству, установі, організації шкоди визначається за фактичними втратами, на підставі даних бухгалтерського обліку, виходячи з балансової вартості (собівартості) матеріальних цінностей за вирахуванням зносу згідно з установленими нормами.

Водночас у разі розкрадання, недостачі, умисного знищення або умисного зіпсуття матеріальних цінностей розмір шкоди визначається за цінами, що діють у даній місцевості на день відшкодування шкоди.

3. Стягнення шкоди. Порядок стягнення шкоди залежить від її розміру, наявності укладеного із винними працівниками договору про матеріальну відповідальність тощо.

Варіант 1. Якщо сума відшкодування не перевищує середнього місячного заробітку працівника, у такому випадку сума шкоди утримується із заробітної плати на підставі відповідного наказу керівника.

Розпорядження (наказ) керівника має бути видано не пізніше двох тижнів з дня виявлення заподіяної працівником шкоди і звернено до виконання не раніше семи днів з дня повідомлення про це працівникові.

Утримуючи суму відшкодування із заробітної плати, слід дотримуватись обмежень на розмір відрахувань.

При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не може перевищувати 20 %, а у випадках, окремо передбачених законодавством України, – 50 % заробітної плати, яка належить до виплати працівникові.

Якщо працівник не погоджується зі стягненням із його заробітної плати матеріальної шкоди, він може звернутися з відповідною заявою до комісії по трудових спорах або до суду.

Варіант 2. Якщо сума відшкодування більше середньомісячного заробітку, роботодавець повинен звернутись до суду

Строк позовної давності для таких позовів – 1 рік з дня виявлення шкоди.

Днем виявлення шкоди вважають день підписання акта про інвентаризацію.



Крім того, у протоколі обов'язково наводять відповідні висновки й пропозиції за результатами проведеної інвентаризації.

За непроведення інвентаризації передбачено відповідальність.

Оскільки проведення інвентаризації перед складанням річної фінансової звітності є обов'язковим, звітність, не підтверджена інвентаризацією, може бути кваліфікована як неправильна і недостовірною. Що, у свою чергу, загрожує штрафом у розмірі від 10 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, тобто від 170 грн до 255 грн (ст. 186<sup>3</sup> КпАП).

Окрему відповідальність за організацію інвентаризації несе керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення, визначити об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації.

Так, відповідно до ст. 164<sup>2</sup> КпАП за несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей передбачено відповідальність у вигляді штрафу в розмірі від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 136 грн до 255 грн). У разі повторного порушення протягом року – від 170 грн до 340 грн.

Справи про адміністративні правопорушення, пов'язані з порушенням законодавства з фінансових питань, передбачених ст. 164<sup>2</sup> КпАП, розглядаються органами фінансової інспекції, які і приймають рішення про притягнення винних осіб до адміністративної відповідальності (ст. 234<sup>1</sup> КпАП).

## **5. Проведення інвентаризації на вимогу контролюючих органів.**

Проведення інвентаризації можуть вимагати:

- 1) органи Державної фіскальної служби (пп. 20.1.9 ПКУ);
- 2) органи державного фінансового контролю (п. 4 ст. 10 Закону № 2939).

Підпунктом 20.1.9 ПКУ передбачено право органів ДФСУ вимагати від платників податків, які перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки під час перевірок.

ПКУ та Положення № 879 не зобов'язують включати податківців до складу інвентаризаційної комісії, однак перевіряючі можуть бути присутніми (за їх згодою) при проведенні такої інвентаризації (п. 1 р. II Положення № 879).

Інвентаризація має розпочатись у строки та в обсязі, зазначених у належно оформленому документі, але не раніше дня отримання такого документа (п. 7 р. I Положення № 879). При цьому окремого направлення на проведення інвентаризації представникам контролюючих органів мати не потрібно. Це означає, що підставою для виконання вимог податківців щодо проведення інвентаризації слугує їхнє направлення на перевірку, а строки й обсяги інвентаризації обмежені часом перевірки та періодом, що перевіряється.

Оскільки інвентаризація проводиться на поточну дату, то її проведення податківці можуть вимагати лише в разі перевірки поточного періоду, про що має бути зазначено в їхньому направленні на перевірку.

І оскільки результати інвентаризації можуть вплинути на підсумок усієї перевірки, працівники органу ДФСУ повинні встигнути обробити їх саме під час такої перевірки, строки проведення якої обмежено ст. 82 ПКУ. Для бюджетної установи це означає, що інвентаризацію потрібно встигнути провести до закінчення перевірки, а зовсім не «негайно», як того найчастіше вимагають контролюючі органи.

Держаудитслужба має право вимагати від підконтрольних установ проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків. А у випадку відмови – звертатися до суду за спонуканням до проведення такої інвентаризації та, до ухвалення судом відповідного рішення, може опечатувати каси, касові приміщення, склади й архіви (пп. 8 п. 6 Положення № 43, п. 4 ст. 10 Закону № 2939).

## **ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 9**

1. Розкрити сутність і мету проведення інвентаризації в бюджетних установах.
2. Проаналізувати загальні вимоги до проведення інвентаризації в бюджетних установах.
3. Охарактеризувати порядок проведення інвентаризації в бюджетних установах.
4. Розкрити порядок створення інвентаризаційної комісії в бюджетних установах.
5. Охарактеризувати підготовчий етап проведення інвентаризації в бюджетних установах.
6. Проаналізувати етап перевірки проведення інвентаризації в бюджетних установах.

7. Проаналізувати підсумково-аналітичний етап проведення інвентаризації в бюджетних установах.
8. Навести типові форми для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації та здійснити їх коротку характеристику.
9. Порядок проведення інвентаризації на вимогу контролюючих органів.
10. Відповідальність за непроведення інвентаризації.

### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 9

1. Під час інвентаризації:
  - а) перевіряється фактична наявність активів, а також виявляється їх надлишок або недостача;
  - б) визначається повнота відображення в обліку зобов'язань, коштів цільового фінансування, витрат майбутніх періодів;
  - в) виявляються активи, що втратили свою якість і споживчі властивості, а також активи та зобов'язання, що не відповідають критеріям визнання;
  - г) вірні відповіді а, б і в.
2. Під час інвентаризації перевіряються і документально підтверджуються:
  - а) наявність, стан;
  - б) відповідність критеріям визнання;
  - в) оцінка активів і зобов'язань.
  - г) вірні відповіді а, б і в.
3. Проведення інвентаризації є обов'язковим:
  - а) перед складанням річної фінансової звітності в обсязі;
  - б) у разі передачі майна державного підприємства або бюджетної установи в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства, передачі державного підприємства (його структурних підрозділів) або бюджетної установи до сфери управління іншого органу управління (на дату передачі), крім передачі в межах одного органу управління, в інших випадках, визначених законодавством;
  - в) у разі зміни матеріально відповідальних осіб, а також у разі зміни керівника колективу (бригадира), вибуття з колективу (бригади) більше половини його членів або на вимогу хоча б одного члена колективу (бригади) при колективній (бригадній) матеріальній відповідальності (на день приймання-передачі справ) в обсязі активів, які знаходяться на відповідальному зберіганні;

г) вірні відповіді а, б і в.

4. Послідовність дій, пов'язаних з проведенням інвентаризації, умовно можна розділити на етапи:

- а) підготовчий;
- б) етап перевірки;
- в) підсумково-аналітичний етап;
- г) вірні відповіді а, б і в.

5. Типові форми для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації:

- а) інвентаризаційний опис необоротних активів;
- б) інвентаризаційний опис запасів;
- в) інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання;
- г) вірні відповіді а, б і в.

6. Усі інвентаризаційні матеріали слід складати щонайменше в:

- а) двох примірниках;
- б) трьох примірниках;
- в) чотирьох примірниках;
- г) одному примірнику;

7. Узагальнюють результати проведеної перевірки в:

- а) протоколі інвентаризаційної комісії;
- б) інвентаризаційному описі;
- в) звіряльній відомості;
- г) вірна відповідь відсутня.

8. За несвоєчасне або неякісне проведення інвентаризацій грошових коштів і матеріальних цінностей передбачено відповідальність у вигляді штрафу в розмірі:

- а) від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 136 грн до 255 грн);
- б) від 16 до 30 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 272 грн до 510 грн);
- в) від 4 до 7 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 68 грн до 119 грн);
- г) від 160 до 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (від 2720 грн до 5100 грн).

9. Проведення інвентаризації можуть вимагати:

- а) органи Державної фіскальної служби;
- б) органи державного фінансового контролю;
- в) вірна відповідь а і б;

г) вірна відповідь відсутня.

10. За непроведення інвентаризації передбачено відповідальність:

а) кримінальну;

б) адміністративну;

в) відповідальність відсутня;

г) вірної відповіді немає.

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА ДО ТЕМИ 9

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 – XI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zako№4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zako№.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

3. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1971. – № 50. – Ст. 375.

4. Кодекс України про адміністративні порушення від 07.12.1984 № 8073-Х [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zako№4.rada.gov.ua/laws/show/80731-10/pri№t1389887254397445>.

5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zako№4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/pri№t1389887254397445>.

6. Наказ «Про затвердження типових форм для відображення бюджетними установами результатів інвентаризації» Міністерства фінансів України № 572 від 17.06.2015 р.

7. Наказ Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року № 732.

8. НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі».

9. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.

10. Порядок відчуження об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 червня 2007 року № 803.

11. Порядок списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08 листопада 2007 року № 1314.

12. Постанова № 241 «Про затвердження форм первинної облікової документації для підприємств і організацій», що затверджено Державним комітетом СРСР зі статистики від 28.12.1989 р.

13. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвеева Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

14. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

15. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

## ТЕМА 10.

# ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

---

### План

1. Загальні положення формування фінансової звітності бюджетних установ.
2. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності бюджетних установ.
3. Склад та елементи фінансової звітності бюджетних установ.
4. Періодичність подання фінансової та бюджетної звітності.

## 1. Загальні положення формування фінансової звітності бюджетних установ

НП(С)БО 101 «Подання фінансової звітності», що затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541 «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі» визначає склад, форми, принципи підготовки та подання фінансової звітності в державному секторі, загальні вимоги до визнання і розкриття її елементів.

**Фінансова звітність** – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності суб'єкта державного сектору.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів суб'єкта державного сектору та бюджету.

Порядок подання фінансової звітності користувачам визначається законодавством.

Фінансова звітність у державному секторі забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

- джерел надходжень коштів та напрямів їх використання;
- результатів діяльності з погляду ефективності та досягнень мети діяльності;
- дотримання фінансової дисципліни суб'єктом державного сектору;
- цільового використання бюджетних коштів;
- оцінки якості управління;
- оцінки здатності своєчасно виконувати свої зобов'язання;
- придбання, продажу та володіння цінними паперами;

– участі в капіталі підприємств;  
– рівня ресурсів, потрібних для продовження діяльності, ресурсів, які можуть виникнути внаслідок продовження діяльності, а також відповідних ризиків та невизначеностей.

У фінансових звітах надається інформація про:

- а) активи;
- б) зобов'язання;
- в) власний капітал;
- г) дохід;
- г) витрати;
- д) грошові потоки суб'єкта державного сектору та бюджету.

Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

Користувачі звітності – фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність суб'єктів державного сектору для прийняття рішень.

## **2. Принципи підготовки та якісні характеристики фінансової звітності бюджетних установ**

Принцип бухгалтерського обліку – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Фінансова звітність формується з дотриманням таких принципів:

– повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність має містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

– автономності суб'єкта державного сектору, за яким кожний суб'єкт державного сектору, наділений відповідними повноваженнями щодо використання бюджетних коштів, розглядається відокремленим від суб'єкта державного сектору, який його утворив;

– послідовності, який передбачає постійне (з року в рік) застосування суб'єктом державного сектору обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, і має бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

– безперервності, який передбачає, що оцінка активів та зобов'язань суб'єкта державного сектору здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність триватиме й надалі;



– нарахування, за яким доходи 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, за яким операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

– єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій суб'єкта державного сектору у фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідливою і однозначно тлумачитися її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у прийнятті цієї інформації.

Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

– фінансові звіти суб'єкта державного сектору за різні періоди;

– фінансові звіти різних суб'єктів державного сектору.

Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс суб'єкта державного сектору складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна звітність, яка охоплює певний період (І квартал, перше півріччя, дев'ять місяців), складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

### **3. Склад та елементи фінансової звітності бюджетних установ**

Фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, звіту про рух грошових коштів та приміток до річної фінансової звітності.

Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо відповідає таким критеріям:

– існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності, пов'язаних з цією статтею;

– оцінка статті може бути достовірно визначена.

Стаття – елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим НП(С)БО 101;

При ліквідації суб'єкт державного сектору складає фінансовий звіт в обсязі річної фінансової звітності.

Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі затверджено Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі та Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» № 307 від 28.02.2017 р.

### **3.1. Баланс**

Баланс – звіт про фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал.

Баланс (за формою № 1-дс згідно з додатком 1 до НП(С)БО 101) як звіт про фінансовий стан відображає активи, зобов'язання і власний капітал суб'єкта державного сектору та/або бюджету на початок року та на кінець звітного періоду на підставі звірених даних бухгалтерського обліку.

Звітні дані статей балансу на початок звітного періоду повинні бути тотожними даним відповідних статей балансу на кінець попереднього звітного періоду з урахуванням на початок звітного періоду даних реорганізації (у разі коли реорганізація відбулася станом на початок року).

Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань, власного капіталу та фінансового результату.

Актив відображається в балансі за умови, що оцінка його може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигід та потенціалу корисності, пов'язаних з його використанням.

Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигід або потенціалу корисності у майбутньому внаслідок його погашення.

Власний капітал та фінансовий результат відображаються в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які приводять до їх зміни.

Оцінка та розкриття статей балансу здійснюються згідно з порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, встановленим відповідно до законодавства.

Оцінка та подальше розкриття окремих статей балансу в примітках до річної фінансової звітності здійснюються згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

### **3.2. Звіт про фінансові результати**

Звіт про фінансові результати – звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору.

Звіт про фінансові результати (за формою № 2-дс згідно з додатком 2 до НП(С)БО 101) відображає інформацію про доходи, витрати, дефіцит/профіцит в результаті діяльності суб'єкта державного сектору та бюджету протягом звітного періоду.

Звіт про фінансові результати складається з чотирьох розділів:

I. Фінансовий результат діяльності;

II. Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету;

III. Виконання бюджету (кошторису);

IV. Елементи витрат за обмінними операціями.

За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, дохід відображається у звіті про фінансові результати у разі збільшення економічних вигід та/або потенціалу корисності.

За умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображаються у звіті про фінансові результати у разі зменшення економічних вигід та/або потенціалу корисності.

Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох звітних періодів, то витрати відображаються у звіті про фінансові результати на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад, у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Витрати відображаються у звіті про фінансові результати, у разі якщо економічні вигоди або потенціал корисності не відповідають або переважають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами.

Згорання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Розкриття статей звіту про фінансові результати здійснюється згідно з порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, встановленим відповідно до законодавства.

У розділі II звіту про фінансові результати наводиться інформація про видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету за звітний період та аналогічний період попереднього року.

У розділі III звіту про фінансові результати наводиться інформація про виконання бюджету (кошторису) у розрізі класифікації доходів бюджету та економічної класифікації видатків і кредитування бюджету порівняно із затвердженими показниками плану на звітний рік (за загальним фондом) та плану на звітний рік з урахуванням змін (за спеціальним фондом).

У цьому звіті визначаються різниці між фактичними сумами виконання бюджету (кошторису) (касовими видатками), затвердженими показниками плану на звітний рік (за загальним фондом) та показниками плану на звітний рік з урахуванням змін (за спеціальним фондом).

Фактичні суми виконання (касові видатки) у звіті про фінансові результати слід подавати за методологією складання бюджету (кошторису) за відповідний звітний період.

У розділі IV Звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи витрат, яких зазнав суб'єкт державного сектору в процесі основної діяльності протягом звітного періоду.

### **3.3. Звіт про рух грошових коштів**

Звіт про рух грошових коштів – звіт, який відображає надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді.

Звіт про рух грошових коштів (за формою № 3-дс згідно з додатком 3 до НП(С)БО 101) відображає рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми слід наводити окремо у складі відповідних видів діяльності.

Суми надходжень та витрат, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності, наводяться розгорнуто.

Негрошові операції не включаються до звіту про рух грошових коштів.

Розкриття статей звіту про рух грошових коштів здійснюється згідно з порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, встановленим відповідно до законодавства.

### **3.4. Звіт про власний капітал**

Звіт про власний капітал – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду.

Звіт про власний капітал (за формою № 4-дс згідно з додатком 4 до НП(С)БО 101) розкриває інформацію про зміни у складі власного капіталу.

У звіті про власний капітал наводиться інформація про суми власного капіталу відповідно на початок і кінець звітного періоду, а також наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення залишку власного капіталу на початок року в результаті зміни облікової політики, виправлення помилок та інших змін у порядку, передбаченому відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі і сумі власного капіталу, пов'язані з наданням або вилученням активів за рішенням власника.

У звіті про власний капітал окремо наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки основних засобів та інших активів у порядку, передбаченому відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

У звіті про власний капітал відображається профіцит/дефіцит, що склався у звітному періоді в результаті діяльності суб'єкта державного сектору.

Розкриття статей звіту про власний капітал здійснюється згідно з порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, встановленим відповідно до законодавства.

### **3.5. Примітки до річної фінансової звітності**

Примітки до річної фінансової звітності – сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Форма приміток до річної фінансової звітності затверджена Наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження типової форми № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» № 977 від 29.11.2017 р.

Типова форма фінансової звітності № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності» застосовується суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

У примітках до річної фінансової звітності розкривається:

1. Інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансовій звітності, але є обов'язковою згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

2. Інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

3. Інформація про зміст події, що відбулася після дати балансу, та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості проведення такої оцінки.

4. Інформація про події після дати балансу, які не потребують коригування статей фінансової звітності.

5. Інформація про виконання бюджету (кошторису) щодо:

– різниці між остаточно скоригованими показниками плану на звітний період з урахуванням змін і фактичними сумами виконання (касовими видатками) та причини їх виникнення;

– причини відхилення між затвердженими показниками плану на звітний період та остаточно скоригованими показниками плану на звітний період з урахуванням змін.

6. Інформація про виконання бюджету щодо наданих з бюджету кредитів, взаємних розрахунків бюджетів, цінних паперів, фінансування бюджету.

У примітках до фінансової звітності за наявності операцій пов'язаних сторін наводиться така інформація:

1. Види та обсяги операцій (сума або частка у загальному обсязі) пов'язаних сторін та характер відносин між такими пов'язаними сторонами.

2. Суми дебіторської та кредиторської заборгованостей за операціями пов'язаних сторін.

#### **4. Періодичність подання фінансової та бюджетної звітності**

Залежно від суб'єкта подання звітність поділяється на ту, що подають розпорядники бюджетних коштів, і на ту, що подають одержувачі бюджетних коштів.

Розпорядник бюджетних коштів – бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету.

Одержувач бюджетних коштів – суб'єкт господарювання, громадська чи інша організація, яка не має статусу бюджетної установи, уповноважена розпорядником бюджетних коштів на здійснення заходів, передбачених бюджетною програмою, та отримує на їх виконання кошти бюджету.

Періодичність подання фінансової та бюджетної звітності наведено в табл. 10.1.

Таблиця 10.1

### Періодичність подання фінансової та бюджетної звітності

Назва звітної форми	Періодичність подання	Хто складас	Чим передбачена
1	2	3	4
<b>Фінансова звітність</b>			
Баланс (форма № 1-дс)	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 1 до НП(С)БОдс 101
Звіт про фінансові результати (форма № 2-дс)	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 2 до НП(С)БОдс 101
Звіт про рух грошових коштів (форма № 3-дс)	щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 3 до НП(С)БОдс 101
Звіт про власний капітал (форма № 4-дс)	щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 4 до НП(С)БОдс 101
Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5-дс)	щороку	розпорядники бюджетних коштів	наказ № 977
Додаток до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6-дс)	щороку	розпорядники бюджетних коштів, які складають консолідовану фінзвітність та/або мають територіально відокремлені підрозділи	додаток до НП(С)БОдс 103
Консолідований баланс (форма № 1-кдс)*	щокварталу, щороку	Державна казначейська служба	додаток 1 до НП(С)БОдс 102
Консолідований звіт про фінансові результати (форма № 2-кдс)*	щокварталу, щороку	Державна казначейська служба	додаток 2 до НП(С)БОдс 102
Консолідований звіт про рух грошових коштів (форма № 3-кдс)*	щокварталу, щороку	Державна казначейська служба	додаток 3 до НП(С)БОдс 102
Консолідований звіт про власний капітал (форма № 4-кдс)*	щокварталу, щороку	Державна казначейська служба	додаток 4 до НП(С)БОдс 102
<b>Бюджетна звітність</b>			
Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2д, № 2м)	щокварталу, щороку	розпорядники та одержувачі бюджетних коштів	додаток 1 до Порядку № 44

Продовження табл. 10.1

1	2	3	4
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1д, № 4-1м)	щомісяця, щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 2 до Порядку № 44
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень (форма № 4-2д, № 4-2м)	щомісяця, щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 3 до Порядку № 44
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (форма № 4-3д, № 4-3м)	щомісяця, щокварталу, щороку	розпорядники та одержувачі бюджетних коштів	додаток 4 до Порядку № 44
Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (форма № 4-4д)	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 5 до Порядку № 44
Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (форма № 4-3д.1, № 4-3м.1)	щомісяця, щокварталу, щороку	розпорядники та одержувачі бюджетних коштів	додаток 6 до Порядку № 44
Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7д, № 7м)	щомісяця, щокварталу, щороку	розпорядники та одержувачі бюджетних коштів	додаток 7 до Порядку № 44
Звіт про заборгованість за окремими програмами (форма № 7д.1, № 7м.1)	щомісяця, щокварталу, щороку	розпорядники та одержувачі бюджетних коштів	додаток 8 до Порядку № 44
Звіт про виконання бюджету (кошторису) Фонду	щокварталу, щороку	Пенсійний фонд та Фонди соціального страхування	додаток 9 до Порядку № 44
Пояснювальна записка	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 10 до Порядку № 44
Довідка про використання кредитів (позик) від іноземних держав, банків і міжнародних фінансових організацій для реалізації інвестиційних проєктів	щокварталу, щороку	головні розпорядники бюджетних коштів	додаток 11 до Порядку № 44
Довідка про підтвердження залишків коштів на бюджетних рахунках для операцій з бюджетними коштами	щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 12 до Порядку № 44
Довідка про підтвердження залишків коштів на інших рахунках клієнтів Державної казначейської служби України	щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 13 до Порядку № 44



## Продовження табл. 10.1

1	2	3	4
Реєстр про залишки коштів загального та спеціального фондів державного (місцевого) бюджету на реєстраційних (спеціальних реєстраційних), інших рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби України, та поточних рахунках, відкритих в установах банків	щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 14 до Порядку № 44
Довідка про залишки коштів в іноземній валюті, що перебувають на поточних рахунках, відкритих в установах банків	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 15 до Порядку № 44
Довідка про залишки коштів на інших поточних рахунках в установах банків	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 16 до Порядку № 44
Довідка про депозитні операції	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 17 до Порядку № 44
Довідка про сплату до бюджету штрафів, накладених контролюючими органами	щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 18 до Порядку № 44
Довідка про причини виникнення простроченої кредиторської заборгованості загального фонду	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 19 до Порядку № 44
Довідка про спрямування обсягів власних надходжень, які перевищують відповідні витрати, затвержені законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет)	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 20 до Порядку № 44
Довідка про направлення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів, які підпорядковані іншим головним розпорядникам бюджетних коштів	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 21 до Порядку № 44
Довідка про використання іноземних грантів	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 22 до Порядку № 44
Довідка про дебіторську заборгованість за видатками	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 23 до Порядку № 44
Довідка про кредиторську заборгованість, яка склалась станом на 01.01.2011 за зобов'язаннями, що не вважаються бюджетними	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 24 до Порядку № 44

## Продовження табл. 10.1

1	2	3	4
Довідка про розподіл видатків Державного бюджету на 20__ рік на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 25 до Порядку № 44
Довідка про дебіторську та кредиторську заборгованість за операціями, які не відображаються у формі № 7д, № 7м «Звіт про заборгованість за бюджетними коштами»	щокварталу, щороку	розпорядники бюджетних коштів	додаток 26 до Порядку № 44
Довідка про розподіл видатків Державного бюджету України на 20__ рік на забезпечення здійснення правосуддя місцевими, апеляційними судами та функціонування органів і установ системи правосуддя	щокварталу, щороку	Державна судова адміністрація України	додаток 27 до Порядку № 44

Подання фінансової та бюджетної звітності супроводжується листом, в якому зазначаються перелік форм звітності, що подаються, та їх обсяг (кількість аркушів за кожною формою), а також перелік форм, які не подаються у зв'язку з відсутністю показників (п. 17 розд. I Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 р. № 44).

### ПИТАННЯ ДЛЯ САМОПЕРЕВІРКИ ДО ТЕМИ 10

1. Охарактеризуйте загальні положення формування фінансової звітності бюджетних установ.
2. Назвіть та проаналізуйте принципи підготовки фінансової звітності бюджетних установ.
3. Розкрийте наповнення якісних характеристик фінансової звітності бюджетних установ.
4. Наведіть склад фінансової звітності бюджетних установ.
5. Охарактеризуйте баланс бюджетної установи.
6. Охарактеризуйте звіт про фінансові результати бюджетної установи.
7. Порівняйте порядок складання звіту про рух грошових коштів для бюджетних установ та підприємств.

8. Розкрийте порядок складання звіту про власний капітал бюджетної установи.

9. Назвіть інформацію, яка повинна бути розкрита у примітках до річної фінансової звітності бюджетної установи.

10. Терміни подання фінансової та бюджетної звітності.

### ТЕСТОВІ ПИТАННЯ ДО ТЕМИ 10

1. Порядок подання фінансової звітності користувачам визначається:

- а) законодавством;
- б) управлінським персоналом;
- в) вірна відповідь відсутня;
- г) вірна відповідь а і б.

2. У балансі надається інформація про:

- а) активи;
- б) зобов'язання;
- в) власний капітал;
- г) вірна відповідь а, б і в.

3. У звіті про фінансові результати надається інформація про:

- а) доходи;
- б) витрати;
- в) грошові потоки суб'єкта державного сектору та бюджету.
- г) вірна відповідь а і б.

4. У звіті про рух грошових коштів надається інформація про:

- а) доходи;
- б) витрати;
- в) грошові потоки суб'єкта державного сектору та бюджету.
- г) вірна відповідь а і б.

5. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

- а) фінансові звіти суб'єкта державного сектору за різні періоди;
- б) фінансові звіти різних суб'єктів державного сектору.
- в) немає вірної відповіді;
- г) вірна відповідь а і б.

6. Баланс – звіт про:

а) фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал;

б) доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору;

в) надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді;

г) інформацію щодо зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду.

7. Звіт про фінансові результати – звіт про:

а) фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал;

б) доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору;

в) надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді;

г) інформацію щодо зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду.

8. Звіт про рух грошових коштів – звіт про:

а) фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал;

б) доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору;

в) надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді;

г) інформацію щодо зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду.

9. Звіт про власний капітал – звіт про:

а) фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал;

б) доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору;

в) надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді;

г) інформацію щодо зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду.

10. У примітках до річної фінансової звітності розкривається:

а) інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансовій звітності, але є обов'язковою згідно з відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі;

б) інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності;



10. Лучко М.Р., Рожелюк В.М. Звітність установ державного сектору економіки: навчальний посібник – Тернопіль: Економічна думка, 2018. 180 с.

11. Облік і звітність у бюджетних установах: навч. посіб. / Матвєєва Г.Г., Дерікова С.Д., Біліченко О.О., Нечитайло М.Й., Рижмань Л.Д. – К.: Аграрна освіта, 2013. – 412 с.

12. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник. – 2-е вид., виправ. / За заг. ред. Леня В.С. – Київ: Каравела, 2017. – 564 с.

13. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

# ДОДАТКИ

## Додаток А

### План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі

Розділ 1. Балансові рахунки	
Клас 1. Нефінансові активи	
10	Основні засоби
101	Основні засоби та інвестиційна нерухомість розпорядників бюджетних коштів
	1010 Інвестиційна нерухомість
	1011 Земельні ділянки
	1012 Капітальні витрати на поліпшення земель
	1013 Будівлі, споруди та передавальні пристрої
	1014 Машини та обладнання
	1015 Транспортні засоби
	1016 Інструменти, прилади, інвентар
	1017 Тварини та багаторічні насадження
	1018 Інші основні засоби
102	Основні засоби та інвестиційна нерухомість державних цільових фондів
	1020 Інвестиційна нерухомість
	1021 Земельні ділянки
	1022 Капітальні витрати на поліпшення земель
	1023 Будівлі, споруди та передавальні пристрої
	1024 Машини та обладнання
	1025 Транспортні засоби
	1026 Інструменти, прилади, інвентар
	1027 Тварини та багаторічні насадження
	1028 Інші основні засоби
11	Інші необоротні матеріальні активи
111	Інші необоротні матеріальні активи розпорядників бюджетних коштів
	1111 Музейні фонди
	1112 Бібліотечні фонди
	1113 Малоцінні необоротні матеріальні активи
	1114 Білизна, постільні речі, одяг та взуття
	1115 Інвентарна тара
	1116 Необоротні матеріальні активи спеціального призначення
	1117 Природні ресурси
	1118 Інші необоротні матеріальні активи
112	Інші необоротні матеріальні активи державних цільових фондів
	1121 Музейні фонди
	1122 Бібліотечні фонди
	1123 Малоцінні необоротні матеріальні активи
	1124 Білизна, постільні речі, одяг та взуття
	1125 Інвентарна тара

		1126	Необоротні активи спецпризначення для розподілу, передачі
		1127	Інші необоротні матеріальні активи
12	Нематеріальні активи		
	121	Нематеріальні активи розпорядників бюджетних коштів	
		1211	Авторське та суміжні з ним права
		1212	Права користування природними ресурсами
		1213	Права на знаки для товарів і послуг
		1214	Права користування майном
		1215	Права на об'єкти промислової власності
		1216	Інші нематеріальні активи
	122	Нематеріальні активи державних цільових фондів	
		1221	Авторське та суміжні з ним права
		1222	Права користування природними ресурсами
		1223	Права на знаки для товарів і послуг
		1224	Права користування майном
		1225	Права на об'єкти промислової власності
		1226	Інші нематеріальні активи
13	Капітальні інвестиції		
	131	Капітальні інвестиції розпорядників бюджетних коштів	
		1311	Капітальні інвестиції в основні засоби
		1312	Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи
		1313	Капітальні інвестиції в нематеріальні активи
		1314	Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи
	132	Капітальні інвестиції державних цільових фондів	
		1321	Капітальні інвестиції в основні засоби
		1322	Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи
		1323	Капітальні інвестиції в нематеріальні активи
		1324	Капітальні інвестиції в необоротні активи спецпризначення
		1325	Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи
14	Знос (амортизація) необоротних активів		
	141	Знос (амортизація) необоротних активів розпорядників бюджетних коштів	
		1411	Знос основних засобів
		1412	Знос інших необоротних матеріальних активів
		1413	Накопичена амортизація нематеріальних активів
		1414	Знос інвестиційної нерухомості
		1415	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів
	142	Знос (амортизація) необоротних активів державних цільових фондів	
		1421	Знос основних засобів
		1422	Знос інших необоротних матеріальних активів
		1423	Накопичена амортизація нематеріальних активів
		1424	Знос інвестиційної нерухомості
		1425	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів
15	Виробничі запаси		
	151	Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів	
		1511	Продукти харчування



		1512	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
		1513	Будівельні матеріали
		1514	Пально-мастильні матеріали
		1515	Запасні частини
		1516	Тара
		1517	Сировина і матеріали
		1518	Інші виробничі запаси
152			Виробничі запаси державних цільових фондів
		1521	Продукти харчування
		1522	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
		1523	Будівельні матеріали
		1524	Пально-мастильні матеріали
		1525	Запасні частини
		1526	Тара
		1527	Сировина і матеріали
		1528	Інші виробничі запаси
16			Виробництво
	161		Виробництво розпорядників бюджетних коштів
		1611	Науково-дослідні роботи
		1612	Виготовлення експериментальних приладів
		1613	Інше виробництво
	162		Виробництво державних цільових фондів
		1621	Науково-дослідні роботи
		1622	Виготовлення експериментальних приладів
		1623	Інше виробництво
17			Біологічні активи
	171		Біологічні активи розпорядників бюджетних коштів
		1711	Довгострокові біологічні активи рослинництва
		1712	Довгострокові біологічні активи тваринництва
		1713	Поточні біологічні активи рослинництва
		1714	Поточні біологічні активи тваринництва
	172		Біологічні активи державних цільових фондів
		1721	Довгострокові біологічні активи рослинництва
		1722	Довгострокові біологічні активи тваринництва
		1723	Поточні біологічні активи рослинництва
		1724	Поточні біологічні активи тваринництва
18			Інші нефінансові активи
	181		Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів
		1811	Готова продукція
		1812	Малоцінні та швидкозношувані предмети
			{Субрахунок 1813 субрахунку 181 рахунку 18 класу 1 розділу 1 виключено на підставі Наказу Міністерства фінансів № 1219 від 29.12.2015}
		1814	Державні матеріальні резерви та запаси
		1815	Активи для розподілу, передачі, продажу
		1816	Інші нефінансові активи

	182	Інші нефінансові активи державних цільових фондів	
		1821	Готова продукція
		1822	Малоцінні та швидкозношувані предмети
{Субрахунок 1823 субрахунку 182 рахунку 18 класу 1 розділу 1 виключено на підставі Наказу Міністерства фінансів № 1219 від 29.12.2015}			
		1824	Державні матеріальні резерви та запаси
		1825	Активи для розподілу, передачі, продажу
		1826	Інші нефінансові активи
Клас 2. Фінансові активи			
20	Довгострокова дебіторська заборгованість		
	201	Довгострокова дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів	
		2011	Довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди
		2012	Довгострокові кредити, надані розпорядниками бюджетних коштів
		2013	Інша довгострокова дебіторська заборгованість
	202	Довгострокова дебіторська заборгованість державних цільових фондів	
		2021	Довгострокова дебіторська заборгованість за операціями з оренди
		2022	Довгострокові кредити, надані з бюджету державного цільового фонду
		2023	Інша довгострокова дебіторська заборгованість
	203	Довгострокова дебіторська заборгованість державного бюджету	
		2031	Довгострокові кредити, надані з державного бюджету
		2032	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
		2033	Довгострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2034	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
		2035	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії
		2036	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії
		2037	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2038	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії
		2039	Інша довгострокова дебіторська заборгованість державного бюджету
	204	Довгострокова дебіторська заборгованість місцевих бюджетів	
		2041	Довгострокові кредити, надані з місцевих бюджетів
		2042	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
		2043	Довгострокові кредити, надані з місцевих бюджетів, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2044	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
		2045	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії

		2046	Прострочена заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії
		2047	Дебіторська заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2048	Інша заборгованість за довгостроковими кредитами, що надавались під місцеві гарантії
		2049	Інша довгострокова дебіторська заборгованість місцевих бюджетів
21	Поточна дебіторська заборгованість		
	211	Поточна дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів	
		2110	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом
		2111	Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги
		2112	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими розпорядниками бюджетних коштів
		2113	Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги
		2114	Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування
		2115	Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		2116	Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами
		2117	Інша поточна дебіторська заборгованість
		2118	Розрахунки із спільної діяльності
	212	Поточна дебіторська заборгованість державних цільових фондів	
		2120	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом
		2121	Поточна дебіторська заборгованість за розрахунками за товари, роботи, послуги
		2122	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими державними цільовими фондами
		2123	Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги
		2124	Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування
		2125	Розрахунки з відшкодування завданих збитків
		2126	Дебіторська заборгованість за розрахунками з підзвітними особами
		2127	Дебіторська заборгованість за претензіями
		2128	Інша поточна дебіторська заборгованість
		2129	Розрахунки із спільної діяльності
	213	Поточна дебіторська заборгованість державного бюджету	
		2130	Короткострокові кредити, надані з державного бюджету
		2131	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
		2132	Короткострокові кредити, надані з державного бюджету, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2133	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з державного бюджету
		2134	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавались під державні гарантії
		2135	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, що надава-

			лись під державні гарантії
		2136	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавалися під державні гарантії, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2137	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавалися під державні гарантії
		2138	Інша поточна дебіторська заборгованість державного бюджету
214			Поточна дебіторська заборгованість місцевих бюджетів
		2140	Короткострокові кредити, надані з місцевих бюджетів
		2141	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
		2142	Короткострокові кредити, надані з місцевих бюджетів, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2143	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, наданими з місцевих бюджетів
		2144	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавалися під місцеві гарантії
		2145	Прострочена заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавалися під місцеві гарантії
		2146	Дебіторська заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавалися під місцеві гарантії, за ліквідованими юридичними особами – позичальниками
		2147	Інша заборгованість за короткостроковими кредитами, що надавалися під місцеві гарантії
		2148	Інша поточна дебіторська заборгованість місцевих бюджетів
215			Поточна дебіторська заборгованість за коштами ЄКР
		2150	Короткострокові позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
		2151	Середньострокові позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
		2152	Пролонговані позики, надані місцевим бюджетам за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
		2153	Прострочена заборгованість за позиками, наданими місцевими бюджетами за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку
		2154	Короткострокові позики, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку головним розпорядникам коштів
		2155	Прострочена заборгованість за позиками, наданими за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку головним розпорядникам коштів
		2156	Короткострокові позики, надані за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку Пенсійному фонду та іншим клієнтам
		2157	Прострочена заборгованість за позиками, наданими за рахунок коштів єдиного казначейського рахунку Пенсійному фонду та іншим клієнтам
		2158	Дебіторська заборгованість за операціями з готівкою
		2159	Інша дебіторська заборгованість за операціями з банками
22			Готівкові кошти та їх еквіваленти
	221		Готівкові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів
		2211	Готівка у національній валюті

		2212	Готівка в іноземній валюті
		2213	Грошові документи у національній валюті
		2214	Грошові документи в іноземній валюті
		2215	Грошові кошти в дорозі у національній валюті
		2216	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
	222	Готівкові кошти та їх еквіваленти державних цільових фондів	
		2221	Готівка у національній валюті
		2222	Готівка в іноземній валюті
		2223	Грошові документи у національній валюті
		2224	Грошові документи в іноземній валюті
		2225	Грошові кошти в дорозі у національній валюті
		2226	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті
		2227	Інші еквіваленти грошових коштів
23	Грошові кошти на рахунках		
	231	Грошові кошти на рахунках розпорядників бюджетних коштів	
		2311	Поточні рахунки в банку
		2312	Інші поточні рахунки в банку
		2313	Реєстраційні рахунки
		2314	Інші рахунки в Казначействі
		2315	Рахунки для обліку депозитних сум
	232	Грошові кошти на рахунках державних цільових фондів	
		2321	Поточні рахунки в банку
		2322	Рахунки для обліку коштів державних цільових фондів у Казначействі
		2323	Реєстраційні рахунки
		2324	Інші рахунки в Казначействі
		2325	Рахунки для обліку депозитних сум
	233	Кошти на рахунках державного бюджету	
		2331	Кошти державного бюджету на рахунках в установах банків
		2332	Кошти державного бюджету на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкритих в установах банків
		2333	Кошти державного бюджету на рахунках у Казначействі
		2334	Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами державного бюджету
		2335	Депозити державного бюджету
	234	Кошти на рахунках місцевих бюджетів	
		2341	Кошти місцевих бюджетів на рахунках в установах банків
		2342	Кошти місцевих бюджетів на рахунках розпорядників бюджетних коштів, відкриті в установах банків
		2343	Кошти місцевих бюджетів на рахунках у Казначействі
		2344	Рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів за коштами місцевого бюджету
		2345	Депозити місцевих бюджетів
	235	Інші кошти	
		2351	Інші рахунки для виплати готівки розпорядникам бюджетних коштів
		2352	Рахунки для виплати готівки державним цільовим фондам

	2353	Рахунки для виплати готівки іншим клієнтам
24	Єдиний казначейський рахунок	
	245	Єдиний казначейський рахунок
	2451	Єдиний казначейський рахунок
	2452	Субрахунки єдиного казначейського рахунку
25	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи	
	251	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів
	2511	Придбані акції
	2512	Довгострокові фінансові інвестиції в цінні папери, крім акцій
	2513	Довгострокові фінансові інвестиції в капітал підприємств
	2514	Довгострокові векселі одержані
	2515	Інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів
	252	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи державних цільових фондів
	2521	Придбані акції
	2522	Довгострокові фінансові інвестиції в цінні папери, крім акцій
	2523	Довгострокові фінансові інвестиції в капітал підприємств
	2524	Довгострокові векселі одержані
	2525	Інші фінансові активи державних цільових фондів
	253	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи державного бюджету
	2531	Придбані акції за рахунок коштів державного бюджету
	2532	Довгострокові цінні папери в активі державного бюджету, крім акцій
	2533	Інші довгострокові фінансові активи державного бюджету
	254	Довгострокові фінансові інвестиції та інші фінансові активи місцевих бюджетів
	2541	Придбані акції за рахунок коштів місцевого бюджету
	2542	Довгострокові цінні папери в активах місцевих бюджетів, крім акцій
	2543	Інші довгострокові фінансові активи місцевих бюджетів
26	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи	
	261	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів
	2611	Поточні фінансові інвестиції в цінні папери
	2612	Короткострокові векселі одержані
	2613	Інші фінансові активи розпорядників бюджетних коштів
	262	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи державних цільових фондів
	2621	Поточні фінансові інвестиції в цінні папери
	2622	Короткострокові векселі одержані
	2623	Інші фінансові активи державних цільових фондів
	263	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи державного бюджету
	2631	Короткострокові цінні папери в активі державного бюджету
	2632	Активи державного бюджету за взаємними розрахунками
	2633	Активи державного бюджету за взаємними розрахунками з Пенсійним фондом
	2634	Інші короткострокові фінансові активи державного бюджету
	264	Поточні фінансові інвестиції та інші фінансові активи місцевих бюджетів

		2641	Короткострокові цінні папери в активах місцевих бюджетів
		2642	Активи місцевих бюджетів за взаємними розрахунками з державним бюджетом
		2643	Активи місцевих бюджетів за взаємними розрахунками з місцевими бюджетами інших рівнів
		2644	Інші короткострокові фінансові активи місцевих бюджетів
27	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками		
	271	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками розпорядників бюджетних коштів	
		2711	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками
	272	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками державних цільових фондів	
		2721	Дебіторська заборгованість за операціями з переміщення активів
		2722	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками
	273	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками державного бюджету	
		2731	Дебіторська заборгованість державного бюджету за операціями з перерахунку доходів
	274	Дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками місцевих бюджетів	
		2741	Дебіторська заборгованість місцевих бюджетів за операціями з перерахунку доходів
	275	Інша дебіторська заборгованість за внутрішніми розрахунками	
		2751	Рахунок для обліку інших операцій з коштами єдиного казначейського рахунку
28	Розрахунки за надходженнями до бюджету		
	281	Розрахунки органів, що контролюють справляння надходжень до бюджету	
		2811	Розрахунки за податковими надходженнями
		2812	Розрахунки за неподатковими надходженнями
		2813	Розрахунки за іншими надходженнями
		2814	Розрахунки за надходженнями єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
29	Витрати майбутніх періодів		
	291	Витрати майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів	
		2911	Витрати майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів
	292	Витрати майбутніх періодів державних цільових фондів	
		2921	Витрати майбутніх періодів державних цільових фондів
Клас 3. Кошти бюджетів та розпорядників бюджетних коштів			
31	Надходження бюджету		
	313	Надходження державного бюджету	
		3131	Надходження до державного бюджету
		3132	Надходження до державного бюджету власних надходжень бюджетних установ
		3133	Кошти від повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок державного бюджету
		3134	Надходження від запозичень, приватизації та активних операцій державного бюджету
		3135	Рахунки для акумулювання надходжень державного бюджету

314	Надходження місцевих бюджетів	
	3141	Надходження до місцевих бюджетів
	3142	Надходження до місцевих бюджетів власних надходжень бюджетних установ
	3143	Кошти від повернення бюджетних кредитів, наданих за рахунок місцевих бюджетів
	3144	Надходження від запозичень та активних операцій місцевого бюджету
	3145	Рахунки для акумулювання надходжень місцевого бюджету
32	Кошти бюджету	
	323	Кошти державного бюджету
	3231	Кошти державного бюджету
	324	Кошти місцевих бюджетів
	3241	Кошти місцевих бюджетів
33	Кошти бюджету, які підлягають розподілу	
	333	Кошти державного бюджету, які підлягають розподілу
	3331	Кошти, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами
	3332	Надходження коштів до державного бюджету, що розподіляються між загальним та спеціальним фондами
	3333	Кошти, тимчасово віднесені до надходжень державного бюджету, що підлягають розподілу
	3334	Інші кошти, тимчасово віднесені до надходжень державного бюджету
	334	Кошти місцевих бюджетів, які підлягають розподілу
	3341	Кошти, які підлягають розподілу між рівнями бюджетів
	3342	Кошти, тимчасово віднесені до надходжень місцевих бюджетів, що підлягають розподілу
	3343	Інші кошти, тимчасово віднесені до надходжень місцевих бюджетів
34	Рахунки розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інші рахунки для здійснення витрат	
	343	Рахунки розпорядників та одержувачів за коштами державного бюджету
	3431	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами державного бюджету
	3432	Рахунки одержувачів коштів за коштами державного бюджету
	3433	Рахунки для обліку операцій по загальнодержавних витратах за коштами державного бюджету
	3434	Рахунки для обліку операцій з надання кредитів з державного бюджету
	3435	Рахунки для здійснення витрат з погашення боргу та активних операцій державного бюджету
	3436	Рахунки розпорядників за коштами державного бюджету в установах банків
	344	Рахунки розпорядників та одержувачів за коштами місцевого бюджету
	3441	Особові рахунки розпорядників за коштами, отриманими із місцевих бюджетів
	3442	Реєстраційні рахунки розпорядників за коштами місцевих бюджетів
	3443	Рахунки одержувачів коштів за коштами місцевих бюджетів
	3444	Рахунки для обліку операцій з міжбюджетними трансфертами за коштами місцевих бюджетів
	3445	Рахунки для обліку операцій з надання кредитів з місцевих бюджетів



		3446	Рахунки для здійснення витрат з погашення боргу та активних операцій місцевих бюджетів
		3447	Рахунки розпорядників за коштами місцевих бюджетів в установах банків
35	Інші рахунки розпорядників бюджетних коштів та рахунки інших клієнтів		
		355	Інші рахунки розпорядників бюджетних коштів та рахунки інших клієнтів
		3550	Рахунки з електронного адміністрування податку на додану вартість
		3551	Інші рахунки розпорядників бюджетних коштів
		3552	Депозитні рахунки розпорядників бюджетних коштів
		3553	Рахунки інших клієнтів Казначейства
		3554	Рахунки державних цільових фондів
		3555	Рахунки для зарахування коштів від приватизації майна
		3556	Рахунки для зарахування єдиного соціального внеску
		3557	Рахунок для обліку коштів органів, що контролюють справляння надходжень бюджету
		3558	Рахунки для обліку фінансового резерву
		3559	Рахунки з електронного адміністрування податку на додану вартість сільськогосподарських підприємств, що обрали спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість
36	Рахунки за нез'ясованими сумами та інші транзитні рахунки		
		365	Рахунки за нез'ясованими надходженнями та інші транзитні рахунки
		3651	Нез'ясовані надходження на рахунках в органах Казначейства
		3652	Транзитний рахунок для здійснення операцій з наступною датою валютування
37	Рахунки органів Казначейства		
		375	Технічні та інші транзитні рахунки органів Казначейства
		3751	Технічні рахунки Головних управлінь Казначейства
		3752	Рахунки Казначейства за операціями з придбання іноземної валюти
		3753	Внутрішній транзитний рахунок для сум, що не підтверджені отримувачами
		3754	Внутрішній транзитний рахунок Рахункової палати Казначейства
		3755	Внутрішній транзитний рахунок для сум, що не підтверджені системою електронних платежів
		3756	Внутрішній транзитний рахунок для сум, що не підтверджені у внутрішній платіжній системі Казначейства
		3757	Інші рахунки органів Казначейства
Клас 4. Розрахунки			
41	Розрахунки за фінансовими операціями		
		413	Розрахунки за фінансовими операціями державного бюджету
		4131	Розрахунки за фінансовими інвестиціями та фінансовими активами державного бюджету
		4132	Розрахунки за зобов'язаннями за фінансовими операціями державного бюджету
		414	Розрахунки за фінансовими операціями місцевого бюджету
		4141	Розрахунки за фінансовими інвестиціями та фінансовими активами місцевих бюджетів
		4142	Розрахунки за зобов'язаннями за фінансовими операціями місцевих бю-

		джетів
42	Інші розрахунки	
	423	Інші розрахунки за коштами державного бюджету
		4231 Інші розрахунки за коштами державного бюджету
		4232 Інші розрахунки з виконання державного бюджету
		4233 Інші внутрішньосистемні розрахунки
424	Інші розрахунки за коштами місцевих бюджетів	
		4241 Інші розрахунки за коштами місцевих бюджетів
		4242 Інші розрахунки з виконання місцевих бюджетів
425	Внутрішньосистемні розрахунки за операціями у внутрішній платіжній системі Казначейства	
		4251 Внутрішньосистемні розрахунки за операціями у внутрішній платіжній системі Казначейства
43	Розрахунки за коштами, які підлягають розподілу	
	433	Розрахунки державного бюджету за коштами, які підлягають розподілу
		4331 Розрахунки державного бюджету за коштами, які підлягають розподілу
434	Розрахунки місцевих бюджетів за коштами, які підлягають розподілу	
		4341 Розрахунки місцевих бюджетів за коштами, які підлягають розподілу
435	Розрахунки за іншими коштами, які підлягають розподілу	
		4351 Розрахунки за надходженнями єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, які підлягають розподілу
44	Позиція щодо іноземної валюти та балансуєчі рахунки	
	443	Позиція Казначейства щодо іноземної валюти державного бюджету
		4431 Позиція Казначейства щодо іноземної валюти державного бюджету
		4432 Еквівалент позиції Казначейства щодо іноземної валюти державного бюджету (контррахунок)
	444	Позиція Казначейства щодо іноземної валюти місцевих бюджетів
		4441 Позиція Казначейства щодо іноземної валюти місцевих бюджетів
		4442 Еквівалент позиції Казначейства щодо іноземної валюти місцевих бюджетів (контррахунок)
45	Накопичувальні рахунки для обліку надходжень до бюджетів, які підлягають розподілу	
	453	Накопичувальні рахунки для обліку надходжень до бюджетів, які підлягають розподілу
		4531 Рахунок для обліку надходжень, які підлягають розподілу між державним і місцевими бюджетами
		4532 Рахунок для обліку надходжень державного бюджету, які розподіляються між загальним і спеціальним фондами
		4533 Рахунок для обліку коштів, тимчасово віднесених до надходжень державного бюджету, які підлягають розподілу
		4534 Рахунок для обліку інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень державного бюджету, які підлягають розподілу
454	Накопичувальні рахунки для обліку надходжень до місцевих бюджетів, які підлягають розподілу	
		4541 Рахунок для обліку надходжень, які підлягають розподілу між рівнями місцевих бюджетів
		4542 Рахунок для обліку коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевих бюджетів, які підлягають розподілу

	4543	Рахунок для обліку інших коштів, тимчасово віднесених до надходжень місцевих бюджетів, які підлягають розподілу
455		Накопичувальні рахунки для обліку надходжень єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, які підлягають розподілу
	4551	Рахунок для обліку надходжень єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, які підлягають розподілу
46		Технічні рахунки
	465	Технічні рахунки
	4651	Технічний рахунок
Клас 5. Капітал та фінансовий результат		
51		Внесений капітал
	511	Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів
	5111	Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів
	512	Внесений капітал державним цільовим фондам
	5121	Внесений капітал державним цільовим фондам
52		Капітал у підприємствах
	521	Капітал у підприємствах розпорядників бюджетних коштів
	5211	Капітал у підприємствах у формі акцій
	5212	Капітал у підприємствах в іншій формі участі у капіталі
	5213	Капітал у частках (паях)
	522	Капітал у підприємствах державних цільових фондів
	5221	Капітал у підприємствах у формі акцій
	5222	Капітал у підприємствах в іншій формі участі у капіталі
	5223	Капітал у частках (паях)
53		Капітал у дооцінках
	531	Капітал у дооцінках розпорядників бюджетних коштів
	5311	Дооцінка (уцінка) необоротних активів
	5312	Дооцінка (уцінка) інших активів
	532	Капітал у дооцінках державних цільових фондів
	5321	Дооцінка (уцінка) необоротних активів
	5322	Дооцінка (уцінка) інших активів
54		Цільове фінансування
	541	Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів
	5411	Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів
	542	Цільове фінансування державних цільових фондів
	5421	Цільове фінансування державних цільових фондів
55		Фінансовий результат
	551	Фінансовий результат розпорядників бюджетних коштів
	5511	Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду
	5512	Накопичені фінансові результати виконання кошторису
	552	Фінансовий результат державних цільових фондів
	5521	Фінансовий результат виконання бюджету (кошторису) звітного періоду
	5522	Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)
	553	Фінансовий результат виконання державного бюджету
	5531	Результат виконання державного бюджету звітного періоду

Продовження додатку А

	5532	Накопичені фінансові результати виконання державного бюджету
554		Фінансовий результат виконання місцевих бюджетів
	5541	Результат виконання місцевих бюджетів звітного періоду
	5542	Накопичені фінансові результати виконання місцевих бюджетів
56		Резервний капітал
	562	Резервний капітал державних цільових фондів
	5621	Резервний капітал державних цільових фондів
Клас 6. Зобов'язання		
60		Довгострокові зобов'язання
	601	Довгострокові зобов'язання розпорядників бюджетних коштів
	6011	Довгострокові кредити банків
	6012	Відстрочені довгострокові кредити банків
	6013	Інші довгострокові позики
	6014	Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами
	6015	Довгострокові зобов'язання за операціями з оренди
	6016	Інші довгострокові фінансові зобов'язання
	602	Довгострокові зобов'язання державних цільових фондів
	6021	Довгострокові кредити банків
	6022	Відстрочені довгострокові кредити банків
	6023	Інші довгострокові позики
	6024	Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами
	6025	Довгострокові зобов'язання за операціями з оренди
	6026	Інші довгострокові фінансові зобов'язання
	603	Довгострокові зобов'язання державного бюджету
	6031	Внутрішні зобов'язання за довгостроковими цінними паперами державного бюджету
	6032	Зовнішні зобов'язання за довгостроковими цінними паперами державного бюджету
	6033	Довгострокові внутрішні кредити, залучені до державного бюджету
	6034	Довгострокові зовнішні кредити, залучені до державного бюджету
	6035	Інші довгострокові внутрішні зобов'язання державного бюджету
	6036	Інші довгострокові зовнішні зобов'язання державного бюджету
	604	Довгострокові зобов'язання місцевих бюджетів
	6041	Зобов'язання за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів
	6042	Довгострокові внутрішні кредити, залучені до місцевих бюджетів
	6043	Довгострокові зовнішні кредити, залучені до місцевих бюджетів
	6044	Інші довгострокові внутрішні зобов'язання місцевих бюджетів
	6045	Інші довгострокові зовнішні зобов'язання місцевих бюджетів
61		Поточна заборгованість за кредитами та позиками
	611	Поточна заборгованість розпорядників бюджетних коштів за кредитами та позиками
	6111	Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами
	6112	Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами
	6113	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями
	6114	Короткострокові кредити банків

	6115	Відстрочені короткострокові кредити банків
	6116	Короткострокові позики
	6117	Інші короткострокові фінансові зобов'язання
612	Поточна заборгованість державних цільових фондів за кредитами та позиками	
	6121	Поточна заборгованість за довгостроковими кредитами
	6122	Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами
	6123	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зобов'язаннями
	6124	Короткострокові кредити банків
	6125	Відстрочені короткострокові кредити банків
	6126	Короткострокові позики
	6127	Інші короткострокові фінансові зобов'язання
613	Поточна заборгованість державного бюджету за довгостроковими зобов'язаннями за кредитами та позиками	
	6130	Поточна заборгованість за внутрішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету
	6131	Поточна заборгованість за зовнішніми зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами державного бюджету
	6132	Поточна заборгованість за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до державного бюджету
	6133	Поточна заборгованість за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до державного бюджету
	6134	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями державного бюджету
	6135	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями державного бюджету
	6136	Короткострокові внутрішні кредити, залучені до державного бюджету
	6137	Короткострокові зовнішні кредити, залучені до державного бюджету
	6138	Інші поточні внутрішні зобов'язання за позиками державного бюджету
	6139	Інші поточні зовнішні зобов'язання за позиками державного бюджету
614	Поточна заборгованість місцевих бюджетів за довгостроковими зобов'язаннями за кредитами та позиками	
	6141	Поточна заборгованість за зобов'язаннями за довгостроковими цінними паперами місцевих бюджетів
	6142	Поточна заборгованість за довгостроковими внутрішніми кредитами, залученими до місцевих бюджетів
	6143	Поточна заборгованість за довгостроковими зовнішніми кредитами, залученими до місцевих бюджетів
	6144	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими внутрішніми зобов'язаннями місцевих бюджетів
	6145	Поточна заборгованість за іншими довгостроковими зовнішніми зобов'язаннями місцевих бюджетів
	6146	Короткострокові внутрішні кредити, залучені до місцевих бюджетів
	6147	Короткострокові зовнішні кредити, залучені до місцевих бюджетів
	6148	Інші поточні внутрішні зобов'язання за позиками місцевих бюджетів
	6149	Інші поточні зовнішні зобов'язання за позиками місцевих бюджетів
62	Розрахунки за товари, роботи, послуги	

621	Розрахунки за товари, роботи, послуги розпорядників бюджетних коштів	
	6211	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
	6212	Розрахунки із замовниками за роботи і послуги
	6213	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи
	6214	Розрахунки за одержаними авансами
622	Розрахунки за товари, роботи, послуги державних цільових фондів	
	6221	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
	6222	Розрахунки із замовниками за роботи і послуги
	6223	Розрахунки із замовниками за науково-дослідні роботи
	6224	Розрахунки за одержаними авансами
63	Розрахунки за податками і зборами	
	631	Розрахунки за податками і зборами розпорядників бюджетних коштів
	6311	Розрахунки з бюджетом за податками і зборами
	6312	Інші розрахунки з бюджетом
	6313	Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування
	632	Розрахунки за податками і зборами державних цільових фондів
	6321	Розрахунки з бюджетом за податками і зборами
	6322	Інші розрахунки з бюджетом
	6323	Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування
64	Інші поточні зобов'язання	
	641	Інші поточні зобов'язання розпорядників бюджетних коштів
	6411	Поточні зобов'язання за цінними паперами
	6412	Розрахунки з депонентами
	6413	Розрахунки за депозитними сумами
	6414	Розрахунки за спеціальними видами платежів
	6415	Розрахунки з іншими кредиторами
	6416	Розрахунки за страхуванням
	6417	Розрахунки за зобов'язаннями зі спільної діяльності
	642	Інші поточні зобов'язання державних цільових фондів
	6421	Поточні зобов'язання за цінними паперами
	6422	Розрахунки з депонентами
	6423	Розрахунки за депозитними сумами
	6424	Розрахунки за спеціальними видами платежів
	6425	Розрахунки з іншими кредиторами
	6426	Розрахунки за страхуванням
	6427	Розрахунки за зобов'язаннями зі спільної діяльності
	643	Інші поточні зобов'язання державного бюджету
	6431	Депозити, отримані до державного бюджету
	6432	Короткострокові внутрішні зобов'язання за цінними паперами державного бюджету
	6433	Короткострокові зовнішні зобов'язання за цінними паперами державного бюджету
	6434	Середньострокові внутрішні зобов'язання за цінними паперами державного бюджету
	6435	Середньострокові зовнішні зобов'язання за цінними паперами державного

		бюджету
644	Інші поточні зобов'язання місцевих бюджетів	
	6441	Депозити, отримані до місцевих бюджетів
	6442	Короткострокові зобов'язання за цінними паперами місцевих бюджетів
	6443	Середньострокові зобов'язання за цінними паперами місцевих бюджетів
65	Розрахунки з оплати праці	
	651	Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів
	6511	Розрахунки із заробітної плати
	6512	Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню
	6513	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
	6514	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках
	6515	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування
	6516	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
	6517	Розрахунки з працівниками за позиками банків
	6518	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
	6519	Інші розрахунки за виконані роботи
652	Розрахунки з оплати праці державних цільових фондів	
	6521	Розрахунки із заробітної плати
	6522	Розрахунки з виплати пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню
	6523	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
	6524	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках
	6525	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування
	6526	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
	6527	Розрахунки з працівниками за позиками банків
	6528	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
	6529	Інші розрахунки за виконані роботи
66	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками	
	661	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками розпорядників бюджетних коштів
	6611	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками розпорядників бюджетних коштів
	662	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками державних цільових фондів
	6621	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками за операціями з переміщення активів
	6622	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками
663	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками державного бюджету	
	6631	Зобов'язання державного бюджету за взаємними розрахунками
664	Зобов'язання за внутрішніми розрахунками місцевих бюджетів	
	6641	Зобов'язання місцевих бюджетів за взаємними розрахунками
	6642	Зобов'язання місцевих бюджетів за короткостроковими позиками, отрима-

			ними з єдиного казначейського рахунку
	6643		Зобов'язання місцевих бюджетів за середньостроковими позиками, отриманими з єдиного казначейського рахунку
	665		Інші зобов'язання за внутрішніми розрахунками
	6651		Зобов'язання за іншими коштами перед органами Казначейства
67	Забезпечення майбутніх витрат і платежів		
	671		Забезпечення майбутніх витрат і платежів розпорядників бюджетних коштів
	6711		Довгострокові забезпечення майбутніх витрат і платежів
	6712		Поточні забезпечення майбутніх витрат і платежів
	672		Забезпечення майбутніх витрат і платежів державних цільових фондів
	6721		Довгострокові забезпечення майбутніх витрат і платежів
	6722		Поточні забезпечення майбутніх витрат і платежів
68	Зобов'язання за надходженнями до бюджету		
	681		Зобов'язання за надходженнями до бюджету органів, що контролюють їх справляння
	6811		Зобов'язання за податковими надходженнями
	6812		Зобов'язання за неподатковими надходженнями
	6813		Зобов'язання за іншими надходженнями
	6814		Зобов'язання за коштами, які підлягають розподілу за видами загальнооб'язкового державного соціального страхування
69	Доходи майбутніх періодів		
	691		Доходи майбутніх періодів розпорядників бюджетних коштів
	6911		Доходи майбутніх періодів
	692		Доходи майбутніх періодів державних цільових фондів
	6921		Доходи майбутніх періодів
Клас 7. Доходи			
70	Доходи за бюджетними асигнуваннями		
	701		Бюджетні асигнування розпорядників бюджетних коштів
	7011		Бюджетні асигнування
	702		Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату
	7021		Асигнування державних цільових фондів на утримання апарату
71	Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)		
	711		Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) розпорядників бюджетних коштів
	7111		Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)
	712		Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) державних цільових фондів
	7121		Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг)
	713		Доходи державного бюджету від надання послуг
	7131		Доходи державного бюджету від наданих послуг
	714		Доходи місцевого бюджету від надання послуг
	7141		Доходи місцевого бюджету від наданих послуг
72	Доходи від продажу активів		
	721		Доходи від продажу розпорядників бюджетних коштів
	7211		Дохід від реалізації активів
	722		Доходи від продажу державних цільових фондів
	7221		Дохід від реалізації активів
	723		Доходи державного бюджету від продажу



	7231	Доходи державного бюджету від продажу майна
724		Доходи місцевого бюджету від продажу
	7241	Доходи місцевого бюджету від продажу майна
73		Фінансові доходи
	731	Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів
	7311	Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів
732		Фінансові доходи державних цільових фондів
	7321	Фінансові доходи державних цільових фондів
733		Фінансові доходи державного бюджету
	7331	Фінансові доходи державного бюджету
734		Фінансові доходи місцевого бюджету
	7341	Фінансові доходи місцевого бюджету
74		Інші доходи за обмінними операціями
	741	Інші доходи за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів
	7411	Інші доходи за обмінними операціями
742		Інші доходи за обмінними операціями державних цільових фондів
	7421	Інші доходи за обмінними операціями
743		Інші доходи за обмінними операціями державного бюджету
	7431	Інші доходи за обмінними операціями
744		Інші доходи за обмінними операціями місцевого бюджету
	7441	Інші доходи за обмінними операціями
75		Доходи за необмінними операціями
	751	Доходи за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів
	7511	Доходи за необмінними операціями
752		Доходи за необмінними операціями державних цільових фондів
	7521	Надходження єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
	7522	Трансферти
	7523	Інші надходження
753		Доходи за необмінними операціями державного бюджету
	7531	Податкові надходження
	7532	Неподаткові надходження
	7533	Трансферти
	7534	Інші доходи за необмінними операціями
754		Доходи за необмінними операціями місцевих бюджетів
	7541	Податкові надходження
	7542	Неподаткові надходження
	7543	Трансферти
	7544	Інші доходи за необмінними операціями
76		Умовні доходи
	763	Умовні доходи державного бюджету
	7631	Надходження до державного бюджету від повернення бюджетних кредитів
	7632	Надходження до державного бюджету від операцій з фінансування
764		Умовні доходи місцевих бюджетів
	7641	Надходження до місцевих бюджетів від повернення бюджетних кредитів

		7642	Надходження до місцевих бюджетів від операцій з фінансування
80	Витрати на виконання бюджетних програм		
	801	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм	
		8011	Витрати на оплату праці
		8012	Відрахування на соціальні заходи
		8013	Матеріальні витрати
		8014	Амортизація
	802	Витрати на утримання державних цільових фондів	
		8021	Витрати на оплату праці
		8022	Відрахування на соціальні заходи
		8023	Матеріальні витрати
		8024	Амортизація
	803	Витрати державного бюджету	
		8031	Витрати на оплату праці
		8032	Відрахування на соціальні заходи
		8033	Матеріальні витрати
	804	Витрати місцевого бюджету	
		8041	Витрати на оплату праці
		8042	Відрахування на соціальні заходи
		8043	Матеріальні витрати
81	Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)		
	811	Витрати розпорядників бюджетних коштів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	
		8111	Витрати на оплату праці
		8112	Відрахування на соціальні заходи
		8113	Матеріальні витрати
		8114	Амортизація
		8115	Інші витрати
	812	Витрати державних цільових фондів на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	
		8121	Витрати на оплату праці
		8122	Відрахування на соціальні заходи
		8123	Матеріальні витрати
		8124	Амортизація
		8125	Інші витрати
82	Витрати з продажу активів		
	821	Витрати розпорядників бюджетних коштів з продажу активів	
		8211	Собівартість проданих активів
		8212	Витрати, пов'язані з реалізацією майна
	822	Витрати державних цільових фондів з продажу активів	
		8221	Собівартість проданих активів
		8222	Витрати, пов'язані з реалізацією майна

83	Фінансові витрати	
	831	Фінансові витрати розпорядників бюджетних коштів
		8311 Фінансові витрати
	832	Фінансові витрати державних цільових фондів
		8321 Фінансові витрати
	833	Фінансові витрати державного бюджету
		8331 Фінансові витрати державного бюджету
	834	Фінансові витрати місцевого бюджету
		8341 Фінансові витрати місцевого бюджету
84	Інші витрати за обмінними операціями	
	841	Інші витрати за обмінними операціями розпорядників бюджетних коштів
		8411 Інші витрати за обмінними операціями
	842	Інші витрати за обмінними операціями державних цільових фондів
		8421 Інші витрати за обмінними операціями
	843	Інші витрати за обмінними операціями державного бюджету
		8431 Інші витрати за обмінними операціями
	844	Інші витрати за обмінними операціями місцевого бюджету
		8441 Інші витрати за обмінними операціями
85	Витрати за необмінними операціями	
	851	Витрати за необмінними операціями розпорядників бюджетних коштів
		8511 Витрати за необмінними операціями
	852	Витрати за необмінними операціями державних цільових фондів
		8521 Витрати на утримання апарату фонду
		8522 Витрати на державне соціальне страхування
		8523 Трансферти
		8524 Інші витрати за необмінними операціями
	853	Витрати за необмінними операціями державного бюджету
		8531 Трансферти
		8532 Інші витрати за необмінними операціями
	854	Витрати за необмінними операціями місцевого бюджету
		8541 Трансферти
		8542 Інші витрати за необмінними операціями
86	Умовні витрати	
	863	Умовні витрати державного бюджету
		8631 Витрати державного бюджету за операціями з надання кредитів
		8632 Витрати державного бюджету за операціями з фінансування
	864	Умовні витрати місцевих бюджетів
		8641 Витрати місцевих бюджетів за операціями з надання кредитів
		8642 Витрати місцевих бюджетів за операціями з фінансування
Розділ 2. Позабалансові рахунки		

Клас 9. Позабалансові та управлінські рахунки бюджетів та державних цільових фондів		
90	Пропозиції та відкриті асигнування	
	901	Відкриті асигнування
	9011	Відкриті асигнування за узагальненими показниками державного бюджету
	9012	Відкриті асигнування на виконання програм державного бюджету
	9013	Відкриті асигнування державного бюджету
	902	Пропозиції про відкриття асигнувань
	9021	Пропозиції про відкриття асигнувань загального фонду державного бюджету
	903	Ліміти органів Казначейства для здійснення платежів
	9031	Ліміти органів Казначейства для здійснення платежів за витратами
91	Асигнування	
	912	Асигнування державних цільових фондів
	9121	Асигнування державних цільових фондів
	913	Бюджетні асигнування державного бюджету
	9130	Затверджені зведені бюджетні асигнування державного бюджету
	9131	Затверджені бюджетні асигнування державного бюджету
	9132	Поточні зведені бюджетні асигнування державного бюджету
	9133	Поточні бюджетні асигнування державного бюджету
	9134	Затверджені зведені помісячні бюджетні асигнування державного бюджету
	9135	Затверджені помісячні бюджетні асигнування державного бюджету
	9136	Поточні зведені помісячні бюджетні асигнування державного бюджету
	9137	Поточні помісячні бюджетні асигнування державного бюджету
	9138	Зведення показників спеціального фонду
	914	Бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9141	Затверджені зведені бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9142	Затверджені бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9143	Поточні зведені бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9144	Поточні бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9145	Затверджені зведені помісячні бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9146	Затверджені помісячні бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9147	Поточні зведені помісячні бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	9148	Поточні помісячні бюджетні асигнування місцевих бюджетів
	915	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами державного бюджету
	9151	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами державного бюджету
	9152	Асигнування спеціального фонду державного бюджету на взяття бюджетних фінансових зобов'язань
	916	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами місцевих бюджетів
	9161	Асигнування на взяття зобов'язань за коштами місцевих бюджетів
	9162	Асигнування спеціального фонду місцевого бюджету на взяття бюджетних фінансових зобов'язань
92	Показники розпису	

920	Показники розпису доходів державного бюджету	
	9201	Затверджений розпис доходів державного бюджету
	9202	Поточний розпис доходів державного бюджету
	9203	Затверджений помісячний розпис доходів державного бюджету
	9204	Поточний помісячний розпис доходів державного бюджету
921	Показники розпису фінансування державного бюджету	
	9211	Затверджений розпис фінансування державного бюджету за типом боргового зобов'язання
	9212	Поточний розпис фінансування державного бюджету за типом боргового зобов'язання
	9213	Затверджений помісячний розпис фінансування державного бюджету за типом боргового зобов'язання
	9214	Поточний помісячний розпис фінансування державного бюджету за типом боргового зобов'язання
922	Показники розпису повернення кредитів до державного бюджету	
	9221	Затверджений розпис повернення кредитів до державного бюджету
	9222	Поточний розпис повернення кредитів до державного бюджету
	9223	Затверджений помісячний розпис повернення кредитів до державного бюджету
	9224	Поточний помісячний розпис повернення кредитів до державного бюджету
923	Показники розпису асигнувань державного бюджету	
	9231	Затверджений зведений розпис асигнувань державного бюджету
	9232	Затверджений розпис асигнувань державного бюджету
	9233	Поточний зведений розпис асигнувань державного бюджету
	9234	Поточний розпис асигнувань державного бюджету
	9235	Затверджений зведений помісячний розпис асигнувань державного бюджету
	9236	Затверджений помісячний розпис асигнувань державного бюджету
	9237	Поточний зведений помісячний розпис асигнувань державного бюджету
	9238	Поточний помісячний розпис асигнувань державного бюджету
924	Показники розпису витрат спеціального фонду державного бюджету	
	9241	Затверджений розпис витрат спеціального фонду державного бюджету з розподілом за видами надходжень
	9242	Затверджений помісячний розпис витрат спеціального фонду державного бюджету
925	Узагальнені бюджетні призначення головних розпорядників	
	9251	Затверджені узагальнені бюджетні призначення головних розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету
	9252	Поточні узагальнені бюджетні призначення головних розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету
	9253	Затверджені узагальнені помісячні бюджетні призначення головних розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету
	9254	Поточні узагальнені помісячні бюджетні призначення головних розпорядників бюджетних коштів за коштами державного бюджету

926	Показники розпису доходів місцевих бюджетів	
	9261	Затверджений розпис доходів місцевих бюджетів
	9262	Поточний розпис доходів місцевих бюджетів
	9263	Затверджений помісячний розпис доходів місцевих бюджетів
	9264	Поточний помісячний розпис доходів місцевих бюджетів
927	Показники розпису фінансування місцевих бюджетів	
	9271	Затверджений розпис фінансування місцевих бюджетів за типом боргового зобов'язання
	9272	Поточний розпис фінансування місцевих бюджетів за типом боргового зобов'язання
	9273	Затверджений помісячний розпис фінансування місцевих бюджетів за типом боргового зобов'язання
	9274	Поточний помісячний розпис фінансування місцевих бюджетів за типом боргового зобов'язання
928	Показники розпису повернення кредитів до місцевих бюджетів	
	9281	Затверджений розпис повернення кредитів до місцевих бюджетів
	9282	Поточний розпис повернення кредитів до місцевих бюджетів
	9283	Затверджений помісячний розпис повернення кредитів до місцевих бюджетів
	9284	Поточний помісячний розпис повернення кредитів до місцевих бюджетів
929	Показники розпису асигнувань місцевих бюджетів	
	9291	Затверджений зведений розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9292	Затверджений розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9293	Поточний зведений розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9294	Поточний розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9295	Затверджений зведений помісячний розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9296	Затверджений помісячний розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9297	Поточний зведений помісячний розпис асигнувань місцевих бюджетів
	9298	Поточний помісячний розпис асигнувань місцевих бюджетів
93	Бюджетні зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, розрахункові документи, не оплачені	
	933	Бюджетні зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами державного бюджету
	9331	Бюджетні зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами державного бюджету
	9332	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами державного бюджету звітного періоду
	9333	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за попередньою оплатою та авансовими платежами з державного бюджету звітного періоду
	9334	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами державного бюджету минулих бюджетних періодів
934	Бюджетні зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами місцевих бюджетів	

	9341	Бюджетні зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами місцевих бюджетів
	9342	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами місцевих бюджетів звітного періоду
	9343	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за попередньою оплатою та авансовими платежами з місцевих бюджетів звітного періоду
	9344	Бюджетні фінансові зобов'язання розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за коштами місцевих бюджетів минулих бюджетних періодів
935		Платіжні доручення розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів державного бюджету, не оплачені
	9351	Платіжні доручення розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за захищеними видатками державного бюджету, не оплачені
	9352	Платіжні доручення розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за іншими видатками державного бюджету, крім захищених, не оплачені
936		Платіжні доручення розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів місцевого бюджету, не оплачені
	9361	Платіжні доручення розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за захищеними видатками місцевого бюджету, не оплачені
	9362	Платіжні доручення розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за іншими видатками місцевого бюджету, крім захищених, не оплачені
937		Розрахункові документи за коштами інших клієнтів, не оплачені
	9371	Розрахункові документи за узгодженими податковими зобов'язаннями платника податку
94		Нараховані відсотки, плата за надання державних гарантій і кредитів (позик), залучених державою, та штрафні санкції
	943	Нараховані відсотки, плата за користування кредитами, залученими державою або під державні гарантії та штрафні санкції
	9431	Нараховані відсотки за кредитами (позиками), наданими з державного бюджету
	9432	Нараховані відсотки за кредитами (позиками), залученими державою та під державні гарантії
	9433	Нарахована плата за надання державних гарантій і кредитів (позик), залучених державою
	9434	Нараховані штрафні санкції за кредитами, наданими з державного бюджету
	9435	Нараховані штрафні санкції за кредитами (позиками), залученими державою та під державні гарантії
944		Нараховані відсотки, плата за надання місцевих гарантій і кредитів (позик), залучених місцевими бюджетами та штрафні санкції
	9441	Нараховані відсотки за кредитами (позиками), наданими з місцевого бюджету
	9442	Нараховані відсотки за кредитами (позиками), залученими місцевими бюджетами та/або під місцеві гарантії
	9443	Нарахована плата за надання місцевих гарантій та надання кредитів за рахунок коштів, залучених місцевими бюджетами

	9444	Нараховані штрафні санкції за кредитами, наданими з місцевого бюджету
	9445	Нараховані штрафні санкції за кредитами (позиками), залученими місцевими бюджетами та/або під місцеві гарантії
	945	Нараховані резерви
	9451	Нараховані доходи фінансового резерву
95	Зобов'язання і вимоги за кредитуванням, всіма видами гарантії та цінними паперами	
	953	Зобов'язання і вимоги за кредитуванням, всіма видами гарантії та цінними паперами державного бюджету
	9531	Боргові зобов'язання суб'єктів господарювання щодо кредитів (позик), виконання яких забезпечено державними гарантіями
	9532	Боргові зобов'язання суб'єктів господарювання щодо іноземних кредитів (позик), виконання яких забезпечено державними гарантіями
	9533	Нараховані відсотки за користування кредитами, залученими державою
	9534	Комісії та/або інші платежі з обслуговування державного боргу
	9535	Нараховані відсотки за цінними паперами держави
	9536	Премії, що надходять до державного бюджету від розміщення державних цінних паперів
	9537	Дисконт при розміщенні дисконтних державних цінних паперів
	9538	Дисконт при погашенні дисконтних державних цінних паперів
	954	Зобов'язання і вимоги за кредитуванням та всіма видами гарантії місцевого бюджету
	9541	Боргові зобов'язання суб'єктів господарювання щодо кредитів (позик), виконання яких забезпечено місцевими гарантіями
	9542	Боргові зобов'язання суб'єктів господарювання щодо іноземних кредитів (позик), виконання яких забезпечено місцевими гарантіями
	9543	Платежі з обслуговування місцевого боргу
96	Емітовані цінні папери	
	963	Емітовані внутрішні цінні папери державного бюджету
	9631	Емітовані короткострокові облігації внутрішньої державної позики
	9632	Емітовані середньострокові облігації внутрішньої державної позики
	9633	Емітовані довгострокові облігації внутрішньої державної позики
	9634	Емітовані інші внутрішні цінні папери державного бюджету
	9635	Емітовані короткострокові облігації зовнішньої державної позики
	9636	Емітовані середньострокові облігації зовнішньої державної позики
	9637	Емітовані довгострокові облігації зовнішньої державної позики
	9638	Емітовані інші зовнішні цінні папери державного бюджету
	964	Емітовані цінні папери місцевих бюджетів
	9641	Емітовані короткострокові облігації місцевих бюджетів
	9642	Емітовані середньострокові облігації місцевих бюджетів
	9643	Емітовані довгострокові облігації місцевих бюджетів
	9644	Емітовані інші цінні папери місцевих бюджетів
	965	Фінансові казначейські векселі
	9651	Фінансові казначейські векселі



966	Державні деривативи	
	9661	Державні деривативи
97	Рахунки для обліку коштів та розрахунків, отриманих	
	971	Рахунки для обліку коштів державного бюджету, отриманих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів
	9711	Рахунок для обліку коштів державного бюджету, отриманих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів на здійснення видатків
	9712	Рахунок для обліку коштів державного бюджету, що надійшли на відновлення касових видатків
	9713	Розрахунки за асигнуваннями державного бюджету, отримані розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів
972	Рахунки для обліку коштів та розрахунків державного бюджету, отриманих	
	9721	Рахунок для обліку коштів державного бюджету, отриманих
	9722	Рахунок для обліку коштів, отриманих як підкріплення для здійснення повернення надходжень
	9723	Розрахунки за коштами державного бюджету, отримані
973	Рахунки для обліку коштів місцевих бюджетів, отриманих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів	
	9731	Рахунок для обліку коштів місцевих бюджетів, отриманих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів на здійснення видатків
974	Рахунки для обліку коштів державних цільових фондів, отриманих	
	9741	Рахунок для обліку коштів, отриманих державними цільовими фондами
	9742	Рахунок для обліку коштів, отриманих державними цільовими фондами від вищестоящих органів Казначейства
	9743	Рахунок для обліку коштів, отриманих державними цільовими фондами від вищестоящих органів Казначейства
	9744	Рахунок для обліку коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, отримані
98	Рахунки для обліку коштів, переданих	
	981	Рахунок для обліку асигнувань та розрахунків державного бюджету, переданих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів
	9811	Рахунок для обліку асигнувань державного бюджету, переданих розпорядниками бюджетних коштів
	9812	Рахунок для обліку асигнувань державного бюджету, переданих розпорядниками бюджетних коштів, що обслуговуються базовими органами Казначейства
	9813	Розрахунки за асигнуваннями державного бюджету, передані розпорядниками бюджетних коштів
982	Рахунки для обліку коштів та розрахунків державного бюджету, переданих	
	9821	Рахунок для обліку коштів державного бюджету, переданих
	9822	Рахунок для обліку коштів, переданих як підкріплення для здійснення повернення надходжень
	9823	Розрахунки за коштами державного бюджету, передані
983	Рахунки для обліку коштів місцевих бюджетів, переданих розпорядниками бюджет-	

		них коштів
	9831	Рахунок для обліку коштів місцевих бюджетів, переданих розпорядниками бюджетних коштів
984		Рахунки для обліку коштів місцевих бюджетів, переданих
	9841	Рахунок для обліку коштів, переданих органами Казначейства з державного бюджету місцевим бюджетам
	9842	Рахунок для обліку коштів, переданих з місцевого бюджету іншим місцевим бюджетам за міжбюджетними трансфертами
985		Рахунки для обліку інших коштів, переданих
	9851	Рахунок для обліку коштів державних цільових фондів, направлених на здійснення видатків
	9852	Рахунок для обліку коштів, переданих державними цільовими фондами вищестоящим органам Казначейства
	9853	Рахунок для обліку коштів, переданих державними цільовими фондами нижчестоящим органам Казначейства
	9854	Рахунок для обліку коштів, які підлягають розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, переданих
99		Контррахунки до рахунків позабалансового обліку
	991	Контррахунки для активних рахунків позабалансового обліку
	9911	Контррахунок для активних рахунків позабалансового обліку
	992	Контррахунки для пасивних рахунків позабалансового обліку
	9921	Контррахунок для пасивних рахунків позабалансового обліку
Клас 0. Позабалансові рахунки розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів		
	01	Орендовані основні засоби та нематеріальні активи
	011	Орендовані основні засоби розпорядників бюджетних коштів
	012	Орендовані основні засоби державних цільових фондів
	013	Орендовані нематеріальні активи розпорядників бюджетних коштів
	014	Орендовані нематеріальні активи державних цільових фондів
	02	Активи на відповідальному зберіганні
	021	Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів
	022	Активи на відповідальному зберіганні державних цільових фондів
	03	Бюджетні зобов'язання
	031	Укладені договори (угоди, контракти) розпорядників бюджетних коштів
	032	Укладені договори (угоди, контракти) державних цільових фондів
	04	Непередбачені активи
	041	Непередбачені активи розпорядників бюджетних коштів
	042	Непередбачені активи державних цільових фондів
	043	Тимчасово передані активи
	05	Непередбачені зобов'язання, гарантії та забезпечення надані
	051	Гарантії та забезпечення надані розпорядників бюджетних коштів
	052	Гарантії та забезпечення надані державних цільових фондів
	053	Непередбачені зобов'язання розпорядників бюджетних коштів
	054	Непередбачені зобов'язання державних цільових фондів

06	Гарантії та забезпечення отримані	
	061	Гарантії та забезпечення отримані розпорядників бюджетних коштів
	062	Гарантії та забезпечення отримані державних цільових фондів
07	Списані активи	
	071	Списана дебіторська заборгованість розпорядників бюджетних коштів
	072	Списана дебіторська заборгованість державних цільових фондів
	073	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів
	074	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей державних цільових фондів
08	Бланки документів суворої звітності	
	081	Бланки документів суворої звітності розпорядників бюджетних коштів
	082	Бланки документів суворої звітності державних цільових фондів
09	Передані (видані) активи відповідно до законодавства	
	091	Передані (видані) активи відповідно до законодавства розпорядників бюджетних коштів
	092	Передані (видані) активи відповідно до законодавства державних цільових фондів

## Додаток Б

Додаток 1  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку в державному  
секторі 101 «Подання фінансової звіт-  
ності»

Дата (рік, місяць, число)

Установа \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ  
Територія \_\_\_\_\_ за КОАТУУ  
Організаційно-правова форма  
господарювання \_\_\_\_\_ за КОПФГ  
Орган державного управління \_\_\_\_\_ за КОДУ  
Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ за КВЕД  
Одиниця виміру: грн  
Періодичність: квартальна, річна

КОДИ		
		01

### БАЛАНС

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

Форма № 1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звіт- ного періоду	На кінець звітно- го періоду
1	2	3	4
<b>I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ</b>			
Основні засоби:	1000		
первісна вартість	1001		
знос	1002		
Інвестиційна нерухомість:	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Нематеріальні активи:	1020		
первісна вартість	1021		
накопичена амортизація	1022		
Незавершені капітальні інвестиції	1030		
Довгострокові біологічні активи:	1040		
первісна вартість	1041		
знос	1042		
Запаси	1050		
Виробництво	1060		
Поточні біологічні активи	1090		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>		

1	2	3	4
<b>II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ</b>			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100		
Довгострокові фінансові інвестиції	1110		
Поточна дебіторська заборгованість:			
за розрахунками з бюджетом	1120		
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125		
за наданими кредитами	1130		
за виданими авансами	1135		
за розрахунками із соціального страхування	1140		
за внутрішніми розрахунками	1145		
інша поточна дебіторська заборгованість	1150		
Поточні фінансові інвестиції	1155		
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у:			
національній валюті, у тому числі в:	1160		
касі	1161		
казначействі	1162		
установах банків	1163		
іноземній валюті	1165		
Кошти бюджетів та інших клієнтів на:			
єдиному казначейському рахунку	1170		
рахунках в установах банків, у тому числі:	1175		
в національній валюті	1176		
іноземній валюті	1177		
Інші фінансові активи	1180		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>		
<b>III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ</b>	<b>1200</b>		
<b>БАЛАНС</b>	<b>1300</b>		
<b>ПАСИВ</b>	<b>Код рядка</b>	<b>На початок звітного періоду</b>	<b>На кінець звітного періоду</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
<b>I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ</b>			
Внесений капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1410		
Фінансовий результат	1420		
Капітал у підприємствах	1430		
Резерви	1440		

Цільове фінансування	1450		
<b>Усього за розділом І</b>	<b>1495</b>		
<b>ІІ. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ</b>			
Довгострокові зобов'язання:			
за цінними паперами	1500		
за кредитами	1510		
інші довгострокові зобов'язання	1520		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530		
Поточні зобов'язання:			
за платежами до бюджету	1540		
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545		
за кредитами	1550		
за одержаними авансами	1555		
за розрахунками з оплати праці	1560		
за розрахунками із соціального страхування	1565		
за внутрішніми розрахунками	1570		
інші поточні зобов'язання	1575		
<b>Усього за розділом ІІ</b>	<b>1595</b>		
<b>ІІІ. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b>	<b>1600</b>		
<b>ІV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ</b>	<b>1700</b>		
<b>БАЛАНС</b>	<b>1800</b>		

Керівник (посадова особа)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали та прізвище)

Головний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської служби)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали та прізвище)

## Додаток В

Додаток 2  
до Національного положення  
(стандарту) бухгалтерського об-  
ліку в державному секторі 101  
«Подання фінансової звітності»

КОДИ	
	01

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ

за КОАТУУ

за КОПФГ

за КОДУ

за КВЕД

Установа

Територія

Організаційно-правова форма  
господарювання

Орган державного управління

Вид економічної діяльності

Одиниця виміру: грн.

Періодичність: квартална, річна

**ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ**

за \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

## І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	Форма № 2-дс	
			За аналогічний період попереднього року	4
1	2	3		
<b>ДОХОДИ</b>				
Доходи від обмінних операцій				
Бюджетні асигнування	2010			
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020			
Доходи від продажу активів	2030			
Фінансові доходи	2040			
Інші доходи від обмінних операцій	2050			
<b>Усього доходів від обмінних операцій</b>	<b>2080</b>			
Доходи від необмінних операцій				
Податкові надходження	2090			
Неподаткові надходження	2100			
Трансферти	2110			
Надходження до державних цільових фондів	2120			
Інші доходи від необмінних операцій	2130			
<b>Усього доходів від необмінних операцій</b>	<b>2170</b>			
<b>Усього доходів</b>	<b>2200</b>			
<b>ВИТРАТИ</b>				
Витрати за обмінними операціями				
Витрати на виконання бюджетних програм	2210			
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220			
Витрати з продажу активів	2230			
Фінансові витрати	2240			
Інші витрати за обмінними операціями	2250			
<b>Усього витрат за обмінними операціями</b>	<b>2290</b>			
Витрати за необмінними операціями				
Трансферти	2300			
Інші витрати за необмінними операціями	2310			
<b>Усього витрати за необмінними операціями</b>	<b>2340</b>			
<b>Усього витрат</b>	<b>2380</b>			
<b>Профіцит/дефіцит за звітний період</b>	<b>2390</b>			



**II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ  
ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ**

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
I	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420		
Оборона	2430		
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440		
Економічна діяльність	2450		
Охорона навколишнього природного середовища	2460		
Житлово-комунальне господарство	2470		
Охорона здоров'я	2480		
Духовний та фізичний розвиток	2490		
Освіта	2500		
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510		



1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Обслуговування боргових зобов'язань	2630								
Поточні трансферти	2640								
Соціальне забезпечення	2650								
Інші поточні видатки	2660								
Нерозподілені видатки	2670								
Придбання основного капіталу	2680								
Капітальні трансферти	2690								
Внутрішнє кредитування	2700								
Зовнішнє кредитування	2710								
<b>Усього витрат</b>	<b>2780</b>								
<b>Профіцит/дефіцит за звітний період</b>	<b>2790</b>								

#### IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року
		3	4	
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	
Витрати на оплату праці	2820			
Відрахування на соціальні заходи	2830			
Матеріальні витрати	2840			
Амортизація	2850			
Інші витрати	2860			
<b>Усього</b>	<b>2890</b>			

Керівник (посадова особа)

(підпис)

(ініціали та прізвище)

Головний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської служби)

(підпис)

(ініціали та прізвище)

## Додаток Д

Додаток 3  
до Національного положення (стандарту)  
бухгалтерського обліку в державному секторі 101  
«Подання фінансової звітності»

Установа/бюджет \_\_\_\_\_ Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_  
Територія \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
Організаційно-правова \_\_\_\_\_ за КОАТУУ \_\_\_\_\_  
форма господарювання \_\_\_\_\_ за КОПФГ \_\_\_\_\_  
Орган державного управління \_\_\_\_\_ за КОДУ \_\_\_\_\_  
Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ за КВЕД \_\_\_\_\_  
Одиниця виміру: грн.  
Періодичність: річна

КОДИ		
		01

### Звіт про рух грошових коштів за 20 \_\_ рік

Форма № 3-дс

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Надходження від обмінних операцій:			
бюджетні асигнування	3000		
надходження від надання послуг (виконання робіт)	3005		
надходження від продажу активів	3010		
інші надходження від обмінних операцій	3015		
Надходження від необмінних операцій:			
податкові надходження	3020		
неподаткові надходження	3025		
трансферти, з них:	3030		
кошти трансфертів, отримані від органів державного управління			
надходження до державних цільових фондів	3040		
інші надходження від необмінних операцій	3045		
Інші надходження	3090		
<b>Усього надходжень від операційної діяльності</b>	<b>3095</b>		
Витрати за обмінними операціями:			
витрати на виконання бюджетних програм	3100		
витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	3110		
витрати з продажу активів	3115		
інші витрати за обмінними операціями	3120		
Витрати за необмінними операціями:			
трансферти, з них:	3125		
кошти трансфертів органам державного управління інших рівнів	3126		
інші витрати за необмінними операціями	3130		
Інші витрати	3180		
<b>Усього витрат від операційної діяльності</b>	<b>3190</b>		
<b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>		

1	2	3	4
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Надходження від продажу:			
фінансових інвестицій	3200		
основних засобів	3205		
інвестиційної нерухомості	3210		
нематеріальних активів	3215		
незавершених капітальних інвестицій	3220		
довгострокових біологічних активів	3225		
Надходження цільового фінансування	3230		
Інші надходження	3235		
<b>Усього надходжень від інвестиційної діяльності</b>	<b>3240</b>		
Витрати на придбання:			
фінансових інвестицій	3245		
основних засобів	3250		
інвестиційної нерухомості	3255		
нематеріальних активів	3260		
незавершених капітальних інвестицій	3265		
довгострокових біологічних активів	3270		
Інші витрати	3285		
<b>Усього витрат від інвестиційної діяльності</b>	<b>3290</b>		
<b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>		
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження від:			
повернення кредитів	3300		
отримання позик	3305		
отримання відсотків (роялті)	3310		
Інші надходження	3340		
<b>Усього надходжень від фінансової діяльності</b>	<b>3345</b>		
Витрати на:			
надання кредитів	3350		
погашення позик	3355		
сплату відсотків	3360		
Інші витрати	3380		
Коригування	3385		
<b>Усього витрат від фінансової діяльності</b>	<b>3390</b>		
<b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>		
<b>Чистий рух коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>		
Залишок коштів на початок року	3410		
Залишок коштів отриманий	3410		
Залишок коштів перерахований	3415		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3420		
Залишок коштів на кінець року	3425		

\*Надходження в натуральній формі

\* Витрати в натуральній формі

Керівник (посадова особа)

(підпис)

(ініціали та прізвище)

Головний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської  
служби)

(підпис)

(ініціали та прізвище)

## Додаток Е

Додаток 4

до Національного положення (стандарту)

бухгалтерського обліку в державному секторі 101

«Подання фінансової звітності»

Установа/бюджет \_\_\_\_\_ Дата (рік, місяць, число) \_\_\_\_\_  
 Територія \_\_\_\_\_ за ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
 Організаційно-правова \_\_\_\_\_ за КОАТРУ \_\_\_\_\_  
 форма господарювання \_\_\_\_\_ за КОПФГ \_\_\_\_\_  
 Орган державного управління \_\_\_\_\_ за КОДУ \_\_\_\_\_  
 Вид економічної діяльності \_\_\_\_\_ за КВЕД \_\_\_\_\_  
 Одиниця виміру: грн. \_\_\_\_\_  
 Періодичність: річна \_\_\_\_\_

КОДИ		
		01

### Звіт про власний капітал за 20\_\_ рік

Форма № 4-дс

Стаття	Код рядка	Внесений ка-пітал	Капітал у доо-цінках	Фінансовий результат	Капітал у під-приємствах	Резерви	Цільове фі-нансування	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9
<b>Залишок на початок року</b>	4000							
<b>Коригування:</b>								
Зміна облікової політики	4010							
Виправлення помилок	4020							
Інші зміни	4030							
<b>Скоригований залишок на початок року</b>	4090							
<b>Переоцінка активів:</b>								
Дооцінка (уцінка) основних засобів	4100							
Дооцінка (уцінка) незавершених капіталь-них інвестицій	4110							
Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів	4120							
Дооцінка (уцінка) довгострокових біологі-чних активів	4130							
<b>Профіцит/дефіцит за звітний період</b>	4200							
<b>Збільшення капіталу в підприємствах</b>	4210							
<b>Зменшення капіталу в підприємствах</b>	4220							
<b>Інші зміни в капіталі</b>	4290							
<b>Разом змін у капіталі</b>	4300							
<b>Залишок на кінець року</b>	4310							

Керівник (посадова особа)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали та прізвище)

Головний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської  
служби)

\_\_\_\_\_ (підпис)

\_\_\_\_\_ (ініціали та прізвище)

## Додаток Ж

## Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності суб'єктів державного сектору

№ з/п	Показники, що порівнюються	Порівнювальні показники
1	2	3
<b>Форма № 1-дс «Баланс» (додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 року № 1541, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 року за № 103/17398 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629))</b>		
1	Рядок 1000, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядок 1001 мінус рядок 1002, графи 3 і 4
2	Рядок 1010, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядок 1011 мінус рядок 1012, графи 3 і 4
3	Рядок 1020, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядок 1021 мінус рядок 1022, графи 3 і 4
4	Рядок 1040, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядок 1041 мінус рядок 1042, графи 3 і 4, у разі якщо довгострокові біологічні активи оцінюються за первісною вартістю
5	Рядок 1095, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1000, 1010, 1020, 1030, 1040, 1050, 1060, 1090, графи 3 і 4
6	Рядок 1110, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1111 і 1112, графи 3 і 4
7	Рядок 1160 графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1161 – 1164, графи 3 і 4
8	Рядок 1175 графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1176 – 1177, графи 3 і 4
9	Рядок 1195, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1100, 1110, 1120, 1125, 1130, 1135, 1140, 1145, 1150, 1155, 1160, 1165, 1170, 1175, 1180, графи 3 і 4
10	Рядок 1300, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1095, 1195, 1200, графи 3 і 4
11	Рядок 1495, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1400 – 1450, графи 3 і 4
12	Рядок 1595, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1500 – 1575, графи 3 і 4
13	Рядок 1800, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1495, 1595, 1600, 1700, графи 3 і 4
<b>Форма № 2-дс «Звіт про фінансові результати» (додаток 2 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 року № 1541, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 року за № 103/17398 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629))</b>		
14	Рядок 2080, графа 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2010 – 2050, графи 3 і 4
15	Рядок 2170, графа 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2090 – 2130, графи 3 і 4
16	Рядок 2200, графи 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2080, 2170, графи 3 і 4
17	Рядок 2290, графа 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2210 – 2250, графи 3 і 4
18	Рядок 2340, графа 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2300 – 2310, графи 3 і 4
19	Рядок 2380, графи 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2290, 2340, графи 3 і 4
20	Рядок 2390, графи 3 і 4	Форма № 2-дс, рядок 2200 мінус рядок 2380, графи 3 і 4

1	2	3
21	Рядок 2520, графи 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2420 – 2510, графи 3 і 4
22	Рядок 2540, графи 3 – 8	Форма № 2-дс, сума рядків 2541 – 2544, графи 3 – 8
23	Рядок 2580, графи 3 – 8	Форма № 2-дс, сума рядків 2581 – 2583, графи 3 – 8
24	Рядок 2600, графи 3 – 8	Форма № 2-дс, сума рядків 2530, 2540, 2550, 2560, 2570, 2580, 2590, графи 3 – 8
25	Рядок 2780, графи 3 – 8	Форма № 2-дс, сума рядків 2610, 2620, 2630, 2640, 2650, 2660, 2670, 2680, 2690, 2700, 2710, графи 3 – 8
26	Рядок 2790, графи 3 – 8	Форма № 2-дс, рядок 2600 мінус рядок 2780, графи 3 – 8
27	Рядок 2890, графи 3 і 4	Форма № 2-дс, сума рядків 2820 – 2860, графи 3 і 4
28	Рядок 2890, графи 3 і 4	Форма № 2-дс, рядок 2290 графи 3 і 4
29	Рядок 2850, графа 3	Форма № 5-дс рядок 180 графа 12 плюс рядок 260 графа 12 плюс рядок 1140 графа 8
<b>Форма № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів» (додаток 3 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 року № 1541, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 року за № 103/17398 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629))</b>		
30	Рядок 3095, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3000, 3005, 3010, 3015, 3020, 3025, 3030, 3040, 3045, 3090, графи 3 і 4
31	Рядок 3190, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3100, 3110, 3115, 3120, 3125, 3130, 3180 графи 3 і 4
32	Рядок 3195, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, рядок 3095 мінус рядок 3190, графи 3 і 4
33	Рядок 3240, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3200 – 3235, графи 3 і 4
34	Рядок 3290, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3245 – 3285, графи 3 і 4
35	Рядок 3295, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, рядок 3240 мінус рядок 3290, графи 3 і 4
36	Рядок 3345, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3300 – 3340, графи 3 і 4
37	Рядок 3390, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3350 – 3385, графи 3 і 4
38	Рядок 3395, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, рядок 3345 мінус рядок 3390, графи 3 і 4
39	Рядок 3400, графи 3 і 4	Форма № 3-дс, сума рядків 3195, 3295, 3395, 3050 мінус рядок 3135, графи 3 і 4
40	Рядок 3405, графа 3	Форма № 1-дс, сума рядків 1160, 1165, 1170, 1175, графа 3
41	Рядок 3425, графа 3	Форма № 1-дс, сума рядків 1160, 1165, 1170, 1175, графа 4
42	Рядок 3425, графа 3	Форма № 3-дс, рядок 3400 плюс рядок 3405 плюс рядок 3410 мінус рядок 3415 плюс або мінус рядок 3420, графа 3



1	2	3
<b>Форма № 4-дс «Звіт про власний капітал» (додаток 4 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2009 року № 1541, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 28 січня 2010 року за № 103/17398 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року № 1629))</b>		
43	Рядок 4000, графи 3 – 8	Форма № 1-дс рядки 1400 – 1450, графа 3, відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
44	Рядок 4000, графи 3 – 8	Форма № 4-дс (за попередній рік), рядок 4310, графи 3 – 8 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
45	Рядок 4090, графи 3 – 8	Форма № 1-дс (на 31 грудня звітного року), рядки 1400 – 1450, графа 3 відповідно (якщо у звітному періоді не встановлено помилок за минулі роки) (з урахуванням вписуваних рядків)
46	Рядок 4090, графи 3 – 8	Форма № 4-дс, алгебраїчна сума рядків 4000 – 4030, графи 3 – 8 відповідно
47	Рядок 4200, графа 5	Форма № 2-дс, рядок 2390, графа 3
48	Рядки 4000 – 4310, графа 9	Форма № 4-дс, рядки 4000 – 4310, алгебраїчна сума граф 3 – 8 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
49	Рядок 4300, графи 3 – 9	Форма № 4-дс, алгебраїчна сума рядків 4100 – 4290, графи 3 – 9 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
50	Рядок 4310, графи 3 – 9	Форма № 4-дс, алгебраїчна сума рядків 4090 і 4300, графи 3 – 9 відповідно (з урахуванням вписуваних граф)
51	Рядок 4310, графи 3 – 9	Форма № 1-дс, рядки 1400 – 1450, графа 4 відповідно (з урахуванням вписуваних рядків)
<b>Форма № 5-дс «Примітки до річної фінансової звітності», затверджена наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 2017 року № 977, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України від 20 грудня 2017 року за № 1539/31407 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 27 листопада 2018 року № 940)</b>		
52	Рядки 010 – 180, графа 15	Форма № 5-дс, рядки 010 – 180, графа 3, плюс або мінус графа 5, мінус графа 7, плюс графа 9, плюс або мінус графа 13
53	Рядки 010 – 180, графа 16	Форма № 5-дс, рядки 010 – 180, графа 4, плюс або мінус графа 6, мінус графа 8, плюс графа 10, мінус або плюс графа 11, плюс графа 12, плюс або мінус графа 14
54	Рядок 010, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядки 1011 і 1012 графа 3
55	Рядок 010, графи 15 і 16	Форма № 1-дс, рядки 1011 і 1012 графа 4
56	Рядок 180, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядки 1001 плюс 1011 і рядки 1002 плюс 1012 графа 3 відповідно
57	Рядок 180, графи 15 і 16	Форма № 1-дс, рядки 1001 плюс 1011 і рядки 1002 плюс 1012 графа 4 відповідно

1	2	3
58	Сума рядків 020 – 170, графи 3 і 15	Форма № 1-дс, рядок 1001, графи 3 і 4
59	Сума рядків 020 – 170, графи 4 і 16	Форма № 1-дс, рядок 1002, графи 3 і 4
60	Рядок 180, графи 3 – 16	Форма № 5-дс, алгебраїчна сума рядків 010 – 170, графи 3 – 16 відповідно
61	Рядки 200 – 260, графа 15	Форма № 5-дс, рядки 200 – 260, графа 3, плюс або мінус графа 5, мінус графа 7, плюс графа 9, плюс або мінус графа 13
62	Рядок 260, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядки 1021 1022 графа 3
63	Рядок 260, графи 15 і 16	Форма № 1-дс, рядки 1021 і 1022 графа 4
64	Рядок 260, графи 3 – 16	Форма № 5-дс, сума рядків 200 – 250, графа 3 – 16
65	Рядок 350, графа 3 -5	Форма № 5-дс, сума рядків 300 – 340, графа 3 – 5
66	Рядок 350, графа 3	Форма № 1-дс, рядок 1030, графа 3
67	Рядок 350, графа 5	Форма № 1-дс, рядок 1030, графа 4
68	Рядок 500, графи 3 – 8	Форма № 5-дс, сума рядків 360 – 490, графи 3 – 8
69	Рядок 500, графа 6	Форма № 1-дс, рядок 1050 плюс рядок 1060 графа 4
70	Рядок 580, графи 3 – 6	Форма № 5-дс, сума рядків 530 – 570, графи 3 – 6
71	Рядок 580, графа 5	Форма № 1-дс, рядок 1110, графа 4
72	Рядок 580, графа 6	Форма № 1-дс, рядок 1155, графа 4
73	Рядок 600, графа 3	Форма № 1-дс, сума рядків 1500 – 1520, графа 3
74	Рядок 610, графа 3	Форма № 1-дс, сума рядків 1530 – 1575, графа 3
75	Рядок 620, графа 3	Форма № 1-дс, рядок 1700, графа 3
76	Рядок 600, графа 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1500 – 1520, графа 4
77	Рядок 610, графа 4	Форма № 1-дс, сума рядків 1530 – 1575, графа 4
78	Рядок 620, графа 4	Форма № 1-дс, рядок 1700, графа 4
79	Рядок 650, графа 3	Форма № 1-дс, рядок 1100, графа 4
80	Рядок 660, графа 3	Форма № 1-дс, сума рядків 1120 – 1150, графа 4
81	Рядок 670, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядок 1160, графи 3 і 4
82	Рядок 670, графи 3 і 4	Форма № 5-дс, алгебраїчна сума рядків 671 – 676, графи 3 і 4
83	Рядок 680, графи 3 і 4	Форма № 1-дс, рядок 1165, графи 3 і 4
84	Рядок 680, графи 3 і 4	Форма № 5-дс, алгебраїчна сума рядків 681 – 682, графи 3 і 4
85	Рядок 760, графа 3	Форма № 5-дс, алгебраїчна сума рядків 770 – 850 і 860 – 910, графа 3
86	Рядок 920, графа 3	Форма № 5-дс, алгебраїчна сума рядків 930 і 940, графа 3
87	Рядок 1030, графа 3	Форма № 5-дс, рядок 970 плюс рядок 980 мінус рядок 990 мінус рядок 1000 мінус рядок 1010 мінус 1020 графа 3
88	Рядок 1030, графа 3	Форма № 5-дс, сума рядків 1031 – 1032, графа 3
89	Рядок 1140, графи 3 – 16	Форма № 5-дс, сума рядків 1141 – 1144, графа 3 – 16

1	2	3
90	Рядок 1140, графа 3 мінус графа 4 плюс графа 12	Форма № 1-дс, рядок 1040, графа 3
91	Рядок 1140, графа 10 мінус графа 11 плюс графа 16	Форма № 1-дс, рядок 1040, графа 4
92	Рядки 1140 – 1144, графа 10	Форма № 5-дс, рядки 1140 – 1144 графа 3 плюс графа 5 мінус графа 6
93	Рядки 1140 – 1144, графа 11	Форма № 5-дс рядки 1140 – 1144 графа 4 мінус графа 7 плюс графа 8 плюс або мінус графа 9
94	Рядки 1140 – 1144, графа 16	Форма № 5-дс рядки 1140 – 1144 графа 12 плюс графа 13 плюс або мінус графа 14 мінус графа 15
95	Рядок 1150, графи 3 – 16	Форма № 5-дс сума рядків 1151 – 1153 графи 3 – 16 відповідно
96	Рядок 1150, графа 3 плюс графа 12	Форма № 1-дс рядок 1090 графа 3
97	Рядок 1150 графа 10 плюс графа 16	Форма № 1-дс рядок 1090 графа 4
98	Рядки 1150 – 1153, графа 10	Форма № 5-дс, рядки 1150 – 1153 графа 3 плюс графа 5 мінус графа 6 плюс або мінус графа 9
99	Рядки 1150 – 1153, графа 16	Форма № 5-дс, рядки 1150 – 1153 графа 12 плюс графа 13 плюс або мінус графа 14 мінус графа 15
100	Рядок 1190, графа 3 – 16	Форма № 5-дс, сума рядків 1140 і 1150, графа 3 – 16
101	Рядок 1200, графа 6	Форма № 5-дс, сума рядків 1210, 1213, 1214, 1215, 1216, 1217, 1218, 1219, графа 6
102	Рядки 1210 – 1219, графа 6	Форма № 5-дс, рядки 1210 – 1219, графа 4 помножити на графу 5
103	Рядок 1220, графа 6	Форма № 5-дс, сума рядків 1230, 1233, 1234, 1235, 1236, 1237, 1238, 1239, графа 6
104	Рядки 1230 – 1239, графа 6	Форма № 5-дс, рядки 1230 – 1239, графа 4 помножити на графу 5
105	Рядок 1240, графа 6	Форма № 5-дс, сума рядків 1200 і 1220, графа 6
106	Рядок 1400, графи 3 – 6	Форма № 5-дс, сума рядків 1310, 1320, 1330, 1340, 1350, 1360, 1370, 1380, 1390, графи 3 – 6
107	Рядки 1310 – 1390, графа 6	Форма № 5-дс, рядки 1310 – 1390, графа 3 плюс графа 4 мінус графа 5

## ГЛОСАРІЙ

**Баланс** – звіт про фінансовий стан суб'єкта державного сектору, який відображає на певну дату активи, зобов'язання і власний капітал.

**Валютний курс** – установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

**Витрати** – зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

**Власний капітал** – різниця між активами і зобов'язаннями суб'єкта державного сектору.

**Грошові кошти** – готівка, кошти на рахунках в органах Державної казначейської служби України (далі – органи Казначейства), у банках та депозити до запитання.

**Доходи** – збільшення економічних вигод у вигляді збільшення активів або зменшення зобов'язань, яке призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

**Еквіваленти грошових коштів** – короткострокові, високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

**Економічна група** – група суб'єктів державного сектору, до складу якої входять контролюючий суб'єкт державного сектору та один або кілька контрольованих суб'єктів державного сектору.

**Закордонний суб'єкт державного сектору** – контрольований суб'єкт державного сектору або відділення суб'єкта державного сектору, що звітує, діяльність якого базується або провадиться в іншій країні, ніж країна цього суб'єкта державного сектору.

**Звіт про власний капітал** – звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу суб'єкта державного сектору протягом звітного періоду.

**Звіт про рух грошових коштів** – звіт, який відображає надходження і витрати грошових коштів у результаті діяльності суб'єкта державного сектору у звітному періоді.

**Звіт про фінансові результати** – звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності суб'єкта державного сектору.

**Звичайна діяльність** – будь-яка діяльність суб'єкта державного сектору, а також операції, що її забезпечують або виникають унаслідок її провадження.

**Зобов'язання** – заборгованість суб'єкта державного сектору, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів суб'єкта державного сектору, що втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності.

**Інвестиційна діяльність** – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

**Іноземна валюта** – валюта інша, ніж валюта звітності.

**Контролюючий суб'єкт державного сектору** – головний розпорядник бюджетних коштів та розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, до сфери управління

яких належать розпорядники бюджетних коштів, фонди загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування (далі – державні цільові фонди), Державна казначейська служба України.

**Користувачі звітності** – фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність суб'єктів державного сектору для прийняття рішень.

**Курсова різниця** – різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

**Облікова політика** – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються суб'єктом державного сектору для ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

**Операції пов'язаних сторін** – передача активів або зобов'язань однією пов'язаною стороною іншій пов'язаній стороні.

**Подія після дати балансу** – подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до законодавства фінансової звітності, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів суб'єкта державного сектору.

**Операційна діяльність** – основна діяльність, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

**Примітки до річної фінансової звітності** – сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

**Принцип бухгалтерського обліку** – правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

**Профіцит/дефіцит у результаті звичайної діяльності** – різниця, яка залишається після вирахування витрат, що виникають від звичайної діяльності, з доходів, отриманих у результаті звичайної діяльності.

**Розкриття** – надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності.

**Рух грошових коштів** – надходження і вибуття грошових коштів та їх еквівалентів.

**Стаття** – елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим цим Національним положенням (стандартом).

**Суб'єкти державного сектору** – суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди.

**Суттєва інформація** – інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку у державному секторі та керівництвом суб'єктів державного сектору;

**Фінансова діяльність** – діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного капіталу та зобов'язань;

**Фінансова звітність** – звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності суб'єкта державного сектору.

## Відомості про автора:

**Безверхий Костянтин Вікторович** народився у м. Києві в 1984 р.

Освіта – вища, у 2006 р. закінчив інженерно-економічний факультет Київського національного університету технологій та дизайну, отримав спеціальність «Облік і аудит», має кваліфікацію спеціаліста з обліку і аудиту.

В 2006 р. вступив до магістратури ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», яку закінчив у 2007 р. та здобув кваліфікацію магістра з обліку і аудиту.

У листопаді 2007 р. вступив до аспірантури без відриву від виробництва на кафедру обліку, аналізу та аудиту в АПК ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», яку закінчив у 2011 р. та успішно захистив кандидатську дисертацію на тему «Облік і контроль непрямих витрат: управлінський аспект» за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності).

З 2012 р. по 2013 р. проходив підвищення кваліфікації у Інституті вищої кваліфікації Київського національного торговельно-економічного університету та отримав кваліфікацію спеціаліста з менеджменту організації та адміністрування.

Понад 14 років працює головним бухгалтером комерційних підприємств різних секторів економіки.

З вересня 2007 р. по листопад 2007 р. працює викладачем економічних дисциплін Торговельно-економічного коледжу Київського національного торговельно-економічного університету.

З січня 2011 р. по грудень 2011 р. працює молодшим науковим співробітником за сумісництвом в Науково-дослідному інституті економічного розвитку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», досліджує питання оподаткування особистих селянських господарств в Україні.

З січня 2012 р. по грудень 2012 р. працює науковим співробітником за сумісництвом в Науково-дослідному інституті економічного розвитку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана», досліджує питання обліку, звітності та оподаткування фізичних осіб-підприємців в Україні.

З вересня 2013 р. по червень 2014 р. працює за сумісництвом асистентом кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З вересня 2014 р. по червень 2015 р. працює за сумісництвом старшим викладачем кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З вересня 2014 р. по грудень 2014 р. працює за сумісництвом провідним науковим співробітником в Науково-дослідному інституті економічного розвитку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З січня 2015 р. по грудень 2015 р. працює за сумісництвом старшим науковим співробітником в Науково-дослідному інституті економічного розвитку ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З вересня 2016 р. по червень 2016 р. працює за сумісництвом доцентом кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З серпня 2014 р. по серпень 2016 р. працює доцентом кафедри обліку і аудиту Київського національного університету технологій та дизайну.

З вересня 2016 р. по червень 2017 р. працює за сумісництвом доцентом кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З вересня 2016 р. по серпень 2018 р. докторант кафедри обліку підприємницької діяльності ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З вересня 2017 р. по червень 2018 р. працює за сумісництвом доцентом кафедри обліку та оподаткування ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана».

З січня 2019 р. працює доцентом кафедри обліку та оподаткування Національної академії статистики, обліку та аудиту.

Автор більше ніж 292 наукових праць з питань бухгалтерського обліку, оподаткування та контролю. Автор одноосібної монографії «Непрямі витрати в системі управління промислових підприємств: обліково-контрольний аспект» (2013 р.), (у співавторстві) – монографії «Актуальні питання розвитку сучасної економіки» (2011 р.), «Сельскохозяйственное и техническое развитие. Текущие проблемы Восточной Европы» (2013 р.), «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології» (2013 р.), «Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні» (2014 р.), «Розвиток концепції бухгалтерського обліку на основі інституційних підходів та бенчмаркінгу» (2015 р.), Theoretical, methodological and practical foundations of human resources management (2016 р.), Актуальні проблеми розвитку системи управління державними фінансами: євроінтеграційний контекст (2016 р.), Соціальна відповідальність як форма забезпечення сталого розвитку господарюючих систем: суспільство, галузь, підприємство (2017 р.), Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності (2017 р.), Гармонізація бухгалтерського обліку та оподаткування на підприємствах України в контексті нормативів ЄС (2018 р.), Актуальні проблеми обліку, аналізу та аудиту в умовах реалізації концепції сталого розвитку (2018 р.), Management of enterprise development in the conditions of institutional changes and reforming of the economy (2019), посібників (у співавторстві) – «Облік і звітність в оподаткуванні у схемах і таблицях» (2015 р.), «Консолідація фінансової звітності» (2016 р.), «Звітність підприємств» (2017 р.), «Бухгалтерський облік у схемах і таблицях» (2017 р.), «Облік і оподаткування: практикум дистанційного тестування» (2018 р.).

Наукові інтереси: інтегрована звітність, бухгалтерський облік, аналіз, оподаткування, контроль, обліково-звітна інформація.

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Костянтин Вікторович БЕЗВЕРХИЙ

# ОБЛІК В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

*Друкується в авторській редакції*

Підписано до друку 12.12.2019. Формат 60x84 1/16.  
Друк лазерний. Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.  
Умовн. друк. арк. 19,5. Тираж 300 прим.

ТОВ «Центр учбової літератури»  
вул. Лаврська, 20 м. Київ

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру  
видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції  
ДК № 2458 від 30.03.2006 р.