

ЗМІСТ

Вступ	
Тема 1 Основи побудови бухгалтерського обліку в бюджетних установах	
1.1. Поняття про бюджетні установи і правові засади їх діяльності	
1.2. Значення бухгалтерського обліку у бюджетних установах та його завдання	
1.3. Особливості організації бухгалтерського обліку у бюджетних установах	
1.4. План рахунків бухгалтерського обліку і Баланс бюджетної установи	
1.5. Форми ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах	
Питання для самоконтролю	
Тема 2. Облік доходів і видатків	
2.1. Розпорядники бюджетних коштів	
2.2. Кошторис бюджетної установи	
2.3. Склад і класифікація доходів	
2.4. Облік доходів загального та спеціального фондів	
2.5. Склад і класифікація видатків	
2.6. Облік касових і фактичних видатків	
Питання для самоконтролю	
Тема 3. Облік фінансово-розрахункових операцій	
3.1. Облік касових операцій	
3.2. Облік операцій на поточних рахунках в установах банків і на реєстраційних рахунках в органах Державної казначейської служби України	
3.3. Облік інших коштів	
3.4. Облік розрахунків з дебіторами	
Питання для самоконтролю	
Тема 4. Облік розрахунків із заробітної плати і стипендій	
4.1. Поняття заробітної плати і порядок оплати праці працівників бюджетних установ	
4.2. Облік розрахунків із заробітної плати	
4.4. Облік розрахунків зі стипендіатами	
Питання для самоконтролю	
Тема 5. Облік необоротних активів	
5.1. Поняття, класифікація та оцінка необоротних активів бюджетної установи	
5.2. Облік руху та наявності основних засобів	
5.3. Облік зносу основних засобів	
5.4. Облік ремонтів основних засобів	
5.5. Облік інших необоротних матеріальних активів	
Питання для самоконтролю	
Тема 6 Облік нематеріальних активів	
6.1. Поняття, класифікація та оцінка нематеріальних активів	
6.2. Облік руху нематеріальних активів	
6.3. Облік зносу нематеріальних активів	
6.4. Інвентаризація нематеріальних активів	
Питання для самоконтролю	
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА	

Вступ

Запорукою успіху діяльності бюджетної установи та досягнення цілей її функціонування на виконання державних функцій є наявність висококваліфікованого персоналу, який володіє новітніми економічними та правовими знаннями, що дозволяють ефективно виконувати завдання підготовки планово-фінансової інформації, прийняття управлінських рішень, здійснення ефективного фінансового контролю. Як свідчить аналіз практики функціонування установ бюджетної сфери (установ освіти, культури, науки тощо), в сучасних умовах господарювання бухгалтер повинен володіти навиками креативного мислення, творчого пошуку шляхів вирішення економічних питань та формувати раціональний (з точки зору перспектив розвитку установи в умовах збереження бюджетних коштів) підхід до розподілу фінансових ресурсів.

Робота бухгалтера як висококваліфікованого працівника вимагає від претендента на цю посаду ґрунтовних знань не тільки в сфері бухгалтерського обліку, а й економіки, фінансів, права, а також розуміння складних соціально-економічних процесів. Крім того, бухгалтер повинен мати компетенції участі в переговорах, виконувати завдання фінансового планування та фінансового контролю. Сучасний бухгалтер – не просто обліковець, а й аналітик, здатний керувати економічною та фінансовою службами установи, прогнозувати її розвиток.

З огляду на це, основною метою вищої освіти за спеціальністю "Облік і аудит" є підготовка кваліфікованого фахівця з бухгалтерського обліку і аудиту відповідного рівня та профілю, який є конкурентноздатним на ринку праці, достатньо компетентний, який вільно володіє професійними знаннями, вміннями та навиками, а також орієнтується в суміжних галузях діяльності. Такий спеціаліст повинен бути готовий та здатний до постійного професійного росту, підвищення своєї соціальної та професійної мобільності.

У цьому зв'язку вивчення студентами теоретичних і практичних основ обліку в бюджетних установах є важливим моментом у процесі підготовки бакалаврів. Освітньо-професійною програмою підготовки бакалавра галузі знань 0305 "Економіка та підприємництво" напряму підготовки 6.030509 "Облік і аудит" навчальну дисципліну "Облік у бюджетних установах" віднесено до циклу професійної підготовки.

Метою навчальної дисципліни є засвоєння теорії та практики бухгалтерського обліку в бюджетних установах.

Завдання навчальної дисципліни – вивчення теоретичних засад обліку в бюджетних установах; засвоєння методики реєстрації облікової інформації на різних стадіях та за різними напрямками обліку..

У результаті вивчення навчальної дисципліни студент повинен знати:

- правові засади діяльності бюджетних установ;
- зміст законодавчих і нормативних документів, що регулюють правові засади ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах;
- особливості побудови та організації обліку в бюджетних установах;
- ведення обліку доходів і видатків бюджетних установ, грошових коштів, розрахунків з іншими дебіторами, необоротних активів, запасів, виробничих витрат, власного капіталу, результатів виконання кошторисів, розрахунків з оплати праці, зі страхування, з бюджетом, з іншими кредиторами;
- порядок проведення інвентаризації в бюджетних установах та відображення її результатів в обліку;
- порядок складання та подання звітності бюджетними установами;

- проблеми обліку в бюджетних установах та напрями його реформування з урахуванням вимог міжнародних стандартів.

Тема 1 Основи побудови бухгалтерського обліку в бюджетних установах

- 1.1. Поняття про бюджетні установи і правові засади їх діяльності
- 1.2. Значення бухгалтерського обліку у бюджетних установах та його завдання
- 1.3. Особливості організації бухгалтерського обліку у бюджетних установах
- 1.4. План рахунків бухгалтерського обліку і Баланс бюджетної установи
- 1.5. Форми ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах

Література: 1,3,5,19,20

Особливості організації бухгалтерського обліку у бюджетних установах

У бюджетних установах здійснюється державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Головне управління Державного казначейської служби України розробляє єдині правила ведення обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх бюджетних установ. Така регламентація методології обліку забезпечує порівнюваність показників та можливість отримання зведених показників для контролю за виконанням кошторисів і бюджетів.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах ведеться з дня їх державної реєстрації до ліквідації.

Відповідно до Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи бухгалтерська служба утворюється як самостійний структурний підрозділ бюджетної установи, вид якого залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, - департамент, управління, відділ, сектор або в бюджетній установі вводиться посада спеціаліста, на якого покладається виконання обов'язків бухгалтерської служби. Обов'язки бухгалтерської служби може виконувати централізована бухгалтерія бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи.

Бухгалтерська служба підпорядковується безпосередньо керівникові бюджетної установи або його заступникові.

Бухгалтерська служба у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства Фінансів України, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бюджетні відносини і фінансово-господарську діяльність бюджетної установи, наказами керівника бюджетної установи, а також положенням про бухгалтерську службу.

Керівником бухгалтерської служби є головний бухгалтер, який підпорядковується та є підзвітним керівникові бюджетної установи або його заступникові. Головний бухгалтер призначається на посаду та звільняється з посади відповідно до законодавства про працю з урахуванням вимог до професійно-кваліфікаційного рівня керівником бюджетної установи. Погодження призначення на посаду та звільнення з посади головного бухгалтера керівником бюджетної установи здійснюється в порядку, встановленому Міністерством Фінансів України.

Висновок про погодження (відмову в погодженні) кандидатури для призначення на посаду головного бухгалтера орган Державної казначейської служби надсилає протягом 10 робочих днів з дня отримання відповідного подання керівника бюджетної установи.

Баланс бюджетної установи, форма якого затверджена Наказом Міністерства фінансів України 04.03.2015р. № 289, відображає стан активів, власного капіталу і зобов'язань. Бухгалтерський баланс бюджетної установи - це метод групування та відображення коштів бюджетної установи за видами або розміщенням і використанням та джерелами їх утворення в грошовій оцінці на визначену дату в грошовій оцінці.

Мета балансу бюджетної установи - це надання інформації користувачам для контролю і аналізу наведеної інформації.

Статті активу та пасиву згруповано у три розділи.

Актив Балансу бюджетної установи складається з трьох розділів: I - Необоротні активи; II - Оборотні активи; III - Витрати.

Пасив Балансу також складається з трьох розділів: I - Власний капітал; II - Зобов'язання; III - Доходи.

Кожна бюджетна установа заповнює в Балансі тільки ті рядки, які характеризують її діяльність.

Форми ведення бухгалтерського обліку у бюджетних установах

Рациональна організація бухгалтерського обліку залежить від форми бухгалтерського обліку, яка відповідно до статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» є певною системою реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації.

Бюджетні установи самостійно обирають відповідну форму бухгалтерського обліку. Бюджетними установами використовуються меморіально-ордерна, журнально-ордерна, автоматизована форми ведення бухгалтерського обліку.

Меморіально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні системи місячних накопичувальних відомостей-меморіальних ордерів. Усього передбачено 17 меморіальних ордерів, перелік яких наведено в таблиці 1.1.2. Меморіальні ордери застосовують за будь-якої форми ведення бухгалтерського обліку.

Узагальнюючим реєстром синтетичного обліку є книга «Журнал-головна» ф. № 308 (бюджет), яка ведеться, як правило, за рахунками другого порядку. Побудова книги забезпечує перевірку правильності та повноти записів у синтетичному обліку, а тому відпадає потреба у складанні оборотної відомості за синтетичними рахунками (оборотного балансу).

Таблиця 1.2 - Перелік меморіальних ордерів

№ м/о	Назва	Форма №
	Накопичувальна відомість за касовими операціями	380 (бюджет)
	Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)	381 (бюджет)
	Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)	382 (бюджет)
	Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами	408

		(бюджет)	

Продовження табл.1.2.

Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендії	405 (бюджет)
Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами	409 (бюджет)
Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів	410 (бюджет)
Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами	386 (бюджет)
Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів	438 (бюджет)
Накопичувальна відомість про вибуття на переміщення малоцінних і швидкозношуваних предметів	439 (бюджет)
Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування	398 (бюджет)
Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування	411 (бюджет)
Накопичувальна відомість витрачання матеріалів	396 (бюджет)
Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ	409(бюджет)
Зведення відомостей за розрахунками із батьками на утримання дітей	406 (бюджет)
Накопичувальна відомість позабалансового обліку	-
Меморіальні ордери для обліку інших операцій	274 (бюджет)

Аналітичний облік здійснюється відповідно до вимог Наказу ДКУ «Порядок складання карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ» за допомогою картки аналітичного обліку готівкових операцій, картки аналітичного обліку касових видатків, картки аналітичного обліку фактичних видатків, картки аналітичного обліку отриманих асигнувань, книги аналітичного обліку асигнувань, перерахованих підвідомчим установам, книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, картки аналітичного обліку капітальних видатків.

Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

Питання для самоконтролю

1. Особливості фінансово-господарської діяльності бюджетних установ.
2. Основні об'єкти обліку в бюджетних установах.

3. Зміст облікової політики бюджетних установ.
4. Зміст і побудова Плану рахунків бюджетних установ.
5. Зміст і структура балансу бюджетних установ.
6. Організаційні форми бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
7. Функції та завдання бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
8. Основні нормативні документи, якими регулюється порядок ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах.
9. Взаємозв'язок балансу і Плану рахунків бюджетних установ.
10. Основні принципи бухгалтерського обліку, що становлять методологічну основу його побудови в бюджетних установах.

Розпорядники бюджетних коштів

Відповідно до статті 2 Бюджетного Кодексу України, розпорядник бюджетних коштів - бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету.

Для здійснення програм та заходів, які проводяться за рахунок коштів бюджету, бюджетні асигнування надаються розпорядникам бюджетних коштів.

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

Головні розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі їх керівників, які відповідно до ст. 22 Бюджетного кодексу України отримують повноваження шляхом встановлення їм бюджетних призначень.

Розпорядник бюджетних коштів 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, в процесі складання, розгляду, затвердження та виконання кошторисів застосовують до них положення цього Порядку, визначені для головних розпорядників.

Розпорядники коштів другого рівня - це бюджетні установи в особі їхніх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат із бюджету на виконання функцій самої установи, яку вони очолюють, і на розподіл коштів для передавання розпорядникам III рівня.

Розпорядники коштів третього рівня - це бюджетні установи в особі їхніх керівників, які уповноважені на отримання асигнувань, прийняття зобов'язань та здійснення виплат із бюджету на виконання функцій самої установи.

Головний розпорядник бюджетних коштів:

- розробляє плани діяльності на плановий та наступні за плановим два бюджетні періоди (включаючи заходи щодо реалізації інвестиційних програм (проектів));
- організовує та забезпечує на підставі плану діяльності та індикативних прогнозних показників бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди складання проекту ко-

шторису та бюджетного запиту і подає їх Міністерству фінансів України (місцевому фінансовому органу);

- отримує бюджетні призначення шляхом їх затвердження у законі про Державний бюджет України (рішенні про місцевий бюджет); приймає рішення щодо делегування повноважень на виконання бюджетної програми розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та/або одержувачами бюджетних коштів, розподіляє та доводить до них у встановленому порядку обсяги бюджетних асигнувань;

- затверджує кошториси розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня (плани використання бюджетних коштів одержувачів бюджетних коштів), якщо інше не передбачено законодавством;

- розробляє проекти порядків використання коштів державного бюджету за бюджетними програмами, передбаченими частиною сьомою статті 20 цього Кодексу;

- розробляє та затверджує паспорти бюджетних програм і складає звіти про їх виконання, здійснює аналіз показників виконання бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

- здійснює управління бюджетними коштами у межах встановлених йому бюджетних повноважень та оцінку ефективності бюджетних програм, забезпечуючи ефективне, результативне і цільове використання бюджетних коштів, організацію та координацію роботи розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачів бюджетних коштів у бюджетному процесі;

- здійснює контроль за своєчасним поверненням у повному обсязі до бюджету коштів, наданих за операціями з кредитування бюджету, а також кредитів (позик), отриманих державою та коштів, наданих під державні (місцеві) гарантії; здійснює внутрішній контроль за повнотою надходжень, взяттям бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів нижчого рівня та одержувачами бюджетних коштів і витрачанням ними бюджетних коштів;

- забезпечує організацію та ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової і бюджетної звітності у порядку, встановленому законодавством;

- забезпечує доступність інформації про бюджет відповідно до законодавства та цього Кодексу.

Розпорядник бюджетних коштів може уповноважити одержувача бюджетних коштів на виконання заходів, передбачених бюджетною програмою, та надати йому кошти бюджету (на безповоротній чи поворотній основі) в межах відповідних бюджетних асигнувань. Одержувач бюджетних коштів використовує такі кошти на підставі плану використання бюджетних коштів, що містить розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі цього розпорядника бюджетних коштів.

Для розпорядників нижчого рівня визначені функції: підготовка запитів щодо обсягів видатків до проекту Державного бюджету України та подання їх відповідному головному розпорядникові;

- отримання від головного розпорядника відомостей про обсяги асигнувань; складання кошторисів доходів і видатків установи, подання його на затвердження вищому за рівнем розпорядникові та інформування про це місцевий орган Державного казначейства України;

- проведення видатків шляхом оплати рахунків та отримання готівкових коштів через органи Державного казначейства; подання звітів про використання коштів розпорядникові вищого рівня та органу Державного казначейства.

2.2. Кошторис бюджетної установи

Кошторис бюджетної установи - 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:

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;

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 Фінансів України.

Відповідно до статті 44 Бюджетного Кодексу України бюджетні установи, за умови не прийняття Закону «Про державний бюджет» на наступний рік до 1 грудня поточного року, складають тимчасові індивідуальні кошториси. У тимчасових кошторисах необхідно враховувати, відповідно до ст. 41 та 79 Бюджетного кодексу України, видатки у наступному порядку: КЕКВ 2110 «Оплата праці працівників бюджетних установ»; КЕКВ 2120 «Нарахування на заробітні плати», КЕКК 2270 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв», 2240 «Оплата послуг (крім комунальних)» в частині послуг зв'язку», інші видатки окрім перелічених вище, планують за остаточним принципом, зважаючи, що щомісячні видатки обмежено 1/12 сумарного обсягу минулорічних бюджетних призначень.

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 також установлених затвердженими планами використання бюджетних коштів і помісячними планами використання бюджетних коштів. Бюджетне зобов'язання - будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або в майбутньому.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, помісячні плани використання бюджетних коштів та плани використання бюджетних коштів повинні бути затверджені протягом 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

Склад і класифікація доходів

Доходи бюджетної установи формують надходження до установи за рахунок загального фонду, спеціального фонду та інших надходжень на безповоротній основі, передбачених законодавством.

Відповідно до ст. 29 Бюджетного Кодексу України до доходів загального Державного бюджету України включаються доходи бюджету, за винятком тих, що згідно із статтями 64, 66, 69 та 71 Кодексу закріплені за місцевими бюджетами.

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

Власні надходження бюджетних установ поділяються на такі групи:

перша група- надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами згідно із законодавством;

друга група - інші джерела власних надходжень бюджетних установ.

У складі першої групи виділяються такі підгрупи:

підгрупа 1 - плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю;

підгрупа 2 - надходження бюджетних установ від додаткової (господарської) діяльності;

підгрупа 3 - плата за оренду майна бюджетних установ;

підгрупа 4 - надходження бюджетних установ від реалізації в установленому порядку майна (крім нерухомого майна). У складі другої групи виділяються такі підгрупи:

підгрупа 1 - благодійні внески, гранти та дарунки;

підгрупа 2 - кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів;

підгрупа 3 - кошти, що отримують вищі та професійно-технічні навчальні заклади від розміщення на депозитах тимчасово вільних бюджетних коштів, отриманих за надання платних послуг, якщо таким закладам законом надано відповідне право.

Власні надходження бюджетних установ використовуються, з урахуванням частини дев'ятої статті 51 Бюджетного Кодексу, на:

- покриття витрат, пов'язаних з організацією та наданням послуг, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю (за рахунок надходжень підгрупи 1 першої групи);
- організацію додаткової (господарської) діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 2 першої групи);
- утримання, облаштування, ремонт та придбання майна бюджетних установ (за рахунок надходжень підгрупи 3 першої групи);
- ремонт, модернізацію чи придбання нових необоротних активів та матеріальних цінностей, покриття витрат, пов'язаних з організацією збирання і транспортування відходів і брухту на приймальні пункти (за рахунок надходжень підгрупи 4 першої групи);
- господарські потреби бюджетних установ, включаючи оплату комунальних послуг і енергоносіїв (за рахунок надходжень підгруп 2 і 4 першої групи);
- організацію основної діяльності бюджетних установ (за рахунок надходжень підгруп 1 і 3 другої групи); виконання відповідних цільових заходів (за рахунок надходжень підгрупи 2 другої групи).

Облік доходів загального та спеціального фондів

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення.

Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Склад і класифікація видатків

Видатки бюджету - кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їх бюджетного відшкодування.

Видатки - це державні платежі, які не підлягають поверненню. Вони бувають відплатними, тобто здійсненими в обмін на товар чи послугу, або невідплатними (односторонніми). Категорія видатків не включає платежі в рахунок погашення державного боргу, які класифікуються як фінансування. Видатки бюджету за економічною класифікацією групуються в єдині блоки і поділяються на поточні і капітальні.

Видатки класифікуються за:

1. джерелами покриття та поділяють на видатки загального фонду і видатки спеціального фонду.

Видатки, що здійснюються за рахунок загального фонду бюджету, називають видатками загального фонду, а здійснювані за рахунок коштів спеціального фонду - видатками спеціального фонду.

2. бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);

3. ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);

4. функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету {функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету}.

5. за використанням бюджетних коштів: касові та фактичні. Економічна класифікація видатків бюджету призначена для чіткого розмежування видатків бюджетних установ та одержувачів бюджетних коштів за економічними ознаками з детальним розподілом коштів за їх предметними ознаками (заробітна плата, нарахування, усі види господарської діяльності, виплати населенню, що іменуються як трансфери населенню, та інші категорії).

Економічна класифікація видатків бюджету забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

Відповідно до «Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету» затвердженої Наказом МФУ від 12.03.2012 № 333 видатки одержувачів бюджетних коштів здійснюються за такими кодами економічної класифікації видатків бюджету:

Таблиця 2.2 - Економічна класифікація видатків бюджету

Код	Найменування
	Поточні видатки
	Оплата праці і нарахування на заробітну плату
	Оплата праці
	Заробітна плата
	Грошеве забезпечення військовослужбовців
	Нарахування на оплату праці
	Використання товарів і послуг
	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар
	Медикаменти та перев'язувальні матеріали
	Продукти харчування
	Оплата послуг (крім комунальних)
	Видатки на відрядження
	Видатки та заходи спеціального призначення
	Оплата комунальних послуг та енергоносіїв
	Оплата теплопостачання
	Оплата водопостачання та водовідведення
	Оплата електроенергії
	Оплата природного газу
	Оплата інших енергоносіїв
	Дослідження і розробки, видатки державного (регіонального) значення
	Дослідження і розробки, окремі заходи розвитку по реалізації державних (регіональних) програм
	Окремі заходи по реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку

Продовження табл.2.2.

	Обслуговування боргових зобов'язань
	Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань
	Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань
	Поточні трансферти
	Субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям)
	Трансферти органам державного управління інших рівнів
	Трансферти урядам зарубіжних країн та міжнародним організаціям
	Соціальне забезпечення
	Виплата пенсій і допомоги
	Стипендії
	Інші виплати населенню
	Інші видатки
	Нерозподілені видатки

Капітальні видатки
Придбання основного капіталу
Придбання обладнання і предметів довгострокового користування
Капітальне будівництво (придбання)
Капітальне будівництво (придбання) житла
Капітальне будівництво (придбання) інших об'єктів
Капітальний ремонт
Капітальний ремонт житлового фонду (приміщень)
Капітальний ремонт інших об'єктів
Реконструкція та реставрація
Реконструкція житлового фонду (приміщень)
Реконструкція та реставрація інших об'єктів
Реставрація пам'яток культури, історії та архітектури
Створення державних запасів і резервів
Придбання землі та нематеріальних активів
Капітальні трансферти
Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)

Продовження табл.2.2.

Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів
Капітальні трансферти урядам зарубіжних країн та міжнародним організаціям
Капітальні трансферти населенню

Для розпорядників бюджетних коштів у ст. 51 Бюджетного кодексу України закріплено вимоги:

- забезпечувати в повному обсязі розрахунки за електричну та теплову енергію, водопостачання, водовідведення, природний газ та послуги зв'язку, які споживаються бюджетною установою;
- не брати бюджетні зобов'язання і не здійснювати платежі (крім захищених видатків) за загальним фондом за наявності просроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати, грошового забезпечення, стипендій, за спожиті комунальні послуги, та енергоносії.

Облік касових і фактичних видатків

Касові видатки - це суми коштів витрачені бюджетною установою готівкою або безготівково перераховані з поточного або реєстраційного рахунків Державним казначейством або фінансовими органами.

Для обліку касових видатків Планом рахунків бухгалтерського обліку призначено рахунки 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках» та 32 «Рахунки в казначействі» у розрізі відповідних субрахунків.

На рахунку 30 «Каса» ведеться облік руху та наявності грошей у касі установи або централізованої бухгалтерії з розподілом на субрахунки: 301 «Каса в національній валюті»; 302 «Каса в іноземній валюті».

За дебетом субрахунків рахунку 30 «Каса» записуються надходження в касу, а за кредитом - видані кошти.

На рахунку 31 «Рахунки в банках» ведеться облік руху коштів на поточних рахунках в установах банків з розподілом на субрахунки: 311 «Поточні рахунки на видатки установи»; 312 «Поточні рахунки для переведення підвідомчим установам»; 313 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги»; 314 «Поточні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»; 315 «Поточні рахунки для обліку депозитних сум»; 316 «Поточні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду»; 318 «Поточні рахунки в іноземній валюті»; 319 «Інші поточні рахунки».

За дебетом субрахунків рахунку 31 «Рахунки в банках» записуються надходження коштів на поточні рахунки. Списання коштів здійснюється за кредитом цих субрахунків.

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

На рахунку 32 «Рахунки в казначействі» ведеться облік руху коштів установи на реєстраційних рахунках в органах Державного казначейства України з розподілом на субрахунки: 321 «Реєстраційні рахунки»; 322 «Особові рахунки»; 323 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих як плата за послуги»; 324 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень»; 325 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку депозитних сум»; 326 «Спеціальні реєстраційні рахунки для обліку інших надходжень спеціального фонду»; 328 «Інші рахунки в казначействі».

За дебетом субрахунків рахунку 32 «Рахунки в казначействі» відображається зарахування коштів, а за кредитом - перерахування.

Аналітичний облік касових видатків установи ведеться в Картці аналітичного обліку касових видатків, форма та порядок заповнення якої встановлений Наказом Державного казначейства України від 06.10.2000 р. №100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядок їх складання», зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 25.10.2000 р. за №747/4968.

Аналітичний облік касових видатків ведеться в розрізі кодів бюджетної класифікації, з виділенням видатків за загальним і спеціальним фондами, за джерелами формування спеціального фонду окремо за кожним рахунком, відкритим в органі Державного казначейства (установі банку) на ім'я установи. У централізованих бухгалтеріях облік касових видатків ведеться додатково в розрізі установ, що обслуговуються централізованою бухгалтерією.

Фактичні видатки - це видатки, які проведені за рахунок бюджету тим чи іншим установам. Фактичні видатки дають повну уяву про витратну частину бюджету.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку фактичні видатки обліковуються на рахунку 80 «Видатки із загального фонду», а також на рахунку 81 «Видатки спеціального фонду».

Облік видатків з бюджету ведеться на рахунку 80 «Видатки із загального фонду» з розподілом на субрахунки: 801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи»; 802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи».

На субрахунку 801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи» обліковуються фактичні видатки за рахунок коштів державного бюджету на утримання установ та на інші заходи.

Видатки бюджетних коштів проводяться у відповідності з затвердженим кошторисом.

У кінці року фактичні видатки списуються з кредиту субрахунку 801 у дебет субрахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

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

У кінці року фактичні видатки списуються з кредиту субрахунку 802 у дебет субрахунку 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом».

Облік фактичних видатків за рахунок спеціального фонду згідно з кошторисами ведеться на рахунку 81 «Видатки спеціального фонду», який розподіляється на субрахунки, наведені в табл.2.2.

Таблиця 2.3 -Субрахунки, на яких обліковуються видатки спеціального фонду

Субрахунки	Коротка характеристика
811 "Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги"	Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги" обліковуються фактичні видатки спеціального фонду, проведені за рахунок надходжень, що отримані установою як плата за послуги. На цьому субрахунку обліковуються видатки для проведення додаткової діяльності установою
812 "Видатки за іншими джерелами власних надходжень"	"Видатки за іншими джерелами власних надходжень" обліковуються фактичні видатки спеціального фонду кошторису установи у частині інших джерел власних надходжень.
813 "Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду"	"Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду" обліковуються фактичні видатки спеціального фонду кошторису установи в частині інших надходжень спеціального фонду.

Питання для самоконтролю

1. Розкрийте поняття «фінансування бюджетних установ».
2. Охарактеризуйте принципи бюджетного фінансування.
3. Розкрийте поняття «розпорядники бюджетних коштів».
4. Назвіть розпорядників бюджетних коштів.
5. Розкрийте поняття доходів бюджетної установи.
6. Охарактеризуйте склад доходів бюджетних установ.
7. Охарактеризуйте склад доходів спеціального фонду.
8. Який склад доходів загального фонду?
9. Який порядок відображення в обліку доходів загального фонду?
10. Охарактеризуйте види виконаних надходжень бюджетних установ.
11. Як здійснюється облік доходів спеціального фонду?
12. Як здійснюється облік доходів загального фонду?
13. Розкрийте поняття «видатки бюджетних установ».

14. Назвіть ознаки класифікації видатків бюджетних установ.
15. Охарактеризуйте економічну класифікацію видатків бюджету.
16. Охарактеризуйте поточні видатки бюджету.
17. Охарактеризуйте капітальні видатки бюджету.
18. Як здійснюється облік касових видатків?
19. Характеристика рахунків для обліку видатків загального фонду.
20. Характеристика рахунків для обліку видатків спеціального фонду.
21. Як здійснюється облік фактичних видатків?
22. Значення та завдання складання кошторису бюджетної установи.
23. Порядок складання кошторису бюджетної установ

Облік касових операцій

Касові операції - операції підприємств (підприємців) між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.

Облік касових операцій у бюджетних установах здійснюється відповідно до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637 (зі змінами та доповненнями).

Установлення ліміту каси проводиться самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі, що підписується головним бухгалтером та керівником установи. До розрахунку приймається строк здавання установою готівки для її зарахування на рахунки в банках, визначений відповідним договором банківського рахунку. Установлений ліміт каси затверджується внутрішніми наказами установи.

Бюджетна установа визначає ліміт каси з урахуванням режиму і специфіки його роботи, віддаленості від банку, обсягу касових оборотів (надходжень і видатків) за всіма рахунками, установлених строків здавання готівки, тривалості операційного часу банку.

Бюджетні установи, у яких відповідний середньоденний показник, обчислений на підставі касових оборотів, дорівнює нулю або не більше десяти неоподаткованих мінімумів доходів громадян, можуть встановлювати ліміт каси в розмірі, що перевищує обчислений середньоденний показник, але не більше десяти неоподаткованих мінімумів доходів громадян.

Готівка, одержана бюджетними установами, має витратитися тільки за цільовим призначенням відповідно до кошторисів бюджетних установ.

Усі касові операції ведуться касиром або іншим працівником, який призначається на цю посаду керівником установи.

Порядок видавання готівки розпорядникам бюджетних коштів, одержувачам коштів державного бюджету та іншим клієнтам здійснюється відповідно до наказу Державного казначейства України від 25.05.2004 р. № 89 «Про затвердження Порядку обслуговування державного бюджету за видатками».

Для оформлення документів на отримання та повернення заробітної плати, стипендії, допомоги, видатків на службові відрядження та інших коштів, що видаються на видатки, які не можуть бути проведені безготівковою оплатою, бюджетні установи й організації подають до органів Державного казначейства заявку на видачу готівки та і платіжне доручення на переказ готівкових коштів.

Документальне оформлення надходження і видавання грошових коштів бюджетних установ здійснюють на підставі належним чином оформлених прибуткових і видаткових касових ордерів.

Надходження і видача готівки установами відображається у касовій книзі. Касова книга може вестися і в електронній формі за допомогою комп'ютерних засобів.

Наприкінці робочого дня касові операції за день підсумовують, виводять залишок готівки в касі на початок наступного дня і передають із прибутковими і видатковими ордерами та підтверджу - вальними документами до бухгалтерії як звіт касира.

Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера або уповноважену керівником особу.

Аналітичний облік за рахунком 22 «Каса» здійснюється в меморіальному ордері № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями», форма № 380 (бюджет). Для відображення операцій із готівкою в касі бюджетної установи призначені картки

аналітичного обліку готівкових операцій, в яких готівкові операції відображають у розрізі кодів бюджетної класифікації і видів коштів, окремо за загальним та спеціальним фондами й видами коштів спеціального фонду. Картка відкривається щомісячно, записи в ній здійснюються на підставі кожного звіту касира.

Облік операцій на поточних рахунках в установах банків і на реєстраційних рахунках в органах Державної казначейської служби України

На рахунках в установах банків та органах ДКСУ обліковуються рух і наявність коштів, які перебувають на особових, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунках, відкритих в органах ДКСУ, або поточних рахунках, відкритих в установах банків, і використовуються у встановленому порядку. На рахунки зараховується сума коштів, яка фактично надійшла на ім'я установи (у тому числі кошти, що вносяться на відновлення касових видатків поточного року).

Списання коштів з рахунків установи на оплату видатків проводиться відповідно до затверджених кошторисів. Крім того, з рахунків установи можуть бути списані кошти за операціями з: Пезспірного списання коштів у випадках, установлених чинним законодавством України; помилкового або зайвого надходження коштів на ім'я установи; перерахування коштів розпорядникам Пюджетних коштів вищого рівня або підвідомчим установам згідно з нормативно-правовими актами, наказами та іншими розпорядчими документами розпорядників бюджетних коштів вищого рівня.

Рахунки, які відкриваються в органах Державного казначейства України відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів, поділяються на бюджетні та небюджетні.

Бюджетні рахунки - рахунки, які відкриваються в органах ДКСУ для забезпечення казначейського обслуговування коштів державного та місцевих бюджетів.

Бюджетні рахунки для зарахування надходжень (рахунки за надходженнями) - рахунки для зарахування доходів бюджетів, надходжень в частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів, у тому числі залучених державою або під державні гарантії.

Інші бюджетні рахунки - рахунки, які відкриваються за відповідними кодами бюджетної класифікації для здійснення операцій і (вслуговування внутрішніх і зовнішніх боргових зобов'язань держави та в інших випадках, визначених нормативно-правовими актами.

Рахунки для обліку операцій з фінансування бюджетів - рахунки, які відкриваються для обліку операцій з фінансування бюджетів. передбачених законом України про Державний бюджет України та рішеннями про місцеві бюджети на відповідний рік.

Небюджетні рахунки - рахунки, які відкриваються органами ДКСУ у випадках, передбачених законодавчими та іншими нормативно-правовими актами, розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів, відокремленим структурним підрозділам розпорядників бюджетних коштів, підприємствам, установам, організаціям та фізичним особам - суб'єктам підприємницької діяльності, за операціями, що не належать до і шерацій за виконанням бюджетів.

Зупинення операцій з бюджетними коштами, відповідно до Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами (Постанова КМУвід 19.01.2011р. №21), застосовується у разі виявлення факту порушення вимог бюджетного законодавства і полягає у зупиненні будь-яких операцій із здійснення платежів з рахунків розпорядників та/або одержувачів. При цьому складається протокол про порушення бюджетного законодавства. Якщо факт порушення вимог бюджетного законодавства зафіксовано в акті ревізії контролюючого органу, то протокол про порушення вимог бюджетного законодавства не складається. На

підставі зазначеного протоколу або акта ревізії уповноважений орган приймає протягом трьох робочих днів з дня його надходження розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами.

Для обліку руху і наявності коштів на поточних рахунках в установах банків передбачений рахунок 31 «Рахунки в банках»

За дебетом субрахунків рахунків 31 та 32 обліковуються суми бюджетних асигнувань, власних надходжень та інших доходів, і також суми, що надходять на ім'я установи на відновлення касових видатків. За кредитом субрахунків рахунків 31 та 32 відображаються суми проведених оплат видатків установи, суми помилково та зайво перерахованих коштів, внутрішньовідомчі розрахунки.

Відображення проведених операцій здійснюється в регістрах бухгалтерського обліку згідно з Інструкцією про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядком їх складання, затвердженою наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68 і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 31.08.2000 р. за №570/4791.

3.3.Облік інших коштів

Інші кошти - це оборотні активи установи у формі еквівалентів і грошових коштів, тобто коштів, що знаходяться в акредитивах, у чекових книжках, в оплачених талонах на бензин (смарт-картках). харчування та інші, оплачених путівках у будинки відпочинку, санаторії, турбази, пансіонати, в оплачених проїзних документах тощо. Також на рахунках цієї групи обліковуються кошти в дорозі.

Для скорочення термінів розрахунків готівкою за отримані товари (виконані роботи та надані послуги) застосовують розрахункові чеки (чекові книжки), які використовуються тільки для перерахувань з рахунка чекодавця на рахунок отримувача коштів і не підлягають сплаті готівкою. Форми розрахункових чеків затверджуються Національним банком України. Порядок заповнення розрахункових чеків (чекових книжок) та механізм розрахування ними визначаються нормативними документами Національного банку України відповідно до чинного законодавства.

При отриманні пальних і мастильних матеріалів деякі установи застосовують смарт-картки. Порядок відображення в обліку придбання пальних і мастильних матеріалів із застосуванням смарт-карти відрізняється від відображення операцій з придбання цих матеріалів за талонами лише тим, що вартість самої смарт-картки потрібно обліковувати як малоцінні і швидкозношувані предмети.

На керівника установи та матеріально відповідальних осіб поширюються всі вимоги щодо збереження грошових документів, так само, як і щодо грошових коштів у касі установи.

Для обліку інших коштів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 33 «Інші кошти». На рахунку 33 "Інші кошти" ведеться узагальнення інформації про наявність і рух грошових документів (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі установи (поштових марок, сплачених проїзних документів, сплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку, коштів, що містяться в акредитивах, у чекових книжках, в оплачених талонах на бензин, мазут, харчування та в інших грошових документах тощо), та про кошти в дорозі.

3.4. Облік розрахунків з дебіторами

Дебіторська заборгованість - фінансовий актив установи, що виникає унаслідок договірних відносин між двома юридичними особами, серед яких одна, що є власником активу, після настання відповідних умов угоди має право на отримання платежів, товарів, робіт та послуг.

Бюджетні установи мають право одержувати короткострокові векселі для оформлення грошового боргу за фактично одержані товари, роботи, послуги. Порядок здійснення операцій з векселями регламентується Законом України «Про обіг векселів в Україні».

Для обліку одержаних короткострокових векселів передбачений рахунок 34 «Короткострокові векселі одержані»

За дебетом субрахунків рахунка 34 «Короткострокові векселі одержані» відображаються векселі, отримані установою в рахунок асигнувань загального фонду бюджету або іншого виду доходу, а за кредитом субрахунків рахунка 34 відображається погашення векселем кредиторської заборгованості.

Аналітичний облік короткострокових векселів ведеться у прибутково-видатковій книзі довільної форми в розрізі кожного отриманого векселя, видів коштів та кодів бюджетної класифікації. Книга повинна бути пронумерована, прошнурована, завірена підписами керівника й головного бухгалтера та скріплена печаткою установи. Протягом місяця операції про отримані короткострокові векселі групуються у меморіальному ордері форми № 274 (бюджет).

Після закінчення місяця дані меморіального ордера переносяться до книги «Журнал-головна».

Усі господарські відносини бюджетної установи з постачальниками товарів, робіт (послуг), покупцями, замовниками та іншими дебіторами оформляються договорами. Форми договорів та порядок їх укладання регламентуються Цивільним кодексом України.

Для обліку розрахунків з покупцями та замовниками призначений рахунок 35 «Розрахунки з покупцями та замовниками»

За дебетом субрахунка 351 записуються суми авансових платежів та попередньої оплати, сплачених установою в рахунок виконання договорів з придбання товарів, робіт та надання послуг, і вартість товарів, робіт та послуг, виконаних установою, за кредитом субрахунка 351 відображаються прийняті в рахунок сплаченого установою авансу і попередньої оплати товари, роботи та послуги та отримана плата за виконані установою роботи, послуги та за надані товари.

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами установи призначений рахунок 36 «Розрахунки з різними дебіторами».

Підзвітна особа - працівник установи, який отримав під звіт кошти для майбутніх видатків. Суми під звіт видаються з каси установи або зараховуються на картковий рахунок на оплату видатків, які неможливо або недоцільно проводити шляхом безготівкових розрахунків, і тільки працівникам, що працюють у цій установі. Суми видаються за розпорядженням керівника установи. Умови видачі коштів під звіт та порядок здачі підзвітними особами звітів визначено Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637 (зі змінами та доповненнями).

Витрати на службові відрядження здійснюються згідно з «Інструкцією про службові відрядження у межах України та за кордон», затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. №59 зі змінами та доповненнями. Відповідно до «Інструкції про службові відрядження у межах України та за кордон» установа, що відряджає працівника, зобов'язана забезпечити його грошовими коштами (авансом) у розмірах, установлених нормативно-правовими актами про службові відрядження.

Норми добових витрат і граничні норми відшкодування витрат визначені в Постанові Кабінету Міністрів України від 02.02.2011р. № 98 «Про суми та склад витрат на відрядження державних службовців, а також інших осіб, що направляються у відрядження».

підприємствами, установами та організаціями, які повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів».

Для обліку розрахунків з підзвітними особами Планом рахунків Бухгалтерського обліку призначений субрахунок «Розрахунки з підзвітними особами». За дебетом субрахунка відображаються суми, видані або перераховані під звіт, за кредитом субрахунка відображаються використані суми авансів і повернуті залишки підзвітних сум. Залишок за субрахунком може бути як дебетовим, так і кредитовим. У фінансовій звітності він відображається розгорнуто: дебетове сальдо - у складі оборотних активів, а кредитове - у складі зобов'язань.

До розрахунків з дебіторами установи належать розрахунки за відшкодуванням завданих збитків, тобто розрахунки за заподіяними установі збитками у вигляді недостач і крадіжок грошових коштів, матеріальних цінностей, втрат від псування матеріальних цінностей, а також суми, що згідно з чинним законодавством України належать утриманню з посадових осіб, винних в порушенні витрачання коштів на службові відрядження, та інші призначені до утримання суми.

Для обліку розрахунків з відшкодування завданих збитків Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено субрахунок «Розрахунки з відшкодування завданих збитків». За дебетом субрахунка відображаються суми виявлених недостач, крадіжок, втрат грошових коштів та матеріальних цінностей, за кредитом субрахунка відображаються суми, що надійшли на відшкодування завданого установі збитку.

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами установи Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачений субрахунок «Розрахунки з іншими дебіторами». За дебетом субрахунка відображаються: нарахована плата за гуртожиток, відвантажені товари, виконані роботи та надані послуги, за які оплата буде отримана в майбутньому, перерахована попередня оплата за товари, роботи та послуги, що будуть надані установі в майбутньому. За кредитом субрахунка відображаються: надходження коштів за вже відвантажені в минулому товари, виконані роботи та надані послуги, отримання товарів, робіт та послуг, що були оплачені в минулому шляхом попередньої оплати. Залишок за субрахунком 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» може бути як дебетовим, так і кредитовим.

Питання для самоконтролю

1. Порядок ведення касових операцій.
2. Документальне оформлення руху грошових коштів у касі бюджетних установ.
3. Охарактеризуйте рахунок 22«Каса».
4. Синтетичний облік грошових коштів в касі.
5. Аналітичний облік грошових коштів в касі.
6. Поняття «дебіторська заборгованість».
7. Поняття та призначення підзвітних сум.
8. Нормативні документи, які забезпечують облік витрат на службові відрядження в бюджетних установах.
9. Порядок документального оформлення відправлення працівників бюджетних установ у службові відрядження.
10. Які витрати відшкодовуються державними службовцями при відрядженнях в межах України?
11. Які витрати відшкодовуються працівниками бюджетних установ при відрядженнях за кордон?

12. Який порядок звітності підзвітних осіб?
13. Охарактеризуйте рахунок «Розрахунки з підзвітними особами».
14. Як здійснюється синтетичний облік розрахунків з підзвітними особами?
15. Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами.

Поняття заробітної плати і порядок оплати праці працівників бюджетних установ

Законодавство про оплату праці ґрунтується на Конституції України і складається з Кодексу законів про працю України, Закону України «Про оплату праці». Закону України «Про колективні договори і угоди» та інших актів законодавства України.

Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності бюджетної установи.

Основна заробітна плата - винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата це - винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати, до яких належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Мінімальна заробітна плата - це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт). До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати. Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників.

Основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники). Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників - залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на основі: тарифної ставки робітника першого розряду, яка встановлюється у розмірі, що перевищує законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати; міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів). Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляються Міністерством праці України.

Оплата праці робітників бюджетних установ здійснюється за фактично відпрацьований час, виходячи із посадового окладу (тарифної ставки), або залежно від виконання норм виробітку, відрядних розцінок. При цьому враховуються також підвищення, доплати, надбавки, премії та інші виплати, згідно із чинним законодавством.

У бюджетних установах фінансування виплат зарплати здійснюють за окремою статтею КЕКВ 2110 «Оплата праці працівників бюджетних установ». Ця категорія включає оплату праці всіх працівників бюджетних установ (організацій), військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу (у тому числі відряджених до органів виконавчої влади та інших цивільних установ) згідно з установленними посадовими окладами, ставками або розцінками.

матеріальну допомогу, у тому числі видатки на премії та інші види заохочень чи винагород (у грошовій та/або матеріальній формі).

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про відпустки» №504/96- ВР від 15.11.1996р. (зі змінами та доповненнями) працівникам бюджетних установ надаються такі види відпусток:

1. щорічні відпустки: основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;
2. додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;
3. творча відпустка;
4. соціальні відпустки: відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка у зв'язку з усиновленням дитини; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей;
5. відпустки без збереження заробітної плати.

Законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором можуть установлюватись інші види відпусток.

Порядок обчислення заробітної плати працівникам за час щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, творчої відпустки, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, та компенсації за невикористані відпустки, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Облік розрахунків зі стипендіатами

Облік розрахунків зі стипендіатами в навчальних закладах, які утримуються за рахунок бюджетних коштів здійснюється відповідно до вимог Законів України «Про освіту», «Про вищу освіту» та відповідних нормативно-правових актів.

Стипендія - це грошове забезпечення, яке регулярно надається особам, що вчаться на денних відділеннях вищих і середніх спеціальних навчальних закладах на бюджетній основі, а також особам, які проходять підготовку на стаціонарі в аспірантурі та докторантурі.

Підставою для призначення стипендій є успішність студентів, зарахованих до навчального закладу на загальних підставах у межах обсягів підготовки кадрів, що здійснюється з державного бюджету, залежно від типу навчального закладу, спеціальності, результатів навчання, державних пільг і гарантій.

Стипендія виконує дві функції: - соціальну і стимулюючу. Тобто, з одного боку, стипендія забезпечує умови реалізації гарантій держави щодо отримання вищої освіти, а з другого – матеріально стимулює якісне навчання.

Державні стипендії у навчальних закладах і науково-дослідних інститутах виплачуються в межах встановлених лімітів стипендіального фонду.

Стипендії призначаються наказом керівника навчального закладу за поданнями стипендіальних комісій з участю деканатів, педагогічних колективів, громадських організацій та дотримання вимог постанови КМУ № 882 із змінами та доповненнями, виходячи з величини прожиткового мінімуму.

Планом рахунків бухгалтерського обліку для обліку розрахунків зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій передбачено субрахунок 662 «Розрахунки зі стипендіатами».

Відображення в обліку розрахунків зі стипендіатами наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2. Відображення в обліку розрахунків зі стипендіатами

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
Дебет	Кредит		
	Нарахування стипендій	801, 802, 811	
	Утримання із заробітної плати та стипендій податків та інших утримань		651, 663 — 668
	Перерахування з поточних, реєстраційних, спеціальних реєстраційних рахунків за дорученням працівників сум стипендії		311, 321
	Виплата стипендій з каси установи		
	Віднесення на рахунок депонентів не отриманих у строк стипендій		
	Виплата з каси установи сум стипендій, що належать депонентам		

Нарахована стипендія для бюджетної установи є фактичним видатком за кодом 2720 "Стипендії" економічної класифікації видатків бюджету і відображається:

У бухгалтерії на кожного стипендіата ведеться картка стипендіата.

Для аналітичного обліку за рахунком 662 «Розрахунки зі стипендіатами» призначено меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій», підсумкові дані якого переносяться до книги Журнал-головна.

Питання для самоконтролю

1. Розкрийте поняття «заробітна плата».
2. Законодавчі та нормативно-правові акти, які регулюють облік розрахунків із заробітної плати.
3. Основні завдання обліку розрахунків із заробітної плати.
4. Як здійснюється оперативний облік персоналу бюджетних установ?
5. Облік використання робочого часу в бюджетних установах.
6. Особливості нормування праці в бюджетних установах.
7. Призначення єдиної тарифної сітки.
8. Склад заробітної плати основних працівників бюджетних установ.
9. Назвіть види доплат встановлені для працівників галузей бюджетної сфери.
10. Які види надбавок встановлені для працівників галузей бюджетної сфери?
11. Порядок контролю за витрачання фонду заробітної плати бюджетних установ.
12. Порядок нарахування заробітної плати в бюджетних установах (в установах освіти).
13. Які утримання здійснюються із заробітної плати працівників бюджетних установ?

14. Охарактеризуйте субрахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати».

15. Як здійснюється аналітичний облік за субрахунком 661 «Розрахунки із заробітної плати»?

[Предыдущая6789101112](#) **13** [1415161718192021Следующая](#)

Дата добавления: **2016-03-27**; просмотров: **275**; [ЗАКАЗАТЬ НАПИСАНИЕ РАБОТЫ](#)

ПОСМОТРЕТЬ ЕЩЕ:

Поделитесь с друзьями:



ПОИСК ПО САЙТУ:

ПОХОЖИЕ СТАТЬИ:

1. [Акредитивна форма розрахунків](#)
2. [АНАЛІЗ ПОШИРЕНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ](#)
3. [Аналітичний і синтетичний облік в рослинництві](#)
4. [Аналітичний та синтетичний облік в промислових виробництвах](#)
5. [Аудит розрахунків з оплати праці](#)
6. [Аудит розрахунків з постачальниками і підрядниками](#)
7. [Бухгалтерський облік статутного капіталу](#)

пользователям VK интересно:

1. [Взаимосвязь юридической психологии с другими науками](#)
2. [Биологическая роль буферных систем](#)
3. [Плиты перекрытия](#)
4. [Упражнений с гимнастической палкой](#)
5. [Организация мероприятий по ликвидации незаразных болезней животных. Организация лечебных мероприятий](#)
6. [Коррозионные диаграммы](#)
7. [Дидактические принципы Каменского](#)
8. [Кислотный и щелочной гидролиз пептидов.](#)
9. [Производство строительной извести по мокрому способу из влажного мела](#)
10. [Устройство и производительность дноуглубительных снарядов](#)

Поняття, класифікація та оцінка необоротних активів бюджетної установи

До необоротних активів бюджетних установ включаються основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, незавершене капітальне будівництво.

До основних засобів належать матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб установи або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року.

Згідно з Положенням бухгалтерського обліку фінансових інвестицій бюджетних установ, затверджене наказом Мінфіну від 26.06.2013 р. № 611, яке запрацювало 01 січня 2014р., список необоротних активів поповнили довгострокові фінансові інвестиції (рахунок 15), які включають інвестиції в капітал підприємств і в цінні папери. Під час складання фінансової звітності їх включають до складу необоротних активів.

Необоротні активи поділяються на такі види:

1. основні засоби:

основні засоби, які включають:

земельні ділянки;

капітальні витрати на поліпшення земель;

будинки та споруди;

машини та обладнання;

транспортні засоби;

інструменти, прилади, інвентар;

робочі і продуктивні тварини;

багаторічні насадження;

- інші необоротні матеріальні активи, які включають:

музейні цінності, експонати зоопарків, виставок;

бібліотечні фонди;

малоцінні необоротні матеріальні активи;

білизну, постільні речі, одяг та взуття;

тимчасові нетитульні споруди;

природні ресурси;

інвентарну тару;

матеріали довготривалого використання для наукових цілей;

необоротні матеріальні активи спеціального призначення.

2. нематеріальні активи, які включають:

авторські та суміжні з ними права;

інші нематеріальні активи;

3. незавершене капітальне будівництво, яке включає:

капітальні видатки за не введеними в експлуатацію основними засобами;

капітальні видатки за не введеними в експлуатацію іншими необоротними матеріальними активами;

капітальні видатки за не введеними в експлуатацію нематеріальними активами.

До малоцінних необоротних матеріальних активів (на субрахунок 113) зараховують:

- предмети вартістю, що не перевищує 2500 грн (без ПДВ);
- сценічно-постановочні засоби (декорації, меблі й реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизну, взуття, перуки тощо) вартістю, що не перевищує 5000 грн за одиницю (без ПДВ).

Таким чином, виходить, що до основних засобів належать предмети вартістю понад 2500 грн без ПДВ (що не потрапили за вартістю до малоцінних), а сценічно-постановочні засоби — понад 5000 грн (без ПДВ) за одиницю.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, придбаного за плату, є сума, сплачена постачальникам, зважаючи, що до вартості необоротних активів не враховуються витрати з п.п. 1.5–1.8 Положення № 611. Так, до первісної вартості не відносять, а списують на фактичні видатки установи:

- суми ПДВ (або їх відносять до податкового кредиту, якщо це передбачено законодавством);
- податки та збори, інші послуги й інші видатки, сплачені під час придбання необоротних активів;
- роботи з установа, а також витратні матеріали;
- витрати на поточний і капітальний ремонт.

У разі самостійного виготовлення (створення) об'єкта основних засобів первісною вартістю є собівартість виробництва.

Для об'єкта, який отримано в результаті обміну на інший актив, є залишкова вартість переданого об'єкта. У випадку якщо вартість переданого об'єкта дорівнює нулю, первісною вартістю отриманого об'єкта є його справедлива вартість на дату оприбуткування [4] .

У разі якщо об'єкт основних засобів отримано безоплатно (у випадках, передбачених законодавством) від іншої установи чи суб'єкта управління (юрособи), первісною вартістю буде:

- первісна (переоцінена) вартість, за якою основні засоби обліковувались у сторони, що їх передала, з урахуванням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації. Основні засоби передаються разом із первинними документами чи обліковими регістрами або іншими документами, що підтверджують вартість придбання (створення) основних засобів;
- у разі якщо первинні документи, що підтверджують вартість основних засобів, відсутні, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої здійснюється відповідно до законодавства.

Відповідно до п. 7.3 Положення № 611, індексація первісної (переоціненої) вартості груп необоротних активів може проводитися за самостійним рішенням керівника установи. Для всіх об'єктів (крім житлового фонду) індексація проводиться протягом I кварталу наступного звітного року в порядку, визначеному п. 146.21 Податкового кодексу України (далі — ПКУ). Згідно з п. 7.4 Положення № 611, переоцінку необоротних активів установ проводить постійно діюча комісія, яка призначається наказом керівника установи щорічно та діє протягом року. Комісія здійснює переоцінку кожної окремої одиниці необоротних

активів, і за її результатами складається акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджується керівником установи.

За загальним правилом, знос необоротних активів (крім перелічених в абз. 2 п. 8.7 Положення № 611) визначають в останній робочий день грудня робочого року. Але бюджетна установа, яка безоплатно передає об'єкт основних засобів або нематеріальний актив, повинна нарахувати суму зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації (до моменту передання).

Облік основних засобів

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Для обліку основних засобів призначений рахунок 10 "Основні засоби" в розрізі відповідних субрахунків. Але, у разі необхідності, бюджетні установи можуть вводити нові субрахунки, зазначивши це в наказі про облікову політику.

Придбані (створені) об'єкти основних засобів зараховуються на баланс установи за первісною вартістю.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, придбаного за плату, є сума, сплачена постачальникам. Первісною вартістю об'єкта основних засобів у разі самостійного виготовлення (створення) є його собівартість виробництва.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого у результаті обміну на інший актив, є залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то первісною вартістю отриманого об'єкта основних засобів є його справедлива вартість на дату оприбуткування.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого безоплатно у випадках, передбачених законодавством, від іншої установи або суб'єктів господарювання — юридичних осіб, є первісна (переоцінена) вартість, за якою основні засоби обліковувались у сторони, що їх передала, з урахуванням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації.

Відповідно до Положення №611 до первісної вартості не включаються наступні витрати:

- копійки, які сплачені при придбанні основних засобів (відносяться на фактичні видатки бюджетних установ);
- витрат з найму транспорту для перевезення основних засобів (не збільшують первісну вартість, а відносяться на фактичні видатки за відповідними кодами економічної класифікації);
- сум ПДВ, які сплачені при отриманні (придбанні) основних засобів (відносяться на фактичні видатки, або до податкового кредиту, якщо це передбачено чинним законодавством).

Вартісний критерій віднесення об'єкта основних засобів приведено у відповідність до норм Податкового кодексу і складає 2500,00 грн.(без ПДВ)

Основні засоби передаються разом з первинними документами, або обліковими регістрами, або іншими документами, що підтверджують вартість придбання (створення) основних засобів. У разі якщо такі документи відсутні, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої проводиться відповідно до законодавства.

Всі видатки, понесені бюджетною установою, що не включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів, відносяться до складу видатків установи та відображаються за

дебетом субрахунків 801 "Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи, 802 "Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи " (при придбанні необоротних активів за рахунок коштів загального фонду), 811 "Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги", 812 "Видатки за іншими джерелами власних надходжень", 813 "Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду" (у випадку придбання необоротних активів за рахунок коштів спеціального фонду) і кредиту субрахунків 364 "Розрахунки з іншими дебіторами", 675 "Розрахунки з іншими кредиторами".

У бюджетних установах при надходженні основних засобів відображається створення (збільшення) фонду в необоротних активах, облік якого ведеться на субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами". На вартість основних засобів, що надійшли, одночасно робиться запис за дебетом субрахунків рахунка 80 "Видатки із загального фонду" чи 81 "Видатки спеціального фонду" (у випадку придбання за рахунок коштів спеціального фонду) та кредитом субрахунку 401 "Фонд у необоротних активах за їх видами", на якому відображається тільки первісна вартість основних засобів.

Списання сум копійок з придбаних основних засобів відображається кореспонденцією: дебет субрахунків рахунка 80 "Видатки із загального фонду" чи 81 "Видатки спеціального фонду" і кредит субрахунків 364 "Розрахунки з іншими дебіторами" чи 675 "Розрахунки з іншими кредиторами".

Необоротні активи в установах освіти і науки обліковуються у бухгалтерії за інвентарними об'єктами.

Надходження їх оформляється такими документами:

- Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах, ф. № ОЗ-6 (бюджет);
- Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень), ф. № ОЗ-8 (бюджет);
- Інвентарна картка групового обліку основних засобів в бюджетних установах, ф. № ОЗ-9 (бюджет);
- Опис інвентарних карток з обліку основних засобів, ф. № ОЗ-10 (бюджет).

Придбані необоротні активи (придбані за кошти установи, передані безоплатно від вищестоящої установи чи передані як благодійна допомога) оформляються актом прийняття-передачі основних засобів типової форми ОЗ-1 (бюджет) згідно первинних документів (рахунків-фактур тощо). Акт ф. № ОЗ-1 складається на кожен окремий інвентарний об'єкт необоротних активів (комісія, створена згідно наказу керівника, складає акт у двох примірниках: один - для установи, яка здає, інший - для установи, яка приймає. Якщо об'єкт був в експлуатації, то в акті прийняття-передачі основних засобів робиться запис на суму зносу). Якщо приймається декілька однотипних об'єктів, які мають однакову вартість (господарський інвентар, інструменти, обладнання, білизна, постільні речі тощо), складається загальний акт. необоротні активи, отримані безоплатно як гуманітарна допомога, приймаються комісією, створеною наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входять працівник бухгалтерії та представник вищестоящої установи. Комісія складає акт, в якому зазначаються найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими цінами. При отриманні необоротні активи, що були у користуванні, зазначається відсоток їх зносу. Дані акта відображаються у бухобліку. Одночасно проставляється інвентарний номер у встановленому порядку, про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

Облік зносу необоротних активів

У процесі експлуатації необоротні активи бюджетних установ поступово втрачають свою первісну вартість. Поняття «амортизація», що являє собою систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання, теж раніше не зустрічалося в бюджетному обліку, але Наказом міністерства фінансів України №1202 «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» затверджені національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі НП(С)БОДС) 121 «Основні засоби», 122 «Нематеріальні активи», 123 «Запаси», які набирали чинності з 01.01.2015р. регламентують процес нарахування амортизації на необоротні активи [3; 4].

Ліквідаційна вартість - сума коштів або вартість інших активів, яку суб'єкт бухгалтерського обліку в державному секторі очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Не підлягають амортизації земельні ділянки, музейні фонди, піддослідні тварини, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, природні ресурси, незавершені капітальні інвестиції. Слід зазначити, що нематеріальні активи, з невизначеним строком корисного використання теж не амортизуються. Саме на такі ж об'єкти необоротних активів не нараховувався знос.

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта необоротних активів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта необоротних активів враховуються такі чинники:

- очікуване використання об'єкта необоротних активів суб'єктом державного сектору. Використання оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта;
- очікуваний фізичний знос, який залежить від інтенсивності використання об'єкта необоротних активів, якості сервісного обслуговування;
- моральний знос, який виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом необоротних активів;
- залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта державного сектору;
- очікуване використання нематеріального активу з урахуванням морального зносу (амортизації);
- строки корисного використання (експлуатації) подібних нематеріальних активів;
- правові або подібні обмеження на використання об'єкта необоротних активів.

Із запровадженням НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» було збережено прямолінійний метод. У Нормам зносу на необоротні активи бюджетних установ (додаток до Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611) було зазначено "Строк корисного використання" та "Норми зносу до первісної вартості в розрахунку на рік". Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору, наведені у додатку 1 до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, не відрізняються від строків корисного використання, затверджених наказом Міністерства фінансів № 611 [4;5].

Слід зазначити, що амортизація, нарахована у розмірі 100 % вартості об'єкта необоротних активів, що придатний для подальшої експлуатації, не може бути підставою для його списання.

Для розрахунку суми зносу за повний календарний рік в бюджетних установах складалася відомість нарахування зносу на основні засоби (форма № ОЗ-12 бюджет).

Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, який затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 року № 611 було введено новий субрахунок 841 «Витрати на амортизацію необоротних активів» на якому ведеться облік сум нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів, що використовуються в процесі організації та надання послуг, виготовлення продукції (робіт).

Таблиця 5.1 - Бухгалтерські записи з обліку нарахування амортизації (зносу) необоротних активів бюджетних установ

Облік ремонтів основних засобів

Для підтримання основних засобів у робочому стані в бюджетних установах приймаються рішення щодо ремонту основних засобів. За обсягом і характером виконуваних ремонтних робіт ремонти поділяють на поточні і капітальні.

Поточний ремонт передбачає ремонтні роботи, пов'язані з усуненням незначних пошкоджень з частковою заміною деталей, дрібним ремонтом окремих частин, профілактичним ремонтом машин, обладнання, механізмів з метою підтримання основних засобів у нормальному технічному стані.

Капітальний ремонт характеризується тим, що під час його проведення замінюють, відновлюють або модернізують значну кількість деталей, вузлів на більш потужні і економічні.

Ремонти основних засобів можуть здійснюватись господарським або підрядним способом.

При проведенні ремонту основних засобів у випадках, не пов'язаних з дообладнанням, реконструкцією, модернізацією, що призвів до заміни запасних частин, їх вартість не відноситься на збільшення вартості основних засобів, а відноситься на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків. Видатки на проведення поточного ремонту будівель, приміщень, обладнання техніки здійснюють за КЕКВ 2240 «Оплата послуг крім комунальних», видатки капітального ремонту - за КЕКВ 3130 «Капітальний ремонт», видатки на реконструкцію та розширення. технічне переоснащення та розширення здійснюють за КЕКВ 3140 «Реконструкція і реставрація» .

Обсяги фактично виконаних робіт із поточного і капітального ремонту будівель і споруд та їхню вартість фіксують у типових формах № КБ-2 в «Акт-приймання виконаних підрядних робіт» та № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати». Розрахунки за виконані роботи проводяться за об'єкт в цілому або проміжними платежами за етапи або окремі види робіт.

Прийняття-здання основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації оформляється «Актом прийняття-здання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» типової форми ОЗ-2 (бюджет). Акт складається у двох примірниках і підписується представником установи, уповноваженим на приймання необоротних активів після ремонту, та представником підприємства (організації), що виконувало їх ремонт, реконструкцію чи модернізацію.

В акті вказуються кошторисна вартість ремонту, реконструкції, модернізації згідно із затвердженим розрахунком витрат, необхідних для їх здійснення, і фактична вартість

закінчених робіт. Перший примірник акта здається в бухгалтерію установи, де робляться відповідні записи в інвентарних картках обліку необоротних активів. Другий примірник передають підприємству, яке виконувало ремонт, реконструкцію чи модернізацію.

Зміни в характеристиці об'єкта, пов'язані з його ремонтом, реконструкцією чи модернізацією, вносяться у відповідний розділ акта, у картку обліку необоротного активу та в технічний паспорт об'єкта.

Відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів наведено у табл. 5.3.

Таблиця 5.2. - Відображення в обліку витрат на ремонт основних засобів

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
Дебет	Кредит		
	Списано витрачені на ремонт основних засобів будівельні матеріали, запасні частини, паливо	801, 802	204, 234, 235, 238
	Нарахована зарплата працівникам установи за виконані ремонтні роботи з нарахуванням на соціальні заходи	801, 802	
	Здійснені нарахування на заробітну плату працівникам установи за виконані ремонтні роботи на соціальні заходи	801, 802	
	Перераховано аванс підрядній організації		
	Відображено обсяг виконаних підрядних робіт	80-82	
	Збільшено первісну вартість модернізованих основних засобів	104, 105	

Зміна первісної (відновлювальної) вартості основних засобів проводиться при добудівлі, дообладнанні, реконструкції та модернізації. Для аналітичного обліку використовуються відповідні меморіальні ордера, згідно з інструкцією «Про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання», дані яких є підставою для заповнення книги Журнал-головна.

Облік інших необоротних матеріальних активів

Інші необоротні матеріальні активи - усі інші необоротні активи, що мають матеріальну форму й не ввійшли до переліку основних засобів.

Для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух інших необоротних матеріальних активів Планом рахунків бухгалтерського обліку призначений рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи», що поділяється на субрахунки:

- 111 "Музейні цінності, експонати зоопарків, виставок"
- 112 "Бібліотечні фонди"
- 113 "Малоцінні необоротні матеріальні активи"
- 114 "Білизна, постільні речі, одяг та взуття";
- 115 "Тимчасові нетитульні споруди";
- 116 "Природні ресурси";
- 117 "Інвентарна тара";
- 118 "Матеріали довготривалого використання для наукових цілей";
- 119 "Необоротні матеріальні активи спеціального призначення"

За дебетом субрахунків рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображається вартість придбаних інших необоротних матеріальних активів, одночасно відображається збільшення фонду у необоротних активах. За кредитом субрахунків рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображаються суми вибуття інших необоротних матеріальних активів.

Знос експонатів зоопарків, виставок, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, інвентарної тари, матеріалів довготривалого використання для наукових цілей нараховується у першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 відсотків його первісної вартості та решта 50 відсотків первісної вартості - у місяці його ліквідації (списання з балансу).

Знос необоротних матеріальних активів спеціального призначення здійснюється протягом строку корисного використання 20 років з річною нормою зносу до первісної вартості 5%.

Для обліку зносу інших необоротних матеріальних активів Планом рахунків бухгалтерського обліку призначений субрахунок 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів».

Відображення в обліку руху і зносу інших необоротних матеріальних активів наведено в табл. 5.4.

Таблиця 5.3 - Відображення в обліку руху і зносу інших необоротних матеріальних активів

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки
Дебет	Кредит	

Продовження табл.5.3.

	Оприбуткування інших необоротних матеріальних активів (вартість без ПДВ) та сум без копійок):		
	що сплачені шляхом попередньої оплати		
	що сплачені після їх отримання		
	Водночас проводиться другий запис (сума без ПДВ):		
	при оплаті коштами загального фонду	801, 802	
	при оплаті коштами спеціального фонду	811- 813	
	Сума ПДВ:		
при оплаті коштами загального фонду	801, 802	364, 675	
	при оплаті коштами спеціального фонду:		
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811 —	364, 675
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту		364, 675
	Списання сум копійок з придбаних інших необоротних матеріальних активів	801, 802, 811 - 813	364, 675
	Безоплатне отримання інших необоротних матеріальних активів (крім централізованого постачання матеріальних цінностей та внутрішнього переміщення в межах головного розпорядника бюджетних коштів)		

	Водночас проводиться другий запис		401, 132
	Безоплатне отримання інших необоротних матеріальних активів за операціями з централізованого постачання матеріальних цінностей та внутрішнього переміщення в межах головного розпорядника бюджетних коштів		401, 132

Продовження табл.5.3.

	Отримання інших необоротних матеріальних активів установою-замовником, придбаних за операціями з централізованого постачання, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа-закупник є бюджетною установою		
	Водночас проводиться другий запис	811, 812	
	Безоплатна передача інших необоротних матеріальних активів	401, 132	
	Зміна вартості інших необоротних матеріальних активів:		
	після проведення індексації, дооцінки		401, 132
	уцінки	401,	
	Списання інших необоротних матеріальних активів, які стали непридатними на підставі виправданих документів, та у разі реалізації	401, 132	
	Відображення сум за не введеними в експлуатацію об'єктами капітального будівництва		
1 1	Нарахування суми зносу інших необоротних матеріальних активів		

Питання для самоконтролю

1. Розкрийте поняття «необоротні активи».
2. Назвіть види необоротних активів бюджетних установ.
3. Складові первісної вартості основних засобів бюджетних установ.
4. Основні завдання бухгалтерського обліку основних засобів бюджетних установ.
5. Порядок документального оформлення руху основних засобів.
6. Характеристика рахунку 10 «Основні засоби».
7. Як в обліку відображається надходження основних засобів бюджетної установи?
8. Як в обліку відображається вибуття основних засобів бюджетної установи?
9. Порядок нарахування зносу основних засобів бюджетної установи.
10. Характеристика субрахунку 131 «Знос основних засобів».

Поняття, класифікація та оцінка нематеріальних активів

Нематеріальний актив визнається активом, якщо буде виконано відповідні умови, визначені в п. 1 р. 2 НП(С)БО.

По-перше, такий актив має бути ідентифікований або він може бути виділений чи відокремлений від інших активів.

По-друге, повинні виконуватись такі умови: існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності та його вартість може бути достовірно визначено.

Якщо ж актив не відповідає вказаним умовам, то витрати, пов'язані з його придбанням (створенням), визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальних активів (п. 11. р. 2 НП(С)БО).

Разом з тим п. 2. р. 2 НП(С)БО конкретизує, що для цілей бухгалтерію нематеріальні активи включають:

- авторське та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для ЕОМ, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);
- права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові найменування тощо);
- права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою; право користування будівлею; право на оренду приміщень тощо);
- права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо);
- інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).
- Згідно з п. 12 р. 2 НП(С)БО не визнаються нематеріальними активами, а підлягають відображенню в складі витрат того періоду, у якому вони були здійснені, витрати на:
 - дослідження;
 - підготовку й перепідготовку кадрів;
 - створення, реорганізацію та переміщення бюджетної установи або її частини.

Якщо в установі ведуться розробки, нематеріальні активи може бути визнаний активом ще на етапі розробок внутрішнього проекту, але теж за настання відповідних умов. Наприклад, для визнання активом НА, що розробляється, така установа повинна мати технічну можливість і ресурси для доведення його до стану, у якому він буде придатний для реалізації або використання.

У разі придбання об'єкта нематеріальні активи за плату згідно з п. 5 р. 2 НП(С)БО його первісна вартість складається з:

- ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок);

- мита;
- непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню,
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням і доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

У разі безоплатного отримання об'єкта нематеріальні активи від інших бюджетників первісна вартість такого об'єкта дорівнює первісній (переоціненій) вартості нематеріальних активів, що обліковувався в суб'єкта, який його передав, з урахуванням вищевказаних витрат і наведенням суми накопиченої амортизації.

Безоплатно одержаний нематеріальний актив від фізичних та юридичних осіб, за винятком колег-бюджетників, оцінюється за справедливою вартістю на дату отримання з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з його приведенням до використання за призначенням і з урахуванням складу витрат, як у разі придбання.

Якщо НА отримується в результаті обміну на інший актив, первісною вартістю є залишкова вартість переданого об'єкта нематеріального актива .

У разі нульової залишкової вартості переданого об'єкта первісною вартістю отриманого об'єкта нематеріальних активів є його справедлива вартість на дату оприбуткування (п. 6 р. 2 НП(С)БО).

Якщо нематеріальні активи створено власними силами, то його первісна вартість складається з витрат, які можна прямо віднести на створення (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу) та підготовку нематеріального активу до використання (оплата реєстрації права, амортизація патентів, ліцензій тощо) у визначений спосіб (п. 9 р. 2 НП(С)БО)

Облік руху нематеріальних активів

Нематеріальні активи для взяття на облік повинні бути закінченими та засвідченими відповідними документами (патентом, сертифікатом, ліцензією тощо) у порядку, встановленому чинним законодавством України. 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.

Для організації обліку та забезпечення контролю за зберіганням нематеріальних активів кожному об'єкту незалежно від того, чи перебуває він в експлуатації або на складі присвоюється інвентарний номер.

З метою своєчасного відображення введення в господарський оборот, використання, обліку та вибуття окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів їх облік бюджетними установами ведеться за типовими формами: НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», які затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

Для обліку нематеріальних активів у Плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 12 «Нематеріальні активи», який має два субрахунки:

- 121 «Авторські та суміжні з ними права»;

- 122 «Інші нематеріальні активи».

На субрахунку 121 «Авторські та суміжні з ними права» обліковуються авторське право та суміжні з ним права установи (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 субрахунку 122 «Інші нематеріальні активи» обліковуються інші нематеріальні активи з розподілом за такими групами:

- права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- права користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);
- права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);
- права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);
- інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

За дебетом субрахунків рахунку 12 відображається вартість придбаних нематеріальних активів. Водночас робиться запис у дебет відповідних субрахунків класу 8 «Витрати» і кредит субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами». За кредитом субрахунків рахунку 12 відображаються суми вибуття нематеріальних активів.

Таблиця 6.1. Відображення в обліку руху нематеріальних активів

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
Дебет	Кредит		
	Оприбуткування нематеріальних активів (вартість без ПДВ) та сум без копійок):		
	що сплачені шляхом попередньої оплати		
	що сплачені після їх отримання		
	Водночас проводиться другий запис (сума без ПДВ):		
	при оплаті коштами загального фонду	801, 802	
	при оплаті коштами спеціального фонду	811- 813	
	Сума ПДВ:		
при оплаті коштами загального фонду	801, 802	364, 675	
	при оплаті коштами спеціального фонду:		
	якщо ПДВ не включено до податкового кредиту	811- 813	364, 675
	якщо ПДВ включено до податкового кредиту		364, 675
	Списання сум копійок з придбаних нематеріальних активів	801,802, 811- 813	364, 675
	Безоплатне отримання нематеріальних активів (крім централізованого постачання матеріальних цінностей		

	та внутрішнього переміщення в межах головного розпорядника бюджетних коштів)		
	Водночас проводиться другий запис		401,133
	Безоплатне отримання нематеріальних активів за операціями з централізованого постачання матеріальних цінностей та внутрішнього переміщення в межах головного розпорядника бюджетних коштів		401,133
	Отримання нематеріальних активів установою-замовником, придбаних за операціями з централізованого постачання, які проводяться за рахунок власних надходжень спеціального фонду кошторису, коли установа-закупник є бюджетною установою		
	Водночас проводиться другий запис	811, 812	
	Безоплатна передача нематеріальних активів	401, 133	
	Зміна вартості нематеріальних активів:		
	після проведення індексації, дооцінки		401,133
	уцінки	401, 133	
	Списання нематеріальних активів, які стали непридатними на підставі виправдних документів, та у разі реалізації	401, 133	

Якщо нематеріальні активи було піддано будь-якому удосконаленню, витрати пов'язані з цим відносяться на збільшення їх первісної вартості. Якщо ж витрати здійснювались з метою підтримки в придатному для використання стані нематеріальні активи, вони визнаються витратами того періоду, у якому були понесені.

Переоцінка нематеріальних активів може здійснюватися за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. Якщо було переоцінено один об'єкт нематеріальні активи, то треба переоцінити й усі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку). Але таке рішення про переоцінку погоджується з органом, уповноваженим управляти об'єктами державної (комунальної) власності (установою вищого рівня за відомчою підпорядкованістю, та/або яка затверджує кошторис).

Поріг суттєвості для проведення переоцінки нематеріальні активи, власне як і для основних засобів, приймається в розмірі, що дорівнює 10 % відхилення залишкової вартості нематеріальні активи від їх справедливої вартості.

Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальні активи дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми накопиченої амортизації об'єкта. Відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої амортизації нематеріальні активи заносяться до інвентарної картки обліку.

Облік вибуття нематеріальних активів ведеться у меморіальному ордері № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення нематеріальних активів» ф. № 438 (бюджет). В кінці місяця підсумкові дані переносяться до книги Журнал-головна.

Облік зносу нематеріальних активів

Нематеріальний актив підлягає амортизації, коли для нього визначено строк корисного використання (експлуатації); якщо ж такий строк не визначено, нематеріальні активи не амортизуються.

Власне кажучи, протягом зазначеного строку, встановленого при визнанні нематеріальні активи активом (при зарахуванні на баланс), він і амортизується. Тобто вартість нематеріальні активи розподіляється на систематичній основі (прямолінійним методом) протягом всього строку його корисного використання (експлуатації).

Згідно з п. 4 р. 4 НП(С)БО при визначенні строку корисного використання (експлуатації) нематеріального активу варто враховувати:

- моральний знос (амортизацію), що передбачається;
- залежність строку корисного використання нематеріальні активи від строку корисного використання інших активів, що обліковуються на балансі;
- очікуване використання нематеріальні активи з урахуванням морального зносу (амортизації);
- строки корисного використання (експлуатації) подібних НА;
- правові або інші обмеження щодо строку корисного використання (експлуатації) нематеріальні активи.

Строк корисного використання нематеріальні активи може переглядатися в кінці звітного року. Якщо для нематеріальні активи з невизначеним строком з'являться передумови для його визначення, то встановити його теж можливо наприкінці кожного року. За новим строком використання амортизація нематеріальні активи нараховується починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Типові строки корисного використання нематеріальних активів наведено в додатку 2 до Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених Наказом № 11. Якщо строки відрізняються від наведених у цьому додатку, у розпорядчому документі про облікову політику наводять відповідне обґрунтування.

Починається нарахування амортизації з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальні активи введено в господарський оборот, а припиняється починаючи з місяця, наступного за місяцем його вибуття. Якщо відбувається передача нематеріальні активи, сторона, що передає, нараховує амортизацію в місяці передачі за повну кількість календарних місяців перебування його в експлуатації у звітному кварталі. При цьому місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Вартість об'єкта нематеріальні активи розподіляється на систематичній основі (прямолінійним методом) протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4.

Суму нарахованої амортизації суб'єкт державного сектору відображає збільшенням суми зносу (амортизації) нематеріальних активів та витрат. Оскільки нематеріальні активи обліковуються на балансі в гривнях без копійок, то й сума амортизації теж буде без копійок.

Планом рахунків бухгалтерського обліку для обліку зносу нематеріальних активів призначено рахунок 133 «Знос нематеріальних активів». За кредитом субрахунку і дебетом субрахунку 401 «Фонд у необоротних активах за їх видами» відображається нарахування зносу на нематеріальні активи.

На загальну суму нарахованого зносу складається меморіальний ордер за типовою формою № 274 (бюджет), затвердженою наказом Державного казначейства України від 27.07.2000

№ 68, зареєстрованою у Міністерстві юстиції України 31.08.2000 за N 570/4791, дані якого заносяться в книгу «Журнал-головна».

Знос нараховують у «Відомості нарахування зносу на основні засоби» типову форму № ОЗ-12 (бюджет), яку затверджено наказом Головного управління Держказначейства України та Держкомстату України від 02.12.1997 р. № 125/70 (далі — Наказ № 125/70). У ній же Держказначейство рекомендує нараховувати знос і на інші необоротні матеріальні активи (див. лист від 23.04.2010 р. № 15-04/899-7100).

Наведені обчислення суми зносу краще провести в окремій довільній формі, а потім результати занести до згаданої відомості.

Загальні суми нарахованого зносу відображають у меморіальному ордері № 17, складеному за типовою формою № 274 (бюджет), дані з якого заносять до книги «Журнал-головна».

Інвентаризація нематеріальних активів

Проведення інвентаризації нематеріальних активів та оформлення її результатів здійснюються в порядку, визначеному Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 року N 879, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 30 жовтня 2014 року за N 1365/26142.

При інвентаризації об'єктів нематеріальних активів їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) відповідні права. Зокрема, з метою ідентифікації об'єктів нематеріальних активів інвентаризаційна комісія пересвідчується у наявності та чинності документів, що засвідчують правомірність набуття прав власності чи їх частини на об'єкти інтелектуальної власності, - патентів, свідоцтв, дипломів, ліцензій, договорів тощо.

Інвентаризаційною комісією під час проведення інвентаризації складається інвентаризаційний опис (типова форма N HA-4), до якої заносяться об'єкти нематеріальних активів, ідентифіковані (виявлені) під час інвентаризації.

Інвентаризаційний опис нематеріальних активів складається на кожний окремий об'єкт нематеріальних активів чи групу однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів нематеріальних активів, окремо за кожною особою, відповідальною за використання об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів.

Виявлені за результатами інвентаризації об'єкти нематеріальних активів, які не відображені в бухгалтерському обліку, інвентаризаційною комісією заносяться до інвентаризаційного опису із зазначенням найменування і характеристики, первісної вартості і суми накопиченої амортизації, дати придбання і строку корисного використання. Одночасно комісією складається відповідний первинний документ на оприбуткування об'єкта нематеріальних активів. Виявлені в інвентаризаційних описах об'єкти нематеріальних активів як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку, заносяться до звіряльної відомості.

Об'єкти нематеріальних активів, на які за результатами інвентаризації складені акти введення в господарський оборот та визначена їх вартість, зараховуються до складу нематеріальних активів.

Об'єкти нематеріальних активів, які були отримані суб'єктом державного сектору безоплатно, виявлені інвентаризацією як такі, що не були зараховані на баланс суб'єкта державного сектора, після оформлення відповідного первинного документа зараховуються до складу нематеріальних активів.

Таблиця 6.2. Відображення в обліку результатів інвентаризації нематеріальних активів

№	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки
---	----------------	-----------------------

Дебет	Кредит		
	Оприбуткування лишків нематеріальних активів, виявлених під час інвентаризації	122, 811	711, 401
	Списання нематеріальних активів унаслідок нестачі, установлені при інвентаризації	401, 131-133	
	Якщо встановлено винних осіб, водночас проводяться записи на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб у частині:		
	витрат на відновлення (придбання)		
	перевищення, що підлягає перерахуванню до відповідного бюджету		
	Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку 07 здійснюється запис про відображення сум нестач необоротних активів		

Питання для самоконтролю

1. Поняття нематеріальних активів та критерії їх визнання.
2. Класифікація нематеріальних активів.
3. Складові первісної вартості нематеріальних активів.
4. Завдання бухгалтерського обліку нематеріальних активів.
5. Документальне оформлення руху нематеріальних активів.
6. Характеристика рахунку 12 «Нематеріальні активи».
7. Синтетичний облік руху нематеріальних активів.
8. Характеристика аналітичного обліку нематеріальних активів

Рекомендована література

Базова

1. Атамас П.І. Облік у бюджетних установах - К: Центр учбової літератури, 2011. – 312с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. – Житомир: ПП „Рута”, 2004. – 448 с.
3. Верига Ю.А., Гладких Т.В., Артюх О.В. Облік у бюджетних установах. установах - К: Центр учбової літератури, 2012. – 592с.
4. Джога Р.Т. та ін. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навчально-методичний посібник. — К.: КНЕУ, 2006. — 296 с.
5. Михайлов М. Г., Телегунь М. І., Славкова О. П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник.—К.:Центр учбової літератури, 2011. – 384 с
6. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях - К.: Центр учбової літератури, 2011. - 440 с.

Допоміжна

1. Матвеева В., Замазій С. Все про облік і оподаткування бюджетних організацій. - Х.: Фактор, 2005. - 1024 с.

2. Панкевич Л.В. та ін. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навч. посібник. — Львів: Аверс, -2002. — 316 с.
3. Сахарцева И.И., Романенко Т.П. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях и организациях: Учеб. пособие. - К.: Кондор, 2003. - 328 с.
4. Свірко СВ. Бухгалтерський облік в бюджетних установах: методологія та організація. — К.: КНЕУ, 2006. - 244 с.
5. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах: Навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2006. - 380 с.
6. Ткаченко І.Т. Звітність бюджетних установ: Навч. посібник.- К.: КНЕУ, 2005 - 548 с.

Інформаційні ресурси

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору (наказ Мініну від 23.01.2015 г. №11[Електронний ресурс]. - Режим доступу:http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/nemat_akt_budj_11.aspx
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору(наказ Мініну від 23.01.2015 г. №11 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/os_budjet_11.aspx
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору(наказ Мініну від 23.01.2015 г. №11 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/zapasi_budjet_11.aspx
4. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору (наказ Мініну від 23.01.2015 г. №11 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/obl_polit_budj_11.aspx
5. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO121.aspx>
6. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO122.aspx>
7. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 "Запаси" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO123.aspx>
8. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO125.aspx>
9. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 127 «Зменшення корисності активів» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO127.aspx>
10. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 128 "Зобов'язання" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO128.aspx>
11. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO130.aspx>

12. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO132.aspx>
13. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 133 «Фінансові інвестиції» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO133.aspx>
14. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ (наказ Мінфіну від 02.04.2014 р. № 372 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/os_budjet_11.aspx
15. Про економію державних коштів та недопущення втрат бюджету (Постанова КМУ від 01.03.2014 р. № 65 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
16. Порядок обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору (Постанова КМУ від 01.03.2014 р. № 65 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
17. Про здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти (Постанова КМУ від 23.04.2014 р. № 117 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
18. Про затвердження Порядку проведення оцінки виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень (Наказ Мінфіна від 01.12.2011 р. № 1537 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
19. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи (Постанова КМУ від 26.01.2011 р. № 59 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
20. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (Наказ Мінфіна від 26.16.2013 р. № 611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
21. Про затвердження Порядку виплати компенсації підприємствам, установам, організаціям у межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період (Постанова КМУ від 04.03.2015 р. № 105 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
22. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань (Наказ Мінфіна від 13.10.2014 р. № 1365 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
23. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України (Наказ Мінфіна від 18.07.2012 р. № 1206 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
24. Про затвердження Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів (Наказ Мінфіна від 09.02.2012 р. № 196 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
25. Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України (Наказ Мінфіна від 20.03.2012 р. № 419 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>
26. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ (Постанова КМУ від 28.02.2012 р. № 228 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>

27. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету (Наказ Мінфіна від 26.03.2012 р. № 456 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<https://buhgalter.com.ua>

28. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери (Постанова КМУ від 12.08.2002 р. № 1298 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:<https://buhgalter.com.ua>